

«Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и калькулированию себестоимости продукции прудового рыбоводства»

I. Общие положения

1. Настоящие Методические рекомендации определяют порядок организации бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции прудового рыбоводства, конкретизируют соответствующие положения федеральных и отраслевых нормативных актов по бухгалтерскому учету прудового рыбоводства в сельскохозяйственных организациях, в частности в соответствии со следующими нормативными документами:

- Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденным приказом Минсельхоза РФ от 6.06.2003 №792;
- Методическими рекомендациями по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций, утвержденным приказом Минсельхоза РФ от 13.06.2001 №654;
- Методическими рекомендациями по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций утв. приказом Минсельхоза РФ от 29.01.2002 №88;
- Методическими рекомендациями по применению журнально-ордерной формы бухгалтерского учета в агропромышленных организациях утвержденным приказом Минсельхоза РФ от 12.03.2003 №385.

2. Настоящие методические рекомендации предназначены для применения в сельскохозяйственных организациях всех организационных форм за исключением крестьянских (фермерских) хозяйств и иных субъектов малого предпринимательства в сельском хозяйстве, занимающихся разведением и выращиванием рыбы.

3.В зависимости от организации деятельности в области аквакультуры видами рыбоводства являются: рыбоводство в целях воспроизводства водных биоресурсов; товарное и промысловое рыбоводство; сельскохозяйственное рыбоводство; прудовое рыбоводство; индустриальное рыбоводство; рекреационное рыбоводство. В свою очередь прудовое рыбоводство – это предпринимательская деятельность по содержанию и разведению, в том числе выращиванию водных животных в прудах (обвалованных и русловых), обводненных карьерах и рисовых чеках. Для осуществления прудового рыбоводства создаются в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности, продукции услуг (ОК 004-93, утв. постановлением Госстандарта РФ от 6.08.1993 №17) рыбоводные хозяйства:

хозяйство рыбоводное полносистемное прудовое – занимается полным технологическим циклом выращивания товарной рыбы (от икры до товарной рыбы). К ним также относятся племенные хозяйства занимающиеся воспроизводством и выращиванием племенного молодняка и производителей;

рыбопитомник прудовой – занимается выращиванием рыбопосадочного материала: личинок, мальков, сеголетков, годовиков, а при трехлетнем обороте и двухлетков карпа для реализации его другим хозяйствам;

хозяйство рыбоводное нагульное – работает по неполному технологическому циклу выращивания товарной рыбы с использованием рыбопосадочного материала других хозяйств (*неполносистемное*).

Прудовое рыбоводство осуществляется с использованием одомашненных форм и пород рыб (сельскохозяйственное рыбоводство), а также водных биоресурсов объектов аквакультуры для целей воспроизводства. К объектам аквакультуры относятся водные животные и растения, которые являются объектами содержания и разведения, в том числе выращивания в полувольных или искусственно созданных условиях обитания.

В зависимости от биологических особенностей культивируемых рыб, связанных с их отношением к условиям внешней среды, например, таких как температура, прудовые хозяйства делят на два типа: тепловодные и холодноводные.

Тепловодные рыбоводные хозяйства могут разводить карпа, толстолобика, амура, тиляпию и другие виды рыб. В холодноводных прудовых хозяйствах разводят форель, лосось, ряпушку, чира.

Выращивание рыбы от икринки до товарной продукции составляет технологический оборот организации, который по продолжительности может быть одно-, двух- или трехлетним.

4.Раздельное отражение затрат по разведению и выращиванию рыбы в рыбоводных хозяйствах в зависимости от стадий технологического цикла:

- а) разведение (выращивание) рыбопосадочного материала: выращивание и содержание ремонтно-маточного стада; сбор, оплодотворение и инкубация икры; выращивание мальков в мальковых или нерестовых прудах; выращивание сеголеток; зимнее содержание рыбопосадочного материала;
- б) выращивание товарной рыбы в зависимости от принятого в хозяйстве технологического оборота.

Организация сводного учета затрат на производство продукции рыбоводства и контроля за движением материальных ресурсов осуществляются в зависимости от технологического цикла хозяйства, структуры управления производством, обусловленная организационно-технологическими особенностями отрасли и потребностями ее управления.

5.Рыбоводство относится к специализированным отраслям животноводства и ведется в хозяйствах, где для этого имеются соответствующие условия. При этом для прудового рыбоводства решающим условием является наличие системы искусственных водоемов (прудов, карьеров) как основы технологического цикла при разведении и выращивании рыбы.

Исходя из принятой технологической схемы, полносистемные рыбоводные организации могут иметь следующие пруды для выращивания продукции:

маточные - для летнего и зимнего содержания производителей;

нерестовые - для размножения рыбы на этапе: нерест, развитие икры и содержание личинок;

мальковые - для подращивания личинок мальков, пересаживаемых из нерестовых прудов или поступающие из инкубационного цеха;

выростные - для выращивания сеголеток;

нагульные - для выращивания товарной рыбы;

летнеремонтные - для летнего выращивания ремонтно-маточного стада для пополнения стада производителей;

зимовальные - для зимнего содержания рыб;

зимнеремонтные - для зимнего содержания ремонтного поголовья;

карантинно-изоляционные - для профилактического содержания завозимых из других хозяйств ремонтного молодняка и производителей, а также для изоляции заболевшей рыбы.

Прудовые хозяйства также могут включать пруды другого назначения, например, водоснабжающие (головные, согревательные, пруды-отстойники).

При неполносистемном способе ведения рыбоводства хозяйство, как правило, имеются только нагульные пруды.

6.Вышеотмеченные отраслевые особенности, а так же конкретные условия хозяйствования определяют специфику организации производственного учета в прудовом рыбоводстве, в связи с чем, исходя из настоящих Методических рекомендаций, в каждой организации в рамках ее учетной политики определяется порядок ведения первичного, аналитического и синтетического учета.

7.Бухгалтерский учет затрат и калькулирование себестоимости продукции прудового рыбоводства ведется в общеустановленном порядке в соответствии с Методическими рекомендациями Минсельхоза РФ для

сельскохозяйственных организаций и с учетом специфических особенностей связанных с принятой технологией организации прудового рыбоводства. При этом следует иметь в виду, что в разделе "Продукция животноводства" (подраздел "Продукция рыбоводства") Общероссийского классификатора продукции ОК 005-93, утвержденного постановлением Госстандарта РФ от 30.12.1993 №301 коды 98 8000 - 98 8132 к продукции прудового рыбоводства относятся:

- 1) производители рыбы (самцы, самки);
- 2) рыба товарная и молодь (товарная, молодь ремонтная, годовики, сеголетки, мальки, молодь);
- 3) личинки и икра.

Различный состав производственных затрат и неодинаковые способы их потребления обуславливают необходимость их различного документального оформления и последующей систематизацией соответствующих данных в системе бухгалтерского учета.

8.В Методических рекомендациях рассмотрены следующие аспекты учета затрат и калькулирования себестоимости продукции прудового рыбоводства:

- организация первичного учета в прудовом рыбоводстве;
- особенности первичного учета в зависимости от технологического цикла производства в прудовом рыбоводстве;
- учет продукции прудового рыбоводства;
- калькулирование себестоимости продукции рыбоводства.

II. Организация первичного учета в прудовом рыбоводстве

А. Общий порядок ведения первичного учета в прудовом рыбоводстве

9.Организация первичного учета поголовья рыб должна быть увязана с принятой системой аналитического учета животных, что определяется степенью специализации рыбоводческой организации. При этом рекомендуется следующая классификация рыб по возрастным группам:

- а) взрослые особи: производители;

двух-, трех-, четырех-, пяти-, шестилетки;

двух-, трех-, четырех-, пятигодовики;

б) годовики;

в) сеголетки;

г) молодь (мальки);

д) личинки.

10. В соответствии с вышеуказанными половозрастными группами рыб и их движением оформляются необходимые первичные документы, основные из которых приводятся ниже.

11. Акт о результатах получения потомств (Приложение 1) разрабатывается в рамках учетной политики и применяется в рыбоводческих организациях для оформления результатов получения потомств.

Акт предназначен для обобщения данных, отражающих наличие и движение производителей и полученных личинок.

Акт составляется комиссией, назначенной приказом на период получения потомства, в двух экземплярах: для бухгалтерии и главного рыбовода. В акте указывается вид, породная принадлежность, чешуйчатый покров, возраст и пол рыбы, используемой для получения икры (личинок), даты получения икры, количество используемых производителей, их средняя масса, количество самок, отдавших икру, количество погибших производителей, общее количество полученной икры, общее количество полученной личинок, рабочая плодовитость самок. Также в акте указывается количество личинок посаженных на выращивание (подращивание), количество реализованных и отход личинок за отчетный период.

Акт подписывается комиссией в составе главного рыбовода, бригадира, бухгалтера и работников рыбоводческой организации, утверждается руководителем.

На следующий день после составления Акт представляется в бухгалтерию для проверки и записи в бухгалтерские регистры по учету движения производителей и полученных личинок.

Экземпляр акта в конце месяца также поступает в бухгалтерию.

Данные указанных актов помимо своего основного назначения – для учета производителей и полученных личинок – используются в бухгалтерии также для начисления оплаты труда работникам рыбоводческого хозяйства.

12. Акт о результатах подращивания личинок в сезон (Приложение 2) составляется главным рыбоводом рыбоводческой организации в двух экземплярах в сроки, установленные графиком документооборота и согласно принятой учетной политике рыбоводческой организации. Первый экземпляр представляется в бухгалтерию, второй – хранится у главного рыбовода.

Акт предназначен для обобщения данных, отражающих наличие и движение полученных личинок. В акте указываются вид, породная принадлежность личинок, количество посаженных на подращивание, количество полученной в результате подращивания молоди, распределения молоди (количество посаженной в пруды и количество реализованной). Акт подписывается главным рыбоводом, бригадиром, работником бухгалтерии и работниками рыбоводческой организации, утверждается руководителем.

Затем акт представляется в бухгалтерию для проверки и записи в бухгалтерские регистры по учету движения полученных личинок.

13. Акт о зарыблении пруда (Приложение 3) и **акт о зарыблении зимовальных прудов** (Приложение 4) применяются в рыбоводческих организациях и составляются при зарыблении прудов в двух экземплярах, один из которых остается у материально ответственного лица, а другой передается в бухгалтерию. Акты составляются комиссией, назначенной приказом руководителя на период проведения зарыбления, и затем утверждаются руководителем. В состав комиссии входят следующие специалисты: бригадир (рыбовод), работник бухгалтерии, главный рыбовод, работниками рыбоводческой организации. Акты сдаются в бухгалтерию.

14. Акт на перевод рыб (Приложение 5)

Акт применяется для учета хозяйственных операций по переводу рыбы из одной возрастной категории в другую возрастную категорию.

Акт составляется главным рыбоводом непосредственно в день перевода рыб из одной группы в другую. Его подписывает лицо, принявшее рыбу на ответственное хранение, и лицо, передающее рыбу.

В документе указывается: из какой в какую группы переводятся рыбы, их инвентарный номер, количество, балансовая стоимость, за кем закрепляются принятые рыбы и подписи работников, их принявшие.

В конце месяца акты сдаются в бухгалтерию и используются для отражения рыб в регистрах бухгалтерского учета для начисления заработной платы работникам, в чью группу они были переданы.

