

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации  
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
"САМАРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ"

С.В. Андреева

# ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЙ АПК

*Учебное пособие*

Самара  
Издательство  
Самарского государственного экономического университета  
2019

УДК 631.1:65.012.8(075)

ББК У9(2)-98я7

А65

**Рецензенты:** кафедра "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"  
Поволжского государственного университета сервиса (г. Тольятти)  
(зав. кафедрой д-р экон. наук, профессор *О.И. Васильчук*);  
канд. экон. наук *А.А. Торхова*

Издается по решению  
редакционно-издательского совета университета

**Андреева, Светлана Владимировна.**

А65 Экономическая безопасность предприятий АПК [Электронный ресурс] : учеб. пособие / С.В. Андреева. - Самара : Изд-во Самар. гос. экон. ун-та, 2019. - 1 электрон. опт. диск. - Систем. требования: процессор Intel с тактовой частотой 1,3 ГГц и выше; 256Мб ОЗУ и более; MS Windows XP/Vista/7/10; Adobe Reader; разрешение экрана 1024×768; привод CD-ROM. - Загл. с титул. экрана. - № госрегистрации:0322000584.  
ISBN 978-5-94622-980-7

В учебном пособии рассматривается комплекс вопросов, содержащих различные аспекты системы экономической безопасности сельскохозяйственных предприятий, отражены отраслевые особенности организаций АПК, исследуются вопросы учетно-информационного обеспечения процессов управления экономической безопасностью, представлены основные подходы к формированию системы показателей для оценки уровня экономической безопасности, выявлены направления взаимообусловленного состояния экономической безопасности предприятий агропромышленной сферы и продовольственной безопасности государства.

Предназначено для студентов специальности "Экономическая безопасность", соответствует требованиям ФГОС ВО по указанной специальности и ориентировано на формирование у обучающихся установленных стандартом профессиональных компетенций.

УДК 631.1:65.012.8(075)

ББК У9(2)-98я7

ISBN 978-5-94622-980-7

© ФГБОУ ВО "Самарский государственный  
экономический университет", 2019  
© Андреева С.В., 2019

## ОГЛАВЛЕНИЕ

<b>Введение</b> .....	<b>5</b>
<b>1. Агропромышленный комплекс в системе экономической безопасности государства</b> .....	<b>7</b>
1.1. Продовольственная безопасность как составляющая системы национальной экономической безопасности .....	7
1.2. Общая характеристика агропромышленного комплекса в системе экономической безопасности государства .....	15
1.3. Государственное регулирование деятельности агропромышленного комплекса .....	18
<i>Контрольные вопросы</i> .....	24
<b>2. Особенности деятельности сельскохозяйственных предприятий</b> .....	<b>25</b>
2.1. Отраслевая специфика деятельности сельскохозяйственных предприятий .....	25
2.2. Организационно-правовые формы экономических субъектов при осуществлении сельскохозяйственной деятельности .....	31
2.3. Земля как основной производственный фактор в аграрной сфере .....	34
2.4. Государственная поддержка сельскохозяйственных производителей .....	38
<i>Контрольные вопросы</i> .....	45
<b>3. Система экономической безопасности сельскохозяйственного предприятия</b> .....	<b>47</b>
3.1. Концепция экономической безопасности сельскохозяйственной организации .....	47
3.2. Основные элементы системы безопасности сельскохозяйственного предприятия .....	54
3.3. Оценка уровня экономической безопасности сельскохозяйственного предприятия .....	60
<i>Контрольные вопросы</i> .....	67
<b>4. Учетно-информационное обеспечение деятельности по экономической безопасности</b> .....	<b>68</b>
4.1. Цели и задачи сельскохозяйственного бухгалтерского учета, его нормативное и отраслевое регулирование .....	68

4.2. Учет активов сельскохозяйственного предприятия: отраслевой аспект .....	72
4.3. Учет производственных затрат и калькулирование себестоимости сельскохозяйственной продукции .....	87
<i>Контрольные вопросы</i> .....	104
<b>Список литературы</b> .....	106
<b>Приложения</b> .....	112

## ВВЕДЕНИЕ

Вопросы экономической безопасности, актуальные для любого экономического субъекта, приобретают особую важность и значимость для организаций агропромышленного комплекса. Данное положение обусловлено, с одной стороны, решающей ролью предприятий аграрной сферы в обеспечении системной продовольственной безопасности страны; с другой стороны, множественными рисками сферы функционирования предприятий АПК. В данной связи необходима реализация целого комплекса решений в целях устранения угроз устойчивому развитию агропромышленных предприятий и повышения эффективности использования их ресурсного потенциала. В свою очередь, экономическая устойчивость предприятий агропромышленной сферы обеспечивает достаточный уровень продовольственной безопасности государства.

Учебное пособие по дисциплине "Экономическая безопасность предприятий АПК" предназначено для студентов, обладающих знаниями, умениями и навыками, приобретенными в ходе изучения широкого спектра дисциплин, в частности таких, как "Экономическая безопасность", "Учетно-аналитическое обеспечение экономической безопасности", "Финансовая безопасность", "Организация системы экономической безопасности на предприятии", "Бухгалтерский учет", "Комплексный экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности", "Бухгалтерский управленческий учет", "Контроль и ревизия", "Анализ финансовой отчетности", "Учет и анализ банкротств", "Экологический анализ" и др. В настоящем пособии не ставится задача повторного изучения основных понятий и положений указанных дисциплин, в том числе основ организации и общей оценки системы экономической безопасности хозяйствующих субъектов. Целью изложения учебного материала является отражение отраслевой специфики функционирования предприятий АПК: ресурсного обеспечения, технологии, наличия биологических активов и аграрной продукции, влияния существенного количества факторов, присущих данной категории экономических субъектов. Перечисленные особенности в решающей мере определяют уровень безопасности предприятий аграрной сферы, меры их государственной поддержки,

в том числе в сфере страхования сельскохозяйственных рисков. Актуальным научно-практическим направлением, представленным в учебном пособии, является развитие методических подходов к оценке уровня безопасности на основе системы показателей, учитывающих сельскохозяйственную специфику и уникальность предприятий аграрной сферы.

Значительное место в представленном издании отведено вопросам формирования учетной информации, отражающей динамику специфических отраслевых ресурсов и биологических активов, учета производственных затрат и порядка исчисления себестоимости сельскохозяйственной продукции. Предприятия аграрной сферы на основе специализированных форм отраслевой отчетности формируют существенный объем учетно-отчетных данных, представляющих интерес для специалиста в сфере экономической безопасности на все уровнях управления.

Основным объектом исследования в учебном пособии выступают сельскохозяйственные (аграрные) организации, так как предприятия перерабатывающей и обеспечивающей сфер АПК демонстрируют промышленный тип деятельности, что в большей степени соответствует общим подходам формирования и оценки систем экономической безопасности. Сельскохозяйственные организации в силу своей уникальности обладают потребностью в особых, соответствующих их специфике управленческих и экономических инструментах.

Учебное пособие содержит большой объем отсылок к нормативным документам, регламентирующим деятельность государства в сфере продовольственной безопасности, определяющим правовые основы функционирования сельскохозяйственных организаций в целом и отдельные направления их деятельности. Работа обучающегося с настоящим учебным пособием будет наиболее эффективной при системном изучении указанной нормативной базы.

# **1. АГРОПРОМЫШЛЕННЫЙ КОМПЛЕКС В СИСТЕМЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ГОСУДАРСТВА**

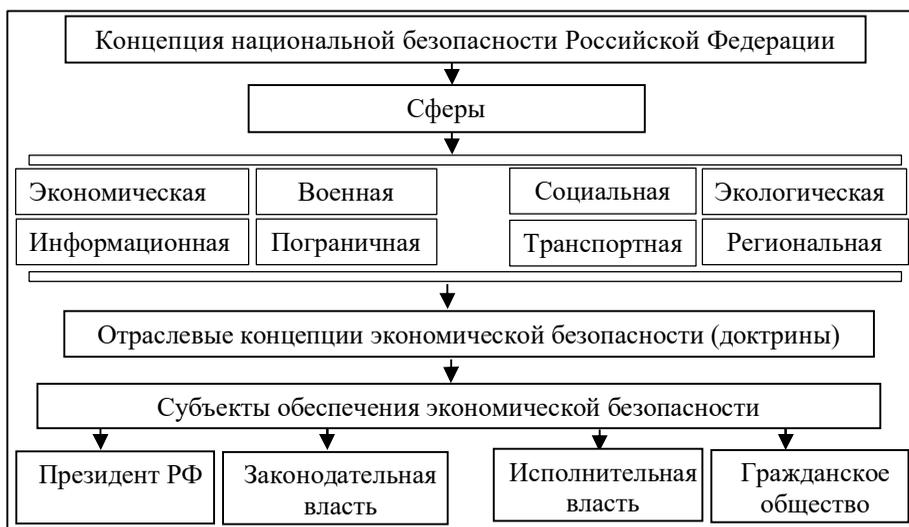
## **1.1. Продовольственная безопасность как составляющая системы национальной экономической безопасности**

Национальная безопасность - это весьма емкое, комплексное понятие, предполагающее необходимость учитывать значительное количество аспектов. В целом национальную безопасность следует определить как состояние, при котором в государстве защищены его национальные интересы (политические, социальные, экономические, военные, экологические), реализовано противодействие рискам, связанным с внешне-экономической деятельностью, распространению оружия массового поражения, а также угрозам духовным, культурным и интеллектуальным ценностям народа.

Вопросы государственной безопасности имеют многовековую историю. Национальная безопасность всегда трактовалась как защита государства и его граждан от различного рода угроз. При этом в ходе исторического развития человеческого общества научно-практические подходы к определению, способам обеспечения и критериям оценки национальной безопасности постоянно эволюционировали, отражая специфику той или иной эпохи. Античные времена, периоды феодализма и становления капитализма, современный этап развития мировой цивилизации демонстрируют потребность любого государства в построении целостной обоснованной концепции и теоретико-методологических основ системы национальной безопасности.

Концепция национальной безопасности - это система взглядов на обеспечение безопасности личности, общества и государства от внешних и внутренних угроз во всех сферах жизнедеятельности (рис. 1).

Государственная политика в сфере национальной безопасности регламентируется обширной правовой базой, включающей документы различных уровней нормативного регулирования [7, 22, 25, 26, 35].



**Рис. 1. Структура концепции национальной безопасности Российской Федерации**

Система национальной безопасности включает такой важнейший элемент, как экономическая безопасность. Национальная экономическая безопасность - это такое состояние экономики, при котором обеспечивается гарантированная защита национальных интересов, гармоничное, социально ориентированное развитие страны, формируется достаточный экономический потенциал. В соответствии с таким подходом к определению национальной экономической безопасности должны формулироваться цели, задачи и функции государственных структур, разрабатываться критерии и показатели экономической безопасности государства.

Назначение системы национальной экономической безопасности - это:

- управление возможными противоречиями, проявляющимися в результате расхождения экономических интересов государства, общества, личности;
- ликвидация и минимизация опасностей в экономическом секторе;
- повышение устойчивости национального хозяйства к влиянию экзогенных и эндогенных отрицательных факторов.

Экономическая безопасность государства обеспечивается совокупностью связанных между собой и взаимодействующих компонентов. Основными составляющими национальной экономической безопасности выступают:

- социальная безопасность;
- продовольственная безопасность;

- информационная безопасность;
- финансовая безопасность.

Входя в систему экономической и национальной безопасности, продовольственная безопасность имеет собственное содержание. Она трактуется как состояние экономики, при котором обеспечивается продовольственная независимость страны и гарантируется доступность продовольствия для всего населения в количестве, необходимом для активной и здоровой жизни.

Система продовольственной безопасности государства - это совокупность социальных, экологических и экономических отношений, в рамках которых реализуются цели государства в устойчивом, достаточном и качественном удовлетворении потребностей населения в необходимых (основных) продуктах питания при полной или максимально возможной независимости государства от внешних источников продовольствия. При этом указанные цели государства должны согласовываться с интересами территориальных образований, субъектов предпринимательства и отдельных домохозяйств. Политика в сфере продовольственной безопасности на уровне государства, субъектов Федерации и регионов определяется положениями достаточно широкой нормативной базы [12, 19, 24, 34, 36 и др.].

Продовольственная безопасность как составная часть экономической безопасности отражает, в первую очередь, социальную направленность на реализацию важнейшего человеческого права - обеспечение самого его существования.

Право на полноценное питание и на защиту от голода составляет неотъемлемую часть Международного билля о правах человека от 1948 г. и Международного пакта об экономических, социальных и культурных правах от 1966 г. Это право также закреплено в Конвенции о правах ребенка от 1989 г. и других международных правовых актах<sup>1</sup>.

Во Всеобщей декларации прав человека, принятой ООН в 1948 г., каждый человек имеет право на такой жизненный уровень, включая пищу, одежду, жилище, медицинский уход и необходимое социальное об-

---

<sup>1</sup> См.: Всеобщая декларация прав человека : [принята Генеральной Ассамблеей ООН 10.12.1948] ; Международный пакт об экономических, социальных и культурных правах : [принят 16.12.1966 Резолюцией 2200 (XXI) на 1496-ом пленарном заседании Генеральной Ассамблеи ООН] : [ратифицирован Указом Президиума ВС СССР от 18.09.1973 № 4812-VIII с заявлением] ; Конвенция о правах ребенка : [одобрена Генеральной Ассамблеей ООН 20.11.1989] : [вступила в силу для СССР 15.09.1990].

служивание, который необходим для поддержания здоровья и благосостояния его самого и его семьи, и право на обеспечение на случай безработицы, болезни, инвалидности, вдовства, наступления старости или иного случая утраты средств к существованию по независящим от него обстоятельствам. Право на питание относится к основополагающим правам человека, так как пища входит в систему первичных жизненных потребностей человека. Поэтому в Декларации подчеркивается, что человек имеет право на такой уровень питания, который является достаточным для поддержания здоровья.

Важнейший международный документ универсального характера - Всеобщая декларация о ликвидации голода и недоедания<sup>2</sup>, принятая Генеральной Ассамблеей ООН 17 декабря 1974 г. Она, в частности, гласит, что каждый мужчина, женщина и ребенок обладают неотъемлемым правом быть свободным от голода и недоедания для полного развития и сохранения своих физических и умственных способностей.

Конституция нашей страны декларирует следующее: "Российская Федерация - социальное государство, политика которого направлена на создание условий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие человека" [1, ст. 7]. В силу этого обеспечение продовольственной безопасности признается важнейшим национальным приоритетом.

Продовольственная безопасность Российской Федерации - состояние экономики страны, при котором гарантируется продовольственная независимость Российской Федерации, физическая и экономическая доступность для каждого гражданина страны пищевых продуктов, соответствующих требованиям законодательства Российской Федерации о техническом регулировании, в объемах не меньше рациональных норм потребления пищевых продуктов, необходимых для активного и здорового образа жизни [24, п. 5].

К основным угрозам национальной продовольственной безопасности в настоящее время относятся:

- недостаточно устойчивое развитие сельского хозяйства;
- необоснованные объемы экспорта отдельных видов сельскохозяйственного сырья и продовольствия;
- низкий уровень совокупного платежеспособного спроса населения на продовольствие и недостаточные темпы улучшения качества его питания;

---

<sup>2</sup> Всеобщая декларация о ликвидации голода и недоедания (принята 16.11.1974 Всемирной продовольственной конференцией).

- деформированность структуры экономики АПК, ее сырьевая ориентация;
- диспаритет цен на продукцию промышленности и сельского хозяйства;
- невысокий уровень деловой активности в пищевой и перерабатывающей промышленности;
- несовершенство государственного регулирования агропродовольственного сектора;
- дефицит квалифицированных кадров в АПК;
- недостаточный уровень развития инфраструктуры агропродовольственного рынка;
- несовершенство системы мониторинга и прогнозирования развития агропродовольственного рынка.

Государство не должно допускать продовольственных кризисов - чрезвычайных продовольственных ситуаций, когда обеспечение населения жизненно важными продуктами питания в соответствии с физиологическими нормами питания находится под угрозой на всей или значительной части территории страны и когда данная угроза может быть устранена только с применением мер государственного регулирования.

Продовольственная безопасность государства осуществляется путем разработки и реализации целого комплекса экономических, организационных и иных мер, направленных, в первую очередь, на предупреждение продовольственных кризисов и удовлетворение потребностей населения в жизненно важных продуктах на уровне физиологических норм питания.

Обеспечение национальной продовольственной безопасности предполагает решение ряда задач:

- поддержание необходимого уровня внутристранового производства основных видов сельскохозяйственной продукции и продовольствия;
- создание государственного продовольственного резерва и поддержание его в объеме, достаточном для использования в случаях уменьшения потребления продуктов питания отдельными социальными группами населения ниже физиологических норм и для предупреждения чрезвычайной продовольственной ситуации;
- гарантированный физический и экономический доступ всех социальных групп населения к основным видам продуктов питания;
- обеспечение рациональных норм потребления питания населением;
- контроль соответствия качества производимого и закупаемого за рубежом продовольствия требованиям государственной системы стандартов.

Рассмотрим отдельные из указанных направлений.

*Степень независимости продовольственного обеспечения страны от импортных поставок.* Согласно нормативам Всемирной сельскохозяйственной организации при ООН (ФАО<sup>3</sup>) продовольственная безопасность государства считается достаточной, если:

- а) в нем производится порядка 80 % потребляемого продовольствия;
- б) кроме производства необходимого количества продовольствия, осуществляется его дополнительный выпуск в объеме 17 % для формирования восполняемого страхового запаса.

В случае, когда определенные виды продовольствия не выпускаются или их производство ограничено, продовольственная безопасность государства обеспечивается за счет импорта продовольствия.

Для оценки уровня продовольственной безопасности РФ действующей Доктриной продовольственной безопасности установлена система показателей, а также пороговые значения критериев, представляющих собой значения удельного веса отечественной сельскохозяйственной, рыбной продукции и продовольствия в общем объеме товарных ресурсов внутреннего рынка по ряду продуктов [24].

*Экономическая доступность продовольствия* - возможность приобретения пищевых продуктов по сложившимся ценам в объемах и ассортименте, которые не меньше установленных рациональных норм потребления, обеспеченная соответствующим уровнем доходов населения [24, п. 5]. Экономическая доступность определяется уровнем доходов граждан, системой цен, наличием социальных пособий и льгот, структурой потребления. Каждый житель страны независимо от его социального статуса и места жительства должен иметь возможность приобретать продукты питания, по крайней мере, на минимальном уровне потре-

---

<sup>3</sup> ФАО - продовольственная и сельскохозяйственная организация ООН (ФАО) (англ. Food and Agriculture Organization, FAO) - Международная организация под патронажем ООН. Организация была основана на конференции в Квебеке 16 октября 1945 г. ФАО действует в качестве ведущего учреждения, занимающегося проблемами развития сельских регионов и сельскохозяйственного производства в системе ООН. Девиз организации: "Помогаем построить мир без голода". Деятельность ФАО направлена на уменьшение остроты проблемы нищеты и голода в мире путем содействия развитию сельского хозяйства, улучшению питания и решению проблемы продовольственной безопасности - доступности всем и всегда питания, необходимого для активной и здоровой жизни. ФАО функционирует как нейтральный форум, а также как источник знания и информации. Россия в ФАО имеет статус наблюдателя.

ния. Рост доходов и сокращение масштабов бедности населения повышают экономическую доступность продовольствия.

*Физическая доступность продовольствия* - это уровень развития товаропроводящей инфраструктуры, при котором во всех населенных пунктах страны обеспечивается возможность приобретения населением пищевых продуктов или организации питания в объемах и ассортименте, которые не меньше установленных рациональных норм потребления пищевых продуктов [24, п. 5]. В настоящее время для населения РФ физическая доступность продовольствия обеспечена, по крайней мере, на минимальном уровне потребления.

*Создание государственного продовольственного резерва и поддержание его в объеме для предупреждения чрезвычайной продовольственной ситуации.* Данный резерв составляет часть государственного материального резерва и состоит из неснижаемого и оперативного запаса продовольственных товаров, предназначенных для использования в условиях продовольственного кризиса.

*Поддержание физиологических норм.* Кроме количества, необходимо обеспечивать должное качество и дифференциацию продуктовой корзины, т.е. ее сбалансированность. Рациональные нормы потребления пищевых продуктов - это рацион, представленный в виде набора продуктов, включающего пищевые продукты в объемах и соотношениях, отвечающих современным научным принципам оптимального питания, учитывающих сложившуюся структуру и традиции питания большинства населения.

В России рекомендуемые нормы потребления пищевых продуктов, отвечающие современным требованиям здорового питания, разрабатываются Министерством здравоохранения [37]. Данные нормы представляют собой среднедушевые величины основных групп пищевых продуктов, а также их ассортимент в килограммах на душу населения в год (кг/год/человек). При разработке норм питания учитывают химический состав и энергетическую ценность пищевых продуктов, обеспечивающую расчетную среднедушевую потребность в пищевых веществах и энергии, а также разнообразие потребляемой пищи.

Рекомендуемые нормы потребления пищевых продуктов лежат в основе формирования потребительской корзины для населения страны [18, ст. 1]. Продукты питания, включаемые в потребительскую корзину для основных социально-демографических групп населения в целом по Российской Федерации, устанавливаются в следующем составе и объемах (в натуральных показателях) (табл. 1).

**Состав и объем продуктов питания, включаемых в потребительскую корзину для основных социально-демографических групп населения в целом по Российской Федерации (в натуральных показателях) [18]**

Продукты	Ед. изм.	Объем потребления (в среднем на одного человека в год)		
		Трудоспособное население	Пенсионеры	Дети
Хлебные продукты (хлеб и макаронные изделия в пересчете на муку, мука, крупы, бобовые)	кг	126,5	98,2	77,6
Картофель	кг	100,4	80,0	88,1
Овощи и бахчевые	кг	114,6	98,0	112,5
Фрукты свежие	кг	60,0	45,0	118,1
Сахар и кондитерские изделия в пересчете на сахар	кг	23,8	21,2	21,8
Мясопродукты	кг	58,6	54,0	44,0
Рыбопродукты	кг	18,5	16,0	18,6
Молоко и молокопродукты в пересчете на молоко	кг	290,0	257,8	360,7
Яйца	шт.	210	200	201
Масло растительное, маргарин и другие жиры	кг	11,0	10,0	5,0
Прочие продукты (соль, чай, специи)	кг	4,9	4,2	3,5

Потребительская корзина для основных социально-демографических групп населения в целом по Российской Федерации устанавливается не реже одного раза в пять лет [24].

*Контроль соответствия качества, производимого в стране и закупаемого за рубежом продовольствия.* Продовольственная безопасность предполагает предотвращение производства, реализации и потребления некачественных пищевых продуктов, способных нанести вред здоровью населения. Указанное направление приобретает особую остроту для потребителей, что связано с высокой долей поступления на продовольственный рынок некачественных, фальсифицированных и опасных для здоровья продуктов. Данная ситуация стала следствием того, что существующая система государственного контроля и надзора за качеством пищевых продуктов не соответствует произошедшим в ходе реформирования экономики изменениям условий производства и оборота сельскохозяйственного сырья, продукции и продовольствия. Российское законо-

дательство позволяет производить продукты питания по собственной "оригинальной" рецептуре (техническим условиям - ТУ), в том числе с использованием более дешевых, по сравнению с ГОСТами, ингредиентов. Почти 80 % продовольственного сырья и продукции пищевой промышленности выпускается по отраслевым стандартам и техническим условиям, в которых изначально заложены упрощенные технологии, а получаемая продукция отличается низкими потребительскими качествами. Такая ситуация может быть охарактеризована как весьма существенная угроза здоровью нации.

Достижение цели и реализация задач обеспечения безопасности в продовольственной сфере предполагают выработку соответствующей стратегии и на ее основе механизмов действия федеральных и региональных органов государственной власти и управления.

## **1.2. Общая характеристика агропромышленного комплекса в системе экономической безопасности государства**

Системной основой обеспечения национальной продовольственной безопасности выступает агропромышленный комплекс (далее по тексту - АПК), являющийся жизненно необходимой сферой экономики любой страны. От уровня развития АПК зависят благосостояние и здоровье населения, а значит, его возможности и степень участия в социально-экономической жизни государства. В агропромышленном комплексе России занято около 40 % работающих в сфере материального производства, здесь сосредоточено более 25 % всех производственных фондов России. Валовой выход продукции АПК составил: в 2017 г. 3647 млрд руб., в 2018 г. - 3687 млрд руб. [73]. АПК России имеет сложную и дифференцированную структуру, состоящую из трех производственных сфер и одной обслуживающей сферы.

Первая и главная сфера АПК (I) - сельскохозяйственное производство - центральное звено агропромышленного комплекса страны. Оно производит свыше 48 % всей продукции АПК, имеет 68 % основных производственных фондов агропромышленного комплекса. В сельском хозяйстве занято 67 % всех работающих в производственных отраслях АПК.

Сельское хозяйство - это специфичная отрасль материального производства, что обусловлено сочетанием технологических, вещественных

и организационных факторов с биологическими и климатическими факторами.

В структуре сельского хозяйства выделяются две важнейшие отрасли: *растениеводство* и *животноводство*, которые, в свою очередь, подразделяются на подотрасли. В растениеводстве это зерновое хозяйство, производство технических культур, картофелеводство и овощеводство, плодоводство и виноградарство, производство кормовых культур. В животноводстве выделяются такие подотрасли, как скотоводство, свиноводство, коневодство, овцеводство, оленеводство, пчеловодство, пушное звероводство, рыбное хозяйство.

Более низкие ступени иерархического ряда в отдельных подотраслях - это производство отдельных культур в растениеводстве, например, рисосеяние, выращивание масличных культур, а в животноводстве этот иерархический ряд связан главным образом с направлениями развития, например, выращивание молочного скота, мясного скота, беконное свиноводство и т.д.

Вторая сфера АПК (II) представлена отраслями, производящими средства производства для сельского хозяйства. Это машиностроение сельскохозяйственного назначения - производство тракторов, комбайнов, машин для выращивания и сбора урожая отдельных сельскохозяйственных культур, машин для животноводства и кормопроизводства, мелиоративной техники, прицепного инвентаря и т.д. В эту сферу входят производство минеральных удобрений, стимуляторов роста, ядохимикатов для борьбы с сельскохозяйственными вредителями, а также микробиологическая промышленность, производство комбикормов для животноводства, сельское производственное строительство (птицефабрик, животноводческих ферм, элеваторов и т.д.).

Третью сферу в структуре АПК (III) представляют отрасли, перерабатывающие сельскохозяйственное сырье. Это пищевая промышленность, включающая в себя большую группу подотраслей, например, мукомольная, крупяная, сахарная, маслобойная, плодоовощеконсервная и др. К третьей сфере в структуре АПК относят группу отраслей легкой промышленности, связанной, например, с обработкой льна, шерсти, кож, пушнины и т.д.

Четвертая сфера (IV) - обслуживающая (производственная и непроизводственная инфраструктура), обеспечивающая заготовку, хранение, транспортировку и реализацию продукции агропромышленного комплекса. В эту сферу входят также научное обслуживание и подготовка кадров для АПК.

Успешное функционирование агропромышленного комплекса предполагает сбалансированное развитие всех его сфер. Структура отечественного АПК характеризуется несбалансированностью развития производственных и обслуживающих сфер. Его центральным звеном является вторая сфера - сельскохозяйственное производство. Оно производит свыше 50 % всей продукции АПК, в нем сосредоточено около 70 % всех производственных основных фондов комплекса и занято более 65 % работающих в производственных отраслях АПК. Для экономически развитых стран характерна другая тенденция - основная роль в создании конечного продукта принадлежит третьей сфере АПК. Например, в США на долю перерабатывающих и сбытовых отраслей приходится более 70 % производимой продукции АПК, тогда как сельское хозяйство дает всего лишь 15 - 20 % [73].

Устойчивое функционирование предприятий агропромышленного комплекса и их экономическая безопасность являются приоритетной целью реализации государственной политики по обеспечению продовольственной безопасности страны.