Отчет предназначен для обобщения данных, отражающих наличие и движение рыб производителей, ремонтного стада и рыб на выращивании по организации за период, установленный в соответствии с графиком документооборота, согласно принятой учетной политике рыбохозяйственной организации.

15. Акт гибели рыбы (Приложение 6) составляется на каждый случай облова, гибели (утраты) рыбы, рыбопосадочного материала и продуктов размножения, погибшего количества отдельно по каждому ее виду в штуках и по весу в разрезе технологической группы выращивания. Объем погибшей рыбы, рыбопосадочного материала и продуктов размножения определяется путем умножения количества погибшей рыбы, рыбопосадочного материала и продуктов размножения на имеющийся в учетных документах средний ее вес. Акты гибели рыб составляются комиссией, в которую входят: бригадир (рыбовод), главный рыбовод, ихтиолог, ветврач (веттехник) и работник, ответственный за содержание данной популяции.

Акт составляется в двух экземплярах, из которого один передается в бухгалтерию рыбхоза, другой – представителю ветслужбы. Акт подписывается комиссией и утверждается руководителем организации.

В акте указываются показатели температуры воды, прозрачность, содержание кислорода, окисляемость, соленость, глубина прудов, плотность

посадки, результаты ихтиопатологических исследований. Показатели гидрохимического режима прудов проводятся на день гибели рыбы.

Акт составляется в день выбытия (гибели) и немедленно передается на рассмотрение руководителю организации. В акте должны быть подробно указаны причины и обстоятельства выбытия икры и рыбы, а также о возможности их дальнейшего использования. При выбытии животных вследствие гибели в акте указываются причины и диагноз. В случае гибели рыб по вине отдельных работников стоимость этих рыб записывается на счет виновного работника с дооценкой до рыночной цены и взыскивается с него в установленном порядке.

Отходы икры, личинок, мальков учитываются поштучно, если величина его незначительна, или объемно-весовым методом. При массовой гибели личинок и молоди определяется отход на 1 кв. м и делается пересчет на всю площадь, где наблюдается гибель. Результаты подсчета оформляются отдельным актом.

Продукция облова (гибели) рыб сдается на склад организации по накладной, которая с подписью кладовщика, принявшего продукцию, прилагается к акту гибели рыб.

После утверждения руководителем организации акт используется для учета поголовья рыб представляется в бухгалтерию для записи по счетам.

Б. Первичная документация по учету производственных затрат в рыбоводстве.

16. Важнейшим требованием, предъявляемым к первичному учету затрат в рыбоводстве, является полное отражение хозяйственных операций в системе первичной документации.

Правильная и четкая постановка учета затрат в отрасли – это важное условие эффективного ведения производства. Такой учет помогает соизмерять результаты производства с затратами, что крайне необходимо в рыночных условиях хозяйствования для контроля за ходом выполнения

производственной программы. Бригадир (рыбовод), зооинженер, ветврач должны уделять большое внимание правильному оформлению документов и других средств и предметов труда, полному оприходованию продукции. Хорошо налаженный производственный учет затрат позволяет в любое время произвести анализ выполнения плановых (нормативных) показателей производственной деятельности в отраслевом разрезе. Ниже приводится порядок документального оформления отдельных видов производственных затрат в рыбоводстве.

17. Внутреннее перемещение кормов оформляется специализированной Накладной внутрихозяйственного назначения (форма разрабатывается самостоятельно) и типовой **Лимитно-заборной картой на корма для рыб** (Приложение 7). Данная группа документов имеет большое значение для контроля как за поступлением кормов и продукции, так и перемещением кормов на всех этапах производства.

Накладная внутрихозяйственного назначения или применимая для этих же целей типовая **Накладная-требование на отпуск (внутреннее перемещение) материалов (ф. № М-11)** в основном предназначены для разовых операций на отпуск (перемещение) материально-производственных запасов внутри организации. Они являются документами, одновременно разрешающими отпуск ценностей и удостоверяющими фактическое исполнение операции.

Лимитно-заборная карта на корма для рыб в отличие от Накладной применяется для многократного (в течение месяца) отпуска кормов для списания с подотчета материально ответственного лица и отнесения расходов на затраты по выращиванию рыбы.

Лимитно-заборная карта на корма для рыб составляется начальником участка (бригадиром, рыбоводом), в ведении которого находятся пруды. Оформляется в одном экземпляре на каждый пруд в отдельности. Лимитно-заборная карта имеет преимущество перед другими документами, поскольку

на ее основании можно осуществлять оперативный контроль за нормами отпуска кормов.

По истечению месяца материально ответственное лицо оформленную в соответствии с требованиями лимитно-заборную карту представляет в бухгалтерию организацию.

Корма, поступившие на пруды, списывают на производство на основании **Ведомости учета расхода кормов (ф. № СП-20)**. Данная ведомость составляется с учетом поголовья рыб и норм кормления по рациону.

Фактический расход кормов по ведомости учета расхода кормов выверяется в конце месяца, на основании данных о наличии кормов на прудах на начало месяца и данных об остатках комбикормов на складах на конец месяца.

Данные о расходе кормов по видам бухгалтер в установленном порядке записывает в **Журнал учета расхода кормов (ф. № 303-АПК)**.

18.Для учета расхода средств защиты рыбы (биопрепаратов, медикаментов и дезинфицирующих средств) при журнально-ордерной форме используются суммовой способ, при котором в бухгалтерии учет ведется только в стоимостном выражении, а в местах хранения – в количественном и количественно-суммовом выражении. При компьютерной форме учета средства защиты животных отражаются обычно в количественно-суммовом выражении.

В рыбоводстве ветпрепараты используются в технологических процессах:

- а) воспроизводство и нерестование – икра, молоки, гипофиз и т.д.;
- б) ветеринарно-профилактические цели – вакцины и другие биопрепараты и т. д.;
- в) обследование для определения эпизоотического состояния прудов, а также для выяснения ветеринарно-санитарного качества рыбных запасов.

Профилактические и лечебные обработки рыб проводятся в соответствии с действующими ветеринарными инструкциями и указаниями.

Списание биопрепаратов и медикаментов должно производиться по актам, составленным на основании записей, и регистрации по **Амбулаторному журналу**. Акты подписываются главным ветврачом и утверждаются руководителем организации.

Ежемесячно главный ветврач или ветврач на основании первичных документов (актов, рецептов) составляется **Отчет о движении биопрепаратов и медикаментов** в суммовом выражении и представляет его в бухгалтерию организации. Отпуск и списание дезинфицирующих средств производится по накладным внутрихозяйственного назначения и **Лимитно-заборным картам по биопрепаратам и медикаментам**.

19.Топливо списывается в затраты рыбоводства на основании, как правило, накладных (внутрихозяйственного назначения) и **Отчета о расходе топлива** (форма разрабатывается самостоятельно), составляемого в подразделениях.

20.Лимитно-заборная карта на минеральные удобрения, известь (форма разрабатывается самостоятельно), составляется начальником участка (бригадиром - рыбоводом), в ведении которого находятся пруды. Оформляется в одном экземпляре на каждый пруд в отдельности. Составляется с указанием в графах следующих показателей: гидрохимический показатель воды до внесения удобрений, объем внесенных удобрений, потребность (тонн), количество использованных удобрений, указывается перерасход или экономия.

По истечении месяца материально ответственное лицо лимитно-заборную карту представляет в бухгалтерию организации.

21.Списание производственного инвентаря, спецодежды и спецобуви оформляется **Ведомостью учета (возврата) инвентаря и хозяйственных принадлежностей (ф. № 422-АПК)**, которая предназначена для учета отпуска инвентаря, инструментов и хозяйственных принадлежностей со

сроком полезного использования до 12 месяцев (исходя из принятой учетной политики) в пределах предварительно утвержденных норм и является оправдательным документом для их отнесения на затраты производства.

22.Оформление списания работ и услуг сторонних организаций для производственных подразделений и их включение в затраты производства можно производить по **Акту приема-сдачи выполненных работ и оказанных услуг (ф. № СХ-14)**. Документ составляется комиссией на каждый случай выполнения сторонних работ и услуг в соответствии с заключенными хозяйственными договорами. В состав комиссии включается руководитель внутрихозяйственного подразделения, другие работники, связанные с принятием этих работ и услуг. Акт проверяет главный бухгалтер (с позиций правомерности осуществления работ, услуг) и утверждает руководитель организации, после чего на основании документа проводят записи в регистры учета затрат на производство.

23.Использование трудовых ресурсов определяет результативность производственного процесса в рыбоводстве. Выражением их стоимостной оценки является оплата труда (заработная плата).

Табель учета рабочего времени (ф. № Т-13) применяется для учета времени, фактически отработанного и (или) неотработанного каждым работником сельскохозяйственной организации, для контроля за соблюдением работником установленного режима рабочего времени, для получения данных об отработанном времени, расчета оплаты труда, а также для составления статистической отчетности по труду. Составляется в одном экземпляре уполномоченным на это лицом, подписывается руководителем структурного подразделения, работником кадровой службы и передается в бухгалтерию.

Количество отработанного времени, объем выполненной работы (полученной продукции) и начисленной заработной платы (оплаты труда) отражаются в **Расчете начисления оплаты труда работникам животноводства (ф. № 413-АПК)**.

В конце месяца по итоговым данным о количестве и качестве полученной продукции (икры, личинок, привеса) каждым работником по установленным расценкам выводятся общие итоги отработанного времени и начисленной оплаты труда в целом по подразделению. Данные из документа после проверки и обработки его бухгалтером переносятся в **расчетно-платежную ведомость (ф. № Т-49)** и **Накопительную ведомость учета затрат (ф. № 301-АПК)**.

Основанием для включения в затраты рыбоводства расходов на страховые взносы являются расчеты по сотрудникам по унифицированным формам для плательщиков страховых взносов, а так же **Ведомость распределения оплаты труда, отчислений на социальные нужды, резервов и страхования (ф. № 78-АПК)**, в которой отражают суммы начисленных страховых взносов и обеспечение по объектам учета затрат.

24. Амортизационные отчисления по основным средствам относятся на затраты рыбоводства на основании **Ведомости распределения амортизации, отчислений в ремонтный фонд и других распределяемых затрат (ф. № 74-АПК)**.

25. Объем работ и услуг собственных вспомогательных производств (ремонтной мастерской, грузового автотранспорта) включается в затраты рыбоводства на основании форм сводного учета: **Журнал учета затрат в ремонтной мастерской (ф. № 302-АПК)**, **Накопительной ведомости учета затрат (ф. № 301-АПК)**, **Отчета об использованной электроэнергии (ф. № 305-АПК)**.

26. Большинство первичных учетных документов о затратах в рыбоводстве поступают в бухгалтерию вместе с отчетами руководителей производственных подразделений. Поэтому в бухгалтерии организации при проверке правильности составления первичных документов проверяется и правильность составления этих отчетов. В дальнейшем первичные документы и отчеты в бухгалтерии служат основанием для ведения аналитического и синтетического учета затрат по рыбоводству.

В. Первичная документация по учету выхода продукции рыбоводства

27.Основными видами продукции рыбоводства являются: рыбопосадочный материал и товарная рыба. Для ежедневного учета поступления и отправки рыбы на приемные пункты, применяется **Дневник отвеса** (Приложение 8) или **Дневник поступления сельскохозяйственной продукции** по форме (ф. № СП-14). Дневник ведет бригадир (рыбовод). В конце дня (смены) приемщик выводит итоги поступления рыбы за день и ее количество по классам.

28.**Акт об облове пруда** (Приложение 9) составляется в рыбоводческих организациях в двух экземплярах после полного облова (маточного, нерестового, зимовального, выростного, нагульного) прудов.

Акт составляется комиссией, назначенной приказом на период облова и утверждается руководителем. В состав комиссии включаются следующие специалисты: начальник участка, бригадир(рыбовод), работник бухгалтерии, главный рыбовод, работники рыбохозяйственной организации.

После утверждения акта руководителем один экземпляр передается в бухгалтерию, а другой хранится у главного рыбоведа.

29.**Книга (журнал) учета облова прудов** (Приложение 10) предназначена для учета выловленной рыбы. Книга ведется материально ответственными лицами, в ведении которых находится пруд, в **одном** экземпляре. Записи в книге производятся ежедневно на основании **Талонов на разовую поездку по перевозке рыбы** (Приложение 11). Книга должна быть пронумерована, прошнурована, скреплена печатью и подписана руководителем организации и главным бухгалтером.

Книга служит основанием для сводной ведомости облова прудов.

30.**Сводная ведомость облова прудов** (Приложение 12) предназначена для выявления результатов облова **всех прудов**. Ведомость составляется на основании акта. Сводная ведомость составляется в двух

экземплярах, один из которых сдается в бухгалтерию предприятия, другой хранится в делах главного рыбовода.

31. Инвентаризация ремонтно-маточного стада и производителей производится два раза в год (весной и осенью) при облове прудов на основе **Ведомости инвентаризации** (Приложение 13).

Ведомость составляется постоянно действующей комиссией, созданной в рыбохозяйственной организации, согласно принятой учетной политике организации и утверждается руководителем организации.

По соответствующим графам ведомости указываются вид, породная группа, возраст и пол рыб, количество посаженных и выловленных рыб, средняя навеска, направление использования рыб в соответствии с решением комиссии (оставленные в стаде, реализованные как племенной материал, выбракованные), расчетные показатели – количество и вес, изменение массы рыбы (прирост или потери). Так же рыб обследуют на наличие дефектов, травм и заболеваний. Обследование рыб проводят обязательно в присутствии ихтиопатолога, который устанавливает клиническое состояние рыб, исследует их на наличие паразитов и инфекционных заболеваний и дает заключение о целесообразности и рекомендуемых методах проведения профилактических и лечебных мероприятий.

Оформленная в соответствии с требованиями ведомость утверждается руководителем организации и предоставляется в бухгалтерию.

32. Отчетом о составе и движении рыб (Приложение 14) служит основанием для оприходования полученного прироста и начисления заработной платы работникам рыбоводства.

Взвешивание животных и определение прироста живой массы производится также в случаях: перевода в следующую возрастную группу, гибели, облова, продажи и других видах реализации.

Живая масса популяции рыб, находящихся на выращивании, на конец месяца определяется путем умножения средней массы одной особи на

численность популяции, имеющегося в соответствующей группе на конец месяца.

Живая масса поголовья на конец месяца определяется отдельно по каждой учетной группе выращиваемого или откармливаемого поголовья рыб.

33.Акт на сортировку рыбы (Приложение 15) применяется в рыбоводных организациях для оформления результатов ежедневной сортировки рыбы на сортировочной базе. Акт составляется комиссией, создаваемой на период облова прудов в рыбоводческих организациях, и утверждается руководителем организации. В состав комиссии входят заведующий сортировочной базой, главный рыбовод, заведующий лабораторией, работник бухгалтерии, начальник участка. Акт составляется в одном экземпляре. Акт служит основанием для записей в **Отчет о движении продукции и материалов** (Приложение 16), для последующего оформления товарной накладной (**ф. № 1-Т**), которые в установленные сроки представляются в бухгалтерию организации.

34.Книга (журнал) регистрации поступления рыбы (Приложение 18) предназначена для учета поступившей рыбы на сортировочную базу. Книга должна быть пронумерована, прошнурована, скреплена печатью и подписана руководителем организации и главным бухгалтером. В книгу записывается каждый вес поступившей рыбы с прудов. По истечении рабочего дня в книге подсчитываются итоги о количестве поступившей рыбы за день (в том числе по видам рыб) согласно талонам на разовую поездку. Данные о количестве рыбы «итого за день» по книге должны соответствовать данным акта на сортировку.

35.Для отправки в места реализации продукции применяется **Товарно-транспортная накладная (ф. № 1-Т)**. В документе предусмотрены все необходимые реквизиты, отражающие особенности этого вида продукции и ее качества: способ упаковки, количество, масса нетто, масса брутто, способ определения массы, класс груза, данные лабораторного анализа.

На обороте документа приводится спецификация, где на каждый вид (класс) продукции даются подробные сведения о продукции по данным организациям (заполняется грузоотправителем).

Для учета поступления и расхода продукции, получаемого от облова, ведется в двух экземплярах **Ведомость движения готовой продукции** (форма разрабатывается и утверждается учетной политикой организации). Записи по расходу в разделе «Отправлено и сдано» производится по каждой накладной ежедневно по мере облова из прудов.

По окончании месяца (не позднее 1-го числа следующего за отчетным месяцем) первый экземпляр ведомости со всеми относящимися к ней актами на выбытие животных и птицы и накладным представляется в бухгалтерию, а второй экземпляр остается у начальника участка.

36. Для обобщения данных о движении продукции (рыба) на складе-холодильнике применяется **Отчет по складу-холодильнику (ф. № СП-30)**. Отчет составляется в двух экземплярах за каждый день и в целом за месяц на основании соответствующих первичных документов по движению рыбы на складе-холодильнике. Отчет состоит из приходной и расходной частей. В приходной части отражается поступление продукции из прудов. По каждой категории приводятся данные о количестве, общей массе. Внизу приводятся общие данные по приходной части за день и всего за отчетный период (в начале приходной части дается остаток на начало отчетного периода).

В расходной части по тем же трем категориям и реквизитам приводятся данные о расходе продукции за день: реализация, переработка, отпуск на общественное питание и т. п., и выводится общий расход за день по каждому каналу (количество голов и масса). Внизу расходной части приводятся общие данные о расходе за день по каждой категории и общий расход за отчетный период. На основе всех этих данных выводятся остатки на конец дня и отчетного периода. Отчет подписывается заведующим складом-холодильником и вместе с приложением к нему документами представляется

в бухгалтерию организации. Второй экземпляр отчета остается в делах склада-холодильника.

37.Рыбные хозяйства могут предоставлять право отлова прудовой рыбы в населению самовыловом (любительское рыболовство).

В таких случаях для учета мероприятий по самовылову используется **Дневник самовылова** (Приложение 17), где отражаются номера путевок, время, количество участников самовылова (рыбаков). Дневник самовылова подписывается главным рыбоводом (рыбоводом), старшим охранником, контролером и бухгалтером.

38.Наряду с общим учетом среди производителей и ремонта старших возрастов (трехгодовики и старше) весной проводят бонитировку для выявления и регулирования племенных качеств рыб. Такая бонитировка включает: внешний осмотр рыб; индивидуальное взвешивание и измерения рыб; статическую обработку полученных данных и их анализ.

Внешний осмотр рыб составляет основу качественной оценки племенного материала. Рыб внимательно осматривают, визуально определяют размерную категорию (крупные, средние и мелкие), характер телосложения, степень выраженности половых признаков. Обращают внимание на наличие различных травм, дефектов.

Данные индивидуального учета, включая рассчитанные индексы, заносят в **Журнал бонитировки** (Приложение 18). В журнале обязательно отмечают дату проведения бонитировки.

Материалы индивидуального учета массы тела рыбы, расчетных экстерьерных показателей подвергают статистической обработке, в результате которой определяют по каждому признаку среднее значение с ошибкой и коэффициентом вариации полученные результаты вводятся в таблицу **Отчета о результатах бонитировки стада производителей и ремонта** (Приложение 19).

III. Синтетический и аналитический учет затрат и выхода продукции в прудовом рыбоводстве

39.Правильно построенный учет затрат и выхода продукции позволит эффективно управлять рыболовным прудовым хозяйством.

Организация синтетического и аналитического учета в прудовых рыбоводческих хозяйствах производится в соответствии с действующими нормативными актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета затрат и выхода продукции, с учетом следующих отраслевых особенностей.

А. Объекты аналитического учета затрат и выхода продукции рыбоводства

40.Затраты, связанные с производством продукции рыбоводства, учитывают в разрезе каждого пруда в отдельности по следующим аналитическим счетам, открываемым к субсчету 2 «Животноводство» синтетического счета 20 «Основное производство» с учетом особенностей технологического процесса ее выращивания:

- содержание рыб-производителей;
- выращивание и содержание ремонтно-маточного стада рыб;
- разведение личинок (мальков);
- выращивание сеголеток;
- содержание сеголеток (годовиков) в зимовальных прудах;
- выращивание двухлеток;
- выращивание товарной рыбы;
- содержание товарной рыбы в зимовальных прудах.

41. Аналитический счет «Содержание рыб-производителей» учитывает затраты по содержанию рыб-производителей в маточных прудах:

- стоимость израсходованных кормов, удобрений, вносимых в маточные пруды;
- оплату труда работников по уходу за производителями;
- амортизацию и ремонт маточных прудов;
- другие расходы, связанные с их содержанием.

В конце отчетного периода (года) затраты по содержанию маточных и нерестовых прудов, а также рыб-производителей относят на аналитический счет «Разведение личинок (мальков)». В учете отражают по дебету аналитического счета «Разведение личинок (мальков)» и кредиту аналитического счета «Содержание рыб-производителей».

После облова прудов и проведения осенней инвентаризации рыб-производителей затраты по содержанию рыб и маточных прудов от облова и до конца года являются незавершенным производством, которые включаются в себестоимость личинок в следующем отчетном периоде.

Затраты по содержанию рыб-производителей и маточных прудов после облова и до конца года отражают нарастающим итогом за месяц и с начала года по отдельным графам в Лицевом счете (производственном отчете) ф. № 83-АПК.

42. На аналитическом счете «**Выращивание и содержание ремонтно-маточного стада рыб**» ведут учет затрат на содержание рыб ремонтно-маточного стада и прудов, в которых они содержатся. В конце сезона проводят инвентаризацию рыб ремонтно-маточного стада, по результатам которой принимается решение об их дальнейшем использовании:

- перевод в производители;
- реализация другим организациям;
- оставление в стаде для дальнейшего подращивания.

Учет поступления и выбытия рыб ремонтно-маточного стада осуществляется на счете 11 «Животные на выращивании и откорме» (субсчет «Ремонтно-маточное стадо»).

Затраты по выращиванию рыб ремонтно-маточного стада после облова прудов и до конца отчетного периода учитывают отдельно как незавершенное производство в Лицевом счете (производственном отчете) ф. № 83-АПК.

43. Аналитический счет «**Разведение личинок (мальков)**» учитывает расходы:

- по содержанию:
 - инкубационных цехов,
 - нерестовых прудов,
 - маточных прудов,
 - подростковых мальковых прудов;
- по содержанию и обслуживанию
 - рыб-производителей,
 - ремонтно-маточного стада;
- по подращиванию личинок (мальков) в лотках и мальковых прудах;
- затраты, связанные с получением личинок рыб;
- затраты по заготовке и приобретению гипофизов;
- стоимость покупных личинок.