Стратегия экономической безопасности АПК представляет собой совокупность правил и принципов сбалансированного развития его сфер, с помощью которых обеспечивается продовольственная безопасность страны и достигаются устойчивые конкурентные позиции на мировом агропромышленном рынке.

Экономическая безопасность АПК - это оптимальное взаимодействие в системной цепи "обеспечение средствами производства → производство сельскохозяйственной продукции → переработка сельскохозяйственной продукции → сбыт продукции → потребление", которое:

- обеспечивает население продуктами питания в соответствии с научно обоснованными нормами, соответствующего качества и видового разнообразия, т.е. способствует выполнению критериев продовольственной безопасности согласно Доктрине продовольственной безопасности Российской Федерации;

- позволяет экономическим субъектам АПК оставаться рентабельными, финансово устойчивыми, платежеспособными и эффективно использовать свой потенциал (производственный, инвестиционный, инновационный, научный);

- создает возможности расширенного воспроизводства с учетом экологических и социальных факторов [71, с. 42].

Стратегия экономической безопасности АПК представляет собой совокупность правил и принципов сбалансированного развития его сфер, с помощью которых обеспечивается продовольственная безопасность

страны и достигаются устойчивые конкурентные позиции на мировом агропромышленном рынке [71, с. 43].

Экономическая безопасность в сфере АПК должна рассматриваться не только на уровне государства, но и регионов, муниципальных образований, а также отдельных экономических субъектов. Это обусловлено специфическими особенностями развития (природно-климатические и социально-экономические условия, демография, географическое положение) региональных агропромышленных комплексов.

Целью формирования устойчивой системы экономической безопасности агропромышленного комплекса являются эффективное воспроизводство капитала, ресурсов и конечной продукции в сочетании с оптимальным уровнем удельных издержек, финансовой устойчивости и платежеспособности, достижение конкурентоспособности на глобальном рынке технических и продовольственных ресурсов. Комплексный подход к разработке стратегии развития агропромышленного комплекса страны в целях обеспечения его экономической безопасности предусматривает не только аспекты устойчивого развития, но и разработку механизмов своевременного выявления, устранения факторов - угроз развития, снижения их последствий на результативность хозяйствующих субъектов всех сфер.

### **1.3. Государственное регулирование деятельности агропромышленного комплекса**

Ни одна из развитых стран мира не обходится без государственного регулирования своего аграрно-промышленного комплекса. Это связано с необходимостью обеспечения оптимального его функционирования с общественной точки зрения.

Государство выступает как субъект политической власти и носитель публичных интересов. Для защиты и реализации последних оно вправе вмешиваться в частную хозяйственную деятельность и осуществлять регулирование предпринимательской деятельности в агропромышленной сфере в случаях, пределах и формах, которые предусмотрены Конституцией РФ, Федеральным законом "О развитии сельского хозяйства" и иными федеральными законами [1, 20]. Как правило, государство осуществляет вмешательство в экономику посредством корректирующих и стабилизационных функций, а также путем регулирования распределительных процессов.

Государственное регулирование сельского хозяйства как центрального звена АПК - это деятельность государства по воздействию на систему аграрного предпринимательства, функционирующего преимущественно на рыночной основе с применением методов экономического регулирования (цен, налогов, кредитов, пошлин), а также государственных заказов, лицензий, квот, иных административных методов воздействия. Данная деятельность базируется на определенных принципах (рис. 2) [20, ст. 5].



**Рис. 2. Принципы государственной аграрной политики**

Основными целями государственной политики в аграрной сфере являются:

- 1) повышение конкурентоспособности российской сельскохозяйственной продукции и российских сельскохозяйственных товаропроизводителей, обеспечение качества российских продовольственных товаров;
- 2) достижение устойчивого развития сельских территорий, занятости сельского населения, повышения уровня его жизни, в том числе оплаты труда работников, занятых в сельском хозяйстве;
- 3) сохранение и воспроизводство используемых для нужд сельскохозяйственного производства природных ресурсов;
- 4) формирование эффективно функционирующего рынка сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, обеспечивающего повышение доходности сельскохозяйственных товаропроизводителей и развитие инфраструктуры этого рынка;

5) создание благоприятного инвестиционного климата и повышение объема инвестиций в сфере сельского хозяйства;

6) наблюдение за индексом цен на сельскохозяйственную продукцию, сырье и индексом цен (тарифов) на промышленную продукцию (услуги), используемую сельскохозяйственными товаропроизводителями, поддержание паритета индексов таких цен (тарифов) [20, ст. 5].

Государственное регулирование в сфере АПК выполняет ряд функций.

*Первая функция* государственного регулирования - создание устойчивой системы продовольственного обеспечения страны на основе формирования федеральных и региональных продовольственных фондов, их достаточных резервов для государственных нужд, стабилизационных продовольственных фондов с целью повышения качества жизни населения.

*Вторая функция* государственного регулирования сельским хозяйством - создание рыночной производственной инфраструктуры на селе, формирование эффективных федеральных и региональных продовольственных рынков. Для этого используются инструменты наблюдения за индексом цен на сельскохозяйственную продукцию, сырье и индексом цен на промышленную продукцию, направляемую в аграрный сектор, поддерживается паритет индексов таких цен, применяется комплекс мер, направленных на повышение конкурентоспособности российской сельскохозяйственной продукции и российских сельскохозяйственных товаропроизводителей.

*Третья функция* государственного регулирования в аграрном секторе - обеспечение устойчивого развития сельских территорий; создание условий для расширения рынка труда в сельской местности, роста уровня жизни сельского населения, в том числе оплаты труда работников, занятых в сельском хозяйстве. Социальные функции государства связаны с созданием условий для повышения комфортности проживания в сельской местности, обеспечением равного доступа с горожанами к благоустроенному жилью, здравоохранению, образованию, торговле, бытовому обслуживанию.

*Четвертая функция* государственного регулирования в аграрной сфере - решение конкретных задач в области охраны окружающей среды и природопользования. Федеральным законодательством определены требования в области охраны окружающей среды при эксплуатации объектов сельскохозяйственного назначения, а также при мелиорации земель [15, ст. 42, 43]. Данные требования выступают как мера экологически допустимого предпринимательского поведения в аграрной сфере.

В законодательстве выделены и другие функции государства. К их числу относятся: государственная поддержка сельскохозяйственных товаропроизводителей; защита экономических интересов сельскохозяй-

ственных товаропроизводителей на внутреннем и внешнем рынках; развитие науки и инновационной деятельности в сфере АПК; формирование системы обучения, подготовки и переподготовки специалистов для сельского хозяйства [20].

Основным документом, обеспечивающим реализацию государственной политики в аграрной сфере, является Государственная программа развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия [27]. Этот документ определяет цели и основные направления развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции на среднесрочный период, финансовое обеспечение и механизмы реализации предусматриваемых мероприятий (табл. 2).

Таблица 2

**Цели Государственной программы по этапам ее реализации**

<b>Этапы реализации Государственной программы развития сельского хозяйства</b>	<b>Цели Государственной программы развития сельского хозяйства</b>
I этап: 2013 - 2017 гг. (Программный этап)	Обеспечение продовольственной независимости России в соответствии с действующей Доктриной продовольственной безопасности
	Ускоренное импортозамещение в отношении мяса (свинины, мяса птицы, мяса крупного рогатого скота), молока, овощей открытого и закрытого грунта, семенного картофеля и плодово-ягодной продукции
	Повышение конкурентоспособности российской сельскохозяйственной продукции на внутреннем и внешнем рынках
II этап: 2018 - 2025 гг. (Прогнозный этап)	Обеспечение продовольственной безопасности Российской Федерации с учетом экономической и территориальной доступности продукции агропромышленного комплекса
	Достижение целевых значений произведенной добавленной стоимости, создаваемой в сельском хозяйстве
	Достижение целевых темпов роста экспорта продукции агропромышленного комплекса
	Достижение целевого индекса физического объема инвестиций в основной капитал сельского хозяйства
	Достижение целевых объемов ресурсов, располагаемых домашними хозяйствами в сельской местности

Для достижения целей аграрной политики государство использует определенные правовые формы. Традиционными правовыми формами государственного регулирования сельского хозяйства являются федеральные законы, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, нормативные правовые акты федеральных органов исполнительной власти, законы и иные нормативные правовые акты органов государственной власти субъектов РФ, нормативные правовые акты органов местного самоуправления, содержащие нормы аграрного права.

Второй самостоятельной правовой формой государственного регулирования сельского хозяйства признаются договоры между федеральным органом исполнительной власти и органами государственной власти субъектов РФ, выполняющими функции по реализации Государственной программы развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия [27]. По таким договорам осуществляется финансирование мероприятий, предусмотренных Государственной программой.

Федеральный закон "О развитии сельского хозяйства" в целях реализации государственной аграрной политики определяет следующие меры [20, ст. 6]:

- 1) предоставление бюджетных средств сельскохозяйственным товаропроизводителям;
- 2) применение особых налоговых режимов в отношении сельскохозяйственных товаропроизводителей;
- 3) осуществление закупки, хранения, переработки и поставок сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия для государственных и муниципальных нужд;
- 4) регулирование рынка сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, в том числе таможенно-тарифное и нетарифное регулирование;
- 5) информационное обеспечение сельскохозяйственных товаропроизводителей и других участников рынка сельскохозяйственной продукции, предоставление им консультационной помощи;
- 6) антимонопольное регулирование рынков сельскохозяйственной продукции;
- 7) участие общественных организаций в формировании и реализации государственной аграрной политики;

8) проведение закупочных интервенций<sup>4</sup> на рынке сельскохозяйственной продукции, а также залоговых операций;

9) другие меры, предусмотренные законодательством Российской Федерации.

Представленный список можно дополнить следующими мерами:

- финансовое оздоровление сельскохозяйственных предприятий;
- расширение форм кредитования для сельхозпроизводителей (линзинга, системы складских (зерновых) расписок, залога сельскохозяйственной продукции);

- устранение межрегиональных торговых барьеров, препятствующих свободному движению сельскохозяйственных товаров;

- формирование рыночной инфраструктуры аграрного рынка - страховых, торговых, кооперативных структур, обслуживающих сельскохозяйственные коммерческие организации.

Налоговым законодательством РФ предусмотрена возможность для сельскохозяйственных товаропроизводителей выбора режима налогообложения. В данном случае речь идет об общем режиме налогообложения, а также о специальном режиме налогообложения - едином сельскохозяйственном налоге (ЕСХН). Порядок применения специального налогового режима, исчисления и уплаты ЕСХН установлен гл. 26.1 Налогового кодекса РФ. Специальный налоговый режим для сельскохозяйственных товаропроизводителей в виде ЕСХН имеет свои особенности. Уплата данного налога заменяет ряд других налогов: налог на прибыль, налог на имущество. Начиная с 2019 г. сельскохозяйственные организации, применяющие ЕСХН, становятся плательщиками налога на добавленную стоимость (НДС). При этом данные организации имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС при условии, что за предшествующий налоговый период по единому сельскохозяйственному налогу сумма дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога, не превысила в совокупности: 100 млн руб. за 2018 г., 90 млн руб. за 2019 г., 80 млн руб. за 2020 г., 70 млн руб. за 2021 г., 60 млн руб. за 2022 г. и последующие годы [6, ст.145].

---

<sup>4</sup> Государственные закупочные интервенции - комплекс мер, осуществляемых правительством по покупке-продаже товарной и сельскохозяйственной продукции при достижении ценой границ определенного ценового диапазона для выравнивания цены и поддержания доходов сельскохозяйственных товаропроизводителей, а также для регулирования рынка сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия.

Реализация совокупности рассмотренных функций, мер и направлений обеспечивает эффективность функционирования отечественного АПК и, как следствие создает благоприятные условия для развития каждого отдельного предприятия данной сферы.

► *Контрольные вопросы*

1. Дайте определение продовольственной безопасности государства. Каково ее содержание как элемента системы национальной безопасности и ее собственное содержание?

2. Назовите основные угрозы продовольственной безопасности государства.

3. Дайте характеристику системы показателей для оценки состояния продовольственной безопасности Российской Федерации.

4. Укажите критерии, используемые для оценки состояния продовольственной безопасности.

5. Какие механизмы предусмотрены государством для обеспечения продовольственной безопасности?

6. Какие критерии принимаются для разработки норм потребления пищевых продуктов населением страны?

7. Охарактеризуйте структуру агропромышленного комплекса Российской Федерации.

8. Дайте определение экономической безопасности АПК и обоснуйте его.

9. В чем заключается государственное регулирование сельского хозяйства? Укажите его задачи и основные принципы.

10. Укажите функции государственного регулирования в сфере АПК.

11. Каковы основные цели Государственной программы развития сельского хозяйства?

12. Укажите основные меры по реализации государственной аграрной политики.

## **2. ОСОБЕННОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

### **2.1. Отраслевая специфика деятельности сельскохозяйственных предприятий**

В настоящем и последующих разделах учебного пособия в качестве основного объекта исследования будут рассматриваться сельскохозяйственные предприятия (далее по тексту - СХП). Предприятия, осуществляющие производство средств производства и предметов труда для сельскохозяйственной отрасли, а также перерабатывающие сельскохозяйственную продукцию, представляют собой предприятия промышленного типа. Поэтому отраслевая специфика сельскохозяйственного производства (центрального и системообразующего направления агропромышленной сферы) будет рассматриваться именно на примере сельскохозяйственных предприятий.

Для обеспечения экономической безопасности СХП необходимо знать особенности сельскохозяйственного производства и соответствующие отраслевые риски. Под сельскохозяйственным производством признается совокупность видов экономической деятельности по выращиванию, производству и переработке, соответственно, сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, в том числе оказание соответствующих услуг (соответствующие коды отражены в разделе А действующего Общероссийского классификатора видов экономической деятельности [41]).

Организация сельскохозяйственного производства - это реализация системы мер по эффективному использованию земли, трудовых, технических, материально-производственных и финансовых ресурсов с целью получения большего объема продукции высокого качества при экономном расходовании средств. Труд направлен на использование сил природы, жизненных функций растений и животных, подчиненных своим, биологическим, законам.

Необходимо выделить следующие особенности сельскохозяйственного производства:

1. Главное средство производства в сельском хозяйстве - земля. Это особый актив. Земля в сельском хозяйстве не может быть заменена никакими другими средствами производства. При рациональном ведении

хозяйства земля не теряет естественного плодородия, повышает свою производительную силу.

2. Использование биологических активов - сельскохозяйственных растений и животных. Это приводит к необходимости учитывать особенности течения биологических процессов. В частности, получение готовой продукции приурочено к срокам созревания растений и выращивания животных. Например, в растениеводстве выход продукции происходит одновременно в период уборки урожая, а в животноводстве от молочного стада выход молока осуществляется почти равномерно в течение года за исключением периода, когда коровы ожидают приплод. Важным является то, что от одной культуры или одного вида животных можно получать несколько видов продукции. Экономический процесс воспроизводства тесно переплетается с естественным, труд направлен на использование жизненных функций растений и животных, подчиненных биологическим законам.

3. Наличие факторов и условий сельскохозяйственного производства, которые не поддаются воздействию человека, а определяются влиянием стихийных природных сил. Это приводит к снижению производственного эффекта сельскохозяйственных предприятий.

4. Широкая территориальная локация. Сельскохозяйственное производство осуществляется на обширной территории при большом разнообразии почвенно-климатических условий. Территориальная рассредоточенность отрасли определяет необходимость разработки зональных систем ведения хозяйства, адаптированных к региональным условиям функционирования конкретного экономического субъекта. В масштабах отдельного сельскохозяйственного предприятия процесс производства также ведется на больших площадях, с широким применением сельскохозяйственной техники. Это требует высокой организации контроля всех элементов производственного процесса.

5. Ярко выраженная сезонность сельскохозяйственного производства. Основные работы в растениеводстве выполняются в весенне-летний период, а зимой потребность в технике и рабочей силе значительно снижается. Кроме того, в сельскохозяйственном производстве рабочий период может не совпадать с процессом производства (например, озимые культуры сеют в августе-сентябре, а убирают их на следующий год в июне-июле). В данном случае рабочий период - это период воздействия на предметы труда, а период производства - срок, в течение которого исходный материал превращается в готовый продукт.

6. Сельскохозяйственные предприятия в отличие от промышленных сами воспроизводят в натуре часть необходимых им средств производства (например, продуктивный и рабочий скот) и предметы производства (семена, корма, органические удобрения). Таким образом, значительная часть продукции собственного производства в сельском хозяйстве поступает во внутренний оборот: продукция растениеводства - на семена, на корм скоту; продукция животноводства - на корм скоту, а навоз - в качестве удобрения в растениеводстве.

7. Продукция сельского хозяйства скоропортящаяся, малотранспортабельная, поэтому требуются особые условия ее заготовки, хранения, переработки, реализации. Важное значение при этом имеет расширение связей сельского хозяйства с другими сферами агропромышленного комплекса.

8. Сельскохозяйственные предприятия, как правило, не являются крупными монопольными образованиями и, как следствие этого, подвергаются воздействию конкурентных сил со стороны обслуживающих и перерабатывающих производственных структур. Большое число разрозненных агропроизводителей не в состоянии влиять на рыночную цену продукции. Это отрицательно сказывается на экономике сельскохозяйственных предприятий.

Для сельскохозяйственного производства характерен особый состав производственных затрат - преобладание в их структуре материальных издержек на приобретение и содержание биологических активов. Отрасль является фондоемкой, что обусловлено потребностью в сельскохозяйственной технике различных модификаций и мощностей для выполнения сельскохозяйственных работ разных видов и степени напряженности.

Указанные и некоторые другие особенности сельского хозяйства определяют систему организации производства и влияют на состояние и результаты деятельности экономических субъектов.

Сельское хозяйство - это наиболее сложная и трудоемкая отрасль как в АПК, так и во всем народном хозяйстве. Сельскохозяйственные зоны РФ обладают недостаточным биоклиматическим потенциалом. В то же время отрицательное влияние почвенно-климатических условий может быть в определенной мере нивелировано биологическими, технико-технологическими, организационно-экономическими факторами: выведением и широким районированием высокоурожайных и устойчивых сортов сельскохозяйственных культур, высокопродуктивных пород животных, укреплением материально-технической базы сельского хозяйства, освоением прогрессивных технологий, форм организации труда и

производства, использованием экономических механизмов регулирования отрасли.

Сельское хозяйство в России функционирует в специфических климатических и природных условиях страны. Урожай зерна с гектара вбирает в себя гораздо больше машинного и человеческого труда, чем такой же урожай в США. Гораздо дороже обходятся содержание и развитие животноводства, а также создание социальных условий для занятых в сельском хозяйстве. В России имеются ресурсы для развития сельского хозяйства: по размеру посевных площадей страна стоит на третьем месте после США и Китая. Однако природно-климатические условия для сельского хозяйства в России несколько хуже, чем в Европе и США, по таким показателям, как индекс биологической продуктивности земли и затраты энергии.

Отрицательные последствия некоторых особенностей сельскохозяйственного производства можно смягчить. К примеру, сезонность производства может быть сглажена различными организационными решениями: в растениеводстве - подбором культур и сортов растений с разным вегетационным периодом и сроком созревания, в животноводстве - регулированием сроков получения приплода в желаемые периоды. В отрасли имеется потенциал для повышения производительности за счет размера сельскохозяйственных площадей и снижения затрат энергии.

Почвенно-климатические условия, биоклиматический потенциал соответствующей зоны определяют специализацию производства. Специализация предполагает активное использование природно-географических факторов. Она влечет за собой концентрацию производства, создает условия для расширения его масштабов, позволяет применять прогрессивные технологии получения продукции, использовать высокопроизводительную современную технику.

Сельскохозяйственное предприятие развивается эффективнее при определенном сочетании отраслей, отличающихся природными факторами, технологией производства, необходимым комплексом машин, организацией труда и рабочих процессов. Каждой отрасли присуща своя система организации. Производство, ограниченное отраслями растениеводства или животноводства (за исключением узкоспециализированных предприятий - откормочных, птицефабрик, тепличных комбинатов), как правило, менее эффективно, в определенной мере рискованно. Развитие нескольких отраслей позволяет лучше использовать труд, полнее удовлетворять потребности работников, организовать безотходное произ-

водство. При многоотраслевом производстве неудачи на рынке с одними продуктами могут быть покрыты выгодой от реализации других.

Эффективная организация деятельности экономического субъекта в сфере сельского хозяйства предполагает системный подход. Любое сельскохозяйственное предприятие характеризуется определенной системой, под которой понимают способ соединения количественно и качественно земли, труда и капитала. Согласно теории А.В. Чаянова<sup>5</sup> о предельных размерах предприятия, если в крестьянском хозяйстве для развертывания его в оптимальных размерах не хватает земли, капитала или рабочих рук, предприятие формируется в меньших размерах, исходя из фактора, находящегося в минимуме. Однако пропорциональность частей системы должна быть соблюдена.

Сельскохозяйственное производство организуется в соответствии с рядом принципов. Отметим основные из них.

*Обеспечение экономической эффективности производства.* Эффективность характеризуется отношением результатов деятельности (валовой продукции, валового дохода, прибыли) к производственным затратам (совокупным издержкам производства, себестоимости продукции и работ) и объемам использованных ресурсов (земельной площади, основных фондов и оборотных средств, рабочей силы, затрат труда).

*Децентрализация управления.* Этот принцип предусматривает отказ от директивной системы управления и предоставление предприятиям и его отдельным центрам ответственности, самостоятельности в организации производства.

*Учет и соблюдение права собственности.* Расширение форм собственности и соблюдение прав и интересов собственника - это предпосылки успешного функционирования отдельных экономических субъектов в сфере АПК. Собственник формирует имущество, необходимое для организации производства, включающее землю, природные ресурсы, здания, сооружения, оборудование, другие материальные ценности, денежные средства, и пополняемое за счет прибыли от хозяйственной деятельности.

---

<sup>5</sup> Чаянов Александр Васильевич (17 [29] января 1888, Москва - 3 октября 1937, Алма-Ата) - советский экономист и социолог, писатель-фантаст и утопист, автор концепции трудового крестьянского хозяйства и моральной экономики.

*Сбалансированность факторов производства.* Принцип предполагает рациональное соотношение основных факторов сельскохозяйственного производства - земли, других средств производства, рабочей силы. Без сочетания их в соответствующих пропорциях недостаточно эффективно используется как каждый элемент, так и весь ресурсный потенциал предприятия. Этот принцип означает также необходимость соблюдения пропорций между отраслями, подразделениями основного, вспомогательных и обслуживающих производств.

*Комплексность и интеграция.* Комплексность заключается в необходимости оценки и учета при организации производства почвенно-климатических, технико-технологических, социально-экономических, экологических факторов в их взаимосвязи и взаимообусловленности. Комплексный учет должен находить отражение в системе ведения хозяйства на предприятии. Интеграция предусматривает осуществление мероприятий, способствующих упорядочению внутривозрастных связей, и подчинение элементов системы хозяйствования главной цели производства - повышению эффективности работы предприятия.

*Динамичность.* Данный принцип предполагает этапность, непрерывность и ускорение темпов осуществления перспективной цели и задач организации производства, последовательность и согласованность поэтапных решений и действий.

*Ограничение разнообразия.* В сельскохозяйственном производстве приходится учитывать специфику живой природы. Любой закон природы выступает ограничением разнообразия. В связи с этим организационные мероприятия, выходящие за пределы действия биологических и других естественных законов, требуя дополнительных затрат, бывают безрезультатными.

На практике реализация названных принципов зависит от целого ряда внешних и внутренних условий функционирования сельскохозяйственного предприятия. Внешние условия обеспечивают возможность лучшего использования внутренних, хорошо организованные внутренние условия снижают остроту воздействия на производство ряда внешних условий. Таким образом, в ходе управления экономической безопасностью предприятий АПК необходимо учитывать взаимообусловленность внешних и внутренних условий, принципы организации сельскохозяйственного производства, экономические и биологические закономерности аграрной сферы.

## **2.2. Организационно-правовые формы экономических субъектов при осуществлении сельскохозяйственной деятельности**

Сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие производство, первичную и промышленную переработку и реализацию сельскохозяйственной продукции. При этом доля дохода от реализации указанной продукции должна составлять не менее 70 % за календарный год от дохода от реализации товаров и услуг [20, ст. 3], а сама продукция должна быть включена в Перечень видов сельскохозяйственной продукции и/или Перечень продукции, относимой к продукции первичной переработки, произведенной из сельскохозяйственного сырья собственного производства, утвержденные Правительством РФ 25.07.2006 № 458 [29].

Коммерческая деятельность сельхозпроизводителей осуществляется в различных организационно-правовых формах. Под организационно-правовой формой субъектов хозяйствования понимают совокупность имущественных и организационных отличий, способов формирования материально-технической базы, особенностей взаимодействия собственников имущества, учредителей (участников), их прав на управление хозяйственной деятельностью и ответственности между ними, кредиторами и государством.

В настоящее время законодательство РФ предусматривает применение следующих организационно-правовых форм:

- 1) индивидуальное предпринимательство;
- 2) полное товарищество;
- 3) товарищество на вере;
- 4) производственные кооперативы;
- 5) крестьянское (фермерское) хозяйство;
- 6) хозяйственные общества.

Хозяйственные общества подразделяются на два типа:

- а) общество с ограниченной ответственностью (ООО);
- б) акционерные общества (АО).

В свою очередь, АО делятся на публичные и непубличные.

Коммерческая деятельность в АПК может основываться на различных организационно-правовых формах. При этом специфическими, свойственными только для сельскохозяйственных производителей, являются производственные сельскохозяйственные кооперативы и крестьянские (фермерские) хозяйства.

Сельскохозяйственные производственные кооперативы (СПК) - одна из наиболее массовых форм хозяйственной деятельности в сельскохо-

зяйственной сфере. Их деятельность регламентируется действующим Федеральным законом "О сельскохозяйственной кооперации" [21]. В научной литературе существуют диаметрально противоположные точки зрения о роли сельскохозяйственных кооперативов в общей структуре сельскохозяйственных предприятий. Одни считают СПК наименее эффективной формой хозяйствования среди других организаций аграрного сектора экономики, другие, напротив, полагают, что кооперативная форма хозяйствования является наиболее приемлемой для крестьян.

У СПК есть общие признаки с ООО и АО - имущество кооператива (уставный капитал обществ) разделено на паи (доли, вклады) членов (участников). Члены (участники) этих форм предприятий имеют лишь обязательственные права в отношении юридического лица, но не имеют вещных прав на его имущество. При этом главным отличительным признаком сельскохозяйственного производственного кооператива является обязательное трудовое участие его членов в совместной производственной деятельности, что не требуется для участников обществ. Таким образом, кооператив представляет собой форму объединения труда и капитала, а общества - только капитала.

Уникальность организационно-правовой формы производственного кооператива состоит в том, что он как предпринимательская структура одновременно является формой соединения капитала, лиц и их труда на основе членства, представляет собой форму хозяйствования с активной социальной направленностью. Нацеленность деятельности кооператива на извлечение прибыли сочетается (и ограничивается) с потребностями его членов.

Производственный кооператив отнесен к числу коммерческих корпораций. Поскольку производственный кооператив является объединением капиталов, он не может не преследовать цели извлечения прибыли. С другой стороны, кооператив - это объединение лиц, поэтому он не может не учитывать экономических, социальных и иных интересов членов кооператива. Это позволяет говорить о том, что признание производственного кооператива коммерческой организацией весьма условно. Основные цели кооперативов и в экономическом, и в правовом смысле носят иное содержание, нежели цели достижения прибыли других коммерческих организаций.

Среди организационно-правовых форм сельскохозяйственных производителей выделяют крестьянские (фермерские) хозяйства (далее - КФХ), деятельность которых регламентируется Федеральным законом "О крестьянском (фермерском) хозяйстве" [13]. Данный документ дает следующее определение: КФХ - это объединение граждан, связанных

родством или свойством, имеющих в общей собственности имущество и совместно осуществляющих производственную и иную хозяйственную деятельность - производство, переработку, хранение, транспортировку и реализацию сельскохозяйственной продукции, - основанную на их личном участии.