После облова нерестовых (мальковых) прудов определяются результаты выращивания личинок (мальков), их вес и количество, которые отражаются в Акте об облове нерестовых прудов, форма которого утверждается учетной политикой организации (Приложение 9). Акт об облове нерестовых прудов является основанием для составления Сводной ведомости облова прудов (Приложение 10).

Кроме того, составляется Акт о результатах получения потомств (Приложение 1), в котором отражаются данные о наличии и движении рыб-производителей и полученных личинок, а также их распределение по направлениям использования: посажено в пруды для выращивания или подращивания, реализовано, отход (потери).

На основании Сводной ведомости облова прудов в бухгалтерии организации делают записи на счетах бухгалтерского учета: дебет счета 43 «Готовая продукция» аналитический счет «Личинки рыб» и кредит счета 20 «Основное производство» (субсчет 2 «Животноводство»), аналитический счет «Разведение личинок (мальков)» - по плановой себестоимости их выращивания.

На сумму реализованных личинок на сторону кредитуют счет 43 «Готовая продукция» аналитический счет «Личинки рыб» и дебетуют счет 90 «Продажи», а пересаженных в выростные пруды - дебет счета 20 «Основное производство» (субсчет 2 «Животноводство»), аналитический счет «Выращивание сеголеток».

Затраты по содержанию прудов после их облова относятся к незавершенному производству и включают в себестоимость рыбоводной продукции в следующем отчетном периоде.

После того как будут учтены все затраты, связанные с получением и выращиванием личинок (мальков) и количество выращенных личинок (мальков) будет отражено в Акте о результатах получения потомств, определяют их себестоимость.

На этапе выращивания личинок (мальков) объектами калькуляции являются выращенные личинки (мальки). За калькуляционную единицу принимается 1 тысяча личинок (мальков).

Затраты по содержанию рыб-производителей и маточных прудов после их облова и до конца года относят на стоимость личинок (мальков) будущего года.

После определения фактической себестоимости личинок (мальков) разница между фактической и плановой себестоимостью списывается в дебет счетов по направлениям их использования с кредита счета 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство», аналитический счет «Разведения личинок (мальков)», на котором останется только стоимость незавершенного производства на конец отчетного периода.

44. Для учета затрат по выращиванию сеголеток и содержанию выростных прудов первого порядка предназначен аналитический счет **«Выращивание сеголеток»**, открываемый к счету 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство». На этом аналитическом счете учитывают все расходы по выращиванию сеголеток в разрезе калькуляционных статей, а также по содержанию прудов с начала года до их облова. В затраты по

выращиванию сеголеток включается и стоимость рыбопосадочного материала по их фактической себестоимости. Фактическая себестоимость мальков, пересаженных в выростные пруды первого порядка, определяется на основании данных о затратах на получение личинок (мальков), учитываемых на аналитическом счете «Разведение личинок». Стоимость рыбопосадочного материала (мальков) включается в затраты на выращивание сеголеток на основании Акта о зарыблении пруда (Приложение 3).

В конце срока выращивания сеголеток производят облов выростных прудов. Результаты облова оформляются Актом об облове пруда (Приложение 9), который составляется по окончании полного облова пруда.

Товарная накладная формы ТОРГ-12 является основанием для оприходования сеголеток по дебету счета 43 «Готовая продукция» и кредиту счета 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство», аналитический счет «Выращивание сеголеток».

Пересадка сеголеток в зимовальные пруды по плановой себестоимости отражается по дебету счета 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство», аналитический счет «Содержание сеголеток в зимовальных прудах» и кредит счета 43 «Готовая продукция». Реализация сеголеток отражается по кредиту счета 43 «Готовая продукция» и дебету счета 90 «Продажи».

После определения фактической себестоимости выращенных сеголеток плановая себестоимость корректируется до фактической по всем направлениям их использования. Калькуляционные разницы списываются с кредита счета 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство», аналитического счета «Выращивание сеголеток» в дебет счета 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство», аналитический счет «Содержание сеголеток в зимовальных прудах» - на сеголеток, пересаженных в зимовальные пруды, и дебет счета 90 «Продажи» - на реализованных сеголеток на сторону.

45. Учет затрат на содержание сеголеток (годовиков) в зимовальных прудах ведут на аналитическом счете **«Содержание сеголеток (годовиков) в зимовальных прудах»**, открываемом к счету 20 «Основное производство». На этом счете учитывают затраты по содержанию прудов с начала года до их облова, а также по содержанию сеголеток (годовиков) в зимовальных прудах. Кроме того, на этот счет списывают затраты незавершенного производства на начало года, которые состоят из расходов зимовальных прудов от их облова до конца года и фактической себестоимости сеголеток со времени их пересадки в зимовальные пруды.

Фактическая себестоимость сеголеток, пересаженных в зимовальные пруды, включается в затраты по их содержанию в зимовальных прудах на основании Акта о зарыблении зимовальных прудов (Приложение 4) и расчета их фактической себестоимости.

После зимовки годовиков пересаживают в выростные пруды второго порядка для их дальнейшего доращивания. Результаты содержания годовиков в зимовальных прудах отражаются в Акте об облове прудов, где указывают выход рыбы и отход в пределах норм и сверх норм. Оприходование годовиков производится по дебету счета 43 «Готовая продукция» субсчет «Годовики рыб» и кредиту счета 20 «Основное производство» (субсчет 2 «Животноводство»), аналитический счет «Содержание сеголеток (годовиков) в зимовальных прудах».

Выращенные годовики могут быть реализованы другим организациям, на что оформляется товарно-транспортная накладная по форме № 1-Т или же их пересаживают в выростные пруды для дальнейшего доращивания.

Реализация годовиков отражается по кредиту счета 43 «Готовая продукция» и дебету счета 90 «Продажи».

Годовиков, пересаженных в выростные пруды второго порядка, отражают по дебету счета 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство», аналитический счет «Выращивание двухлеток».

При пересадке годовиков в выростные пруды второго порядка составляется Акт о зарыблении пруда.

После определения фактической себестоимости выращенных годовиков плановая себестоимость реализованных и пересаженных в выростные пруды второго порядка годовиков доводится до фактической путем списания калькуляционных разниц между фактической и плановой себестоимостью с кредита счета 20 «Основное производство» (субсчет 2 «Животноводство»), аналитический счет «Содержание сеголеток (годовиков) в зимовальных прудах» в дебет счета 90 «Продажи» - на стоимость годовиков реализованных и счета 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство», аналитический счет «Выращивание двухлеток» - на стоимость годовиков, пересаженных в выростные пруды

46. Затраты по выращиванию двухлеток учитываются на отдельном аналитическом счете **«Выращивание двухлеток»**, открываемый к синтетическому счету 20 «Основное производство» (субсчет 2 «Животноводство»).

На этом аналитическом счете учитывают расходы по выращиванию двухлеток, содержанию прудов с начала года до момента их облова, а также затраты прошлого года по содержанию прудов от их облова и до конца года.

Затраты по содержанию прудов после их облова и до конца отчетного года являются незавершенным производством на конец отчетного года и должны быть списаны в себестоимость продукции следующего года, выращенной в этих прудах.

Осенью, после облова нагульных прудов, подводят итоги выращивания двухлеток, которые отражаются в Акте об облове пруда, на что составляются бухгалтерские записи: дебет счета 43 «Готовая продукция», аналитический счет «Двухлетки рыб» и кредит счета 20 «Основное производство» (субсчет 2 «Животноводство»), аналитического счета «Выращивание двухлеток».

На стоимость двухлеток, пересаженных в нагульные пруды, составляются бухгалтерские записи: дебет счета 20 «Основное производство»

(субсчет 2 «Животноводство»), аналитического счета «Выращивание товарной рыбы» и кредит счета 43 «Готовая продукция».

Реализация двухлеток отражается по дебету счета 90 «Продажи» с кредита счета 43 «Готовая продукция».

В конце отчетного года производят калькуляцию себестоимости выращенных двухлеток.

После калькуляции себестоимости выращенных двухлеток их плановая себестоимость доводится до фактической путем списания калькуляционных разниц между фактической и плановой себестоимостью с кредита счета 20 «Основное производство» (субсчет 2 «Животноводство»), аналитический счет «Выращивание двухлеток» в дебет счета 90 «Продажи» - на стоимость реализованных двухлеток на сторону и дебет счета 20 «Основное производство» (субсчет 2 «Животноводство»), аналитический счет «Выращивание товарной рыбы» - на стоимость двухлеток, пересаженных в нагульные пруды.

47. Затраты по выращиванию товарной рыбы учитывают на аналитическом счете «Выращивание товарной рыбы». Затраты включают:

- расходы по содержанию и выращиванию товарной рыбы;
- расходы по содержанию нагульных прудов до их облова;
- фактическую себестоимость двухлеток, пересаженных в нагульные пруды.

По окончании срока выращивания товарной рыбы производится облов нагульных прудов. Облов прудов и взвешивание рыбы при отправке в торговую сеть или в рыбоперерабатывающий цех производятся в присутствии комиссии, назначаемой руководителем организации. В состав комиссии входят специалист по рыбоводству, работники прудового хозяйства и сотрудник бухгалтерии.

По окончании полного облова каждого нагульного пруда составляется Акт об облове нагульного пруда.

Реализованная товарная рыба является для организации готовой продукцией. До составления отчетных калькуляций она оценивается по плановой себестоимости с корректировкой в конце года до фактической себестоимости.

На стоимость выращенной товарной рыбы дебетуется счет 43 «Готовая продукция» субсчет «Товарная рыба» и кредитруется счет 20 «Основное производство» (субсчет 2 «Животноводство»), аналитический счет «Выращивание товарной рыбы».

На стоимость отпущенной готовой продукции (товарной рыбы) в рыбоперерабатывающий цех составляется бухгалтерская запись: дебет счета 20 «Основное производство» (субсчет 3 «Промышленные производства») и кредит счета 43 «Готовая продукция».

Реализация готовой продукции (товарной рыбы) отражается по дебету счета 90 «Продажи» с кредита счета 43 «Готовая продукция», при пересадке рыбы в зимовальные пруды делают записи по дебету счета 20 «Основное производство» (субсчет 2 «Животноводство») аналитического счета «Содержание товарной рыбы в зимовальных прудах» с кредита счета 43 «Готовая продукция».

48. Затраты по содержанию товарной рыбы в зимовальных прудах от момента зарыбления до облова прудов учитываются на аналитическом счете «Содержание товарной рыбы в зимовальных прудах».

Количество и масса рыбы, пересаженной в зимовальные пруды, определяется на основании Акта о зарыблении зимовальных прудов.

Количество и масса выращенной товарной рыбы определяются по результатам облова нагульных прудов, что оформляется Актом об облове.

По мере облова прудов и реализации товарной рыбы затраты, учтенные на счете 20 «Основное производство» (субсчет 2 «Животноводство»), аналитический счет «Содержание товарной рыбы в зимовальных прудах», списываются с кредита этого счета в дебет счета 90 «Продажи».

На стоимость товарной рыбы, направленной в торговую сеть, оформляется товарно-транспортная накладная по форме № 1-Т

Товарная рыба оценивается по фактической себестоимости ее выращивания в прошлом отчетном периоде, а расходы, непосредственно связанные с ее содержанием в зимовальных прудах (кроме общехозяйственных и общепроизводственных расходов), списываются на увеличение стоимости реализованной товарной рыбы, т.е. в дебет счета 90 «Продажи» с кредита счета 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство», аналитический счет «Содержание товарной рыбы в зимовальных прудах» по мере ее реализации.

Б. Учет затрат на производство продукции рыбоводства

49.В соответствии с действующими нормативными актами к объектам учета затрат в рыбоводстве относятся: рыбы-производители, ремонтно-маточное стадо, личинки (мальки), сеголетки, годовики, двухлетки, товарная рыба.

Рыбы-производители и ремонтно-маточное стадо рыб принимаются к учету на отдельных субсчетах к счету 11 «Животные на выращивании и откорме». Для учета рыб-производителей может быть предназначен субсчет «Производители-рыбы», а для ремонтно-маточного стада рыб - субсчет «Ремонтно-маточное стадо рыб». Пополнение ремонтно-маточного стада рыб производится путем выращивания их в рыбоводных хозяйствах или приобретения. При переводе в ремонтно-маточное стадо рыб, достигших половозрелого возраста, делают записи по дебету счета 11 «Животные на выращивании и откорме» (субсчет «Ремонтно-маточное стадо рыб») и кредиту счета 43 «Готовая продукция», а при приобретении - по дебету счета 11 «Животные на выращивании и откорме» субсчет 11 «Ремонтно-маточное стадо рыб» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

При переводе из ремонтно-маточного стада рыб в рыб-производителей делают записи по дебету счета 11 «Животные на выращивании и откорме»

(субсчет «Производители - рыбы») и кредиту счета 11 «Животные на выращивании и откорме» (субсчет «Ремонтно-маточное стадо рыб»), при приобретении - по дебету счета 11 «Животные на выращивании и откорме» (субсчет «Производители - рыбы») и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Рыб-производителей и ремонтно-маточное стадо рыб учитывают по фактической себестоимости их выращивания или приобретения.

Организация производит дважды в год инвентаризацию ремонтно-маточного стада и рыб-производителей. Весенняя инвентаризация производится после полного облова зимовальных прудов и пересадки рыб-производителей и ремонтно-маточного стада в маточные и нерестовые пруды. Осенняя инвентаризация производится перед зимовкой, после полного облова маточных и нерестовых прудов и пересадки в зимовальные пруды. Сроки проведения инвентаризации устанавливаются в соответствии с графиком документооборота.

Реализация рыб-производителей и ремонтно-маточного стада отражается по дебету счета 90 «Реализация» с кредита счета 11 «Животные на выращивании и откорме» (субсчет «Производители - рыбы» или субсчет «Ремонтно-маточное стадо рыб») по себестоимости.

Выбраковка рыб из ремонтно-маточного стада и пересадка в нагульные пруды - по дебету счета 43 «Готовая продукция» и кредиту счета 11 «Животные на выращивании и откорме» (субсчет «Ремонтно-маточное стадо рыб») и одновременно по дебету счета 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство» аналитический счет «Выращивание товарной рыбы» и кредиту счета 43 «Готовая продукция».

На рыб-производителей, выбракованных и использованных для анализа, делают записи по дебету счета 90 «Прочие расходы и доходы» и кредиту счета 11 «Животные на выращивании и откорме» субсчет «Производители - рыбы». Потери (гибель) рыб ремонтно-маточного стада списывают в соответствии с действующим законодательством.

50.Бухгалтерский учет затрат в прудовом рыбоводстве ведется в целом по хозяйству, по местам содержания и по этапам технологического процесса.

Затраты на производство продукции рыбоводства учитывают по дебету счета 20 «Основное производство» (субсчет 2 «Животноводство»), в отдельности по каждому пруду, в разрезе следующих статей:

- материальные (сырье и материалы, корма, средства защиты животных, удобрения, нефтепродукты, топливо и энергия и т.д.);
- оплата труда;
- отчисления на социальные нужды (страховые выплаты);
- содержание основных средств;
- работы и услуги вспомогательных производств;
- потери (брак, падеж рыбы);
- прочие основные расходы;
- организация производства и управления (общепроизводственные и общехозяйственные расходы).

51.По статье «Сырье и материалы» отражается стоимость рыбопосадочного материала, как приобретаемого, так и собственного производства. Рыбопосадочный материал является основой производимой продукции или необходимым компонентом при изготовлении продукции, или используется в процессе производства продукции для обеспечения нормального технологического процесса. Стоимость рыбопосадочного материала формируется исходя из фактически произведенных расходов на покупку, включая все расходы, связанные с их доставкой. Стоимость рыбопосадочного материала собственного производства, перешедшего с прошлого года, - по фактической себестоимости, текущего года – по плановой себестоимости с корректировкой в конце года до фактической.

Документом для учета поступившего рыбопосадочного материала являются товарно-транспортная накладная (ф. № 1-Т), и товарная накладная ф. № ТОРГ-12, при обязательном наличии ветеринарных документов на живой материал. В случае отсутствия ветеринарных документов обязательно

проводится активирование живого материала с привлечением ихтиопатолога или представителей научных организаций.

По статье «Сырье и материалы» также отражается стоимость используемого инвентаря, спецодежды и спецобуви, которые списываются на затраты, по мере их передачи в эксплуатацию.

В рыбоводческих организациях по статье «Сырье и материалы» отражаются стоимость используемых орудий лова, промыслового снаряжения и затраты по их ремонту.

Списание на затраты стоимости орудий лова, промыслового снаряжения производится на основании акта на списание инвентаря, спецодежды и спецобуви.

52. По статье «Корма» отражают стоимость израсходованных кормов собственного производства и покупных. При кормлении рыб в искусственных условиях могут использоваться корма следующих типов: искусственные гранулированные, эструдированные, пастообразные, натуральные и живые. Выдача кормов со склада, списание с подотчета материально ответственного лица, отнесение расходов на затраты по рыбоводству производится на основании Лимитно-заборной карты на корма для рыб (Приложение 7).

Внутрихозяйственные затраты по доставке кормов со склада до прудов по этой статье не отражаются, а списываются на производство продукции рыбоводства по соответствующим статьям затрат «Оплата труда», «Работы и услуги вспомогательных производств» и другим.

53. По статье «Средства защиты животных» отражается стоимость израсходованных на учетную группу рыб различных биопрепаратов, медикаментов и химикатов для борьбы с болезнями рыб.

Отпуск со склада средств защиты рыбы и списание с подотчета материально ответственного лица, отнесение расходов на затраты по рыбоводству производятся по Лимитно-заборной карте или требованию-накладной и Акта об использовании средств защиты.

54. По статье «Удобрения минеральные и органические» включает стоимость израсходованных по каждому пруду органических и минеральных удобрений, извести. Выдача удобрений и извести со склада, списания с подотчета материально - ответственного лица, отнесение расходов на затраты по производству производятся на основании лимитно-заборной карты на минеральные удобрения, известь и Акта об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений.

Расходы по погрузке и транспортировке удобрений к прудам с мест их хранения в стоимость удобрений не включаются, а списываются в затраты по соответствующим статьям.

55. По статье «Топливо и энергия на технологические нужды» отражается:

- стоимость топлива всех видов, расходуемого на технологические нужды, выработку всех видов энергии (электрической, тепловой, сжатого воздуха, холода и других видов), отопление производственных зданий;

- стоимость покупной энергии всех видов (электрической, тепловой, сжатого воздуха, холода и других видов), расходуемой на технологические, энергетические, двигательные и другие производственные и хозяйственные нужды предприятия.

56. По статье «Оплата труда» в соответствии с трудовым законодательством и внутренним Положением о порядке оплаты труда и стимулировании работников учитывают все виды начисленной оплаты труда работникам рыбоводства, занятым непосредственно на обслуживании прудов в разрезе этапов выращивания продукции рыбоводства. Сюда включают оплату по сдельным расценкам, тарифным ставкам или должностным окладам, доплаты и премии за продукцию, за повышение продуктивности, сохранение поголовья, качество продукции, за классность, доплаты за совмещение профессии и др.

В данную статью затрат при технологическом процессе получения личинок включается заработная плата рабочих, занятых обслуживанием рыб-

производителей и ремонтно-маточного стада и прудов по их содержанию, а также заработная плата рабочих, занятых инкубацией икры и другими работами, связанными с подготовкой и проведением нереста.

57. По статье «Отчисления на социальные нужды (страховые выплаты)» учитываются суммы отчислений (выплат) в четыре внебюджетных фонда: ПФР, ФСС России, территориальный и федеральный ФОМС по установленным законодательством нормам.

58. Статья «Содержание основных средств» предназначена для учета амортизационных отчислений и затрат на ремонт основных средств, непосредственно относимых на соответствующие аналитические счета по учету затрат в рыбоводстве, исчисленные исходя из амортизируемой стоимости основных средств в установленном законодательством порядке.

При начислении и организации учета амортизационных отчислений следует руководствоваться Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 №1 и отраженным в Ведомости расчета амортизации и отчислений в ремонтный фонд по основным средствам (ф.№48-АПК, ф.№49-АПК).

Для определения сумм амортизационных начислений и отчислений в ремонтный фонд основных средств (при его образовании в соответствии с учетной политикой организации) по каждому виду (группе) и наименованию основных средств и объектов учета затрат производства (или за счет других источников) предназначена Ведомость расчета амортизации и отчислений в ремонтный фонд по основным средствам (ф.№48-АПК).

Ведомость составляется по состоянию на 1 января каждого отчетного года. По каждому виду (группе) и наименованию основных средств исходя из амортизируемой стоимости, годовой и месячной норм амортизации определяется сумма амортизационных отчислений (годовая и месячная) по тем основным средствам, по которым амортизация начисляется линейным и нелинейным способами.

В том случае, если организация имеет собственные ремонтные мастерские, расходы на ремонт основных средств будут включаться в себестоимость продукции по статье "Работы и услуги вспомогательных производств».

В затраты на ремонт и техническое обслуживание основных средств включают расходы на оплату труда работников, занятых ремонтом и техническим обслуживанием основных средств.

К основным средствам в рыбоводстве относятся все категории прудов: нерестовые, мальковые, выростные, нагульные, зимовальные, маточные, головные пруды, пруды-отстойники, пруды-согреватели и другие.

Наряду с прудами в состав рыбоводных организаций входят: инкубационно-личиный цех для инкубации икры и получения личинок, садки для длительного хранения товарной рыбы (земляные или бетонные), лаборатория, складские помещения, гидротехнические сооружения.

59. По статье «Работы и услуги вспомогательных производств» учитываются затраты на работы и услуги собственных вспомогательных производств, обеспечивающих производственные нужды рыбоводства.

К вспомогательным производствам в рыбоводных организациях относятся: грузовой автотранспорт, транспортные работы тракторов, электроснабжение, теплоснабжение, водоснабжение и др. По каждому виду работ и услуг отражают их количество и стоимость (в течение года по плановой себестоимости единицы услуг с доведением в конце года до фактической, либо по фактической себестоимости).

60. По статье «Потери (брак, падеж рыбы)» отражаются потери от гибели рыбы, находящейся на выращивании, а также при ее содержании в живорыбных садках, бассейнах, приспособленных прудах.

Нормы естественной убыли массы живой товарной рыбы применяются для покрытия потерь, образовавшихся вследствие :

- расхода органических веществ на жизнедеятельность рыбы;
- выделения зрелой икры и молок;

-изменения содержания влаги в теле рыбы при колебаниях гидрохимического и температурного режимов.