Для создания КФХ граждане, состоящие в родстве, заключают соглашение и прилагают к нему копии документов, подтверждающих родство. Главой КФХ по взаимному согласию членов хозяйства признается один из его членов. В случае если хозяйство создано одним гражданином, то он и является главой КФХ.

В состав имущества КФХ могут входить земельный участок, хозяйственные и иные постройки, мелиоративные и другие сооружения, продуктивный и рабочий скот, птица, сельскохозяйственные и иные техника и оборудование, транспортные средства, инвентарь и прочее необходимое для ведения деятельности хозяйства имущество. Плоды, продукция и доходы, полученные КФХ в результате использования его имущества, являются общим имуществом членов хозяйства. Имущество КФХ принадлежит его членам на праве совместной собственности, если только соглашением между ними не установлено иное. Доли членов КФХ при долевой собственности на имущество хозяйства устанавливаются соглашением между его членами. Перечень объектов, входящих в состав имущества КФХ, порядок формирования имущества хозяйства устанавливаются членами КФХ по взаимному согласию. Распоряжаться имуществом КФХ имеет право его глава. По сделкам, совершенным им в интересах хозяйства, он отвечает своим имуществом.

Так как законодательство о КФХ начиная с 1990-х гг. менялось, то в настоящее время термин "крестьянское (фермерское) хозяйство" фактически объединяет три отдельные организационно-правовые формы:

1. КФХ, изначально зарегистрированные в соответствии с законом РСФСР "О КФХ" от 22.11.1990 № 348-І. Эти хозяйства вправе действовать в настоящее время, перерегистрацию они должны пройти до 2021 г. [13, ст. 23].

2. КФХ, созданные на основании действующего Федерального закона. Они юридическими лицами не являются, представляя собой лишь договорное объединение граждан-членов вокруг главы [13]. В настоящее время это основной вариант существования такого рода хозяйств.

3. КФХ - юридические лица. На сегодняшний день эта форма деятельности предусмотрена Гражданским кодексом РФ [2, ст. 86.1]. Для регистрации КФХ в качестве организации необходимо, чтобы ранее оно уже действовало в той форме, которая предусмотрена законом о КФХ.

Рассмотренные организационно-правовые формы - СПК и КФХ - гармонично дополняют применение традиционных форм организации бизнеса в сфере сельского хозяйства. Такой подход позволяет экономическим субъектам осуществлять аграрную деятельность в наиболее приемлемых для них масштабах, оптимально использовать земельные и биологические ресурсы, эффективно вовлекать в производственно-управленческую деятельность кадровые ресурсы. В совокупности это способствует рациональному территориальному и отраслевому размещению сельскохозяйственного производства.

### **2.3. Земля как основной производственный фактор в аграрной сфере**

Главное средство производства в сельском хозяйстве - земля. Она не может быть заменена другими средствами производства и не является продуктом человеческого труда в отличие от других средств производства СХП (машин, зданий, сооружений и т.д.). Использование земли связано с постоянством места, она пространственно ограничена, ее нельзя по своему желанию увеличить или уменьшить. При правильном использовании земля не изнашивается, как другие средства производства.

Продуктивность земли зависит от плодородия, являющегося наиболее специфичным свойством земли. Плодородие почвы может быть сохранено в естественном состоянии, улучшено или ухудшено. Оно поддерживается и повышается введением севооборотов, внесением удобрений, рациональной системой обработки земель. Напротив, повсеместная распашка полей с многолетними травами, монокультуры зерновых приводят к разрушению структуры почв, к их ветровой и водной эрозии. Необоснованное превышение норм вносимых синтетических минеральных удобрений, чрезмерное применение химических средств защиты растений, несоблюдение научно обоснованной системы чередования севооборотов, использование интенсивных агротехнологий приводят к тяжелым экологическим последствиям - снижению почвенного плодородия, истощению гумусового горизонта, сокращению популяции животных и птиц на территориях интенсивного ведения сельскохозяйственного производства, попаданию химикатов в атмосферу и водные ресурсы.

Рациональным способом снижения экологической напряженности в сельском хозяйстве является освоение эколого-ландшафтных систем земледелия, ориентированных на дифференцированное использование

земель с учетом их деградационной опасности: эрозии, дефляции, заболачивания, засоления, ощелачивания, осолонцевания, дегумификации почв.

Землями сельскохозяйственного назначения признаются земли, находящиеся за границами населенного пункта и предоставленные для нужд сельского хозяйства, а также предназначенные для этих целей [5, ст. 77]. В их составе выделяют:

- сельскохозяйственные угодья;
- земли, занятые внутрихозяйственными дорогами, коммуникациями, лесными насаждениями, водными объектами, зданиями, сооружениями, используемыми для производства, хранения и первичной переработки сельскохозяйственной продукции.

Под угодьями следует понимать участки, планомерно и систематически используемые для определенных производственных, культурно-бытовых и других целей, имеющие характерные природные различия или вновь приобретенные свойства.

Под *сельскохозяйственными угодьями* понимают земельные участки, используемые в сельском хозяйстве как главное средство производства. К ним относятся пашня, многолетние насаждения, залежи, сенокосы и пастбища (без оленьих). Они различаются между собой по видам культивируемых групп растений и способу воздействия на землю и растения, т.е. по комплексу применяемых агротехнических мероприятий.

Наиболее интенсивный вид сельскохозяйственных угодий - пашня. Ее основной признак - систематический посев на ней различных сельскохозяйственных культур (продовольственных, технических, овощных, кормовых и т.д.). Выход продукции в расчете на 1 га пашни является наиболее высоким по сравнению с другими видами сельскохозяйственных угодий. Вследствие этого пашни необходимо использовать наиболее эффективно, не допуская уменьшения их размеров, а при возможности принимать меры к их увеличению.

Ценными угодьями являются многолетние насаждения: сады, ягодники, виноградники, питомники, тутовники, цитрусовые, чайные и другие плантации.

К залежам относятся земельные участки, ранее бывшие пашней, которые более года не используются для посева сельскохозяйственных культур или под пары. Залежи - временный вид угодий, которые постепенно переводятся в пашню, а при невозможности такого перевода используются для других целей (под сенокосы и выпас скота).

Сенокосы и пастбища - это угодья, представляющие собой естественную кормовую базу животноводства. Это участки, покрытые тра-

вяной растительностью и предназначенные для получения сена (сенокосы) или травы (пастбища). Сенокосы и пастбища подразделяются на заливные, суходольные и заболоченные, а в зависимости от хозяйственного состояния - на чистые, покрытые кустарником и древесной порослью, кочковатые, улучшенные и т.д.

Кроме земель сельскохозяйственного назначения, СХП располагают *прочими земельными участками*, не используемыми для получения сельскохозяйственной продукции. В состав таких земель входят леса, кустарники, болота, пруды, водоемы, так называемые неудобные земли (злостные солончаки и солонцы, сильно выщелоченные и смытые земли, каменистые и т.д.).

Имеющиеся виды угодий оказывают определенное влияние на организацию сельскохозяйственного производства. Наличие в СХП больших площадей пашни позволяет успешно заниматься производством зерна, картофеля и других культур. Если СХП располагает значительными площадями сенокосов и пастбищ, оно сосредоточивает свою деятельность на развитии отраслей животноводства (скотоводство, овцеводство). При больших площадях многолетних насаждений получают развитие садоводство, виноградарство и т.д.

Использование земли должно быть сбалансировано с другими видами ресурсов СХП, так как на каждый гектар сельскохозяйственных угодий требуется определенное число работников, основных средств производства, материально-производственных запасов и денежных средств. Требования к организации использования земли состоят в количественном и качественном ее учете, трансформации и рекультивации земельных угодий, исходя из хозяйственной и экономической целесообразности, осуществлении почвозащитных и других мероприятий по охране земель. Важное значение приобретает показатель землеемкости продукции - площадь используемой земли в расчете на единицу стоимости производимой продукции.

Основными землепользователями в стране являются сельскохозяйственные предприятия. Они обязаны эффективно использовать землю, бережно относиться к ней, повышать ее плодородие. Согласно Стратегии национальной безопасности Российской Федерации обеспечение продовольственной безопасности осуществляется в том числе за счет повышения плодородия почв, предотвращения истощения и сокращения площадей сельскохозяйственных земель и пахотных угодий [25, п. 54].

Одними из основных принципов земельного законодательства, установленных Земельным кодексом РФ, являются:

- приоритет сохранения особо ценных земель и земель особо охраняемых территорий, согласно которому изменение целевого назначения ценных земель сельскохозяйственного назначения, земель, занятых защитными лесами, земель особо охраняемых природных территорий и объектов, земель, занятых объектами культурного наследия, других особо ценных земель и земель особо охраняемых территорий для иных целей ограничивается или запрещается в порядке, установленном федеральными законами;

- деление земель по целевому назначению на категории, согласно которому правовой режим земель устанавливается исходя из их принадлежности к определенной категории и разрешенного использования в соответствии с зонированием территорий и требованиями законодательства [5, ст. 1].

В составе земель сельскохозяйственного назначения особое значение имеют сельскохозяйственные угодья (пашни, сенокосы, пастбища, залежи, земли, занятые многолетними насаждениями (садами, виноградниками и др.)). Они обладают приоритетом в использовании и подлежат особой охране [5, ст. 79].

Высокий уровень общественной значимости земель сельскохозяйственного назначения обусловил правовое регулирование вопросов, связанных с оборотом данной категории земель, в рамках специального законодательного акта - Закона "Об обороте земель сельскохозяйственного назначения". Для сельскохозяйственных угодий установлен особый режим, имеющий целью не только охрану и повышение плодородия почв, но и недопущение выведения таких земель из сельскохозяйственного оборота либо возведения на них строений, даже в целях их использования в сельскохозяйственной деятельности [5, ст. 42, 77, 79; 14, ст. 1]. Перевод сельскохозяйственных земель в категорию земель для несельскохозяйственных нужд допускается только в исключительных случаях [16, ст. 7].

Земля, являясь важнейшим ресурсом сельскохозяйственного производства, во многом определяет эффективность аграрного бизнеса, который зависит от результатов ее использования. Повышению эффективности использования земель служат следующие мероприятия: грамотное урегулирование вопросов собственности на землю, совершенствование способов и методов ведения государственного земельного кадастра в городах, совершенствование системы земельных платежей, комплекс работ по землеустроительному обеспечению, мониторинг и оценка земель, усиление контроля использования и охрана земель сельскохозяйственного назначения.

## 2.4. Государственная поддержка сельскохозяйственных производителей

Важнейшим направлением реализации государственной аграрной политики, во многом определяющим экономические результаты деятельности сельскохозяйственных производителей, является предоставление последним бюджетных средств в форме целевых субсидий [20, ст. 6].

Субсидии - это бюджетные средства, выделяемые бюджету другого уровня бюджетной системы Российской Федерации, физическому или юридическому лицу на условиях долевого финансирования целевых расходов. Согласно Бюджетному кодексу РФ субсидии предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основе для возмещения затрат или недополученных доходов, связанных с производством и реализацией основных видов продукции и товаров, выполнением работ и оказанием услуг [4, ст. 78]. Субсидии предоставляются по уровням бюджета в соответствии с действующими Правилами формирования, предоставления и распределения субсидий из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации [33].

Основные направления государственной поддержки АПК определены Государственной программой развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия [27]. Министерство сельского хозяйства РФ ежегодно утверждает план-график реализации данной программы, в котором прописаны основные статьи расходов на развитие отечественного агропромышленного комплекса, в том числе на субсидирование отрасли.

В настоящее время меры государственной поддержки АПК можно сгруппировать на три направления (рис. 3).

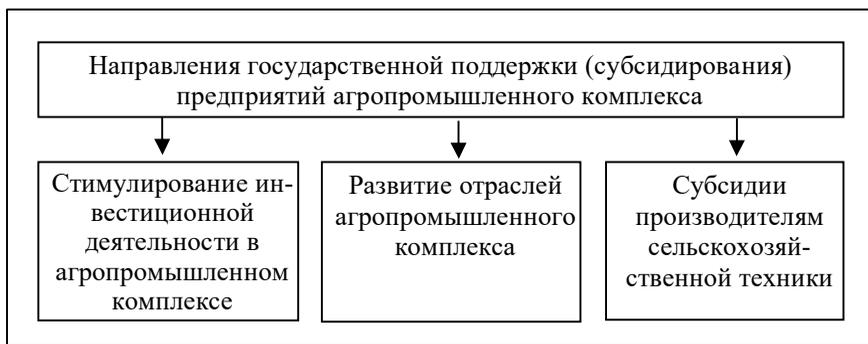


Рис. 3. Основные направления предоставления субсидий предприятиям агропромышленной сферы

В рамках указанных направлений предприятиям АПК предоставляются следующие виды субсидий:

1) на поддержку льготного кредитования организаций агропромышленного комплекса. Сельскохозяйственные товаропроизводители, организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие производство, переработку и (или) реализацию сельскохозяйственной продукции, могут получить в одном из уполномоченных Минсельхозом России банков краткосрочный или инвестиционный кредит по ставке не более 5 %. Возмещение кредитной организации недополученных доходов происходит напрямую из федерального бюджета в размере ключевой ставки Банка России. Механизм льготного кредитования позволяет предприятиям АПК не отвлекать собственные оборотные средства на оплату субсидируемой части процентной ставки с последующим ожиданием их возврата в виде субсидий;

2) на поддержку инвестиционного кредитования в агропромышленном комплексе. Данный вид поддержки реализуется путем предоставления из федерального бюджета бюджетам субъектов РФ субсидий на возмещение части процентной ставки по инвестиционным кредитам (займам), взятым на развитие агропромышленного комплекса. Субсидированию подлежат инвестиционные кредиты, направленные на развитие подотраслей растениеводства, животноводства, мясного и молочного скотоводства;

3) на компенсацию прямых затрат, осуществленных на строительство и модернизацию объектов агропромышленного комплекса. Субсидия позволяет возместить часть прямых затрат, понесенных на создание и (или) модернизацию объектов АПК, за счет средств федерального бюджета. Претендовать на получение этого вида поддержки могут предприятия, начавшие строительство и (или) модернизацию плодохранилищ, картофелехранилищ и овощехранилищ, тепличных комплексов, молочных ферм, свиноводческих комплексов, селекционно-генетических и селекционно-семеноводческих центров, оптово-распределительных центров, не более чем за три года, предшествующих году предоставления субсидии. Получателям средств компенсируется от 20 до 35 % затрат на создание (модернизацию) объектов АПК в зависимости от направления и географии их размещения, но не более предельного значения нормативных затрат, определяемого Минсельхозом России;

4) предоставление консолидированной субсидии ("единая" субсидия). "Единая" региональная субсидия направлена на содействие достижению целевых показателей региональных программ развития АПК.

Она объединяет 26 субсидий на поддержку сельского хозяйства, предоставляемых из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации, в том числе субсидии на поддержку краткосрочного кредитования, страхования, малых форм хозяйствования, селекции и племенного дела, а также отдельных подотраслей растениеводства и животноводства, связанных с развитием традиционных для регионов направлений развития сельского хозяйства. Субъекты Российской Федерации в рамках "единой" субсидии самостоятельно определяют объемы, формы и методы государственной поддержки по соответствующим приоритетным направлениям, исходя из специфики сельхозпроизводства, природно-климатических и других особенностей региона, при обязательном выполнении условий предоставления субсидий и достижении плановых показателей результативности, устанавливаемых соглашением о предоставлении субсидий. Размер "единой" субсидии, предусмотренный для бюджета конкретного субъекта РФ, определяется по методике, установленной правилами предоставления и распределения "единой" субсидии, учитывающей различные экономические показатели региона, при этом для обеспечения сбалансированности распределения "единой" субсидии между субъектами Российской Федерации применяется система повышающих и ограничивающих коэффициентов;

5) на повышение продуктивности в молочном скотоводстве. Субсидии выделяются на 1 кг реализованного и (или) отгруженного на собственную переработку молока и направлены на повышение продуктивности в молочном скотоводстве. В связи с этим при распределении данного вида субсидий для субъектов РФ, в которых средняя молочная продуктивность коров по сельхозпредприятиям по итогам за отчетный год составляет 5000 кг и выше, используется повышающий коэффициент. Сельхозпроизводителям субсидии предоставляются при условии обеспечения сохранности поголовья коров в отчетном финансовом году к уровню предшествующего года;

6) на оказание несвязанной поддержки в области растениеводства. Цель данного вида субсидий - возместить сельхозпроизводителям (за исключением граждан, ведущих личное подсобное хозяйство) часть затрат на проведение агротехнологических работ, облегчить подготовку к посевным и уборочным кампаниям, стимулировать инвестиции в повышение урожайности и качества почв. Такую субсидию иногда называют "погектарной", поскольку выплаты осуществляются по ставкам в расчете на 1 га посевной площади. Получить субсидию можно через региональный орган АПК: рассмотрение заявки не должно превышать 15 рабочих

дней, а средства должны быть выплачены в течение 10 рабочих дней со дня принятия решения об их предоставлении;

7) на обновление парка сельскохозяйственной техники. С целью повышения доступности сельскохозяйственной техники производителям, реализующим такую технику со скидкой, предоставляются субсидии из федерального бюджета.

Субсидирование сельхозпроизводителей должно обеспечить эффективность от вложения бюджетных средств. Соответственно, процесс субсидирования должен быть прозрачным на каждом его этапе и сопровождаться тщательным надзором за расходованием средств. Средства федерального бюджета имеют целевое назначение и не могут быть израсходованы на другие цели.

Основные (укрупненные) этапы процесса получения сельскохозяйственными организациями государственной помощи в форме субсидий:

1) СХП определяют субсидии, которые они хотели бы получить, и производят оценку требований (условий) их получения;

2) СХП подготавливают все необходимые для получения субсидии документы и представляют их в региональный орган управления;

3) региональный орган управления АПК изучает и рассматривает представленные документы;

4) по результатам рассмотрения документов региональный орган управления АПК принимает решение о предоставлении субсидии (отказе) и сообщает о принятом решении сельхозпроизводителю;

5) предусмотренные средства государственной помощи перечисляются сельхозпроизводителю;

6) контроль выполнения условий и требований, которые установлены при предоставлении тех или иных субсидий, а также контроль целевого использования субсидии.

Основной формой контроля является проверка документов, наличие которых обязательно для получения государственной помощи. Контрольные действия по документальному изучению проводятся по финансовым, первичным учетным документам получателя субсидий, в том числе путем анализа и оценки содержащейся из них информации.

В процессе проверки рассматриваются и иные документы, имеющиеся в распоряжении контролирующего органа. Если содержание полученных сведений вызывает обоснованные сомнения, либо возникают противоречия, либо эти сведения не достаточны для проведения всесторонней проверки, может быть назначена выездная проверка сельскохозяйственного товаропроизводителя. Результат проверки - выявление со-

блюдения или несоблюдения получателями субсидий условий, целей и порядка предоставления субсидий, т.е. подтверждение документального состояния дел фактическому.

Особым направлением поддержки сельскохозяйственного производителя следует рассматривать меры по развитию страхования рисков в АПК. В настоящее время страхование деятельности сельскохозяйственных предприятий производится на добровольной основе. В советский период успешно функционировала система обязательного сельскохозяйственного страхования через государственную страховую компанию в едином финансовом механизме всей страны. С распадом СССР и переходом к рыночным отношениям наступил новый период в развитии страхования. Законом РСФСР от 21.12.1990 № 438-1 "О социальном развитии села" с 1991 г. обязательное страхование в сельском хозяйстве было отменено. Государство выбрало политику стимулирования сельхозпроизводителей к страхованию посевов сельскохозяйственных культур через механизм субсидирования страховых премий. Кроме того, стала активно развиваться система коммерческого страхования через частные страховые компании на рынке страховых услуг.

Наличие договоров сельскохозяйственного страхования является условием предоставления за счет средств федерального бюджета субсидий бюджетам субъектов РФ по отдельным направлениям в сфере производства сельскохозяйственной продукции [10, ст. 4].

Оказание государственной поддержки в соответствии с федеральным законодательством осуществляется:

а) в растениеводстве - при страховании рисков утраты (гибели) урожая сельскохозяйственной культуры, утраты (гибели) посадок многолетних насаждений в результате воздействия следующих событий:

- воздействие опасных для производства сельскохозяйственной продукции природных явлений (атмосферная, почвенная засуха, суховей, заморозки, вымерзание, выпревание, градобитие, пыльная буря, ледяная корка, половодье, переувлажнение почвы, сильный ветер, ураганный ветер, землетрясение, лавина, сель, природный пожар);

- проникновение и (или) распространение вредных организмов, если такие события носят эпифитотический характер;

- нарушение снабжения электрической, тепловой энергией, водой в результате стихийных бедствий при страховании сельскохозяйственных культур, выращиваемых в защищенном грунте или на мелиорируемых землях [10, ст. 8];

б) в животноводстве - при страховании рисков утраты (гибели) сельскохозяйственных животных в результате воздействия следующих событий:

- заразные болезни животных, включенные в перечень, утвержденный уполномоченным органом, массовые отравления;

- стихийные бедствия (удар молнии, землетрясение, пыльная буря, ураганный ветер, сильная метель, буран, наводнение, обвал, лавина, сель, оползень);

- нарушение снабжения электрической, тепловой энергией, водой в результате стихийных бедствий, если условия содержания сельскохозяйственных животных предусматривают обязательное использование электрической, тепловой энергии, воды;

- пожар [10, ст. 8].

Бюджетные средства в виде субсидий на компенсацию части затрат сельскохозяйственного товаропроизводителя на уплату страховой премии, начисленной по договору сельскохозяйственного страхования, поступают на расчетный счет страховщика на основании заявления сельскохозяйственного товаропроизводителя [10, ст. 3].

Средства федерального бюджета также выделяются для поддержки сельскохозяйственных организаций, действующих на неблагоприятных для сельскохозяйственного производства территориях. Неблагоприятными в данном случае признаются территории, на которых вследствие природно-климатических условий, состояния почвы, а также социально-экономических факторов уровень доходов сельскохозяйственных товаропроизводителей ниже, чем в среднем по сельскому хозяйству, но при этом производство сельскохозяйственной продукции должно осуществляться для обеспечения занятости сельского населения, повышения уровня его доходов, сохранения местных традиций [20, ст. 7]. Определить, считается ли конкретная территория неблагоприятной, можно на основе критериев, установленных Правительством РФ (табл. 3) [30].

Территория субъекта РФ является неблагоприятной для производства сельскохозяйственной продукции при соблюдении хотя бы одного из следующих условий:

а) 50 (и более) процентов сельскохозяйственных угодий (применительно к климатическим показателям территории) субъекта РФ соответствуют одному или нескольким критериям, указанным в таблице, а интегральный показатель социально-экономического развития сельских территорий субъекта РФ ниже среднероссийского значения;

б) 80 (и более) процентов сельскохозяйственных угодий (применительно к климатическим показателям территории) субъекта РФ соответствуют двум и более критериям, указанным в таблице, независимо от значения интегрального показателя социально-экономического развития сельских территорий субъекта РФ.

**Критерии отнесения территорий к неблагоприятным для производства сельскохозяйственной продукции**

<b>Критерий отнесения территорий к неблагоприятным</b>	<b>Показатели</b>
Состояние почв сельскохозяйственных угодий	<p>Соответствие одной или нескольким из следующих характеристик:</p> <p>а) песчаные почвы (содержание песчаной фракции более 85 %, а также содержание физической глины менее 10 %);</p> <p>б) тяжелоглинистые почвы (наличие физической глины более 80 %);</p> <p>в) солончаки (содержание легкорастворимых солей более 1 %);</p> <p>г) солонцы (содержание обменного натрия более 10 %);</p> <p>д) почвы с уровнем грунтовых вод выше 100 см, болотные почвы;</p> <p>е) почвы с постоянно мерзлым слоем более 50 см;</p> <p>ж) слитые почвы (содержание ила более 30 процентов);</p> <p>з) маломощные почвы (менее 50 см мелкоземистой толщи);</p> <p>и) сильнокаменистые почвы (более 20 процентов по объему);</p> <p>к) средне-, сильнокислые и очень сильнокислые почвы (показатель кислотности pH менее 5);</p> <p>л) деградированные почвы (сильно эродированные (водная и ветровая эрозия), вторично засоленные, вторично осолонцованные, заболоченные, подтопленные, химически и радиационно загрязненные)</p>
Природные условия	Наличие сельскохозяйственных угодий, расположенных на высоте свыше 600 метров над уровнем моря и (или) на склонах с крутизной более 15 процентов
Климатические условия	<p>Наличие территорий, подверженных сильным засухам, и наличие территорий, подверженных переувлажнению, что характеризуется следующими показателями, рассчитанными на основании данных за период не менее 20 лет:</p> <p>а) вероятность сильных засух (гидротермический коэффициент увлажнения равен 0,6 и менее) - 50 % и более;</p> <p>б) вероятность переувлажнения в период уборки сельскохозяйственных культур (гидротермический коэффициент увлажнения равен 2 и более) - 30 % и более</p>

Критерий отнесения территорий к неблагоприятным	Показатели
Социально-экономический фактор	<p>Значение интегрального показателя социально-экономического развития сельских территорий субъекта РФ. Рассчитывается как сумма рангов субъекта РФ по следующим показателям:</p> <p>а) индекс (относительный прирост) численности сельского населения (за последние 5 лет, процентов);</p> <p>б) отношение среднедушевых располагаемых ресурсов сельских домохозяйств к региональной величине прожиточного минимума (за последний отчетный год, раз);</p> <p>в) уровень безработицы в сельской местности, рассчитываемый за последний отчетный год по методологии Международной организации труда, процентов</p>

В структуре государственной помощи, кроме субсидий, выделяют бюджетные кредиты. Они являются самостоятельной формой государственной помощи. В большинстве случаев СХП получают от государства такие кредиты на реализацию инвестиционных проектов. Характерной особенностью, которая отличает бюджетный кредит от обычного, является то, что часть затрат, связанных с уплатой процентов по такому кредиту, возмещается заемщику бюджетом в виде государственной субсидии. Бюджетный кредит носит строго целевой характер, т.е. выделяется предприятию на определенные цели.

Таким образом, поддержка аграрного сектора является важнейшим направлением государственной денежно-кредитной политики и выражается в системном субсидировании отрасли. Данное направление характеризуется распределительным характером на основе принципа приоритета отрасли.

### ► *Контрольные вопросы*

1. Укажите особенности сельскохозяйственного производства.
2. Дайте характеристику природных и климатических условий функционирования сельскохозяйственной отрасли.
3. Назовите основные принципы организации сельскохозяйственного производства.
4. В каких организационно-правовых формах экономические субъекты могут осуществлять сельскохозяйственную деятельность?

5. Укажите отличительные признаки сельскохозяйственного производственного кооператива.

6. Какими особенностями обладает земля как основное средство производства в сельском хозяйстве?

7. Дайте определение земель сельскохозяйственного назначения. Какие виды земель выделяют в составе земель сельскохозяйственного назначения?

8. Какие меры предусмотрены государством в целях охраны и сохранения земель сельскохозяйственного назначения?

9. Укажите основные направления государственной поддержки АПК.

10. Дайте определение субсидии. Какие виды субсидий предоставляются предприятиям АПК?

11. Какими мерами осуществляется стимулирование сельхозпроизводителей к страхованию сельскохозяйственных рисков?

12. По каким критериям производится оценка территорий для отнесения их к неблагоприятным для производства сельскохозяйственной продукции?

### **3. СИСТЕМА ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ**

#### **3.1. Концепция экономической безопасности сельскохозяйственной организации**

Практика предпринимательства показывает, что концепция экономического развития хозяйствующего субъекта успешнее реализуется тогда, когда она дополнена соответствующей концепцией экономической безопасности. Наличие хорошо продуманной концепции экономической безопасности становится залогом эффективного противодействия угрозам, которые препятствуют осуществлению экономических интересов данного хозяйствующего субъекта (объекта безопасности). И наоборот, отсутствие такой концепции имеет серьезные негативные последствия. Поэтому хозяйствующему субъекту необходимо выработать и руководствоваться своей концепцией экономической безопасности.

Экономическую безопасность сельскохозяйственного предприятия можно определить как состояние его экономической системы, при котором обеспечивается гармоничное поступательное развитие всех производственных и управленческих подсистем предприятия, конкурентоспособность выпускаемой продукции, а также защищенность данной системы от угроз, порождаемых факторами внешней и внутренней среды в современных условиях.

Объектом системы обеспечения экономической безопасности выступает стабильное экономическое состояние сельскохозяйственной организации в текущем и перспективном периодах. Специфика самого объекта защиты во многом определяет основные характеристики системы обеспечения экономической безопасности. Экономический субъект сферы АПК как объект защиты является сложным и многоаспектным. Поэтому эффективное обеспечение экономической безопасности должно основываться на комплексном подходе к управлению этим процессом. Реализация данного подхода объективно требует создания комплексной системы обеспечения экономической безопасности предпринимательской деятельности в сфере АПК.

Исходными положениями, необходимыми для обеспечения экономической безопасности СХП, являются:

- всесторонняя характеристика условий, в которых функционирует предприятие;
- исследование содержания угроз, противостоящих интересам предприятия;
- выработка подходов к противодействию угрозам, требований к их нейтрализации и/или локализации.

Внешние и внутренние факторы, воздействующие на деятельность СХП, формируют его бизнес-среду. Бизнес-среда фактически определяет возможности эффективного развития предприятия и его положение на рынке. Поэтому процесс формирования и функционирования системы управленческого учета в обязательном порядке должен включать оценку бизнес-среды. Общая характеристика бизнес-среды СХП представлена на рис. 4.



Рис. 4. Бизнес-среда организации и ее составляющие

Международные	Общезкономические	Цикличность экономического развития	
		Влияние мировых общезкономических тенденций	
	Стабильность международной политики	Действие международных соглашений	
Тарифные соглашения			
Международная конкуренция	Международная конкуренция	Экспортные и импортные пошлины, таможенные режимы	
		Международный маркетинг	
Национальные	Политические	Состояние финансовой системы	
		Отношение к собственности	
		Земельная политика государства	
		Государственная политика в сфере АПК	
		Налоговая политика	
		Ограничение монополизма	
	Экономические и демографические	Экономические и демографические	Защита конкуренции
			Покупательская способность (уровень цен, возможность получения кредитов)
			Уровень доходов, накоплений населения
Природные	Климатические	Предпринимательская активность	
		Погодные Почвенные Биологические	
	Экологические	Степень загрязненности биосреды	
Рыночные	Психология потребителя	Потребительский выбор	
		Привычки, традиции и нормы потребления	
	Научно-технические	Новизна применяемых технологий	
		Конкурентоспособность продукции	
	Формы конкуренции	Формы конкуренции	Уровень издержек производства
			Качество продукции
Уровень маркетинга			

**Рис. 5. Внешние факторы, определяющие деятельность предприятия агропромышленного комплекса**

Сельскохозяйственные предприятия являются открытыми системами, и поэтому их развитие зависит от действия факторов внешней среды. Ее формируют внешние по отношению к предприятию участники экономической деятельности, и в первую очередь, клиенты, поставщики, заказчики, подрядчики, контрагенты.

Серьезное влияние на деятельность предприятия могут оказывать конкуренты: предприятиям приходится поддерживать стандарты качества производимой продукции, организацию технологии в соответствии с конкурентной политикой.

Существенное воздействие оказывает социальное окружение - население, общественные организации. В ряде случаев (например, когда в сельском населенном пункте функционирует единственная сельскохозяйственная организация) социальный фактор становится решающим.

Воздействие *внешней среды предприятия* характеризуется множеством факторов, основные из которых приведены на рис. 5.

Внешними по отношению к предприятию являются факторы, повлиять на природу или проявление которых сама организация не может или ее влияние оказывается незначительным. При построении системы экономической безопасности следует в первую очередь выделить те внешние факторы, которые максимально воздействуют на данное предприятие. Это необходимо для выработки вариантов действий со стороны руководства хозяйствующего субъекта в случае негативного влияния внешних факторов.

Конкурентная позиция предприятия	Цель деятельности
	Традиции, репутация, имидж
	Квалификация руководства и сотрудников
	Доля рынка
Принципы деятельности	Форма собственности
	Организационная структура управления
	Организация производства
	Форма специализации
	Концентрация производства
Производственная политика организации	Диверсификация производства
	Прогрессивность средств и методов производства, технологии
	Длительность производственного цикла
	Уровень производственных запасов
	Оборачиваемость средств
Маркетинговая стратегия и политика	Сегментация рынка
	Товарная политика
	Ценовая политика
	Сбытовая политика
	Прогнозирование сбыта
Финансово-инвестиционная политика	Структура баланса
	Финансовые показатели
	Инвестиционная привлекательность
	Уровень прибыли и рентабельности
	Структура имущества

Рис. 6. Внутренние факторы, определяющие деятельность предприятия агропромышленного комплекса

*Внутренняя среда организации* определяется множеством факторов, формируемых самой организацией в процессе ее деятельности, оказывая влияние и на ее результаты, и на перспективы развития. В укрупненном виде внутреннюю среду предприятия можно представить как совокупность пяти групп факторов (рис. 6).

Комбинация внутренних факторов индивидуальна для каждого предприятия и зависит от особенностей производимой продукции, величины организации, а также внешних условий ее функционирования. Значимость отдельных факторов тоже различается для разных хозяйствующих субъектов. Например, для предприятия, выполняющего государственный заказ с гарантированным финансированием и сбытом продукции, маркетинговые аспекты финансово-хозяйственной деятельности будут менее значимы. Обратная ситуация будет иметь место для предприятия, действующего в условиях свободной конкуренции, - для него выбор маркетинговых стратегий и формирование рынков сбыта будет играть решающую роль. Внутренние факторы формируются самой организацией и приобретают особую значимость в принятии управленческих решений на предприятии.

Концепция экономической безопасности предприятия должна содержать принятую предприятием классификацию угроз и опасностей для их идентификации и выбора приоритетов системы экономической безопасности. Под угрозой понимается наиболее конкретная и непосредственная форма опасности или совокупность условий и факторов, создающих опасность для интересов предприятия.

Существует несколько подходов к классификации угроз. В частности, угрозы можно классифицировать:

- по вероятности возникновения;
- возможности прогнозирования;
- величине ущерба;
- объекту посягательства;
- природе и месту возникновения;
- возможности прогнозирования;
- отношению к человеческой деятельности (объективные и субъективные);
- и т.п.

Содержание угрозы представляет собой всю совокупность ее характеристик, таких, например, как причины возникновения, источник, направленность, наличие или отсутствие преднамеренности, степень сформированности и т.д. Каждая выявленная угроза должна быть адресной и противодействовать реализации конкретного интереса (группы интересов).

Источниками угроз экономической безопасности предприятия являются внешняя и внутренняя среда. На внешнюю среду предприятие не может оказывать значительного влияния и может лишь минимизировать вызванные ею последствия и подготовиться к возможным изменениям.

Внешние угрозы экономической безопасности СХП возникают за пределами предприятия. Они не связаны с его производственной деятельностью. Как правило, это такое изменение окружающей среды, которое может нанести предприятию ущерб.

К внешним угрозам экономической безопасности СХП относятся:

- природно-климатические факторы;
- изменение политической ситуации и макроэкономические кризисы;
- изменение законодательства, влияющего на условия хозяйственной деятельности;
- противоправные действия криминальных структур;
- недобросовестная конкуренция;
- производственный и технологический шпионаж и несанкционированный доступ конкурентов к конфиденциальной информации, составляющей коммерческую тайну;
- противоправные действия внешних похитителей сельхозпродукции, а также лиц, наносящих сознательный ущерб доведению до потребителей сельскохозяйственной продукции в целях подрыва экономического потенциала предприятия АПК в конкурентной борьбе;
- чрезвычайные ситуации природного и технического характера и др.

Внутренняя безопасность является результатом управления сельскохозяйственным предприятием, реализации производственной, снабженческой, сбытовой, кадровой и иной политики. Внутренняя безопасность формируется под влиянием технологических (специфических для животноводства и растениеводства), финансовых, кадровых, инвестиционных, инновационных, информационных, организационных и маркетинговых факторов.

Внутренние угрозы экономической безопасности предприятия АПК связаны с хозяйственной деятельностью предприятия, его персонала. Они обусловлены теми процессами, которые возникают в ходе производства и реализации продукции и могут оказать свое влияние на результаты ведения хозяйственной деятельности. К внутренним угрозам экономической безопасности предприятия АПК относятся:

- нарушение режима сохранения конфиденциальной информации;
- подрыв делового имиджа и репутации в бизнес-сообществе;
- производственные недостатки, нарушения технологии;

- конфликтные ситуации с конкурентами, контролирующими и правоохранительными органами;

- криминальные действия собственного персонала: от элементарного воровства до продажи коммерческой информации конкурентам и др.

При обеспечении экономической безопасности СХП создаются условия, позволяющие прогнозировать и предотвращать возникающие угрозы и риски, повышать устойчивость организаций.

Комплекс мер по обеспечению экономической безопасности предприятия агропромышленного комплекса должен быть направлен на решение двух видов задач:

- общих задач обеспечения экономической безопасности, характерных для любых экономических субъектов;

- специфических задач, связанных с отраслевыми особенностями агропромышленного комплекса, т.е. задач обеспечения безопасности деятельности по производству, переработке и доведения до потребителя сельскохозяйственной продукции.

Комплекс мер по экономической безопасности СХП в рамках указанных видов задач включает:

1) общие задачи экономической безопасности:

- эффективное использование всех видов ресурсов;

- стабильное функционирование бизнеса, финансовое равновесие и регулярное получение прибыли;

- выполнение поставленных целей и задач и способность к развитию;

- непрерывный, стабильный процесс функционирования предприятия;

2) специфические отраслевые задачи обеспечения экономической безопасности СХП:

- устранение влияния на процессы производства сельскохозяйственной продукции и ее доведения до потребителей природно-климатических факторов;

- устранение влияния на экономические показатели сельскохозяйственных предприятий чрезвычайно высокой нестабильности цен на продукцию;

- устранение фактов хищений сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки.

Предприятия АПК должны принимать меры к максимизации полезного эффекта от реализации перечисленных общих и специфических мер на основе оптимального использования материальных, финансовых, трудовых и прочих ресурсов.

### 3.2. Основные элементы системы безопасности сельскохозяйственного предприятия

Система обеспечения экономической безопасности предпринимательства - это совокупность взаимосвязанных мероприятий организационно-правового, социально-экономического, технико-технологического, административного, воспитательного, финансового и иного характера, осуществляемых в целях защиты предпринимательской деятельности от реальных или потенциальных действий физических или юридических лиц, которые могут привести к существенным экономическим потерям.

Для комплексного исследования системы экономической безопасности сельскохозяйственного предприятия необходимо рассмотреть ее основные элементы. Представляется целесообразным выделить блоки экономической безопасности предприятия на основе функционального подхода. В соответствии с современной концепцией управления (в частности, управленческой технологии "Система сбалансированных показателей" (ССП) - Balanced Scorecard) компании любой сложности структуры и управления в различных отраслях деятельности должны осуществлять деятельность как минимум по четырем функциональным составляющим: финансовой, рыночной, внутренних бизнес-процессов, обучения и развития персонала. Соответственно, в аналогичных разрезах можно представить систему экономической безопасности СХП (рис. 7).

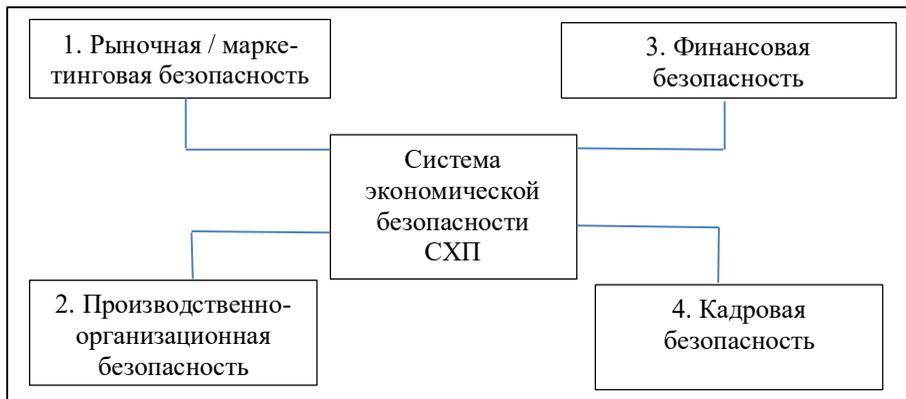


Рис. 7. Функциональные составляющие системы экономической безопасности сельскохозяйственного предприятия

Элементы экономической безопасности СХП, представленные на рис. 7, являются достаточно укрупненными, они могут быть детализиро-

ваны, включать гораздо большее количество направлений как в рамках одного элемента, так и на стыке указанных элементов. Это связано с тем, что четко обособленные направления деятельности в сфере экономической безопасности сложно выделить - как правило, они взаимообусловлены, дополняют друг друга, пересекаются и/или органично продолжают друг друга. Процесс реализации функциональных составляющих экономической безопасности направлен на предотвращение возможных ущербов и достижение максимального экономического эффекта функционирования СХП.

*Рыночная / маркетинговая безопасность.* Данное направление организации деятельности в области обеспечения экономической безопасности в первую очередь ориентировано на снижение рисков и угроз, вызываемых внешними факторами. Угрозы в сбытовой (рыночной) деятельности СХП связаны с неэластичным спросом на продукцию сельского хозяйства, что приводит к диктату закупочных цен со стороны переработчиков сельскохозяйственной продукции. Развитие крупных торговых сетей создает значительные трудности по вхождению непосредственных сельскохозяйственных товаропроизводителей на рынок продуктов питания. СХП находятся в уязвимом положении по сравнению с предприятиями пищевой промышленности и розничной продовольственной торговли. Наиболее выгодным "слоем" системы продовольственного обеспечения населения стала торговля. В менее привлекательных, а значит, и более рискованных, условиях оказались предприятия пищевой промышленности. Наихудшее положение отмечается именно у ключевого звена агропромышленного комплекса - сельскохозяйственных производителей.

Маркетинговые факторы являются одними из основных для СХП, так как недостаточно произвести, необходимо продать весь произведенный объем по цене, обеспечивающей окупаемость затрат и норму прибыли для предприятия. Мерами экономической безопасности СХП в сфере продвижения своей продукции и маркетинга должны стать грамотная ценовая политика, формирование оптимального портфеля заказов, решение проблемных ситуаций с покупателями, выявление и отсеивание недобросовестных партнеров, гармонизация экономических отношений с контрагентами.

Маркетинговые факторы можно оценить с помощью следующих показателей: рыночная доля предприятия, размер продаж, средняя цена реализации и др. Кроме того, имеются неэкономические показатели, позволяющие оценить состояние маркетинговой политики предприятия: оценка удовлетворенности, сохранение лояльности, осведомленность клиентов, узнаваемость бренда и др.

*Производственно-организационная безопасность.* Данное направление организации деятельности в области обеспечения экономической безопасности СХП обусловлено как внешними, так и внутренними факторами. Погодно-климатические условия - важнейший фактор для большинства СХП. Помимо явной внешней угрозы в виде погодных условий, существует еще целый ряд угроз, которые определяют современные проблемы предприятия.

При организации деятельности производственно-технологическими негативными факторами являются низкие урожайность сельскохозяйственных культур и продуктивность животных. Эти угрозы возникают в результате как природных факторов, так и в связи с недостатками производственно-технологических процессов, например, несоблюдения сроков посева и уборки урожая, недостаточное внесение удобрений, слабая кормовая база, высокий уровень падежа животных, неразвитость племенного скотоводства.

Технико-технологический процесс (начиная с производства, сбора и заканчивая хранением и транспортировкой сельскохозяйственной продукции) кардинально определяется обеспеченностью, уровнем и качеством используемых основных средств. Для деятельности большинства отечественных СХП характерны значительное сокращение парка сельскохозяйственной техники, высокий уровень физического износа машин и оборудования.

Объективные и специфические проблемы могут возникать при использовании земли - важнейшего средства производства в сельском хозяйстве. Низкое плодородие почв, слабый уровень окультуренности и плохие физические свойства земли во многом определяют специализацию сельского хозяйства области и уменьшают возможные варианты его развития. Недостаточное увлажнение, нехватка термических ресурсов для возделывания сельскохозяйственных культур также ограничивают возможности развития СХП.

Технологические факторы проявляются в текущем уровне производства, материально-техническом обеспечении, используемых технологиях. Для оценки данного фактора целесообразно использовать следующие показатели: производительность, землеемкость, землеотдачу, рентабельность запасов, фондоемкость, фондоотдачу, фондорентабельность, размер основных средств и амортизации, время простоя техники и др. Технологическая безопасность подразумевает формирование технической базы, оборудования и основных средств производства, а также технологий, которые увеличивают эффективность и конкурентоспособность деятельности СХП. Кроме того, конкурентоспособность предприятия за-

висит от оперативности применения инновационных продуктов. Внедрение новых технологий способствует сокращению используемых биологических и традиционных материалов, росту производительности труда, увеличению срока хранения продукции и повышению ее качества. Инновационным развитием сельскохозяйственного производства, в частности растениеводства, является использование современных ресурсо- и энергосберегающих технологий возделывания сельскохозяйственных культур.

Наряду с технологическими, в зоне внимания должны находиться организационные факторы. Они представлены системой управления, организационной структурой и эффективностью реализуемых в их рамках горизонтальных и вертикальных взаимосвязей. К показателям оценки организационной структуры относят: долю затрат на содержание аппарата управления, на заработную плату управленческого персонала и (или) управленческих рабочих в общем персонале и др.; коэффициенты эффективности организационной структуры, звенности, дублирования, эффективности, уровня управляемости и др.

В рамках производственно-технологического направления также должна формироваться экологическая составляющая экономической безопасности.

*Финансовая составляющая экономической безопасности.* Направлена на укрепление финансового состояния предприятия и его финансовой обеспеченности. Финансовые угрозы экономической безопасности СХП разнообразны и имеют определенные отличия от аналогичных угроз предприятий промышленности. Потеря финансовой устойчивости сельскохозяйственными предприятиями обусловлена рядом причин: низкие доходность и уровень цен на сельхозпродукцию, высокий уровень затрат и высокая задолженность по кредитам и займам. Угрозы неплатежей покупателями продукции, повышения цен на средства производства для отрасли, постоянный рост цен на ГСМ в значительной степени определяют низкий уровень рентабельности предприятий. К финансовым угрозам можно отнести и текущую неплатежеспособность сельскохозяйственных предприятий, которая обусловлена сезонностью сельскохозяйственного производства. Несоответствие по срокам расходования средств и срокам получения доходов приводит к потере текущей ликвидности и, как следствие, требует дополнительных источников финансирования. Привлечение кредитов банков ведет к увеличению долговой нагрузки и повышению расходов.

Результатом неустойчивого финансового состояния СХП является низкая инвестиционная привлекательность. Отсутствие инвестирования приводит к невозможности модернизации материально-технической базы.

Об ослаблении финансовой безопасности свидетельствуют: снижение ликвидности, повышение кредиторской и дебиторской задолженности, снижение финансовой устойчивости. Важнейшим направлением функционирования системы экономической безопасности в фирме выступает создание механизма финансовой безопасности. В ходе его реализации наряду с традиционными мерами финансового регулирования СХП должно принимать меры по наиболее полному привлечению бюджетных субсидий, грамотному применению инструментов страхования, использовать преференции, предоставляемые государством в сфере финансового оздоровления сельскохозяйственных товаропроизводителей [23]. Недостаточная государственная поддержка и/или усложнение требований для ее получения также выступают одной из угроз финансового состояния.

Основными показателями оценки финансовых факторов могут быть: общий показатель платежеспособности, коэффициент абсолютной ликвидности, коэффициент текущей ликвидности, показатели финансовой устойчивости. К показателям, отражающим инвестиционные факторы, можно отнести: коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования, коэффициент финансирования, коэффициент финансовой устойчивости, коэффициент финансовой независимости, срок погашения кредиторской задолженности, направления использования прибыли, объемы финансирования научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (НИОКР) предприятия, окупаемость затрат на НИОКР, коэффициенты износа и обновления, срок окупаемости основных средств и др.

*Кадровая составляющая экономической безопасности.* Существенной угрозой экономической безопасности СХП является не соответствующее целям развития предприятия низкое качество трудовых ресурсов. Это обусловлено недостаточным уровнем профессиональной подготовки кадров села, низкой заработной платой, слабо развитой социальной сферой села, недостаточным развитием инфраструктуры и, как следствие, оттоком образованных и профессиональных кадров. Для эффективной деятельности СХП необходима разработка программы его кадрового обеспечения, реализация системы кадрового маркетинга, позволяющая получить кадры с новыми компетенциями и инновационным потенциалом.

Оценка кадровых факторов основана на анализе показателей, отражающих кадровую политику СХП и включающих: численность персонала, средний размер заработной платы, средний размер премий, производительность труда, рентабельность персонала, коэффициент премирования, потери рабочего времени и другие показатели.

Кроме рассмотренных элементов системы экономической безопасности сельскохозяйственных предприятий (см. рис. 7) отметим наличие универсальных направлений, инкорпорированных в большей или меньшей степени во все вышерассмотренные элементы:

- *силовая безопасность* - в эту сферу входит обеспечение режимной работы, физиологическая охрана объектов, противодействие криминалу, взаимодействие с правоохранительными и иными муниципальными органами. Важнейшей задачей данного направления является обеспечение сохранности имущества и чистоты осуществляемых сделок по расширению состава основных производственных фондов, в том числе поголовья крупного рогатого скота, многолетних насаждений, зданий токов, зернохранилищ, перерабатывающих цехов, а также оборудования по переработке сельскохозяйственной продукции. Силовая безопасность направлена на предотвращение угроз криминогенного характера, в том числе хищений и мошеннических действий, а также других деяний, подрывающих финансово-хозяйственную деятельность СХП со стороны сотрудников, враждебных экономических субъектов и граждан;

- *правовая безопасность* - подразумевает противодействие рискам, возникающим в процессе многостороннего юридического сопровождения деятельности СХП, устранение правовых проблем предприятия, препятствующих эффективной закупочной, производственной, заготовительной, сбытовой и финансовой деятельности;

- *информационная безопасность* - реализация данного направления способствует предотвращению угроз и проведению предупредительных мероприятий по обеспечению конфиденциальности и сохранности информации, по оптимальной организации информационных потоков внутри предприятия. Данное направление реализуется в форме двухуровневой системы защиты информации. Первый уровень предполагает сохранность конфиденциальной информации силами службы безопасности фирмы или другой уполномоченной на это структуры. Вторым уровнем предусматривается формирование психологической атмосферы, ответственности, бдительности персонала СХП в соответствии с внутрифирменными правилами поведения.

Информационные факторы включают в себя обеспеченность предприятия информационными технологиями и системами управления. К основным показателям, характеризующим информационную обеспеченность, можно отнести: количество компьютеров на одного работника, количество специализированных программ, скорость подключения к сети Интернет, наличие автоматизированных систем, обеспеченность транспортных средств тахографами и системами ГЛОНАСС (GPS) и ГИС.

Представленная в данном разделе укрупненная структура системы экономической безопасности может рассматриваться в качестве методической основы формирования мер по устранению угроз и оптимальному использованию ресурсов сельскохозяйственного предприятия в целях его устойчивого, эффективного функционирования и развития.

### **3.3. Оценка уровня экономической безопасности сельскохозяйственного предприятия**

Реализация процессов обеспечения экономической безопасности невозможна без ее оценки на основе установленных показателей. *Показатель экономической безопасности АПК* - это количественная или качественная характеристика состояния системы развития СХП, позволяющая оценить его экономическую устойчивость и возможности расширенного воспроизводства.

*Критерий экономической безопасности* - количественное или качественное пороговое значение признака, по которому проводится оценка степени обеспечения экономической безопасности сельскохозяйственного предприятия.

Выделяют несколько подходов к оценке уровня экономической безопасности предприятия:

- 1) индикаторный (пороговый);
- 2) ресурсно-функциональный;
- 3) программно-целевой (комплексный);
- 4) подход на основе теории экономических рисков.

В основе *индикаторного* подхода лежит оценка уровня экономической безопасности предприятия на базе установленных индикаторов. Индикаторы рассматриваются как пороговые значения показателей, характеризующих деятельность предприятия в различных функциональных областях и отражающих эффективность деятельности по обеспечению экономической безопасности. Оценка экономической безопасности предприятия устанавливается по результатам сравнения (абсолютного или относительного) фактических показателей деятельности предприятия с индикаторами. Ограничением применения индикаторного метода является сложность разработки методической базы определения индикаторов, учитывающих особенности деятельности предприятия, обусловленные отраслевой принадлежностью, формой собственности, структурой капитала, существующим организационно-техническим уровнем и

другими признаками. В случае неточного определения значения индикаторов возможна неверная оценка уровня экономической безопасности предприятия, что может повлечь за собой ошибки в управленческих решениях.

*Ресурсно-функциональный* подход предполагает характеристику уровня экономической безопасности с помощью оценки эффективности использования ресурсов предприятия по специальным критериям. Применение данного подхода во многом соотносится с анализом состояния финансово-хозяйственной деятельности предприятия. В рамках ресурсно-функционального подхода возникает необходимость охватить как можно больше функциональных областей деятельности предприятия, что приводит к размыванию понятия экономической безопасности, отождествлению ее непосредственно с управленческой деятельностью.

*Программно-целевой* подход основывается на интегрировании характеристик, определяющих степень экономической сохранности организации. Целевые программы развития экономического субъекта - это увязанный по исполнителям, срокам и ресурсам комплекс производственных, организационно-хозяйственных, социально-экономических и других мероприятий, которые способствуют эффективному развитию предприятия. Программно-целевой метод позволяет реализовать интеграционные экономические процессы с учетом усложнения проблем устойчивого развития предприятия. Рассматриваемый подход является эффективным и наиболее используемым для обеспечения региональной экономической безопасности на основе комплекса программ, которые реализуются государственными органами власти разного уровня и/или частными компаниями при поддержке государства.

Подход на основе теории экономических рисков характеризуется как процесс установления различных опасностей (рисков) организации и расчета соответствующего ущерба. Для определения количественной оценки риска ( $R$ ) используется формула

$$R = \sum P_i \cdot U_i, \quad (1)$$

где  $P$  - вероятность неблагоприятного события;

$U$  - ожидаемый ущерб от этого события;

$i$  - число неблагоприятных событий с разными ущербами и вероятностями.

При определении возможного ущерба оперируют понятиями прямого, косвенного и полного ущерба.

Для оценки уровня экономической безопасности предприятий АПК в качестве наиболее доступного целесообразно применение индикаторного метода. Его методика включает в себя следующие этапы:

- 1) определяются индикаторы экономической безопасности СХП;
- 2) производится расчет индикативных показателей экономической безопасности СХП;
- 3) формируются пороговые уровни для индикативных показателей;
- 4) выполняется расчет текущих значений индикативных показателей;
- 5) оценивается состояние по каждому из индикаторов экономической безопасности при сравнении их текущих значений с пороговыми;
- 6) разрабатываются мероприятия по повышению уровня экономической безопасности.