Естественная убыль массы живой рыбы определяется в зависимости от продолжительности срока ее содержания.

Потери от гибели рыбы по плановой себестоимости в пределах норм естественной убыли применяются только в тех случаях, когда при закрытии (зачистке) прудов, садков или инвентаризации выявляется фактическая недостача. Списание недостачи с материально ответственного лица производится в пределах установленных норм и относится на результаты хозяйственной деятельности.

Потери сверх норм естественной убыли в бухгалтерском учете отражают по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и кредиту соответствующих аналитических счетов к счету 20 «Основное производство», с последующими записями:

-дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - на сумму потерь отнесенных на виновное лицо вместе с начисленным налогом на добавленную стоимость (далее - НДС);

-дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - сумма начисленного НДС на взыскиваемую сумму по учетным ценам;

-дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», кредит счета 98 «Доходы будущих периодов» - на разницу между взыскиваемой (по розничным ценам) с НДС и учетной стоимостью потерь отнесенных на виновное лицо;

-дебет счета 98 «Доходы будущих периодов», кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - начислен НДС от разницы между взыскиваемой (с НДС) и учетной стоимостью (с НДС) потерь от гибели рыбы.

В случае отсутствия виновных лиц или отказа суда от взыскания с виновных лиц потерь их списывают в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

61. По статье «Прочие основные расходы» учитываются различные расходы, входящие в состав себестоимости продукции, но не отнесенные к ранее перечисленным статьям. При необходимости отдельные из них могут выделяться в самостоятельные статьи (расходы по уплате страховых и налоговых платежей и др.).

62. По статье «Организация производства и управления» отражают общепроизводственные расходы (затраты по управлению и обслуживанию в бригадах, фермах, цехах и иных подразделениях хозяйства) и общехозяйственные расходы.

К общепроизводственным расходам относят: затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды работников аппарата управления в подразделениях, амортизационные отчисления, затраты на содержание и ремонт основных средств общепроизводственного назначения, затраты на охрану труда и технику безопасности, износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов, расходы на сертификацию качества, расходы на транспортное обслуживание работ (доставка работников к месту непосредственной работы и другие затраты, связанные с организацией и обслуживанием производства).

Учитывают общепроизводственные расходы в доле приходящейся на объект учета затрат при распределении соответствующих расходов.

К общехозяйственным расходам относят затраты, связанные с управлением производства в целом по организации как имущественно-финансовому комплексу: расходы на оплату труда, отчисления на социальные нужды административно-управленческого персонала; расходы на командировки и служебные разъезды; канцелярские, типографские, почтово-телефонные расходы; затраты на ремонт и амортизационные отчисления основных средств общехозяйственного назначения; расходы на противопожарные мероприятия; на охрану труда и технику безопасности и другие.

Ученные на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» суммы распределяются пропорционально общей сумме затрат (без затрат на организацию и управление производством), за исключением стоимости кормов и стоимости рыбопосадочного материала или иным способом. Затраты по организации производства и управлению производством не распределяют на аналитические счета «Разведение личинок (мальков)», «Выращивание сеголеток», «Содержание сеголеток в зимовальных прудах», за исключением относящихся к реализованным малькам, сеголеткам и годовикам. Порядок распределения затрат предусматривается в учетной политике.

В. Учет продукции рыбоводства

63. Основной вылов рыбы происходит путем облова прудов. На этот период в целях контроля за выловом, перевозкой, хранением и реализацией рыбы руководитель организации приказом закрепляет ответственных представителей из числа административно-управленческого персонала организации за участками, прудами, сортировочной базой.

64. Перед началом облова прудов составляется график, где указывается начало и конец облова прудов, количество дней облова, план вылова рыбы, номера прудов, какая бригада и другие необходимые условия работы. Затем график утверждается руководителем организации. Главный бухгалтер организации перед началом облова прудов проводит инструктаж о порядке заполнения и составления первичных документов, журналов по учету рыбы со всеми работниками, занимающимися обловом прудов, транспортировкой, реализацией и отвечающими за сохранность рыбы.

65. Под контролем материально ответственного лица (бригадира, начальника участка) с участием представителей из числа работников административно-управленческого персонала организации контейнер загружается рыбой и взвешивается. Через 30 - 45 минут, когда из контейнера стечет вода, проводится повторное взвешивание. Таким образом

определяется среднее количество рыбы, загружаемой в контейнер. Вес самого контейнера определяется до начала облова прудов и маркируется.

Рыбу затем перегружают в живорыбную машину или специальные сварные металлические ящики, которые должны быть опломбированы или закрыты контрольным замком и транспортируют.

66.Первичными документами по учету продукции рыбоводства являются:

талоны на разовую езду по перевозке рыбы на сортировочную базу (Приложение 12);

книгу (журнал) регистрации учета облова прудов (Приложение №11);

книгу (журнал) регистрации поступления рыбы (Приложение №17).

Ежедневно материально ответственное лицо на основании первого экземпляра талона (Приложение 12) составляет и сдает в бухгалтерию отчет о движении продукции и материалов (Приложение 16).

67.Поступление рыбы указывается в разрезе прудов. Кроме того, в строке поступления указывается возврат рыбы с торговли. Если организация отправляет рыбу на доращивание и зарыбление, в строке выбытия указывается номер пруда, в который посажена рыба.

Бухгалтер по истечении месяца согласно отчету (Приложение 16) составляет сводный отчет, в котором в приходной части возврат рыбы с торговли не отражается, на данное количество уменьшается расход рыбы, отправленной на реализацию с сортировочной базы. Отдельно в примечании указывается количество возвращенной рыбы.

На каждый пруд открывается отдельная книга (журнал), которая после завершения облова прудов сдается в бухгалтерию организации.

Г. Организация аналитического и синтетического учета в прудовом рыбоводстве при журнально-ордерной форме

68. Аналитический учет затрат и выхода продукции в прудовом рыбоводстве при журнально-ордерной форме ведется на основе первичных документов в соответствующих накопительных регистрах и отчетах подразделений.

Учетный процесс в рыбоводстве в связи с разнообразием документов и количеством хозяйственных операций может строиться как путем прямого отражения учетных данных из первичных документов в регистры аналитического учета (начисление оплаты труда, начисление амортизации и т.д.), так и поэтапно, с предварительной группировкой.

При незначительных размерах производства с ограниченным числом хозяйственных операций может быть использована более простая схема записей: непосредственно из первичных документов и накопительных ведомостей в регистры аналитического учета либо с применением одного-двух промежуточных этапов.

69. Аналитические счета по учету затрат на выращивание продукции рыбоводства в разрезе прудов, статей и аналитических счетов ведут в Лицевых счетах (производственных отчетах) по форме № 83 –АПК.

Лицевой счет открывают на месяц, квартал или на год с использованием вкладных листов.

Построение этого аналитического регистра производится таким образом, что в подлежащем (по графам) - наименование видов рыб, а в сказуемом (по строкам) – статьи затрат и выход продукции. Лицевой счет (производственный отчет) состоит из двух разделов:

1. Затраты на производство продукции рыбоводства – по дебету субсчета 20-2 «Животноводство», аналитического счета по рыбоводству;

2. Выход продукции рыбоводства отражают во втором разделе – кредит субсчета 20-2 «Животноводство».

70. При децентрализации учета подразделения рыбоводства ежемесячно в установленные графиком документооборота сроки представляют Лицевые счета (производственные отчеты) в центральную бухгалтерию, где после их

проверки делают записи в бухгалтерские регистры. В условиях централизации учета Лицевые счета (производственные отчеты) составляются непосредственно работниками бухгалтерии.

71.Для получения сводных данных по объектам учета затрат в целом по организации ведется сводный Лицевой счет (сводный производственный отчет) по рыбоводству, в котором производят обобщенные данные о затратах и выходе продукции рыбоводства в целом.

Возможно применять альтернативный вариант аналитического учета затрат на производстве с помощью «Ведомости аналитического учета затрат на производство» форма №84-АПК в которой заложен накопительный принцип учета затрат. На каждый объект учета отводится страница (разворот).

72.Одновременно с записями кредитовых оборотов в сводный Лицевой счет (сводный производственный отчет) итоговые данные из Лицевых счетов (производственных отчетов подразделений) или Ведомости аналитического учета затрат на производство с группировкой по корреспондирующим счетам заносят в синтетический регистр – Журнал – ордер № 10-АПК, а из него кредитовые обороты в установленном порядке ежемесячно переносят в Главную книгу.

Д. Организация аналитического и синтетического учета в прудовом рыбоводстве при автоматизированной форме

73.В условиях компьютеризации бухгалтерского учета применяемое программное обеспечение должно соответствовать действующей методике учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции рыбоводства.

74.Для достижения более гарантированного успеха при автоматизации учета необходимо наличие следующих условий:

а)перед переходом на автоматизированную систему в организации необходимо иметь хорошо отлаженную систему учета ручной обработкой информации;

б)выбираемая информационная технология (система) должна удовлетворять следующим требованиям:

- быть адаптируемой к условиям и специфике деятельности организации, к возможным изменениям внутренних и внешних условий функционирования организации;
- быть хорошо документированной и легкой в исполнении;
- иметь поддержку и сопровождение со стороны местного представительства производителя программ, которые в состоянии профессионально и в срок отвечать на все вопросы пользователя;

в)персонально один из сотрудников организации должен нести ответственность за весь проект;

г)организация должна спланировать свой финансовый бюджет для приобретения необходимых компьютерных и программных средств в соответствии с уровнем ожидаемых результатов.

75.Автоматизация учетного процесса производства не только обеспечивает ряд общих преимуществ, но частично изменяет и саму методику бухгалтерского учета. В частности, это проявляется в следующем:

- при внедрении системы автоматизированного документирования, в рамках которой первичный документ создается на машинном носителе (а в случае необходимости — его копия издается на бумажном носителе), появляется возможность одновременно с разработкой документа формировать типовые бухгалтерские записи (проводки), что значительно сокращает учетный процесс и позволяет своевременно создавать необходимые отчеты;

- повышается аналитичность расчетов за счет возможности добавления к отдельным бухгалтерским счетам дополнительных признаков аналитики, в результате чего на этих счетах, кроме учетных данных, могут отражаться плановые или нормативные показатели;

- ускоряется процесс калькулирования за счет одновременного привлечения всего круга статей затрат в единую информационную базу;

- быстрее происходит процесс формирования бухгалтерской отчетности и, следовательно, сокращается отчетный период. Бухгалтерский баланс и другие формы отчетности по формированию затрат, в случае необходимости, можно формировать по запросу еженедельно, ежедневно. Повышается достоверность и аналитичность отчетности.