Для сельскохозяйственных организаций могут использоваться следующие укрупненные индикаторы экономической безопасности с учетом отраслевой специфики [72, с. 258 -259]:

1) площади сельскохозяйственных угодий, находящиеся в пользовании СХП. Кадастровая оценка дает представление об относительной ценности сельскохозяйственных угодий как средства производства по совокупности свойств (плодородию, физическим характеристикам и местоположению);

2) обеспеченность трудовыми ресурсами - характеризуется численностью среднесписочных работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, а также в расчете на 100 га сельхозугодий;

3) фондооснащенность - характеризуется отношением стоимости основных производственных фондов к площади сельскохозяйственных угодий;

4) рентабельность производства и продаж - определяется величиной прибыли СХП, уровнем себестоимости продукции, ценами реализации;

5) показатели объективных факторов уровня производственных затрат и себестоимости:

- оснащенность организации основными фондами в расчете на 100 га сельскохозяйственных угодий;

- оснащенность энергоресурсами в расчете на 100 га сельскохозяйственных угодий;

- обеспеченность трудовыми ресурсами в расчете на 100 га сельскохозяйственных угодий;

- уровень интенсивности использования сельскохозяйственных угодий по удельной величине всех прямых затрат на 100 га угодий;

- уровень специализации земледелия по удельной величине выручки от реализации растениеводческой продукции в общей ее сумме по СХП.

В животноводческих отраслях показателями объективных факторов себестоимости продукции являются:

- качество поголовья продуктивного стада по средней живой массе одной головы;
- уровень кормления по годовому расходу кормов в среднем на одну голову, ц кормовых единиц (корм. ед.);
- себестоимость 1 ц корм. ед. годового рациона продуктивного стада;
- сбалансированность кормов по перевариваемому протеину, кг на 1 ц корм. ед.;
- уровень концентрации производства по плотности поголовья продуктивного стада в расчете на каждые 100 га сельскохозяйственных угодий и на одну ферму;
- уровень специализации по удельному весу выручки от реализации продукции отрасли в общей выручке по хозяйству;

б) показатель эффективности производства, рассчитываемый по формуле

$$\mathcal{E}_п = \frac{ЧД}{T + M + \Phi \cdot K}, \quad (2)$$

где  $\mathcal{E}_п$  - эффективность производства;

$ЧД$  - чистый доход с учетом его состава и качества;

$T$  - затраты живого труда;

$M$  - текущие затраты овеществленного труда;

$\Phi$  - единовременные вложения в производственные фонды;

$K$  - коэффициент приведения к единой размерности, позволяющий суммировать затраты и вложения;

7) экономическая эффективность рассчитывается по формуле

$$\mathcal{E} = Ц \cdot d \cdot \frac{З_{xp} + П_{xp}}{100}, \quad (3)$$

где  $Ц$  - цена единицы продукции, руб.;

$d$  - доля необходимых страховых запасов по отношению к среднему урожаю;

$З_{xp}$  - приведенные запасы на хранение продукции в течение года, % к цене;

$П_{xp}$  - потери при хранении продукции в течение года, % к первоначальному количеству.

Показатели экономической безопасности не должны рассматриваться изолированно друг от друга. Их расчет целесообразно дополнять оценкой экономической безопасности на основе интегральных показателей.

Современные научно-практические разработки представляют более сложные системы индикаторов уровня экономической безопасности. В качестве примера приведем методику профессора Н.А. Кулагиной по оценке инновационной безопасности сельскохозяйственного предприятия [71, с. 2 -4]. В табл. 4 представлены соответствующие показатели.

Таблица 4

**Показатели и критерии оценки уровня инновационной безопасности сельскохозяйственного предприятия**

<b>Показатели</b>	<b>Методика расчета и пороговое значение показателя</b>	
Коэффициент сортообновления ( $K_{u1}$ )	Отношение числа новых выведенных сортов к их числу на начало года	>0
Коэффициент обновления пород сельскохозяйственных животных ( $K_{u2}$ )	Отношение числа новых выведенных пород животных к их числу на начало года. По кроссам птицы: отношение числа новых выведенных кроссов птицы к их числу на начало года	>0,20
Коэффициент инновационности сортов растений ( $K_{u3}$ )	Отношение числа улучшенных сортов в отчетном году (к болезням, неблагоприятным факторам окружающей природной среды) к их числу на начало года	>0,10
Коэффициент обновления машино-тракторного парка ( $K_{u4}$ )	Отношение числа приобретенных машин и тракторов в отчетном году к их количеству на начало года	>0
Уровень инновационности технологий по отраслям ( $K_{u5}$ )	Отношение числа новых современных технологий в общем их количестве	>0
Коэффициент использования новых удобрений ( $K_{u6}$ )	Отношение стоимости применения новых, ранее не использовавшихся удобрений к стоимости удобрений, использованных в прошлом году	>0
Коэффициент улучшения кормовой базы ( $K_{u7}$ )	$K_{у\kappa\beta} = \frac{S_1 \cdot U_1}{S_0 \cdot U_0} - 1,$ <p>где <math>S_1</math> и <math>S_0</math> - площадь, отведенная для производства кормов (сенокосы, пастбища, производство корнеплодов) до и после применения инноваций, га; <math>U_1</math> и <math>U_0</math> - урожайность кормовых культур с 1 га до и после применения инноваций, ц корм. ед.</p>	>0,20

Показатели	Методика расчета и пороговое значение показателя	
Коэффициент ресурсосбережения (рассчитывается по видам применяемых сберегающих технологий) ( $K_{u8}$ )	<p>Например, экономию от использования ресурсосберегающих технологий в теплоэнергетике можно рассчитать следующим образом:</p> $P_{cb} = \frac{Пn_1 \cdot C_1 \Gamma_{кал}}{Пn_0 \cdot C_0 \Gamma_{кал}},$ <p>где <math>Пn_1</math> и <math>Пn_0</math> - производственная программа котельной, до и после применения ресурсосберегающих технологий, <math>\Gamma_{кал}</math>; <math>C_1</math> и <math>C_0</math> - себестоимость 1 Гкал до и после внедрения ресурсосберегающих технологий</p>	<1
Коэффициент инновационности средств защиты растений ( $K_{u9}$ )	Отношение числа впервые использованных средств защиты растений от вредителей и болезней к их числу на начало периода	>0
Коэффициент инновационности продукции ( $K_{u10}$ )	Отношение числа впервые произведенных видов продукции к численности видов продукции на начало года	>0
Коэффициент инновационности управленческих решений ( $K_{u11}$ )	Отношение выручки от реализации впервые реализуемых инновационных проектов к суммарной выручке предприятия	>0
Коэффициент инновационности системы мотивации персонала ( $K_{u12}$ )	$K_{um} = \frac{(ЧP_1 - ЧP_0) \Delta ГВ \cdot П}{З_{om1} - З_{om0}},$ <p>где <math>ЧP_1</math> и <math>ЧP_0</math> - численность работников на предприятии до и после применения новых видов систем оплаты труда; <math>\Delta ГВ</math> - прирост годовой выработки в расчете на 1 работника вследствие совершенствования системы мотивации персонала; <math>П</math> - прибыль в расчете на единицу продукции в отчетном периоде; <math>З_{om1}</math> и <math>З_{om0}</math> - затраты на оплату труда 1 работника до и после применения новых форм мотивации персонала, ранее не использованных на предприятии</p>	>10
Коэффициент инновационности программного обеспечения ( $K_{u13}$ )	Отношение числа впервые использованных программных продуктов для автоматизации принятия управленческих решений в организации к их численности на начало периода	>0

Показатели	Методика расчета и пороговое значение показателя	
Коэффициент инновационности персонала ( $K_{u13}$ )	Отношение численности креативных, предлагающих новые идеи и пути их практической реализации работников к среднесписочной численности персонала организации	>20
Коэффициент инновационности социальной инфраструктуры ( $K_{u14}$ )	Отношение размера финансовых ресурсов, направленных на социальные инновации, к балансовой стоимости объектов социальной инфраструктуры отдельной территории	>15
Коэффициент инновационности процессов безопасности жизнедеятельности ( $K_{u15}$ )	Отношение затрат, связанных с финансированием мероприятий по улучшению уровня охраны труда, ранее не используемых в организации, к общему размеру затрат за отчетный период в организации	>0,03
Коэффициент инновационности экологической безопасности ( $K_{u16}$ )	Отношение размера штрафов за загрязнение окружающей природной среды в отчетном году к размеру затрат на финансирование мероприятий в целях снижения воздействий деятельности организации на окружающую природную среду, которые ранее не применялись в организации	<1

Представленные в табл. 4 показатели позволяют рассчитать комплексный показатель инновационной безопасности как компоненты системы экономической безопасности СХП:

$$K_{ин} = \sqrt[n]{Tr K_{u1} \cdot Tr K_{u2} \cdot \dots \cdot Tr K_{u16}}, \quad (4)$$

где  $n$  - число исследуемых показателей, входящих в систему качественных показателей инновационной безопасности хозяйствующих субъектов аграрной сферы (в табл. 6 их представлено 16);

$Tr K_{u1} \dots Tr K_{u16}$  - темп роста каждого качественного показателя (отношение значения показателя на конец года к данным на начало года).

Автор представленной методики рекомендует применять следующую градацию комплексного показателя инвестиционной безопасности СХП: если  $K_{ин} > 1,5$ , то хозяйствующий субъект характеризуется интенсивной инновационной деятельностью; при  $1 < K_{ин} < 1,5$  инновационная деятельность обеспечивает условия расширенного воспроизводства; если  $0 < K_{ин} < 1$ , то инновационная деятельность обеспечивает условия простого воспроизводства, что свидетельствует о низком уровне инновационной безопасности [71, с. 2-4]. Разработка системы индикаторов

для СХП является важным элементом своевременного выявления и предотвращения угроз, возникающих в составляющих экономической безопасности. Индикаторы экономической безопасности должны отвечать следующим требованиям:

- отражать угрозы экономической безопасности в количественной форме;
- обладать высокой изменчивостью и чувствительностью для своевременного отражения изменения исследуемых тенденций;
- выполнять функцию индикаторов не отдельно друг от друга, а в совокупности.

Особая роль системы рассматриваемых индикаторов заключается в том, что их состав и значения допустимых для них интервалов (значений) обеспечивают для хозяйствующего субъекта определенный "коридор безопасности".

#### ► *Контрольные вопросы*

1. Как можно определить экономическую безопасность сельскохозяйственного предприятия?
2. Укажите внешние и внутренние факторы, влияющие на деятельность сельскохозяйственного предприятия и формирующие его бизнес-среду.
3. По каким признакам можно классифицировать угрозы экономической безопасности сельскохозяйственного предприятия?
4. Укажите общие и специфические (отраслевые) задачи обеспечения безопасности.
5. Дайте определение системы обеспечения экономической безопасности сельскохозяйственного предприятия и укажите отдельные ее элементы.
6. Какими показателями можно охарактеризовать отдельные направления экономической безопасности сельскохозяйственной организации: рыночной, производственно-организационной, кадровой, финансовой?
7. Дайте определения показателя экономической безопасности и критерия экономической безопасности. Тожественны ли эти категории?
8. Укажите основные подходы к оценке уровня экономической безопасности предприятия и охарактеризуйте их.
9. Какие укрупненные индикаторы применяются для оценки экономической безопасности сельскохозяйственного предприятия?
10. Каким требованиям должны отвечать разрабатываемые индикаторы экономической безопасности?

## 4. УЧЕТНО-ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПО ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

### 4.1. Цели и задачи сельскохозяйственного бухгалтерского учета, его нормативное и отраслевое регулирование

Учет является одной из основных функций управления, направленной на обеспечение экономической безопасности фирмы. Именно учет исключает возможность прямых хищений без установленных законом последствий, создает информационные условия для осуществления контроля целесообразности и законности использования ресурсов и оказывает содействие в предотвращении реализации угроз, которые снижают экономическую устойчивость фирмы.

Задачи бухгалтерского учета в сельском хозяйстве аналогичны задачам учетной деятельности в любой другой отрасли [43, п. 4]:

- учетно-информационное обеспечение процессов управления;
- предотвращение отрицательных результатов деятельности;
- контроль за сохранностью имущества организации.

Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях имеет свои особенности, которые определяются спецификой сельскохозяйственного производства.

1. *Рабочий период не соответствует процессу производства.* Например, озимые культуры сеют в августе-сентябре, а убирают их на следующий год в июне-июле. Поэтому в бухгалтерском учете необходимо разграничивать затраты по производственным циклам, которые не совпадают с календарным годом: затраты прошлых лет под урожай текущего года и затраты текущего года под урожай будущих лет и т.п.

2. *Сельскохозяйственные предприятия в отличие от промышленных сами воспроизводят в натуре часть необходимых им средств производства* (например, продуктивный и рабочий скот). В связи с этим в СХП применяются специальные счета, на которых учитываются затраты на выращивание молодняка животных и формирование основного стада, а также источники их финансирования.

3. *Сезонность сельскохозяйственного производства.* Основные работы в растениеводстве выполняются в весенне-летний период, а зимой потребность в технике и рабочей силе снижается. Бухгалтерский учет

отражает сезонность в работах и затратах и в какой-то степени сам подвержен влиянию этого фактора: во время проведения основных сельскохозяйственных работ и уборки урожая объем учетных операций возрастает, а в зимний период сокращается.

4. *Влияние биологических особенностей сельскохозяйственных растений и животных.* Это выражается в том, что от одной культуры или вида животных получают несколько видов продукции. В связи с этим в бухгалтерском учете возникает необходимость разграничения затрат между основной продукцией и побочной, или сопряженной.

5. *Значительная часть продукции собственного производства в сельском хозяйстве поступает во внутренний оборот.* Например, продукция растениеводства - на семена, на корм скоту; продукция животноводства - на корм скоту, а навоз - в качестве удобрения в растениеводстве. Это требует четкого отражения движения продукции на всех стадиях внутрихозяйственного оборота.

6. *Особый порядок оценки продукции.* В течение года продукция приходится по плановой себестоимости (учетной), и после составления отчетных калькуляций в конце года себестоимость корректируется до фактической.

7. *Сельскохозяйственное производство рассредоточено, процесс производства ведется на больших площадях, с широким применением с.-х. техники.* Это требует такой организации бухгалтерского учета, который должен обеспечить достоверный учет многообразного количества техники и механизмов, а также деятельности всех подразделений.

8. *Получение готовой продукции приурочено к срокам созревания растений и выращивания животных.* Например, в растениеводстве выход продукции происходит одновременно в период уборки урожая. В животноводстве от молочного стада почти равномерно в течение года (за исключением периода, когда коровы ожидают приплод, а в овцеводстве - настриг шерсти и получение приплода один раз в год). Все это предъявляет жесткие требования к организации учета выхода продукции, ее продаже и материальному учету.

9. *Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве должен обеспечить достоверный учет поголовья животных.* Содержание животных сопряжено с процессами биотрансформации. Соответственно должны учитываться все происходящие изменения: прирост живой массы, получение приплода, изменение характеристик, определяющих продуктивность животных.

10. *Основное средство производства в сельском хозяйстве - земля,* поэтому важно обеспечить точный учет земельных угодий и вложений в землю. Земельные угодья в бухгалтерском учете отражаются в натуральных измерителях (гектарах), а дополнительные капитальные вложения в

землю и покупные земли - в денежном выражении. В бухгалтерском учете земельные участки и объекты природопользования отражаются в составе основных средств, а приобретение земельных участков и объектов природопользования учитывается в качестве вложений во внеоборотные активы.

К особенностям бухгалтерского учета в сельском хозяйстве следует отнести особую значимость первичной регистрации выхода объема продукции в момент ее получения, поскольку в сельском хозяйстве, в отличие от многих других отраслей материального производства, отсутствует непосредственная функциональная зависимость между объемом производственных затрат и выходом продукции.

В связи с особенностями процесса сельскохозяйственного производства, вытекающими из биологических законов, фактическая себестоимость продукции может быть исчислена лишь в конце года. Поэтому продукция сельскохозяйственного производства, полученная в течение года, учитывается в плановой оценке и лишь в конце отчетного года доводится до фактической. Разница между фактической и плановой оценкой продукта (услуги) получила название "калькуляционная разница".

Методологические основы, порядок организации и ведения бухгалтерского учета в СХП определяются общепринятой для коммерческих организаций четырехуровневой системой нормативных документов:

- первый уровень - законодательный;
- второй уровень - федеральные бухгалтерские стандарты;
- третий уровень - отраслевые стандарты и методические рекомендации;
- четвертый уровень - рабочие документы организации.

Для организации бухгалтерского учета на сельскохозяйственном предприятии особое значение имеют документы третьего уровня нормативного регулирования. Это связано с тем, что именно в них отражены отраслевые особенности организации учета. К упомянутым документам, в частности, относятся: методические рекомендации Министерства сельского хозяйства РФ (далее - Минсельхоз), регламентирующие организацию учета по отдельным направлениям деятельности СХП [52-66].

Сельскохозяйственная организация формирует свою учетную политику в соответствии с ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации". Учетная политика организации - это принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета: первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. Для ее эффективной реализации

СХП могут руководствоваться Методическими рекомендациями по разработке учетной политики в сельскохозяйственных организациях, отражающими возможные подходы к постановке бухгалтерской службы предприятия, разработке рабочего плана счетов и индивидуальных форм первичных учетных документов, формированию графика документооборота, использованию технологии обработки учетной информации, порядка проведения инвентаризации и мер внутреннего контроля [52].

Бухгалтерский учет в СХП ведется в соответствии с Планом счетов, предназначенным для предприятий и организаций агропромышленного комплекса [48]. При отражении хозяйственных операций СХП руководствуются Методическими рекомендациями по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций [49].

Особенности выхода сельскохозяйственной продукции и значимость первичного ее учета и документального оформления определяют наличие большого числа отраслевых форм первичных учетных документов. Например, специализированные формы по учету движения зерна и другой продукции растениеводства, по учету движения животных и продукции животноводства, по учету реализации продукции; формы документов, обеспечивающих учет земельных угодий, многолетних насаждений и т.п. [50, 51]. СХП, использующие отраслевые формы первичных учетных документов, должны отразить данный факт и состав таких документов в своей учетной политике [8].

Предоставление годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности СХП также имеет свои особенности: наряду с бухгалтерским балансом, отчетом о финансовых результатах и приложениями к ним [47], сельскохозяйственные организации формируют существенный объем отраслевых специализированных форм [67]. Учетная информация специализированных форм отражает различные стороны деятельности СХП и позволяет внешнему пользователю составить представление о финансово-экономическом состоянии отчитывающейся организации (прил. А). В целях формирования государственных информационных ресурсов предприятия АПК обязаны предоставлять отчетность в Федеральную службу государственной статистики (прил. Б). Указанная совокупность отчетных форм служит созданию системы государственного информационного обеспечения в сфере сельского хозяйства, предусмотренной Федеральным законом "О развитии сельского хозяйства" [20].

## 4.2. Учет активов сельскохозяйственного предприятия: отраслевой аспект

Учет имущества и источников его формирования в бухгалтерском учете коммерческой сельскохозяйственной организации ведется в соответствии с общепринятыми правилами бухгалтерского учета. В то же время особенности отраслевой деятельности приводят к тому, что объекты бухгалтерского учета СХП дополняются специфическими, свойственными только для сельскохозяйственных предприятий объектами (например: биологические активы, земля, селекционные достижения и др.). Их природа должна быть принята во внимание при определении методов ведения учета. Отраслевые особенности приводят к появлению в учетной практике СХП отдельных приемов и способов, не применяемых в других отраслевых направлениях бухгалтерского учета. Рассмотрим отдельные учетные объекты сельскохозяйственного учета.

*Бухгалтерский учет создания и использования селекционных достижений.* В сельском хозяйстве повышение эффективности производства напрямую связано с ростом урожайности сортов сельскохозяйственных культур и продуктивности животных. Получение и улучшение сортов сельскохозяйственных культур и характеристик пород животных достигается путем длительной, кропотливой селекционной работы.

Согласно ГК РФ объектами интеллектуальных прав на селекционные достижения являются сорта растений и породы животных, зарегистрированные в Государственном реестре охраняемых селекционных достижений<sup>6</sup> [3, ст. 1412]. К охраняемым категориями сорта растений относятся клон, линия, гибрид первого поколения, популяция; охраняемыми категориями породы животных являются тип, кросс линий.

Получение новых сортов сельскохозяйственных культур и пород животных предполагает получение соответствующих авторских свидетельств и патентов. Патент на селекционное достижение удостоверяет приоритет селекционного достижения, авторство и исключительное право на селекционное достижение. Патентообладателю принадлежит исключительное право применения селекционного достижения. Использо-

---

<sup>6</sup> Государственный реестр селекционных достижений, допущенных к использованию. Т. 1. Сорта растений : [утв. Минсельхозом РФ (по состоянию на 02.02.2011)] ; Т. 2. Породы животных : [утв. Минсельхозом России (по состоянию на 03.05.2012)].

ванием селекционного достижения считается осуществление с семенами и племенным материалом следующих действий:

- 1) производство и воспроизводство;
- 2) доведение до посевных кондиций для последующего размножения;
- 3) предложение к продаже;
- 4) продажа и иные способы введения в гражданский оборот;
- 5) вывоз с территории РФ;
- 6) ввоз на территорию РФ;
- 7) хранение в целях, указанных в п. 1 - 6.

Исключительное право на селекционное достижение, подтвержденное патентом, предназначенное для использования в деятельности СХП, соответствует условиям, необходимым для признания его в качестве нематериального актива (далее - НМА). Порядок учета НМА в международной практике регламентирован МСФО (IAS) 38 "Нематериальные активы" (IAS 38 Intangible assets), в отечественной учетной практике - Положением по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007) [45].

За регистрацию охраняемого селекционного достижения, выдачу патента, публикацию соответствующей информации и другие юридически значимые действия, связанные с патентом на селекционное достижение, с организаций взимаются патентные пошлины [31, п. 4, 5, 7]. Полный перечень таких пошлин и их размер представлен в "Положении о патентных и иных пошлинах за совершение юридически значимых действий, связанных с патентом на селекционное достижение, с государственной регистрацией перехода исключительного права на селекционное достижение к другим лицам и договоров о распоряжении этим правом" [31].

Расходы на создание селекционного достижения (в том числе патентные пошлины) аккумулируются на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы", субсчет 08-5 "Приобретение нематериальных активов". Затем сформированная первоначальная стоимость селекционного достижения переносится в дебет счета 04 "Нематериальные активы".

Согласно ГК РФ срок действия исключительного права на селекционное достижение и удостоверяющего это право патента исчисляется со дня государственной регистрации селекционного достижения в Государственном реестре охраняемых селекционных достижений и составляет 30 лет. На сорта винограда, древесных декоративных, плодовых культур и лесных пород, в том числе их подвоев, срок действия исключительного права и удостоверяющего это право патента составляет 35 лет [3, ст. 1424]. В соответствии со сроком полезного использования селекционного достижения начисляется его амортизация: Д-т 20 "Основное производство" - К-т 05 "Амортизация нематериальных активов".

Для поддержания в силе патента на селекционное достижение сельскохозяйственная организация за каждый полный календарный год действия патента производит ежегодную уплату пошлины. Сумма таких платежей включается в текущие затраты СХП.

*Бухгалтерский учет инвестиционных и операционных биологических активов.* Биологический актив - это животное или растение, которое в процессе биотрансформации способно давать сельскохозяйственную продукцию или дополнительные биологические активы и тем самым приносить экономические выгоды организации [42].

Биологические активы состоят из внеоборотных (инвестиционных) и оборотных (операционных) средств. В составе внеоборотных (инвестиционных) биологических активов учитывают взрослый продуктивный и рабочий скот, многолетние плодовые насаждения (плодоносящие и молодые неплодоносящие) и др. В составе оборотных (операционных) биологических активов учитывают: молодняк продуктивных животных, птицу, сельскохозяйственные растения в процессе биотрансформации, аграрную продукцию (семена, корма для животных, готовую товарную продукцию собственного производства, продукты забоя животных и другие виды материально-производственных запасов).

*Бухгалтерский учет формирования основного стада животных.* Формирование стада продуктивного и рабочего скота имеет особое значение для развития племенного и товарного животноводства. Данный процесс осуществляется в соответствии с действующим законодательством, в частности федеральными законами "О развитии сельского хозяйства" [20], "О племенном животноводстве" [17], "О ветеринарии" [9]. В правовом отношении к животным применяются общие правила об имуществе [2, ст. 137].

К группе основных средств "Рабочий, продуктивный и племенной скот" относятся:

- лошади, волы, верблюды, ослы и прочие рабочие животные, включая транспортных лошадей;
- коровы, овцы, а также другие животные, которые неоднократно или постоянно используются для получения продуктов, таких как молоко, шерсть и др.;
- жеребцы-производители и племенные кобылы (нерабочие), быки-производители и племенные коровы, хряки-производители и свиноматки, прочий продуктивный и племенной скот.

Данная группа основных средств является результатом специфического вида долгосрочных инвестиций. Основное стадо животных формируется как путем их приобретения на договорной основе, так и путем выращивания собственного молодняка для указанных целей. Соответ-

ственно, в отраслевом Плане счетов к синтетическому счету 08 "Вложения во внеоборотные активы" предусмотрены два субсчета: 08-6 "Перевод молодняка животных в основное стадо" и 08-7 "Приобретение взрослых животных".

Для малых и средних СХП преобладающим направлением формирования основного стада продуктивного и рабочего скота является перевод собственного молодняка животных. По мере достижения соответствующего возраста и/или начала воспроизводственного использования молодняка животных стоимость его выращивания признается в качестве долгосрочных инвестиций (табл. 5).

Таблица 5

**Возрастные группы и время перевода молодняка отдельных видов животных в основное стадо**

<b>Вид животных</b>	<b>Возрастная группа переводимого в основное стадо молодняка животных</b>	<b>Время перевода молодняка животных в основное стадо</b>
Крупный рогатый скот	Телки старше двух лет	В день отела (или не позднее трех месяцев после отела, если первотелки переводятся в основное стадо в данном хозяйстве после оценки их фактической продуктивности)
	Бычки старше одного года	В 18-месячном возрасте
Овцы и козы	Молодняк рождения прошлого года и ярки (переварки)	В товарном овцеводстве (козоводстве) - в возрасте 18-20 месяцев после формирования маточных отар и проведения случки; в племенном овцеводстве (с тонкорунными породами овец) - в возрасте двух с половиной лет (переварки)
Свиньи	Проверяемые свиноматки	После отъема поросят первого опороса
	Проверяемые хряки	В возрасте 18-22 месяцев после оценки продуктивности покрытых ими маток
Лошади	Молодняк рождения прошлых лет (по годам рождения)	В возрасте 3-4 лет в зависимости от развития (лошади высокого скакового и бегового класса - в более старшем возрасте)
Верблюды	Молодняк рождения прошлых лет (по годам рождения)	Самки - в возрасте 3 лет Самцы - в возрасте 5 лет
Ослы	Молодняк рождения прошлых лет (по годам рождения)	В возрасте 3 лет

Затраты на выращивание молодняка, указанного в табл. 5, при его переводе в основное стадо трансформируются в капитальные вложения, что отражается по дебету субсчета 08-6 "Перевод молодняка животных в основное стадо" и кредиту счета 11 "Животные на выращивании и откорме". Стоимость такого молодняка определяется в порядке калькулирования себестоимости продукции животноводства. В данном случае это полная себестоимость выращенного поголовья. В частности, по молодняку продуктивного скота (крупного рогатого скота, свиней, овец и коз), по которому исчисляется себестоимость 1 ц живой массы, его фактическую стоимость определяют исходя из указанной себестоимости, умноженной на количество живой массы соответствующих животных к моменту их перевода в основное стадо [53]. По молодняку рабочего и продуктивного скота (лошадей, верблюдов, оленей, ослов), по которому живая масса не учитывается, а исчисляется стоимость прироста, оценку проводят исходя из балансовой стоимости на начало года и себестоимости прироста, определяемой затратами текущего года (за вычетом стоимости побочной продукции и выполненных работ) и количеством кормов, приходящихся на переводимое поголовье [53].

В течение года стоимость переводимых животных исчисляется по плановой себестоимости живой массы (прироста), которая в конце года дополнительными или сторнировочными учетными записями по приведенным ранее корреспондирующим счетам доводится до фактической себестоимости. Для оформления перевода составляется *Акт на перевод животных из группы в группу* (форма № СП-47). В нем указываются количество животных, их масса, пол, возраст, клички, денежная оценка и другие необходимые данные, а также фамилии работников, передающих и принимающих таких животных.

При формировании основного стада путем приобретения взрослых животных их фактическая стоимость определяется в зависимости от характера указанных операций по аналогии с приобретением иных внеоборотных активов. Так, приобретенные за плату взрослые животные оцениваются по фактическим затратам, определяемым договорной стоимостью, расходами на посреднические и иные услуги, включая расходы по доставке. Операции приобретения животных за плату отражаются по дебету субсчета 08-7 "Приобретение взрослых животных" и кредиту счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

Затраты по завершённым операциям формирования основного стада списываются по кредиту субсчетов 08-6 "Перевод молодняка животных в основное стадо" и 08-7 "Приобретение взрослых животных" в дебет счета 01 "Основные средства", субсчет 4 "Скот рабочий и продуктивный".

Стоимость объектов ОС, в том числе и животных основного стада, погашается посредством начисления амортизации. Сумма начисленной амортизации отражается на счете 02 "Амортизация основных средств". При расчете амортизационных отчислений важно правильно определить срок полезного использования биологических активов. При этом необходимо руководствоваться Постановлением "О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы" [28]. В частности, в нем указаны сроки полезного использования рабочего скота - 5 - 7 лет.

Выбраковка животных из основного стада производится в связи со снижением продуктивности и возрастным состоянием. Эти животные могут быть переданы как на откорм, так и на забой без постановки на откорм [56, п. 153]. Выбраковка животного основного стада оформляется *Актом на выбраковку животных из основного стада* (формы № 406-АПК) [56, п. 155]. Для учета выбытия животных основного стада к счету 01 открывается отдельный субсчет 01-11 "Выбытие объектов основных средств". В дебет этого субсчета переносится первоначальная стоимость выбывающего животного, а в кредит - сумма накопленной амортизации.

По окончании процедуры выбытия животного на забой его остаточная стоимость признается расходом по обычным видам деятельности, формирует себестоимость произведенной продукции (полученной от забоя) и списывается со счета 01, субсчет 01-11, на счет 20 "Основное производство", субсчет 20-3 "Промышленные производства". При выбраковке животных из основного стада с последующей постановкой на откорм кредитуется счет 01 "Основные средства" (субсчета 08 "Рабочий скот" или 09 "Племенной и продуктивный скот") в корреспонденции со счетом 11 "Животные на выращивании и откорме".

В соответствии с действующим порядком взрослое поголовье птицы, кроликов, пушных зверей, сторожевых и ездовых собак, а также семьи пчел не относятся к объектам основных средств и учитываются в составе оборотных активов на счете 11 "Животные на выращивании и откорме", в связи с этим затраты по их воспроизводству покрываются за счет основной (обычной) деятельности.

*Бухгалтерский учет многолетних насаждений.* Многолетние насаждения - это площади под плодово-ягодными культурами, виноградниками, техническими и другими многолетними культурами. В общую площадь многолетних насаждений включают условно рассчитываемую площадь с отдельно стоящими деревьями и кустарниками.

К группе основных средств "*Многолетние насаждения*" относятся все виды искусственных многолетних насаждений независимо от их возраста, включая:

- плодово-ягодные насаждения всех видов (деревья и кустарники);
- озеленительные и декоративные насаждения на улицах, площадях, в парках, садах, скверах, на территории хозяйств, во дворах жилых домов;
- живые изгороди, снего- и полезащитные полосы, насаждения, предназначенные для укрепления песков и берегов рек, овражно-балочные насаждения и т.п.;
- искусственные насаждения ботанических садов, других научно-исследовательских учреждений и учебных заведений для научно-исследовательских целей.

Затраты по закладке и выращиванию многолетних насаждений представляют собой долгосрочные инвестиции. Для их учета предназначен субсчет 08-8 "Закладка и выращивание многолетних насаждений". Специалисты в сфере бухгалтерского учета отмечают сложившийся на сегодня конфликт методик по вопросу отражения капитальных затрат в многолетние насаждения. Согласно п. 13 ПБУ 6/01 такие затраты должны включаться в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ [44, п. 13]. В развитие данной нормы отраслевые Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств рекомендуют к счету 01 "Основные средства" (субсчет 05 "Многолетние насаждения") открывать отдельные аналитические счета для учета взрослых плодоносящих деревьев и молодых неплодоносящих деревьев; затем, когда молодые деревья войдут в период эксплуатации, перевести их внутренними записями по счету 01 в состав взрослых [56, п. 164, 165]. При этом начислять амортизацию по молодым деревьям, отражаемым на счете 01, нельзя. В свою очередь, это противоречит норме ПБУ 6/01, регламентирующей начисление амортизации по объекту основных средств с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету [44, п. 21]. В целях урегулирования указанных противоречий появились разъясняющие документы Минфина РФ и Бухгалтерского методологического центра, указывающие на то, что многолетние насаждения, не достигшие эксплуатационного возраста, подлежат учету в составе вложений во внеоборотные активы (т.е. на счете 08) [68, 69].

Технология и характер производственных процессов при закладке и выращивании многолетних насаждений те же, что и в растениеводстве. Соответственно, отраслевыми рекомендациями предусматривается та же номенклатура калькуляционных статей: материальные затраты (в том числе на семена и посадочный материал, удобрения, средства защиты растений, нефтепродукты, работы и услуги сторонних организаций),

оплата труда, отчисления на социальные нужды, содержание основных средств, работы и услуги вспомогательных производств, налоги, сборы и другие платежи, прочие затраты, общепроизводственные и общехозяйственные расходы [65, п. 35]. Затраты отчетного периода по досаживанию многолетних насаждений (ремонту посадок) отражаются на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" вне зависимости от того, относятся ли данные затраты к многолетним насаждениям, учитываемым в составе основных средств, или к учитываемым в составе вложений во внеоборотные активы.

Капитальные вложения в плодовые многолетние насаждения после наступления плодоношения, полезащитные лесные полосы после смыкания крон в возрасте не менее пяти лет и передачи их в эксплуатацию переводятся в состав основных средств. Дата ввода в эксплуатацию многолетних насаждений определяется на основе решения организации (главного агронома). Затраты по закладке и выращиванию многолетних насаждений списываются с субсчета 08-8 "Закладка и выращивание многолетних насаждений" на счет 01 "Основные средства" (субсчет 5 "Многолетние насаждения") на основании *Акта приема многолетних насаждений* (форма № 404-АПК). Аналитический учет затрат ведется по видам многолетних насаждений, годам посадки и их местонахождению (например, "Затраты по выращиванию вишневого сада посадки 20\_\_ г. в бригаде № 2", "Затраты по выращиванию лесозащитной полосы посадки 20\_\_ г. на центральной усадьбе"). Инвентарные карточки открываются на каждый вид, породу и сорт многолетних насаждений. В них указываются, в частности, назначение насаждений, местонахождение, площадь, схема посадки, количество деревьев и кустарников (шт.), возраст (год) посадки, год сдачи в эксплуатацию и балансовая стоимость. Каждому однородному участку насаждений присваивается отдельный инвентарный номер.

После ввода многолетних насаждений в эксплуатацию на них начисляется амортизация в общем порядке. В учете сумма начисленных амортизационных отчислений отражается записью: Д-т 20 "Основное производство" (субсчет "Растениеводство") - К-т 02 "Амортизация основных средств". Так как многолетние насаждения имеют большой разброс по срокам полезного использования, то в соответствии с Классификацией основных средств они относятся к разным амортизационным группам. Например, сроки полезного использования для кустарников ягодных культур - 7 - 10 лет, косточковых культур - 10 - 15 лет, плодовых культур - 15 - 20 лет [28]. Конкретный срок полезного использования многолетних насаждений устанавливается по видам объектов исходя из предполагаемого срока товарного плодоношения.

Когда с многолетних плодовых насаждений, не вышедших на этап товарного плодоношения (т.е. молодые многолетние насаждения), получают продукцию (единичную продукцию), стоимость ее в оценке возможной продажи или использования относят на дебет счета 43 "Готовая продукция" с кредита счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" в уменьшение затрат по выращиванию насаждений, а расходы, связанные с уборкой и транспортировкой этой продукции, относят в дебет этого счета.

Многолетние насаждения списываются при утрате ими производственного значения (как правило, после истечения периода биологического плодоношения) и/или по мере поступления информации о нецелесообразности их дальнейшей эксплуатации. Если до истечения срока полезного использования объекта погибают только несколько растений, то проводится инвентаризация и составляется акт о порче насаждений. Это является основанием для частичной ликвидации и изменения первоначальной стоимости многолетних насаждений.

Расходы, связанные с ликвидацией многолетних насаждений, списываются на счет 91 "Прочие доходы и расходы". Если при раскорчевке будут получены такие материальные ценности, как дрова, хворост и т.д., то их стоимость по цене возможного использования или продажи отражается записью: Д-т 10 "Материалы" - К-т 91 "Прочие доходы и расходы".

*Бухгалтерский учет животных на выращивании и откорме.* Животные на выращивании и откорме представляют собой особую группу оборотных средств. Такие животные учитываются по количеству голов, живой массе и стоимости на счете 11 "Животные на выращивании и откорме". На счете 11 отражают информацию о наличии и движении следующих групп скота:

- молодняка животных;
- взрослых животных, находящихся на откорме и в нагуле;
- птицы, зверей, кроликов, семей пчел (независимо от их возраста);
- взрослого скота, выбракованного из основного стада для продажи (без постановки на откорм).

Аналитический учет по счету 11 ведется по местам содержания животных, по видам, возрастным группам, полу и другим аналитическим признакам.

Наличие и движение молодняка крупного рогатого скота отражается на субсчете 11-1 "Молодняк животных". Для оформления приплода крупного рогатого скота (далее - КРС) применяется *Акт на оприходование приплода животных* (форма № СП-39). В нем отражается фамилия, имя, отчество работника, за которым закреплены животные, кличка или

номер матки, количество голов и масса полученного приплода, присвоенные инвентарные номера, делаются отметки об отличительных признаках. Отдельно фиксируются мертворожденные животные. Акты подписываются материально ответственными лицами. На основании указанных актов бухгалтерии делают запись: Д-т 11 - К-т 20 (субсчет "Животноводство") - оприходован приплод молодняка КРС.

Животные, приобретенные со стороны, приходятся на основании товарно-транспортных накладных и счетов-фактур, актов приема-передачи, ветеринарных, племенных свидетельств и других документов. Приобретение животных отражают следующими записями: Д-т 11 - К-т 60 - оприходован для выращивания и откорма полученный от поставщиков молодняк КРС; Д-т 19 - К-т 60 - отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком по счету-фактуре.

При выбраковке животных из основного стада с последующей постановкой на откорм кредитуется счет 01 "Основные средства" (субсчета 08 "Рабочий скот" или 09 "Племенной и продуктивный скот") в корреспонденции со счетом 11 "Животные на выращивании и откорме".

Текущие затраты по выращиванию молодняка животных независимо от его последующего использования считаются расходами по обычной деятельности и учитываются на счете 20 "Основное производство" (субсчет 2 "Животноводство", соответствующие аналитические счета), с последующим списанием на счет 11 "Животные на выращивании и откорме" (соответствующие аналитические счета). По мере увеличения возраста и веса животных их переводят из группы в группу. При этом составляют *Акт на перевод животных* (форма № СП-47). Документ является универсальным - он используется по всем видам и учетным группам животных, в том числе при переводе животных в основное стадо. В Акте указываются пол, количество голов, вес животных и пр. [55, п. 26].

Выбытие животных происходит по разным причинам: перевод скота в другую возрастную группу, продажа, забой, падеж и др. На каждый случай забоя, вынужденной прирезки, падежа, гибели от стихийных бедствий, пропажи животных составляется *Акт на выбытие животных* (форма № СП -54), *Учетный лист убоя и падежа животных* (форма № СП-55).

В случае падежа животных списание их стоимости осуществляется на основании протокола вскрытия, в котором определяются причины падежа, и объяснительной записки материально ответственных лиц. При принятии решения о возмещении работником ущерба, причиненного предприятию гибелью и недостачей скота, необходимы следующие документы:

- акт о гибели (падеже), недостатке скота;
- заключение ветеринарного врача о причинах гибели (падежа);
- справки о стоимости скота и лошадей;
- документы о выплате страхового возмещения за павших животных;
- копия решения суда или постановления следственных органов в отношении лиц, к которым предъявлен иск (если они привлекались к уголовной ответственности).

*Особенности бухгалтерского учета материально-производственных запасов сельскохозяйственных организаций.* Учет материально-производственных запасов (МПЗ) сельскохозяйственных предприятий осуществляется на основе общих методологических подходов, установленных федеральными учетными стандартами. В составе МПЗ учитывают удобрения; средства защиты растений и животных; топливо; запасные части; корма; семена и посадочный материал; готовую продукцию отраслей животноводства и растениеводства, прочие материалы и сырье. Методические указания по учету МПЗ в сельскохозяйственных организациях отражают следующие особенности бухгалтерского учета данной категории объектов учета [57]:

- разнообразие условий поступления, хранения и использования производственных запасов и готовой продукции, наличие особенностей в натуральном измерении объемов МПЗ при их принятии к учету;
- использование значительной части готовой продукции во внутреннем обороте в качестве материалов и, наоборот, направление материалов на продажу (семена, корма и др.);
- наличие специфических объектов (семена, корма, минеральные и органические удобрения);
- целесообразность применения отраслевых форм первичных учетных документов.

Характерными для отрасли видами материалов являются:

- семена и посадочный материал собственного производства и покупные;
- корма собственного производства и покупные;
- удобрения минеральные (азотные, фосфорные, калийные), органические, сидераты;
- средства защиты растений (гербициды, инсектициды, пестициды, ядохимикаты, фунгициды);
- средства защиты животных (медикаменты, стимуляторы, вакцины и прочие ветеринарные препараты);
- прочие материалы (навоз, подстилка, яйца для инкубации и др.).

Материалы в СХП поступают как со стороны (от поставщиков), так и производятся собственными силами. Поступление последних отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

Д-т 10.7 "Корма" - К-т 20.1 "Растениеводство" - оприходованы корма собственного производства по плановой себестоимости с доведением их стоимости до фактической в конце года;

Д-т 10.8 "Семена и посадочный материал" - К-т 20.1 "Растениеводство" - оприходованы семена и посадочный материал собственного производства по плановой себестоимости с доведением их стоимости до фактической в конце года;

Д-т 10.2 "Удобрения, средства защиты растений и животных" - К-т 20.2 "Животноводство" - оприходованы органические удобрения (навоз, птичий помет, торф, компосты и др.), поступившие от животноводства; их отражают исходя из сложившихся фактических затрат на уборку и хранение, стоимости подстилки (соломы, торфа, опилок и др.), сумм амортизации основных средств по удалению навоза из ферм и навозохранилищ и других расходов;

Д-т 10.12 "Прочие материалы" - К-т 20.1 "Растениеводство" - оприходованы солома на подстилку скоту в сумме фактических (или планово-нормативных) затрат на ее сбор, транспортировку и обработку.

Если сельскохозяйственная продукция изначально была оприходована как готовая продукция, а только затем было определено ее целевое использование в качестве материалов, то в представленных выше записях по кредиту будет указан счет 43 "Готовая продукция".

Особый контроль в СХП должен быть организован в отношении ветеринарных медикаментов и лечебно-профилактических средств для защиты животных. Их движение и хранение, а также оформление документов осуществляются на основе соответствующих нормативных документов<sup>7</sup>. Ежемесячно ветеринарный специалист составляет по первичным документам (накладным, счетам-фактурам, актам, рецептам и др.) *Отчет о движении биопрепаратов и медикаментов* и представляет его

---

<sup>7</sup> См.: Инструкция о порядке учета и расходования медикаментов, биопрепаратов, дезинфицирующих средств и других материалов в учреждениях государственной ветеринарной сети : [утв. Минсельхозом СССР 17.01.1969]; Правила хранения, учета и отпуска ядовитых и сильнодействующих лекарственных средств, предназначенных для ветеринарных целей" : [утв. Минсельхозом СССР 04.08.1967]; Указание Минсельхоза СССР от 06.02.1969 № 115-6 "О порядке отпуска ядовитых лекарственных веществ для ветеринарных целей колхозам, совхозам, птицефабрикам и другим хозяйствам".

в бухгалтерию СХП. Биопрепараты и медикаменты списывают по актам, составленным на основании записей в амбулаторном журнале. В целях контроля дефицитные лекарственные средства, а также лекарства, содержащие ядовитые и сильнодействующие средства, должны списываться индивидуально по каждому рецепту.

Под отпуском сельскохозяйственных материалов (кормов, семян, удобрений, запасных частей, топлива и других товарно-материальных ценностей) в производство понимают отпуск их непосредственно для скормливания скоту и птице, для внесения в почву и т.п., а также для выработки продукции и выполнения строительно-монтажных и ремонтных работ.

Для списания фактически высеянных семян и внесенных удобрений составляют *Акт расхода семян и посадочного материала* (форма № СП -13) и *Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов* (форма № 420-АПК). Отпуск кормов (зерновых отходов, комбикормов, сена, силоса, сенажа и др.) со складов или других мест хранения для скормливания животным производится по *Ведомости учета расхода кормов* (форма № СП-20). На основе указанной ведомости формируется *Журнал учета расхода кормов* (форма № 303-АПК). Расход кормов на свиноводческом комплексе оформляется *учетным листом движения животных и расхода кормов* (форма № СП-48).

Готовая продукция СХП учитывается на субсчете 43 "Готовая продукция", либо по фактической производственной себестоимости, либо по плановой себестоимости. Так как в сельском хозяйстве полные фактические производственные затраты формируются только в конце года, то в течение года готовую продукцию приходуется по плановой себестоимости, с последующим доведением до фактической:

Д-т 43 - К-т 20.1, 20.2 - оприходована в течение года готовая продукция растениеводства и животноводства по плановой себестоимости;

Д-т 43 - К-т 20.1, 20.2 - отражена в конце года калькуляционная разница по готовой продукции растениеводства и животноводства. Калькуляционная разница может быть как положительной (фактическая себестоимость превышает плановую - отражается дополнительной проводкой), так и отрицательной (фактическая себестоимость ниже плановой - отражается сторнировочной проводкой).

Продукция растениеводства учитывается на счете 43.1 "Готовая продукция растениеводства" по видам, сортам, качеству и другим аналитическим признакам. Ее поступление с производственных участков (полей, садов, мест уборки урожая) на ток, в зернохранилища, другие места

хранения оформляется отраслевыми формами первичных учетных документов [51]:

- реестр отправки зерна и другой продукции с поля (форма № СП-1);
- реестр приема зерна и другой продукции (форма № СП-2);
- ведомость движения зерна и другой продукции (форма № СП-11);
- дневник поступления продукции закрытого грунта (форма № СП-15);
- дневник поступления продукции садоводства (форма № СП-16).

Указанные документы предоставляют учетную информацию: о массе поступающей продукции, ее движении и остатках; объемах продукции, полученных от конкретного комбайнера (работника овощеводства (садоводства)); качестве продукции (стандартная, нестандартная, отходы); местах уборки урожая и площади, с которой убрана продукция). Для определения объемов выхода отдельных видов продукции растениеводства используются расчетные методы. Например, масса корнеклубнеплодов, хранящихся в буртах, определяется путем замера буртов. При расчете используют фактическую массу  $1 \text{ м}^3$  заложенной продукции, определяемую путем выборочного взвешивания. Процент содержания примеси (земля, листья и т.п.) рассчитывают также выборочным взвешиванием нескольких партий продукции до и после очистки. Объем и масса грубых (сено, солома и др.) и сочных (корнеплоды, силос, сенаж и др.) кормов, закладываемых в стога (скирды), бурты (кагаты), траншеи и силосные, сенажные сооружения, также определяют расчетным способом. Обмер сенажа производят не ранее чем через 10-15 дней, силоса - через 20 дней, но не позднее чем через 50 дней после закладки силосной и сенажной массы в хранилище.

Выход готовой продукции растениеводства отражается учетными записями Д-т 43.1 "Готовая продукция" - К-т 20 "Основное производство", субсчет 20.1 "Растениеводство" в разрезе открываемых аналитических счетов и объектов учета. Готовая сельскохозяйственная продукция растениеводства, как правило, в местах временного хранения сортируется, получает первичную обработку и сушку. На данный вид работ оформляется *Акт на сортировку и сушку продукции растениеводства* (форма № СП-12) [51]. В акте фиксируется поступление продукции в сортировку и сушку (масса, цена, сумма, корреспондирующие счета) и получение продукции (одного или нескольких видов) от сортировки и сушки с отдельным указанием используемых отходов и неиспользуемых (мертвый сор, усушка). Соответственно, дается корреспонденция счетов по каждому виду получаемой продукции. На основании этого акта отсортированная по видам и сортам продукция, а также используемые от-

ходы приходуются по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Затраты по доработке (очистке, сушке, сортировке) продукции растениеводства относят непосредственно на увеличение ее стоимости. Неиспользуемые отходы (мертвая засоренность, усушка и т.п.) списывают методом "красное сторно" - в части веса таких отходов, не меняя при этом стоимостной оценки продукции.

Полученную продукцию, целевое назначение которой не определено, предварительно приходуют по дебету субсчета 43.1 в первоначальной массе. После определения ее целевого назначения ее списывают в дебет субсчетов: 10.7 "Корма", 10.8 "Семена и посадочный материал", 20.2 "Животноводство", 10.9 "Материалы и сырье, переданные в переработку на сторону", и т.п.

Продукция животноводства учитывается на субсчете 43.2 "Готовая продукция животноводства" по ее видам (молоко, яйца, шерсть, шкурки зверей, мед, воск, товарная рыба, эмбрионы животных-доноров и т.п.). Ее поступление и движение оформляются отраслевыми формами первичных и сводных учетных документов:

- журнал учета надоя молока (форма № СП-21);
- ведомость учета движения молока (форма № СП-23);
- дневник поступления и отправки шерсти (форма № СП-25);
- акты настрига и приемки шерсти (форма № СП-25);
- отчет о процессах инкубации (форма № СП-29) [51].

Отдельные виды продукции животноводства учитываются в физическом и зачетном весе. Например, физический объем полученного молока при передаче его на молокоперерабатывающие предприятия пересчитывается в зачетный вес на основе установленной базисной жирности.

Расчет осуществляется по формуле

$$M_{\delta} = (M \cdot Ж_{м}) / Ж_{\delta}, \quad (5)$$

где  $M_{\delta}$  - количество молока базисной жирности, кг;

$M$  - количество молока фактической жирности, кг;

$Ж_{м}$  - фактическая жирность молока, %;

$Ж_{\delta}$  - базисная жирность молока, %.

Учет калькуляционных разниц по готовой продукции животноводства ведется в порядке, аналогичном вышерассмотренному в отношении продукции растениеводства.

### 4.3. Учет производственных затрат и калькулирование себестоимости сельскохозяйственной продукции

Сельскохозяйственное производство характеризуется широким спектром объектов учета затрат (табл. 6). Полный перечень объектов учета затрат в сельскохозяйственных организациях приведен в Приложении 1 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции в сельскохозяйственных организациях [53].

Таблица 6

Примеры объектов учета затрат и исчисления себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях

Объекты бухгалтерского учета производственных затрат	Объекты исчисления себестоимости продукции	Единица исчисления себестоимости продукции
Растениеводство		
Пшеница озимая	Зерно	1 ц
	Зерноотходы	1 ц
Травы однолетние на сено, зеленую массу, семена)	Сено	1 ц
	Зеленая масса	1 ц
	Семена	1 ц
Плодовые семечковые культуры	Плоды	1 ц
	Черенки	1 тыс. шт.
Животноводство		
Основное стадо молочного скота	Молоко	1 ц
	Приплод	1 голова
Основное стадо мясного скота	Приплод	1 голова
	Прирост живой массы	1 ц
	Молоко	1 ц
Овцеводство - основное стадо	Приплод	1 голова
	Шерсть	1 ц
Коневодство - основное стадо	Приплод	1 голова
	Молоко	1 ц
	Прирост живой массы жеребят	1 ц
	Работа	1 рабочий день

На каждый объект учета затрат открываются аналитические счета. В сельскохозяйственном учете объекты учета производственных затрат и

объекты калькуляции зачастую не совпадают, так как из основного производства получают несколько видов сопряженной продукции. Соответственно, аналитический учет затрат на производство организуется таким образом, чтобы объекты учета производственных затрат максимально совпадали с объектами калькуляции.

В сельскохозяйственных организациях [53] предусмотрена следующая типовая номенклатура калькуляционных статей производственных затрат (табл. 7).

Таблица 7

**Типовая номенклатура калькуляционных статей производственных затрат в сельскохозяйственных организациях**

№ п/п	Статьи затрат	Отрасли и производства				
		Растениеводство	Животноводство	Промышленное производство	Вспомогательное производство	Обслуживающие производства
1	Материальные ресурсы:					
1.1	Семена и посадочный материал:					
	а) приобретенные со стороны и собственного производства прошлых лет	+				
	б) собственного производства текущего года	+				
1.2	Минеральные удобрения:					
	а) минеральные	+				
	б) органические	+				
1.3	Средства защиты растений и животных	+	+			
1.4	Корма:					
	а) приобретенные со стороны и собственного производства прошлых лет		+		+	
	б) собственного производства текущего года		+		+	
1.5	Сырье для переработки			+		+
1.6	Нефтепродукты	+	+	+	+	+
1.7	Топливо и энергия на технологические цели	+	+	+	+	+
1.8	Работы и услуги сторонних организаций	+	+	+	+	+

№ п/п	Статьи затрат	Отрасли и производства				
		Растениеводство	Животноводство	Промышленное производство	Вспомогательное производство	Обслуживающие производства
2	Оплата труда:					
	а) основная	+	+	+	+	+
	б) дополнительная	+	+	+	+	+
	в) натуральная	+	+	+	+	+
	г) другие выплаты	+	+	+	+	+
3	Отчисления на социальные нужды	+	+	+	+	+
4	Содержание основных средств:					
	а) амортизация	+	+	+	+	
	б) ремонт и техобслуживание основных средств	+	+	+	+	
5	Работы и услуги вспомогательных производств	+	+	+	+	+
6	Налоги, сборы и другие платежи	+	+	+	+	+
7	Прочие затраты	+	+	+	+	+
8	Потери от брака, падежа животных		+	+	+	+
9	Общепроизводственные расходы	+	+	+	+	+
10	Общехозяйственные расходы	+	+	+	+	+
11	Производственная себестоимость	+	+	+	+	+

*Учет затрат и исчисление себестоимости продукции растениеводства.* Растениеводство отличается сезонным характером работ, производственные затраты в нем неравномерны в течение года. Выход продукции обусловлен сроками созревания растений и происходит в период уборки урожая. Технологический процесс включает несколько этапов: подготовка почвы к посеву (пахота, боронование, культивация и т.д.); посев (посадка); уход за растениями; уборка урожая.

От урожая получают основную и побочную продукцию (например, солому, ботву). В процессе производства параллельно осуществляются затраты под урожай текущего года и под урожай будущих лет. Как следствие, в растениеводстве неизбежно наличие незавершенного производства. В аналитическом учете разграничивают затраты под урожай текущего года и под урожай будущих лет по видам выполняемых работ и культурам, к возделыванию которых относятся затраты.

Метод учета затрат в растениеводстве попроцессный. Учет затрат и выхода продукции растениеводства ведется на счете 20 "Основное производство", субсчет 1 "Растениеводство" на соответствующих аналитических счетах.

В учете при отражении производственных затрат на основании первичных и сводных документов делается запись: Д-т счета 20, субсчет 1 "Растениеводство" (соответствующие аналитические счета) - К-т счетов 70, 69, 10, 02, 23, 25, 26 и других в зависимости от вида расходов.