76. При внедрении автоматизированной формы бухгалтерского учета выделяют следующие этапы:

- выбор программного продукта. Основные критерии отбора: стоимость программы, функциональная полнота, завершенность разработки, быстродействие, уровень требований к комплексу технических средств, возможность перенастройки на новые условия применения, возможность работы в локальной сети, качество предоставляемой поддержки и сервиса, трудоемкость освоения и внедрения, качество пользовательского интерфейса, требования к уровню квалификации пользователя, удобство копирования и вывода информации, качество документации и другие;

- оценка потребностей программы с точки зрения полноты вывода информации о совершенных хозяйственных операциях по участкам учета;

- упорядочение применяемых в организации форм первичной учетной документации в соответствии с их утвержденными в уставном порядке унифицированными и специализированными формами и перечнем входящих документов. Особое внимание при этом обращается на наличие в организации необходимого количества первичных документов, подлежащих машинной обработке;

- проведение внутрихозяйственных мероприятий по внедрению автоматизированной формы учета. При этом решаются такие вопросы, как: уточнение производственной и управленческой структур организации; централизация бухгалтерии; оптимизация участков бухгалтерского учета; разработка (уточнение) должностных инструкций работников бухгалтерии; разработка нового применительно к условиям автоматизированной обработки информации документооборота, включая графики сдачи

производственными структурными подразделениями и службами организации первичных документов в бухгалтерию; разработка и утверждение проектов справочников (подразделения, места хранения, виды деятельности, статьи затрат и т.д.), который определяет уровень детализации информации в регистрах (выходные формы). Для разработки этого должны быть привлечены не только работники бухгалтерии, но и руководители, специалисты, так как именно они будут являться пользователями учетной информации;

- приобретение и установка программного продукта. На данном этапе организация должна определить: вид программного продукта, версию программного продукта (локальная или сетевая) количество дополнительных «рабочих мест» (если версия сетевая); как будет осуществляться сопровождение программного продукта (частота обновления, настройка);

- обучение учетного персонала. Для этого рекомендует сформировать «учебную» базу данных, в которую необходимо внести константные значения справочной информации и заполнить все группы справочников в соответствии с утвержденным проектом; распределить обязанности в бухгалтерии в соответствии с утвержденными должностными инструкциями, обеспечив сотрудников автоматизированным рабочим мест (АРМ); организовать поэтапный переход на автоматизированную систему обработки данных (учет кассовых и банковских операций, расчеты, заработная плата, материалы, основные средства и т.д.). Переход на полную автоматизацию участка учета можно осуществлять только при полной уверенности в возможности программы формировать достоверную информацию;

- эксплуатация программного продукта. Необходимо предусмотреть порядок обновления версий программы, настройки. Особое внимание следует уделить защите информации. Для этого следует авторизовать доступы, защитить их паролями, разграничить полномочия пользователей в соответствии с обязанностями, кроме того, обеспечить резервное копирование и хранение базы данных. Рекомендуется определить перечень

регистров (отчетов, ведомостей, карточек), период формирования, порядок группировки информации в них и т.д., которые подлежат обязательному выводу на бумажные носители.

77.В качестве объектов аналитического учета по счетам затрат в условиях автоматизации выступают такие виды продукции, работ и услуг, которые рекомендуется применять и в журнально-ордерной форме учета (см. предыдущий подраздел настоящих Методических рекомендаций).

IV. Калькуляция себестоимости продукции рыбоводства

78.Себестоимость выращенной рыбы определяют в конце года. В неполносистемном рыбоводстве она складывается из стоимости приобретенного рыбопосадочного материала и затрат на его выращивание.

В полносистемных хозяйствах отдельно определяют себестоимость личинок (мальков), сеголеток, годовиков, двухлеток.

А. Калькуляция себестоимости личинок (мальков)

79.Объектом калькуляции являются выращенные личинки (мальки). За калькуляционную единицу принимается 1 тысяча личинок (мальков). Себестоимость личинок (мальков) формируют затраты на содержание производителей, находящихся в течение года в маточных и нерестовых прудах и затраты по выращиванию личинок до их пересадки в выростные пруды:

Таблица 1

Калькуляция себестоимости личинок (мальков)

№ п/п	Показатели	Количество, тыс. шт.	Сумма, тыс. руб.
1	Затраты по содержанию рыб-производителей и маточных прудов на начало года (незавершенное производство)		200
2	Затраты по содержанию рыб-производителей и выращиванию личинок (мальков) с начала года до пересадки личинок (мальков) в выростные пруды		900
3	Итого затрат:		1 100
4	Выход личинок (мальков) по плановой себестоимости	200	1 050
5	Фактическая себестоимость 1 тыс. личинок (мальков)	х	5,5
6	Реализовано личинок (мальков) по факт. себестоимости	50	275

7	Пересажено в мальковые пруды для дальнейшего доращивания	150	825
8	Затраты по содержанию производителей и маточных прудов после их облова и до конца года (незавершенное производство на конец года)	х	100

Б.Калькуляция себестоимости сеголеток

80.Объектами калькуляции являются выращенные сеголетки, а калькуляционной единицей - 1 тысяча сеголеток.

В затраты включается стоимость рыбопосадочного материала (мальков) по их фактической себестоимости и расходы по выращиванию сеголеток и по содержанию прудов с начала года до их облова. Затраты по содержанию прудов после облова и до конца года учитывают отдельно, и они в себестоимость сеголеток отчетного года не включаются, их включают в себестоимость продукции рыбоводства в следующем году.

Таблица 2

Калькуляция себестоимости сеголеток

№ п/п	Показатели	Количество, тыс. шт.	Сумма, тыс. руб.
1	Стоимость мальков, пересаженных в выростные пруды I-го порядка	200	1100
2	Затраты по содержанию выростных прудов на начало года (незавершенное производство на начало года)	х	700
3	Затраты по содержанию выростных прудов и выращиванию сеголеток (до облова прудов)		3000
4	Итого затрат, включаемых в себестоимость сеголеток		4800
5	Выход сеголеток и их фактическая себестоимость (с учетом потерь)	190	4800
6	Себестоимость 1 тыс. сеголеток	х	25,26
7	Себестоимость сеголеток, реализованных другим организациям	25	631,58
8	Себестоимость сеголеток, пересаженных в зимовальные пруды	165	4168,42
9	Затраты по содержанию прудов после пересадки сеголеток в зимовальные пруды (незавершенное производство на конец года)	х	200

В.Калькуляция себестоимости годовиков

81.Объектами калькуляции являются выращенные рыбы - годовики, а калькуляционной единицей - 1 тысяча годовиков.

При расчете себестоимости выращенных годовиков учитываются затраты по содержанию прудов с начала года до их облова, а также по

содержанию годовиков в зимовальных прудах, фактическая себестоимость сеголеток после их пересадки в зимовальные пруды, расходы по зимовальным прудам от их облова до конца года (незавершенное производство).

Затраты по содержанию зимовальных прудов после их облова и до конца года в себестоимость годовиков не включаются, а входят в себестоимость рыбопосадочного материала следующего года, который будет выращен в этих прудах.

Таблица 3

Калькуляция себестоимости годовиков

№ п/п	Показатели	Количество, тыс. шт.	Сумма, тыс. руб.
1	Затраты по содержанию зимовальных прудов до их зарыбления и содержанию сеголеток до конца прошлого года (незавершенное производство на начало года)	х	150
2	Стоимость сеголеток, пересаженных в зимовальные пруды	165	4368,42
3	Затраты отчетного года по содержанию сеголеток и зимовальных прудов до их облова и пересадки годовиков в выростные пруды II -го порядка	х	1216,08
4	Итого		5734,50
5	Выращено годовиков и их фактическая себестоимость	145	5734,50
6	Фактическая себестоимость 1 тыс.шт. годовиков	х	39,55
7	Себестоимость годовиков, реализованных другим организациям	20	790,97
8	Себестоимость годовиков, пересаженных в выростные пруды II -го порядка	125	4943,53
9	Затраты по содержанию зимовальных прудов после их облова и до конца отчетного года (незавершенное производство на конец года)		250

Г.Калькуляция себестоимости двухлеток

82.Объектами калькуляции являются выращенные двухлетки, а калькуляционной единицей - 1 тысяча двухлеток.

При расчете себестоимости двухлеток учитывают затраты по выращиванию двухлеток, содержанию прудов с начала года до момента их облова, а также затраты прошлого года по содержанию прудов от их облова и до конца года.

Затраты по содержанию прудов после их облова и до конца отчетного года являются незавершенным производством на конец отчетного года и

должны быть списаны в себестоимость продукции следующего года, выращенной в этих прудах.

Таблица 4

Калькуляция себестоимости выращенных двухлеток

№ п/п	Показатели	Количество, тыс. шт.	Сумма, тыс. руб.
1	Затраты по содержанию прудов на начало года (незавершенное производство)	х	150
2	Стоимость годовиков, пущенных в нагульные пруды	125	5043,53
3	Затраты по выращиванию двухлеток и содержанию прудов до их облова	х	781,00
4	Итого:		5974,53
5	Приняты к учету двухлетки по результатам облова прудов	110	5974,53
6	Фактическая себестоимость 1 тыс. двухлеток	х	54,31
7	Фактическая себестоимость 1 ц выращенных двухлеток	660	9,05
8	Фактическая себестоимость двухлеток, реализованных другим организациям	17	923,33
9	Себестоимость двухлеток, пересаженных в нагульные пруды	93	5051,20
10	Затраты по содержанию зимовальных прудов после их облова и до конца отчетного года (незавершенное производство на конец года)		150

Д.Калькуляция себестоимости товарной рыбы

83.Объектами калькуляции является выращенная товарная рыба, а калькуляционной единицей - 1 центнер товарной рыбы.

Подекадно проводят облов прудов, пересчитывают и взвешивают количество рыбы попавшей в садок и на основе средних показателей рассчитывают кол-во и массу рыбы в каждом пруду.

Затраты на получение товарной рыбы включают: расходы по содержанию и выращиванию товарной рыбы, расходы по содержанию нагульных прудов до их облова, фактическую себестоимость двухлеток, пересаженных в нагульные пруды.

Таблица 5

Калькуляция себестоимости товарной рыбы

№ п/п	Показатели	Количество, тыс. шт., ц	Сумма, тыс. руб.
1	Затраты по содержанию нагульных прудов на начало года (незавершенное производство)	х	350

2	Стоимость двухлеток, пущенных в нагульные пруды	93	5051,20
3	Затраты по выращиванию товарной и содержанию прудов до их облова	х	650
4	Итого		6051,20
5	Получено товарной рыбы, ц	837	6051,20
6	Фактическая себестоимость 1ц товарной рыбы	х	7,23

V. Особенности проведения инвентаризации незавершенного производства в прудовом рыбоводстве

84. Инвентаризация незавершенного производства проводится в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина России от 13.06.1995 №49 и соответствующих рекомендаций департамента животноводства и племенного дела Минсельхоза России.

Инвентаризацию незавершенного производства - рыбы находящейся в прудах, проводят в момент наименьшего остатка или в конце срока их выращивания и пересадки в другие пруды для дальнейшего выращивания в разрезе учетных групп и материально ответственных лиц.

Основными задачами инвентаризации незавершенного производства являются:

- подсчет фактического поголовья по каждой возрастной группе по количеству и весу;
- выбраковка травмированной, больной, с дефектами телосложения и отставшей в росте рыбы.

Незавершенное производство в организациях прудового рыбоводства инвентаризируется на каждой стадии выращивания личинок, мальков, сеголеток, годовиков, двухгодовиков, двухлеток при трехлетнем обороте, товарной рыбы, оставленной для передержки.

Весной и осенью проводится инвентаризация ремонтно-маточного стада и производителей.

85. Учет икры при заводском методе инкубации ведется объемным или весовым методом.

При объемном методе измеряют объем всей икры с помощью мерных кружек, затем проводят подсчет икринок в 1 см³ и полученный результат перемножают на объем всей икры.