Готовая продукция растениеводства, полученная в результате сбора урожая, приходится в течение года по плановой себестоимости. При этом делается запись:

Д-т счетов 43, 10 - К-т счета 20, субсчет 1 "Растениеводство".

Фактические затраты на производство продукции растениеводства можно определить только в конце отчетного года, когда будут закрыты счета 23, 25, 26, установлены затраты по погибшим посевам, распределены затраты по орошению, гипсованию, известкованию почв и т.д.

К закрытию счета 20, субсчет 1 "Растениеводство" приступают, когда в дебетовой части счета будут отражены суммы калькуляционных разниц по счету 23 "Вспомогательные производства", а также распределены и включены в затраты растениеводства общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

Таким образом, в конце отчетного года на дебетовой стороне аналитических счетов будут числиться фактические затраты, на кредитовой стороне - выход продукции в плановой оценке, которую необходимо довести до уровня фактических затрат. Для этого распределяются затраты первой группы аналитических счетов растениеводства, а затем исчисляется фактическая себестоимость продукции по остальным группам аналитических счетов.

После исчисления фактической себестоимости продукции выявляется калькуляционная разница, которая списывается по направлениям движения продукции методом дополнительных записей в случае превышения фактической себестоимости над плановой или "красным сторно" в случае превышения плановой себестоимости над фактической.

Объектами учета затрат в растениеводстве являются:

1) сельскохозяйственные культуры или группы культур (зерновые и зернобобовые культуры, технические культуры, корнеклубнеплодные культуры, овощные культуры открытого грунта, бахчевые продовольственные культуры, плодовые, ягодные культуры и виноградники, корнеплодные и бахчевые культуры, кормовые культуры и т.д.);

2) сельскохозяйственные работы (виды работ: посев, лущение, внесение удобрений, снегозадержание и т.д.);

3) затраты, подлежащие распределению (амортизационные отчисления; затраты на ремонт основных средств, используемых в растениеводстве; затраты на орошение; затраты на осушение; затраты на содержание полевых полос);

4) прочие объекты (например, производство кормов, послеуборочная доработка продукции).

*Методика расчета себестоимости продукции растениеводства (зерновые колосовые культуры, кукуруза, овощи открытого грунта).* Объектами калькуляции по зерновым колосовым культурам являются полноценное зерно и используемые зерновые отходы в весе после доработки. Калькуляционной единицей считается 1 ц продукции. Метод калькулирования - исключение затрат на побочную продукцию (солому) в организациях [53].

Для калькуляции необходимо используемые зерновые отходы перевести в полноценное зерно по данным лабораторного анализа о процентном содержании полноценного зерна в зерновых отходах. Чтобы исчислить фактическую себестоимость полноценного зерна и используемых зерноотходов, нужно общую сумму фактических затрат по возделыванию колосовой культуры распределить на зерно и используемые зерновые отходы пропорционально их удельному весу в общем количестве полученного зерна в пересчете на полноценное [53].

*Пример.* По данным производственного отчета, затраты на возделывание яровой пшеницы за год составили 12 550 800 руб. От урожая оприходовано 11 234 ц полноценного зерна по плановой себестоимости 700 руб. за 1 ц; используемые зерноотходы - 7215 ц (по данным лабораторного анализа, содержат 60 % полноценного зерна) по плановой себестоимости 380 руб. за 1 ц; солома по нормативной себестоимости на сумму 760 000 руб.

Чтобы определить фактическую себестоимость 1 ц полноценного зерна и 1 ц используемых зерноотходов, необходимо следующее:

1) вычислить фактические затраты на зерно и зерноотходы, т.е. из фактических затрат на возделывание яровой пшеницы (12 550 800 руб.) вычесть стоимость соломы (760 000 руб.), что составит 11 790 800 руб.;

2) пересчитать используемые зерноотходы в полноценное зерно -  $4329 \text{ ц}$  ( $7215 \text{ ц} : 100 \% \cdot 60 \%$ );

3) определить общее количество полноценного зерна -  $15 563 \text{ ц}$  ( $11 234 \text{ ц} + 4329 \text{ ц}$ );

4) определить фактическую себестоимость 1 ц полноценного зерна, т.е. затраты на зерно и зерноотходы разделить на количество полноценного зерна - 757,62 руб. ( $11\ 790\ 800\ \text{руб.} : 15\ 563\ \text{ц}$ );

5) рассчитать фактическую себестоимость 1 ц используемых зерноотходов. Для этого фактическую себестоимость 1 ц полноценного зерна (757,62 руб.) необходимо умножить на количество центнеров полноценного зерна, содержащегося в зерноотходах (4329 ц), результат умножения разделить на количество полученных зерноотходов (7215 ц). Следовательно, фактическая себестоимость 1 ц зерноотходов составит 454,57 руб. ( $757,62\ \text{руб.} : 100\ \% \cdot 60\ \%$ ).

При другом способе исчисления фактической себестоимости полноценного зерна и зерноотходов затраты на них можно распределить пропорционально удельному весу полноценного зерна и зерноотходов в общей массе полноценного зерна. В нашем примере удельный вес полноценного зерна в общей его массе равен 72,18 % ( $11\ 234\ \text{ц} : 15\ 563\ \text{ц} \cdot 100\ \%$ ), а зерноотходов - 27,82 % ( $4329\ \text{ц} : 15\ 563\ \text{ц} \cdot 100\ \%$ ).

Следовательно, на полноценное зерно следует отнести затраты в сумме 8 510 599 руб. ( $11\ 790\ 800\ \text{руб.} : 100\ \% \cdot 72,18\ \%$ ), на зерноотходы - 3 280 201 руб. ( $11\ 790\ 800\ \text{руб.} : 100\ \% \cdot 27,82\ \%$ ). Отсюда фактическая себестоимость 1 ц полноценного зерна составит 757,62 руб. ( $8\ 510\ 599\ \text{руб.} : 11\ 234\ \text{ц}$ ), 1 ц зерноотходов - 454,57 руб. ( $3\ 280\ 201\ \text{руб.} : 7215\ \text{ц}$ ).

Аналогично осуществляется калькулирование по кукурузе. В связи с тем что данная культура дает несколько видов основной продукции и побочную продукцию (сухие стебли и кочерыжки от обмолота кукурузы), затраты по ней целесообразно учитывать на аналитических счетах: "Кукуруза на зерно в полной спелости", "Кукуруза молочно-восковой спелости на силос", "Кукуруза на зеленый корм". В отчетности количество кукурузы для использования на зерно показывают в весе початков без обертки и в пересчете на сухое зерно. Объектом калькуляции является сухое зерно в зачетном весе, калькуляционной единицей - 1 ц. Побочная продукция оценивается так же, как солома (по нормативам затрат на уборку, транспортировку и т.д.). При определении себестоимости 1 ц зерна кукурузы вес принимается в пересчете на сухое зерно. Обычно для перевода в зерно початков кукурузы в полной спелости применяют соотношение: зерно - 78 %, стержни - 22 % [53].

Более точный пересчет осуществляется по фактическому выходу зерна, определенному лабораторным путем в результате обмолота среднесу-

точных образцов. Полученный физический вес зерна корректируют на базисную влажность зерна в початках, которая принимается в размере 22 %, и на базисную засоренность в размере 1 %. Себестоимость 1 ц зерна кукурузы рассчитывают делением затрат на производство (без стоимости побочной продукции) на зачетную массу зерна.

*Пример.* Физический вес кукурузы в початках равен 12 150 ц. По данным хлебоприемного пункта, выход зерна из початков - 78 %, влажность - 24 %, засоренность - 3 %. Для определения зачетного веса зерна необходимо исчислить:

1) физический вес зерна -  $9477 \text{ ц} (12\ 150 \text{ ц} : 100 \% \cdot 78 \%);$

2) количество процентов натуральных скидок: на влажность - 2 % (24 % - 22 %), на засоренность - 2 % (3 % - 1 %), всего - 4 %;

3) вес натуральной скидки в физическом весе зерна -  $379,08 \text{ ц} (9477 \text{ ц} : 100 \% \cdot 4 \%);$

4) зачетный вес зерна -  $9097,92 \text{ ц} (9477 \text{ ц} - 379,08 \text{ ц})$ . Этот вес принимается для исчисления себестоимости зерна кукурузы.

Учет затрат и исчисление себестоимости овощей открытого грунта в неспециализированных организациях ведут на одном аналитическом счете "Овощи открытого грунта". Затраты, которые можно учесть по каждой культуре, относят напрямую на конкретную культуру, например стоимость семян. Объектом учета являются все овощи, объектом калькуляции - овощи отдельных видов. Объект учета не совпадает с объектом калькуляции. Побочную продукцию (ботву, капустный лист и др.) оценивают по нормативам затрат на уборку.

Метод калькулирования комбинированный: исключение затрат на побочную продукцию и пропорциональный, т.е. затраты, учтенные в целом по овощеводству, уменьшают на стоимость побочной продукции, а затем распределяют на отдельные виды овощей пропорционально ценам реализации. Для этого можно использовать ценовой коэффициент или данные об удельном весе стоимости каждого вида продукции в реализационных ценах в общей сумме реализационной стоимости по всем видам продукции [53].

*Пример.* В неспециализированном хозяйстве затраты на выращивание овощей открытого грунта за год составили 2 975 282 руб. - дебет аналитического счета "Овощи открытого грунта". Стоимость ботвы по нормативам затрат на уборку - 180 000 руб. - кредит аналитического счета "Овощи открытого грунта". Для распределения по видам овощей за-

траты берутся за минусом стоимости побочной продукции: 2 796 282 руб. (2 975 282 руб. - 180 000 руб.). Решение задачи представлено в табл. 8.

Таблица 8

**Исчисление себестоимости овощей открытого грунта  
в неспециализированных организациях**

Вид продукции	Кол -во продукции, ц	Цена реализации 1 ц, руб.	Стоимость продукции по ценам реализации, руб.	Ценовой коэффициент	Затраты на продукцию (без стоимости ботвы), руб.	Себестоимость 1 ц продукции, руб.
1	2	3	4	5	6	7
Капуста	323	1500	484 500	0,82	397 290	1230
Огурцы	280	1200	336 000	0,82	275 520	984
Помидоры	1080	1800	1 944 000	0,82	1 594 080	1476
Свекла столовая	802	800	641 600	0,82	526 112	656
Морковь	2	1100	2200	0,82	1804	902
Лук	2	900	1800	0,82	1476	738
<i>Итого</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>3 410 100</i>	<i>0,82</i>	<i>2 796 282</i>	<i>x</i>

Чтобы исчислить фактическую себестоимость каждого вида продукции, полученной от овощеводства, необходимо сделать следующее:

1) определить стоимость продукции по ценам реализации (гр. 2 · гр. 3), например, по капусте это составляет 484 500 руб. (1500·323 ц);

2) установить ценовой коэффициент, т.е. долю фактических затрат, приходящихся на 1 руб. продукции в ценах реализации. Для этого фактические затраты нужно разделить на стоимость продукции в ценах реализации (итого гр. 6 : итого гр. 4), что составляет 0,82 (2 796 282 руб. : 3 410 ·100 руб.);

3) распределить затраты по видам продукции согласно найденному коэффициенту (гр. 4·гр. 5). По капусте сумма затрат составляет 397 290 руб. (484 500 руб. · 0,82);

4) исчислить фактическую себестоимость продукции. Для этого найденные затраты нужно разделить на количество полученной продукции (гр. 6 : гр. 2 = гр. 7). Фактическая себестоимость 1 ц капусты составляет 1230 руб. (397 290 руб. : 323 ц).

Фактические затраты по овощеводству можно было распределить между видами продукции пропорционально удельному весу реализационной стоимости каждого вида в итоговой реализационной стоимости, например, по капусте это составляет 14,21 % (484 500 руб. : 3 410 100 руб.·100 %). Затем по

найденному проценту определить сумму фактических затрат, относящихся на капусту, - 397 290 руб. (2 796 282 руб.: 100 %·14,21 %). Подобный расчет производится и по остальным видам продукции.

Таким образом, в неспециализированных хозяйствах затраты по выращиванию овощей между видами продукции распределяют пропорционально ценам реализации. Многие экономисты считают, что цены реализации не являются обоснованной базой для распределения затрат, так как сами цены зависят от сложившихся в данной местности сезонных цен, сроков поступления продукции на рынок, качества продукции и других факторов. Понижение реализационных цен на отдельные виды продукции неизбежно повлечет за собой их кажущееся удешевление. В связи с этим в таких случаях целесообразнее затраты распределять пропорционально плановым затратам, исчисленным на 1 га уборочной площади отдельных видов культур [53].

В специализированных овощеводческих организациях учет затрат и выхода продукции ведут по каждой культуре в отдельности, т.е. на каждую овощную культуру открывают отдельный аналитический счет. Объектами калькуляции являются виды продукции, получаемые от каждой овощной культуры. Побочной продукцией считаются ботва, капустный лист, которые оцениваются по нормативам затрат на уборку. Метод калькулирования используется комбинированный.

Для исчисления фактической себестоимости каждого вида овощей из общей суммы затрат на возделывание культуры и уборку урожая необходимо вычесть стоимость побочной продукции. Себестоимость 1 ц продукции определяется делением оставшихся затрат на массу продукции.

Фактическую себестоимость картофеля исчисляют аналогично себестоимости овощей открытого грунта. Себестоимость 1 ц плодов отдельных видов бахчевых продовольственных культур определяют делением всех затрат на их возделывание и уборку на массу выращенной продукции.

*Учет затрат и исчисление себестоимости продукции животноводства.* В животноводстве производимые затраты неоднородны. Они включают конкретные материальные расходы (корма, биопрепараты, медикаменты, материалы и т.д.), затраченный труд, амортизацию основных средств и др. В животноводстве в отличие от растениеводства нет большого разнообразия выполняемых работ - технологический процесс производства характеризуется большей однородностью выполняемых операций: кормление и уход за скотом, получение продукции. В животноводстве производственный процесс, как правило, сконцентрирован:

производство продукции молочного животноводства - на фермах крупного рогатого скота, свиноводства - на свинофермах и т.п.

Животноводство в зависимости от видов выращиваемых животных имеет ряд самостоятельных отраслей: крупный рогатый скот, свиноводство, овцеводство, птицеводство и т.д. В свою очередь, каждая из этих отраслей включает конкретные производства со специализацией на выпуске отдельных видов продукции: отрасль крупного рогатого скота - молочное животноводство и выращивание скота на мясо; птицеводство - производство яиц, мяса и т.д. Аналитические счета затрат открывают по основным отраслям животноводства, а внутри отрасли - по каждому виду производства или группе скота [53].

Номенклатура объектов учета по субсчету 20-2 "Животноводство" может быть представлена следующим образом:

1) скотоводство:

- молочный крупный рогатый скот (основное стадо молочного скота (коровы и быки-производители), животные на выращивании и откорме (телки и бычки всех возрастов, животные, выбракованные из основного стада, коровы-кормилицы);

- мясной крупный рогатый скот: основное стадо мясного скота (коровы, быки-производители, телята до 8 месяцев), животные на выращивании и откорме (телки и бычки старше 8 месяцев, животные на откорме);

2) свиноводство (основное стадо свиной (свиноматки основные, хряки-производители, поросята до отъема), свиньи на выращивании и откорме);

3) овцеводство (тонкорунное, полутонкорунное, полугрубошерстное, грубошерстное, каракульское и смушковое). В пределах каждой отрасли выделяют две группы: основное стадо овец и овцы на выращивании и откорме;

4) птицеводство (взрослое стадо, молодняк на выращивании, инкубация яиц);

5) коневодство (основное стадо, молодняк на выращивании).

В учете при отражении производственных затрат отрасли животноводства на основании первичных и сводных документов делается запись: Д-т счета 20, субсчет 2 "Животноводство" (соответствующие аналитические счета) - К-т счетов 70, 69, 10, 02, 23, 25, 26 и др. в зависимости от видов расходов. Аналитический учет на субсчете 20.2 организуется по технологическим группам животных и птицы и установленным статьям затрат [53].

В животноводстве, как и в растениеводстве, готовая продукция учитывается по плановой себестоимости. При этом делается запись: Д-т счета 43 - К-т счета 20, субсчет 2 "Животноводство". В конце года, когда собраны все затраты, рассчитывается фактическая себестоимость продукции животноводства и отражаются отклонения между ней и плановой себестоимостью [53].

*Методика расчета себестоимости продукции крупного рогатого скота (молоко, приплод, прирост живого веса, живой вес).* В молочном скотоводстве объектами исчисления себестоимости являются: по основному стаду - молоко и приплод; по выращиванию молодняка и откорму взрослого скота - прирост живой массы и общая живая масса скота.

По основному молочному стаду себестоимость продукции определяют следующим образом. Из общей суммы затрат, учтенных на аналитическом счете, исключают стоимость побочной продукции в установленной оценке (навоз, волос-сырец, шерсть-линька, кожи, утилизированные туши павших животных и др.). Оставшиеся затраты относят на валовой выход основной продукции - молоко и приплод. Затраты между этими сопряженными видами продукции распределяют в соответствии с расходом обменной энергии кормов: на молоко - 90 %; на приплод - 10 %. Себестоимость 1 ц молока исчисляют делением суммы затрат, приходящейся на его производство, на физическую массу полученного молока, а себестоимость приплода - делением затрат, отнесенных на него, на полученное количество голов приплода [53].

*Пример.* Затраты по основному стаду крупного рогатого скота составили 2 200 000 руб. В течение года получено 900 ц молока по плановой себестоимости 1750 руб./ц; приплода - 85 голов по плановой себестоимости 1 головы 2500 руб.; навоза 290 т по нормативным затратам на 1 т 800 руб. Необходимо определить фактическую себестоимость продукции, полученной от основного стада, и суммы калькуляционных разниц к списанию. Для этого следует осуществить следующие расчеты:

1) найти фактические затраты, распределяемые на молоко и приплод: из общей суммы затрат на содержание молочного стада (2 200 000 руб.) вычесть стоимость побочной продукции (навоза) (232 000 руб. = 290 т · 800 руб.), что составит 1 968 000 руб.;

2) полученную сумму затрат 1 968 000 руб. распределить в пропорции 90 % и 10 % на молоко и приплод:

$$1\,968\,000 \text{ руб.} \cdot 90\% = 1\,771\,200 \text{ руб.};$$

$$1\,968\,000 \text{ руб.} \cdot 10\% = 196\,800 \text{ руб.};$$

3) определить фактическую себестоимость продукции:

- молока:  $1\ 771\ 200 \text{ руб.} : 900 \text{ ц} = 1968 \text{ руб./ц}$ ;

- приплода:  $196\ 800 \text{ руб.} : 85 \text{ голов} = 2315,29 \text{ руб./гол.}$ ;

4) рассчитать калькуляционные разницы как разность между фактической и плановой себестоимостью:

- по молоку:  $1968 - 1750 = 218 \text{ руб./ц}$  (положительная калькуляционная разница);

- по приплоду:  $2315 - 29 - 2500 = -184,71 \text{ руб./гол}$  (отрицательная калькуляционная разница).

По выращиванию молодняка и откорму крупного рогатого скота объектами исчисления себестоимости являются получаемый прирост живой массы и общая живая масса скота. Себестоимость 1 ц прироста живой массы определяют путем деления общей суммы затрат за вычетом стоимости побочной продукции, относящихся к приросту живой массы данной учетной группы скота, на полученный от этой учетной группы скота валовой прирост живой массы в центнерах [55]. Валовой прирост живой массы определяют по формуле

$$P_{\text{ж.м}} = M_{\text{к}} + M_{\text{в}} - M_{\text{п}} - M_{\text{н}}, \quad (6)$$

где  $P_{\text{ж.м}}$  - прирост живой массы;

$M_{\text{к}}$  - масса поголовья животных на конец года;

$M_{\text{в}}$  - масса выбывшего поголовья за год, включая павших животных по массе на последнее взвешивание до падежа;

$M_{\text{п}}$  - масса поступившего поголовья и приплода;

$M_{\text{н}}$  - масса поголовья до начала года.

В фактическую себестоимость прироста живой массы включают сумму потерь от гибели молодняка и взрослого скота на откорме, за исключением сумм потерь, подлежащих взысканию с виновных лиц, а также вследствие эпизоотии и стихийных бедствий, возмещаемых в установленном порядке страховыми органами или списываемых на финансовые результаты. Суммы потерь в учете по субсчету 20-2 выделяют по статье "Потери от падежа животных".

Кроме исчисления себестоимости прироста живой массы по молодняку скота и животным на откорме, определяют также себестоимость 1 ц живой массы. Этот расчет необходим, так как по одному и тому же виду молодняка животных и взрослого скота на откорме применяются разные цены при учете их поступления на счет 11 "Животные на выращивании и откорме".

При расчете себестоимости 1 ц живой массы можно использовать формулу

$$(Z + C_n + C_n + C_{np}) : (M_k + M_e), \quad (7)$$

где  $Z$  - затраты, отнесенные на прирост живой массы данной учетной группы животных;

$C_n$  - стоимость скота на начало года;

$C_n$  - стоимость поступившего поголовья;

$C_{np}$  - стоимость приплода, полученного в данном году;

$M_k$  - масса поголовья на конец года;

$M_e$  - масса выбывшего за год поголовья (без прироста живой массы по павшим животным).

В мясном скотоводстве одну голову приплода оценивают исходя из живой массы теленка при рождении и фактической себестоимости 1 ц живой массы отъемышей (в 8-месячном возрасте) прошлого года [55].

Себестоимость прироста живой массы телят, включая массу приплода в возрасте до 8 месяцев, составляют затраты на содержание коров и нетелей, быков-производителей и телят в возрасте 8 месяцев за вычетом затрат, отнесенных на молоко (по цене реализации) и прочую продукцию (навоз, шерсть-линьку, волос-сырец) [55].

Себестоимость 1 ц прироста живой массы телят к моменту отъема определяют делением суммы затрат, отнесенных на приплод и прирост живой массы телят в возрасте до 8 месяцев, и балансовой стоимости телят, состоящих в этой группе на начало года и поступивших в течение года со стороны, на общую живую массу телят в возрасте до 8 месяцев, имевшихся на конец года и выбывших за год, включая живую массу павших животных (в части прироста текущего года). По этой себестоимости определяют стоимость телят, оставшихся на конец года [55].

Себестоимость прироста живой массы молодняка старше 8 месяцев и взрослого скота на откорме составляют затраты по их содержанию за вычетом затрат, отнесенных на прочую продукцию. Себестоимость 1 ц живой массы этих животных определяют в порядке, изложенном выше, в целом по продукции скотоводства.

*Методика расчета себестоимости продукции прочих подотраслей животноводства.* В свиноводстве себестоимость 1 ц прироста живой массы поросят до отъемного возраста основного стада свиней исчисляют в следующем порядке: затраты на содержание основного стада свиней (свиноматок с поросятами до отъема, хряков-производителей), за исключением стоимости побочной продукции, делят на количество цент-

неров полученного прироста (включая живую массу приплода при рождении).

*В коневодстве* рассчитывают себестоимость прироста и полную себестоимость выращенного поголовья молодняка лошадей по годам рождения (переведенного в основное стадо, реализованного и оставшегося на конец года).

Себестоимость прироста молодняка лошадей по годам рождения определяют исходя из затрат на его содержание. В расчете не учитывается стоимость побочной продукции, которая определяется по фактическим затратам, и стоимость работ молодняка старшего возраста (в оценке фактической себестоимости конедня лошадей). Затраты распределяют между молодняком лошадей по годам рождения пропорционально количеству кормодней.

*В овцеводстве* себестоимость ягнят на момент рождения определяют в шерстно-мясном и мясо-шерстном овцеводстве в размере 10 %, романовском - 12 %, а в каракульском - 15 % от общей суммы затрат на содержание овец. Стоимость прочей продукции (навоза), исчисленная по фактическим затратам, не учитывается.

Оставшуюся сумму затрат распределяют между шерстью и приростом живой массы овец пропорционально расходу кормов (в кормовых единицах) на эти виды продукции по установленным нормам.

*В птицеводстве* себестоимость продукции исчисляют на основе данных раздельного учета затрат по содержанию взрослого стада и молодняка птицы применительно к технологии их выращивания в конкретных производственных условиях.

*Закрытие производственных счетов 23, 25, 26. Особенности учета затрат калькулирования себестоимости работ, услуг вспомогательных производств.* Организация учета затрат на производство и калькуляция себестоимости продукции предполагают закрытие собирательно-распределительных счетов 25 "Общепроизводственные затраты" и 26 "Общехозяйственные расходы", а также списание стоимости работ и услуг со счета 23 "Вспомогательные производства".

Вспомогательные производства сельскохозяйственных организаций - это: ремонтные мастерские, подразделения по ремонту зданий и сооружений, машинно-тракторный парк, автомобильный транспорт, энергетические производства (электро-, тепло-, газоснабжение, холодильные установки), водоснабжение, гужевого транспорт, прочие вспомогательные производства.

По дебету счета 23 учитываются затраты по соответствующим аналитическим счетам в разрезе статей затрат. При этом составляется бухгалтерская запись: дебет счета 23 - кредит счетов 70, 69, 10, 76, 02 и т.д. В кредитовой части счета отражается списание затрат по потребителям пропорционально объему оказанных услуг и фактической себестоимости единицы услуг. При этом составляется бухгалтерская запись: Д-т счетов 20, 23, 25, 26, 97, 90 и т.д. - К-т счета 23.

В связи с тем, что вспомогательные производства выполняют работы и услуги для всех отраслей сельскохозяйственной организации, исчисление себестоимости услуг по ним осуществляется в первую очередь и в установленной последовательности, обеспечивающей снижение условности формирования себестоимости.

Себестоимость работ и услуг вспомогательных производств определяется делением суммы затрат на содержание и эксплуатацию этих производств на объем выполненных работ и услуг. Затраты вспомогательных производств относят на отрасли, культуры, группы животных и другие объекты учета, исходя из объема выполненных работ и услуг и их себестоимости.

При закрытии счета 23 необходимо учитывать следующее: во многих вспомогательных производствах имеет место самообслуживание. Следовательно, при расчете фактической себестоимости таких услуг из расчета исключается самообслуживание по количеству и по сумме (плановая оценка услуг подразделения самому себе до фактической не доводится). Расчет себестоимости калькуляционной единицы можно представить формулой [53]

$$\Phi_{с/с} = (\Phi_3 - П_3 - П_{с/о}) : (K_\phi - K_{зс} - K_{с/о}), \quad (8)$$

где  $\Phi_{с/с}$  - фактическая себестоимость единицы услуг;

$\Phi_3$  - фактические затраты за месяц, квартал;

$П_3$  - плановая оценка услуг по закрытым счетам;

$П_{с/о}$  - плановая оценка услуг по самообслуживанию;

$K_\phi$  - фактический объем услуг за месяц, квартал;

$K_{зс}$  - фактический объем услуг по закрытым счетам;

$K_{с/о}$  - фактический объем услуг по самообслуживанию.

Особенностью вспомогательных производств СХП является возможное наличие гужевого транспорта. Несмотря на развитие техники, в сельскохозяйственном производстве достаточно широко применяется гужевой транспорт. Рабочий скот используется на обслуживании основ-

ных сельскохозяйственных работ, для перевозки различных грузов на короткие расстояния, на других внутривладельческих работах.

Затраты по содержанию рабочего скота учитывают на отдельном аналитическом счете по субсчету 23-7 "Гужевого транспорта". Состав затрат и документальное их оформление аналогичны их учету в животноводстве.

По гужевому транспорту исчисляется себестоимость рабочего дня и приплода. Себестоимость одного рабочего дня определяется в конце отчетного периода (месяца, квартала) делением всей суммы затрат по содержанию рабочего скота (за вычетом стоимости приплода и прочей побочной продукции) на количество отработанных дней (не включая рабочие дни по самообслуживанию).

Себестоимость одной головы приплода рабочих лошадей исчисляется исходя из себестоимости 60 кормодней содержания взрослых животных. Себестоимость одного кормодня определяется делением всей суммы затрат по содержанию рабочего скота (за минусом стоимости побочной продукции - навоз, конский волос, шерсть-линька) на общее количество кормодней рабочего скота. Стоимость услуг гужевого транспорта распределяется по потребителям (культурам, группам культур, видам, группам животных и другим объектам учета затрат) пропорционально количеству отработанных конедней [53].

*Пример.* В течение года в СХП затраты на содержание 55 рабочих лошадей составили 526 450 руб. Количество кормодней по рабочему скоту - 20 075 дн (55·365 дн) (Д-т счета 23, субсчет "Гужевого транспорта"). Отработано рабочим скотом 13 750 раб. дн за год (55·250 дн) по плановой себестоимости одного рабочего дня 30 руб. (кредит счета 23, субсчет "Гужевого транспорта"), в том числе:

- в растениеводстве - 3000 раб. дн на сумму 90 000 руб.;
- в животноводстве - 4525 раб. дн на сумму 135 750 руб.;
- на мельнице - 2480 раб. дн на сумму 74 400 руб.;
- для общехозяйственных нужд - 1000 раб. дн на сумму 30 000 руб.;
- на самообслуживании - 2745 раб. дн на сумму 82 350 руб.

Получено побочной продукции (кредит счета 23, субсчет "Гужевого транспорта"):

- а) навоза - на сумму 7000 руб. (затраты на уборку, транспортировку навоза);
- б) шерсти-линьки - на сумму 1300 руб. (цена возможной реализации);
- в) приплода - 8 голов.

Для оценки приплода нужно определить фактическую себестоимость одного кормодня: все затраты по содержанию поголовья рабочего

скота за год уменьшаются на стоимость побочной продукции: 518 150 руб. (526 450 - 1300 - 7000) и делятся на количество кормодней (20 075). Соответственно, себестоимость одного кормодня - 25,81 руб. Теперь следует оценить приплод по стоимости 60 кормодней: 1548,60 руб. (25,81 руб. · 60 кормодней). Приплод (8 голов) стоит 12 388,80 руб. (1548,60 руб. · 8 голов).

Для исчисления фактической себестоимости одного рабочего дня воспользуемся вышеприведенной формулой (8):

$$\Phi_{с/с} = (\Phi_3 - П_3 - П_{с/о}) : (K_{\Phi} - K_{зс} - K_{с/о}) = (526\,450 - 1300 - 7000 - 12\,388,80 - 82\,350) / (13\,750 - 2745) = 423\,411,20 / 11\,005 = 38,47.$$

Калькуляционная разница составляет 8,47 руб. и подлежит списанию по потребителям дополнительными проводками, так как фактическая себестоимость рабочего дня работы гужевого транспорта оказалась выше плановой. Для этого составляют ведомость (табл. 9).

Таблица 9

**Ведомость распределения отклонений в себестоимости услуг  
гужевого транспорта**

Потребитель услуг	Сумма отклонений, руб.	Дебет счета	Кредит счета
Растениеводство	25 410	20.1	
Животноводство	38 327	20.2	
Мельница	21 006	20.3	
Общехозяйственные расходы	8470	26	
Итого	93 213		23, субсчет "Гуже- вой транспорт"

*Особенности закрытия счетов 25 "Общепроизводственные затраты" и 26 "Общехозяйственные расходы".* При закрытии собирательно-распределительных счетов общепроизводственные и общехозяйственные расходы включают в затраты калькуляционных счетов 20.1 и 20.2 пропорционально выбранной СХП базе. Сельскохозяйственная организация может закрепить в учетной политике традиционную базу распределения либо выбрать отраслевой вариант [53].

Последний вариант предполагает следующее. Общепроизводственные расходы растениеводства распределяются на аналитические счета растениеводства пропорционально сумме всех затрат (без затрат по организации и управлению производством), за исключением стоимости семян. При этом составляется бухгалтерская запись: Д-т 20.1 "Растение-

водство" - К-т 25.1 "Общепроизводственные расходы растениеводства".  
Общепроизводственные расходы животноводства распределяются на аналитические счета животноводства пропорционально сумме всех затрат без стоимости кормов. Это оформляется записью: Д-т счета 20.2 "Животноводство" - К-т счета 25.2 "Общепроизводственные расходы в животноводстве".

Общехозяйственные расходы распределяют по объектам аналитического учета соответствующих производств пропорционально общей сумме основных затрат соответствующих отраслей, за исключением стоимости семян, кормов, сырья, материалов и полуфабрикатов. Допускается также комбинированный способ распределения указанных расходов по аналогии с распределением общепроизводственных расходов.

Списание по назначению общехозяйственных расходов оформляют следующей бухгалтерской записью: дебет счетов 20, 90, 91, 08 кредит счета 26.

Если в учетной политике организации принят порядок признания управленческих расходов полностью в себестоимости проданной продукции в качестве расходов по обычным видам деятельности, то указанные расходы относятся непосредственно с кредита счета 26 "Общехозяйственные расходы" в дебет счета 90 "Продажи".

### ► *Контрольные вопросы*

1. Укажите особенности бухгалтерского учета, определяемые спецификой сельскохозяйственного производства.
2. Дайте определение калькуляционной разницы. В силу каких причин она образуется в учете сельскохозяйственных организаций?
3. Чем определяется значительное количество отраслевых форм первичных учетных документов в сфере сельскохозяйственного учета?
4. Укажите основные подходы к учету селекционных достижений.
5. Укажите порядок учета движения животных, учитываемых в составе основного стада.
6. Каков порядок учета животных на выращивании и откорме?
7. Отрадите особенности бухгалтерского учета многолетних насаждений.
8. Охарактеризуйте типовую номенклатуру калькуляционных статей затрат на производство в сельскохозяйственных организациях.
9. Охарактеризуйте порядок учета производственных затрат и исчисления себестоимости продукции растениеводства.
10. Опишите методику расчета себестоимости зерновых колосовых культур.
11. Отрадите особенности расчета себестоимости кукурузы.

12. Охарактеризуйте порядок учета затрат и калькулирования себестоимости продукции животноводства.

13. Опишите методику расчета себестоимости продукции основного стада молочного направления.

14. Каков порядок учета затрат и исчисления себестоимости прироста живого веса животных?

15. Каким образом осуществляется расчет себестоимости услуг вспомогательных производств?

16. В чем заключаются особенности закрытия счетов 25 "Общепроизводственные затраты" и 26 "Общехозяйственные расходы" в бухгалтерском учете сельскохозяйственных организаций?

## Список литературы

1. Конституция Российской Федерации [Электронный ресурс] : [принята всенародным голосованием 12.12.1993]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ : [ред. от 03.08.2018] : [с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2019]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть четвертая) [Электронный ресурс] : федер. закон от 18.12.2006 № 230-ФЗ : [ред. от 23.05.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
4. Бюджетный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 31.07.1998 № 145-ФЗ : [ред. от 27.12.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
5. Земельный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 25.10.2001 № 136-ФЗ : [ред. от 25.12.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс] : федер. закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ : [ред. от 25.12.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
7. О безопасности [Электронный ресурс] : федер. закон от 28.12.2010 № 390-ФЗ. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
8. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ : [ред. от 28.11.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
9. О ветеринарии [Электронный ресурс] : закон РФ от 14.05.1993 № 4979-1: [ред. от 27.12.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
10. О государственной поддержке в сфере сельскохозяйственного страхования и о внесении изменений в Федеральный закон "О развитии сельского хозяйства Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 25.07.2011 № 260-ФЗ : [ред. от 27.12.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
11. О закупках и поставках сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия для государственных нужд [Электронный ресурс] : федер. закон от 02.12.1994 № 53-ФЗ : [ред. от 19.07.2011]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
12. О качестве и безопасности пищевых продуктов [Электронный ресурс] : федер. закон от 02.01.2000 № 29-ФЗ : [ред. от 23.04.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
13. О крестьянском (фермерском) хозяйстве [Электронный ресурс] : федер. закон от 11.06.2003 № 74-ФЗ. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
14. Об обороте земель сельскохозяйственного назначения [Электронный ресурс] : федер. закон от 24.07.2002 № 101-ФЗ : [ред. от 03.08.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
15. Об охране окружающей среды [Электронный ресурс] : федер. закон от 10.01.2002 № 7-ФЗ : [ред. от 29.07.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

16. О переводе земель или земельных участков из одной категории в другую [Электронный ресурс] : федер. закон от 21.12.2004 № 172-ФЗ : [ред. от 29.07.2017]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

17. О племенном животноводстве [Электронный ресурс] : федер. закон от 03.08.1995 № 123-ФЗ : [ред. от 05.04.2016]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

18. О потребительской корзине в целом по Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 03.12.2012 № 227-ФЗ : [ред. от 28.12.2017]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

19. О прожиточном минимуме в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 24.10.1997 № 134-ФЗ : [ред. от 29.07.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

20. О развитии сельского хозяйства [Электронный ресурс] : федер. закон от 29.12.2006 № 264-ФЗ : [ред. от 25.12.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

21. О сельскохозяйственной кооперации [Электронный ресурс] : федер. закон от 08.12.1995 № 193-ФЗ. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

22. О стратегическом планировании в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 28.06.2014 № 172-ФЗ. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

23. О финансовом оздоровлении сельскохозяйственных товаропроизводителей [Электронный ресурс] : федер. закон от 09.07.2002 № 83-ФЗ : [ред. от 21.07.2014]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

24. Доктрина продовольственной безопасности Российской Федерации [Электронный ресурс] : [утв. Указом Президента Рос. Федерации от 30.01.2010 № 120]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

25. Стратегия национальной безопасности Российской Федерации [Электронный ресурс] : [утв. Указом Президента Рос. Федерации от 31.12.2015 № 683]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

26. Стратегия противодействия экстремизму в Российской Федерации до 2025 года [Электронный ресурс] : [утв. Президентом Рос. Федерации от 28.11.2014 № Пр-2753]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

27. О государственной программе развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия [Электронный ресурс] : постановление Правительства Рос. Федерации от 14.07.2012 № 717 : [ред. от 08.02.2019]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

28. О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы [Электронный ресурс] : постановление Правительства Рос. Федерации от 01.01.2002 № 1 : [ред. от 28.04.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

29. Об отнесении видов продукции к сельскохозяйственной продукции и к продукции первичной переработки, произведенной из сельскохозяйственного сырья собственного производства [Электронный ресурс] : постановление Правительства

Рос. Федерации от 25.07.2006 № 458 // КонсультантПлюс. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

30. Об утверждении Правил отнесения территорий к неблагоприятным для производства сельскохозяйственной продукции [Электронный ресурс] : постановление Правительства Рос. Федерации от 27.01.2015 № 51 : [ред. от 01.10.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

31. Об утверждении Положения о патентных и иных пошлинах за совершение юридически значимых действий, связанных с патентом на селекционное достижение, с государственной регистрацией перехода исключительного права на селекционное достижение к другим лицам и договоров о распоряжении этим правом [Электронный ресурс] : постановление Правительства Рос. Федерации от 14.09.2009 № 735. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

32. Об утверждении Правил предоставления субсидий производителям сельскохозяйственной техники [Электронный ресурс] : постановление Правительства Рос. Федерации от 27.12.2013 № 1432. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

33. Правила формирования, предоставления и распределения субсидий из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации [Электронный ресурс] : постановление Правительства Рос. Федерации от 30.09.2014 № 999 : [ред. от 13.02.2019]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

34. Об утверждении Плана мероприятий по реализации положений Доктрины продовольственной безопасности Рос. Федерации [Электронный ресурс] : распоряжение Правительства Рос. Федерации от 17.03.2010 № 367р : [ред. от 16.08.2013]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

35. Прогноз долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2030 года [Электронный ресурс] : [разработан Минэкономразвития России]. - Режим доступа: <http://www.economy.gov.ru> по состоянию на 30.04.2013.

36. Об утверждении перечня показателей в сфере обеспечения продовольственной безопасности Российской Федерации [Электронный ресурс] : распоряжение Правительства Рос. Федерации от 18.11.2013 № 2138-р. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

37. Об утверждении рекомендаций по рациональным нормам потребления пищевых продуктов, отвечающих современным требованиям здорового питания [Электронный ресурс] : приказ Минздрава Рос. Федерации от 19.08.2016 № 614. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

38. Об утверждении Правил по охране труда в сельском хозяйстве [Электронный ресурс] : приказ Минтруда Рос. Федерации от 25.02.2016 № 76н : [ред. от 04.07.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

39. Об утверждении методики определения страховой стоимости и размера утраты (гибели) урожая сельскохозяйственной культуры и посадок многолетних насаждений и методики определения страховой стоимости и размера утраты (гибели) сельскохозяйственных животных [Электронный ресурс] : приказ Минсельхоза Рос. Федерации от 16.11.2017 № 578. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

40. Об утверждении Плана сельскохозяйственного страхования на 2019 год [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минсельхоза Рос. Федерации от 30.10.2018 № 483]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

41. ОК 029-2014 (КДЕС Ред. 2). Общероссийский классификатор видов экономической деятельности [Электронный ресурс] : [утв. приказом Росстандарта от 31.01.2014 № 14-ст] : [ред. от 10.07.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

42. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 41 "Сельское хозяйство" [Электронный ресурс] : [введен в действие на территории Рос. Федерации приказом Минфина от 28.12.2015 № 217н] : [ред. от 11.07.2016]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

43. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минфина Рос. Федерации от 29.07.1998 № 34н] : [ред. от 11.04.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

44. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01 [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минфина Рос. Федерации от 30.03.2001 № 26н] : [ред. от 16.05.2016]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

45. Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007) [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минфина Рос. Федерации от 27.12.2007 № 153н] : [ред. от 16.05.2016]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

46. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99) [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минфина Рос. Федерации от 06.07.1999 № 43н] : [ред. от 08.11.2010] : [с изм. от 29.01.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

47. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минфина Рос. Федерации от 02.07. 2010 № 66н]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

48. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минсельхоза Рос. Федерации от 13.06.2001 № 654]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

49. Методические рекомендации по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минсельхоза Рос. Федерации от 29.01.2002 № 68]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

50. Об утверждении специализированных форм первичной учетной документации" : [утв. приказом Минсельхоза Рос. Федерации от 16.05. 2003 № 750]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

51. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья [Электронный ресурс] :

[утв. постановлением Госкомстата от 29.09.1997 № 68]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

52. Методические рекомендации по разработке учетной политики в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минсельхоза Рос. Федерации от 16.05.2005]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

53. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минсельхоза Рос. Федерации от 06.06.2003 № 792]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

54. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов сельскохозяйственных организаций [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минсельхоза Рос. Федерации от 31.01.2003 № 28]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

55. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минсельхоза Рос. Федерации от 02.02.2004 № 73]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

56. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету основных средств сельскохозяйственных организаций [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минсельхоза Рос. Федерации от 19.06. 2002 № 559]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

57. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минсельхоза Рос. Федерации от 31.01. 2003 № 26]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

58. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету государственных субсидий и других видов государственной помощи в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минсельхоза Рос. Федерации от 02.02.2004 № 75]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

59. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету займов и кредитов в организациях агропромышленного комплекса [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минсельхоза Рос. Федерации от 02.02.2004 № 74]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

60. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на содержание машинно-тракторного парка в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : [утв. Минсельхозом Рос. Федерации]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

61. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету горючесмазочных материалов в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : [утв. Минсельхозом Рос. Федерации 16.05.2005]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

62. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и исчислению себестоимости продукции овцеводства [Электронный ресурс] : [утв.

Минсельхозом Рос. Федерации 22.10.2008]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

63. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве [Электронный ресурс] : [утв. Минсельхозом Рос. Федерации 22.10.2008]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

64. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат труда и его оплаты в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : [утв. Минсельхозом Рос. Федерации 22.10.2008]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

65. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету инвестиций, осуществляемых в форме капитальных вложений в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : [утв. Минсельхозом Рос. Федерации 22.10.2008]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

66. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в молочном и мясном скотоводстве [Электронный ресурс] : [утв. Минсельхозом Рос. Федерации]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

67. Об утверждении форм отчетности за 2018 год [Электронный ресурс] : [утв. приказом Минсельхоза Рос. Федерации от 10.01.2019 № 4]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

68. Рекомендация Р-83/2017-ОК Сельхоз "Плодовые многолетние насаждения, полезащитные лесные полосы, коренное улучшение земель" // Бухгалтерский методологический центр: официальный сайт. 2017. - Режим доступа: <http://www.bmcenter.ru>.

69. Об учете многолетних насаждений, не достигших эксплуатационного возраста [Электронный ресурс] : письмо Минфина РФ от 20.07.2006 № 07-05-08/279. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

70. О техническом регламенте Таможенного союза "О безопасности молока и молочной продукции" (вместе с "ТР ТС 033/2013. Технический регламент Таможенного союза. О безопасности молока и молочной продукции") [Электронный ресурс] : Решение Совета евразийской экономической комиссии от 09.10.2013 № 67 : [ред. от 15.07.2018]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

71. Кулагина, Н.А. Интегральная оценка уровня инновационной безопасности хозяйствующих субъектов АПК [Текст] / Н.А. Кулагина // Аграрная наука. - 2012. - № 6. - С. 2 -4.

72. Светлаков, А.Г. Современное состояние и оценка экономической безопасности организаций АПК [Текст] / А.Г Светлаков, С.В Васев // Экономика региона. - 2011. - № 1. - С. 256-260, 258-259.

73. <https://docviewer.yandex.ru>.

74. <https://gks.ru>.

## ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

### Специализированные формы отчетности о финансово-экономическом состоянии товаропроизводителей агропромышленного комплекса [67]

№ формы	Название и содержание формы
Форма № 5-АПК	<p><i>Отчет о численности и заработной плате работников сельскохозяйственной организации за ____ год</i></p> <p>Содержит информацию о численности работников: всего, в разрезе профессий и специальностей, по отраслям производства; дает информацию об отработанном времени и фонде оплаты труда, о начислениях заработной платы по отраслям и видам работ</p>
Форма № 6-АПК (годовая)	<p><i>Отчет об отраслевых показателях деятельности организаций агропромышленного комплекса за ____ год</i></p> <p>Содержит информацию, расшифровывающую данные бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах, о налогах и инвестициях сельскохозяйственного предприятия</p>
Форма № 8-АПК	<p><i>Отчет о затратах на основное производство за ____ год</i></p> <p>Содержит данные о производственных затратах в растениеводстве и животноводстве за два смежных календарных года по экономическим элементам расходов:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- материальные затраты (семена и посадочные материалы, корма для животных, в том числе собственного производства, и др.);</li> <li>- затраты на оплату труда;</li> <li>- отчисления на социальные нужды;</li> <li>- амортизация основных средств и нематериальных активов;</li> <li>- прочие затраты.</li> </ul> <p>Такая информация позволяет судить об объеме и структуре расходов в динамике в целом за календарный год, в том числе в растениеводстве и животноводстве</p>
Форма № 9-АПК	<p><i>Отчет о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции растениеводства за ____ год</i></p> <p>Содержит существенную информацию о производстве и продаже продукции по видам биологических активов (сельскохозяйственных культур) и их продукции. Здесь отражаются данные о посевных и уборочных площадях, затратах по культурам (структура затрат), а также о сборе (выходе) продукции, урожайности культур и себестоимости готовой продукции.</p> <p>В отдельных таблицах приводится информация о землепользовании, затратах под урожай будущего года по видам работ (незавершенное производство), площадях садов и других многолетних насаждений, валовом сборе урожая, урожайности и себестоимости продукции садоводства</p>

№ формы	Название и содержание формы
	В таблице землепользования приводятся общая земельная площадь, в том числе по видам сельскохозяйственных угодий, с расшифровкой на используемую, переданную в пользование и неиспользуемую. В разделе о продаже продукции приводится информация о продаже более 30 видов продукции растениеводства (ее количестве, коммерческой себестоимости и выручке), что позволяет определить рентабельность каждого вида проданной продукции
Форма № 10-АПК	<i>Отчет о средствах целевого финансирования за ____ год</i> Содержит сводную информацию о полученных СХП средствах государственной поддержки (субсидиях), в том числе: в области растениеводства (по видам культур), животноводства ( в разрезе поголовья видов скота), на поддержку краткосрочного кредитования, на поддержку малых форм хозяйствования и инвестиционную деятельность. Также предоставляется информация о государственной поддержке, полученной в рамках федеральных целевых программ
Форма № 11-АПК	<i>Отчет о производственных мощностях (объектах агропромышленного комплекса) за _____ год</i> Содержит информацию о наличии у СХП производственных мощностей (хранилищах, тепличных, селекционных и животноводческих комплексах) и об изменении балансовой стоимости указанных объектов
Форма № 12-АПК	<i>Отчет о затратах на выполнение работ и оказание услуг (на сторону) за ____ год</i> В данной форме предоставляется информация о выполненных работах и услугах в разрезе отраслей и видов работ (услуг), а также данные о затратах, себестоимости и выручке по работам (услугам)
Форма № 13-АПК	<i>Отчет о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции животноводства за ____ год</i> Данный отчет предоставляет данные о результатах деятельности отрасли животноводства; информация о производственных затратах, себестоимости и реализации раскрывается по видам, группам животных и животноводческой продукции. В отдельной таблице этой формы приводится информация о наличии и движении животных на выращивании и откорме за отчетный период с указанием количества голов животных, их живой массы и стоимости по направлениям поступления и выбытия

№ формы	Название и содержание формы
Форма № 14-АПК	<p><i>Отчет о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции первичной и промышленной переработки, произведенной из сельскохозяйственного сырья за ____ год</i></p> <p>Данный отчет отражает приобретение и использование сельскохозяйственной продукции (сырья) для первичной и промышленной переработки; объем и себестоимость производства продукции первичной и промышленной переработки сельскохозяйственного сырья за год; объемы реализации продукции первичной и промышленной переработки сельскохозяйственного сырья</p>
Форма № 15-АПК	<p><i>Отчет о наличии животных за ____ год</i></p> <p>В данном отчете СХП предоставляют информацию о наличии взрослых животных и молодняка на выращивании и откорме по биологическим видам и группам и их фактической балансовой стоимости</p>
Форма № 16-АПК	<p><i>Баланс продукции за ____ год</i></p> <p>В данном отчете по основным видам сельхозпродукции (более 30 наименований) приводятся данные о наличии на начало и конец отчетного года, поступлении и выбытии по основным каналам движения. Эти сведения позволяют судить об обеспеченности экономического субъекта семенами для будущих посевов, кормами для животных (до пастбищного периода), а также о возможных будущих доходах от продажи продукции до следующего сбора урожая сельскохозяйственных культур</p>
Форма № 17-АПК	<p><i>Отчет о сельскохозяйственной технике и энергетике за ____ год</i></p> <p>Данный отчет содержит информацию об уровне технического обеспечения СХП: наличии единиц машинно-тракторного парка и специальной техники по видам. Также предоставляются данные об энергетических мощностях, выработке и отпуске электроэнергии. Однако для определения уровня изношенности техники и оборудования животноводческих ферм было бы целесообразно по каждому их виду показать сумму начисленной амортизации (износа)</p>
Форма № 1-СПРК	<p><i>Информация о результатах деятельности сельскохозяйственных потребительских кредитных кооперативов за ____ год</i></p> <p>Предоставляется информация о членах кооператива, размере паевого фонда, доходах и расходах кооператива; информация о деятельности (в разрезе сбытового, снабженческого, перерабатывающего, обслуживающего направлений)</p>

<b>№ формы</b>	<b>Название и содержание формы</b>
Форма № 1-КФК	<i>Информация о производственной деятельности глав крестьянских (фермерских) хозяйств - индивидуальных предпринимателей за ____ год</i> Данная форма предоставляет следующие сведения о КФХ: о доходах и расходах, о непогашенной задолженности на конец года, о полученных кредитах и займах, о налогах, сборах и иных обязательных платежах, о производстве и реализации продукции растениеводства и животноводства, сведения о наличии сельскохозяйственной техники, земельных угодий, животных, переработке сельскохозяйственной продукции
Форма № 1-ИП	<i>Информация о производственной деятельности индивидуальных предпринимателей за __ год</i> Данная форма предоставляет следующие сведения о деятельности ИП: о доходах и расходах, о непогашенной задолженности на конец года, о полученных кредитах и займах, о налогах, сборах и иных обязательных платежах, о производстве и реализации продукции растениеводства и животноводства, сведения о наличии сельскохозяйственной техники, земельных угодий, животных, переработке сельскохозяйственной продукции

**Формы статистической отчетности экономических субъектов АПК**

<b>Форма статистической отчетности</b>	<b>Регламентирующий документ</b>
Сведения о производстве и отгрузке сельскохозяйственной продукции (форма № П-1 (СХ))	Приказ Росстата от 01.08.2018 № 473
Сведения о внесении удобрений и проведении работ по химической мелиорации земель (форма № 9-СХ)	Приказ Росстата от 24.08.2017 № 545
Сведения о движении зерна и продуктов его переработки (форма № 1-СХ (баланс) - срочная)	Приказ Росстата от 04.08.2016 № 387
Сведения о переработке и наличии зерна (приложение к форме № 1-СХ (баланс))	Приказ Росстата от 28.07.2015 № 344
Сведения об итогах сева под урожай (форма № 4-СХ)	Приказ Росстата от 01.08.2018 № 473
Сведения о переработке картофеля, овощей и плодово-ягодной продукции (форма № 5-СБ)	Приказ Росстата от 24.08.2017 № 545
Сведения о состоянии животноводства (форма № 24-СХ)	Приказ Росстата от 01.08.2018 № 473
Сведения о сборе урожая сельскохозяйственных культур (форма № 29-СХ)	Приказ Росстата от 04.08.2016 № 387

<b>Форма статистической отчетности</b>	<b>Регламентирующий документ</b>
Сведения о наличии тракторов, сельскохозяйственных машин и энергетических мощностей (форма № 10-МЕХ (краткая))	Приказ Росстата от 24.08.2017 № 545
Сведения о реализации сельскохозяйственной продукции (форма № 21-СХ)	Приказ Росстата от 24.08.2017 № 545
Сведения о вывозе сельскохозяйственной продукции (приложение к форме № 21-СХ)	Приказ Росстата от 24.08.2017 № 545
Отчет о наличии сельскохозяйственной техники, использующей газовое моторное топливо (форма № 1-МЕХ (ГМТ))	Приказ Росстата от 11.01.2017 № 8
Сведения о количестве единиц хранения генетических ресурсов растений и животных для производства продовольствия и ведения сельского хозяйства (форма № 1-ГЕНРЕСУРСЫ)	Приказ Росстата от 04.05.2018 № 284
Сведения о заготовке кормов (форма № 10-А-СХ)	Приказ Росстата от 23.08.2013 № 339
Сведения об итогах сева под урожай (форма № 1-фермер)	Приказ Росстата от 01.08.2018 № 473
Сведения о сборе урожая сельскохозяйственных культур (форма № 2-фермер)	Приказ Росстата от 24.08.2017 № 545
Сведения о производстве продукции животноводства и поголовье скота (форма № 3-фермер)	Приказ Росстата от 24.08.2017 № 545
Сведения о производстве сельскохозяйственной продукции в личных подсобных и других индивидуальных хозяйствах граждан (форма № 2)	Приказ Росстата от 01.08.2018 № 473
Сведения о деятельности сельскохозяйственных потребительских кооперативов (за исключением перерабатывающих, снабженческо-сбытовых и кредитных) (форма № 4-кооператив)	Приказ Росстата от 01.08.2018 № 473

*Учебное издание*

**Андреева Светлана Владимировна**

**ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ  
ПРЕДПРИЯТИЙ АПК**

*Учебное пособие*

Руководитель издательской группы О.В. Егорова  
Редактор Т.В. Федулова  
Корректор Л.И. Трофимова  
Компьютерная верстка - М.А. Куприянова

Подписано к изданию 03.12.2019. Печ. л. 7,31.  
Самарский государственный экономический университет.  
443090, Самара, ул. Советской Армии, 141.