При весовом методе просчитывают количество икринок в нескольких навесках, находят среднее количество икринок в 1 грамме и после определения общей массы делают пересчет количества икринок в 1 грамме на общую массу.

О результатах подсчета и инкубации икры составляется Акт о результатах получения потомств (Приложение №1).

86.Инвентаризация личинок производится в период пересадки их из нерестовиков, садков и бассейнов (при заводском методе из инкубационных аппаратов) в мальковые пруды (лотки), а также в выростные пруды для подращивания.

Учет личинок осуществляется различными способами:

поштучный или прямой способ проводят с помощью плоских марлевых сачков. Личинок, подращиваемых в бассейнах, подсчитывают с помощью «счетного сектора», которым отсекают 10 % площади бассейна в тот момент, когда личинки в нем равномерно распределились. Затем в отсеченном объеме просчитывают все личинки и, умножив полученную величину на 10, узнают общее количество личинок;

при эталонном способе в одно ведро отсчитывают строго определенное количество личинок. В другое ведро сажают без счета. Посадку производят до тех пор, пока, по мнению наблюдателя, количество личинок во втором ведре не сравняется с их количеством в первом. Погрешность в определении при этом составляет 10 - 15 %.

О результатах подсчета личинок главный рыбовод составляет Акт о результатах подращивания личинок в сезон в трех экземплярах (Приложение 2).

87.Инвентаризация подращенных мальков производится в момент пересадки их из мальковых прудов, лотков, бассейнов в выростные пруды. Подсчет подращенных мальков ведется поштучно или по эталону.

Поштучный учет проводят в случае потребности в небольшом количестве подращенной молоди при проведении селекционных, экспериментальных и других видов работ. Подсчет проводят с помощью плоских сачков, обтянутых шелковым ситом или марлей, а также с помощью обыкновенных мисок, из которых личинки постепенно выливают вместе с водой и просчитывают.

При учете большого количества подращенных мальков используют эталон. Результаты подсчета мальков фиксируются в Акте о результатах подращивания личинок (Приложение 2).

88.Инвентаризация сеголеток производится при облове выростных прудов. По результатам инвентаризации комиссией составляется Акт об облове пруда (Приложение 10).

Облов сеголеток из прудов производят несколькими способами.

Наиболее оптимальным является облов с помощью рыбоуловителей различных конструкций.

Перед посадкой в зимовальные пруды сеголеток просчитывают объемно-весовым методом. Для этого каждое десятое ведро принимают как контрольное.

89.Инвентаризация годовиков производится при разгрузке зимовальных прудов. По результатам инвентаризации комиссией составляется Акт об облове пруда (Приложение 10).

Выловленных годовиков пересчитывают, определяют процент отхода за зиму. Подсчет ведется объемно-весовым методом.

Инвентаризация **двухгодовиков** производится при разгрузке зимовальных прудов и посадке в нагульные пруды. По результатам инвентаризации комиссией составляется Акт об облове пруда.

Выловленных двухгодовиков пересчитывают, определяют процент отхода за зиму. Подсчет ведется объемно-весовым методом.

90.Инвентаризация двухлеток производится при облове нагульных прудов и их пересадке в пруды по выращиванию товарной рыбы (при трехлетнем обороте).

91.Инвентаризация товарной рыбы производится в момент вылова ее из нагульных прудов.

Выловленную товарную рыбу взвешивают и определяют среднюю навеску. По результатам инвентаризации комиссией составляется Акт об облове пруда Приложение 10).

Если нагульные пруды на конец года остаются необловленными или облавливаются частично, то инвентаризация таких прудов осуществляется специально созданной комиссией и оформляется дополнительным актом.

Расчет количества рыбы основывается на результатах облова аналогичных прудов (не менее 2-6 прудов), близких по площади и плотности посадки.

92.Инвентаризация ремонтно-маточного стада и рыб-производителей производится весной и осенью.

Весенняя инвентаризация производится после полного облова зимовальных прудов и пересадки рыб-производителей и ремонтно-маточного стада в выростные и нерестовые пруды. Осенняя инвентаризация производится после полного облова выростных прудов и пересадки рыб-производителей и ремонтно-маточного стада в зимовальные. Сроки проведения инвентаризации устанавливаются графиком документооборота.

По результатам инвентаризации комиссией составляется Ведомость инвентаризации (Приложение 14).

93.Инвентаризация сушеной и вяленой рыбы. Масса сушеной мелкой рыбы горячим способом, если она находится в подовых печах, на механизированной линии или непрерывно действующей механизированной линии, определяется исходя из нормативной загрузки сырья в сушильные

камеры или на механизированную линию, агрегат с проверкой фактической полноты загрузки.

Масса вяленой рыбы определяется:

- если рыба находится на столах для нанизки на шомпола, шпагат (в небольшом объеме) - глазомерно;

- если рыба одинакового размера находится в камерах на прутках, шомполах, рейках - исходя из количества прутков, шомполов, реек и рыб на них и средней массы одного экземпляра;

- если рыба находится на вешалах, установленных на хорошо освещенном и проветриваемом месте, на равном расстоянии друг от друга с рыбой одинакового размера - по загрузке на 1 м² площади;

- если рыба находится на вешалах неодинакового размера - на основе записей в журналах оперативного учета.

94.Инвентаризация копченой рыбы. Масса рыбы горячего копчения определяется:

- если рыба на момент инвентаризации находится на дефростации — по фактической загрузке сырья с последующим сопоставлением с данными оперативного учета;

- если рыба находится в посоле - путем умножения количества контейнеров, помещенных в ванны, или количества других емкостей на их среднюю массу;

- если рыба находится на столах (в небольшом количестве) - глазомерно;

- если рыба находится в рыботоразделочном отделении на клетях или в других емкостях - путем взвешивания клеток и емкостей с рыбой с указанием видов рыб и разделки за минусом веса клеток;

- если рыба находится на подсушке на клетях или в коптильных камерах - по выходе клеток из коптильной камеры по окончании процесса копчения, путем взвешивания каждой клетки или после уборки продукции;

- если рыба находится в электрокоптильной печи - по выходе из печи;

-если рыба находится на охлаждении - как разница между весом клетки с рыбой на шомполах и весом клетки и шомполов по выходу из камеры охлаждения.

Масса мелкой рыбы горячего копчения определяется исходя из фактической загрузки носителя (сетки, рамки, шомпола).

95.Масса рыбы холодного копчения определяется:

-если рыба находится на дефростации, в посоле, на отмочке в ваннах, в рыборазделочном отделении - путем взвешивания;

-если в остатке полуфабрикат — по трафарету каждого места (бочки, барабана);

-если рыба находится на подсушке, на копчении в тоннельной сушилке, коптильной камере на клетях или вагонетках - на основе оперативного учета загрузки клеток в тоннельную печь, коптильную камеру.

Если копчение рыбы (горячее и холодное) осуществляется на непрерывно действующей механизированной линии, то масса рыбы на этой линии определяется исходя из фактической загрузки сырья на эту линию.

Масса мелкой рыбы холодного копчения определяется:

-если рыба находится на охлаждении — путем взвешивания каждой клетки в момент передачи в уборочное отделение или в процессе уборки;

-если рыба находится в уборочном отделении - по убранной продукции в стандартную тару, но незатрафареченной, по количеству тарных мест прямым счетом.

96.Инвентаризация соленой рыбы. Масса соленой рыбы определяется:

-если рыба находится в различных емкостях (чанах, ларях) - путем объемного измерения, то есть путем умножения объема емкости с рыбой на насыпную массу данного вида и разделки рыбы. Данные инвентаризации сверяются с данными оперативного учета движения рыбы;

-если рыба находится в бочках (незатрафареченная) и взвешивание каждой бочки произвести невозможно - путем умножения количества бочек с

рыбой на среднюю массу одной бочки (взвешивается выборочно 5 % из каждой партии).

По результатам инвентаризации составляются соответствующие первичные документы: инвентаризационные описи или акты инвентаризации, сличительные ведомости. Результаты инвентаризации отражаются в соответствии с действующим законодательством..

VI. Учет расходов на реализацию и порядок их распределения

97.К расходам, связанным с реализацией продукции, относятся:

транспортные расходы;

погрузочно-разгрузочные работы;

расходы на тару и упаковку (упаковочные пакеты, бумага, шпагат);

расходы на рекламу (объявления в печати, по телевидению, буклеты и проспекты, каталоги, участие в выставках, ярмарках);

расходы по содержанию помещений в местах реализации продукции и оплате труда продавцов;

расходы на проведение ветеринарно-санитарной экспертизы качества продаваемой продукции;

комиссионные сборы, уплачиваемые в местах реализации продукции;

расходы по использованию инвентаря, хозяйственных принадлежностей, спецодежды и спецобуви.

Расходы, указанные в части первой настоящего пункта, включаются в полную себестоимость реализованной продукции.

Расходы по реализации продукции, не включенные в полную себестоимость, отражаются на счете 44 «Расходы на продажу». По дебету счета 44 «Расходы на продажу» отражаются расходы по сбыту продукции по мере их возникновения на основании первичных документов (нарядов,

путевых листов грузовых автомобилей, счетов-фактур, авансовых отчетов, требований-накладных, квитанций).

Учетные записи по отражению расходов на реализацию по дебету счета 44 «Расходы на продажу» производятся в корреспонденции с кредитом следующих счетов:

23 «Вспомогательные производства» - на сумму транспортных расходов;

10 «Материалы» - на стоимость вспомогательных материалов (упаковку, тару, стоимость спецодежды, спецобуви, инвентаря);

71 «Расчеты с подотчетными лицами» - уплата комиссионных сборов, расходы на проведение анализов качества продукции;

76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - на сумму расходов на рекламу, расходы по содержанию помещений в местах реализации продукции, в том числе арендная плата;

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - на сумму оплаты труда продавцов и другие расходы.

По кредиту счета 44 «Расходы на продажу» производится списание расходов, относящихся к реализованной продукции отчетного месяца, в дебет счета 90 «Продажи». В результате по дебету счета 90 «Продажи» будет сформирована полная себестоимость реализованной продукции, включающая производственную себестоимость продукции и расходы на ее реализацию. Списание расходов производится в отчетном месяце без распределения по отдельным месяцам.

98. В составе расходов на реализацию продукции следует обособленно учитывать расходы на рекламу, к которым относятся расходы на разработку и издание рекламных проспектов, изготовление фирменных пакетов, этикеток, на проведение рекламных мероприятий средствами массовой информации (газеты, радио, телевидение), на изготовление рекламных щитов, оформление витрин и др.

Расходы, указанные в части первой настоящего пункта, подлежат выделению на отдельном субсчете к счету 44 «Расходы на продажу» с целью контроля их общей величины и превышения предельного размера затрат на рекламу, учитываемые при налогообложении прибыли. В себестоимость реализованной продукции данные расходы включаются по факту.

Аналитический учет расходов на реализацию продукции ведется в разрезе статей расходов в ведомости аналитического учета издержек обращения, утвержденной учетной политикой организации.

99.Списание товарной рыбы на реализацию отражается по фактической производственной себестоимости по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 43 «Готовая продукция». При отражении выручки по кредиту счета 90 «Продажи» производится списание реализованной продукции по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 41 «Товары». Возврат снулой рыбы отражается на отдельном аналитическом счете к счету 43 «Готовая продукция» учетной записью по дебету счета 43 «Готовая продукция» и кредиту счета 41 «Товары».

VII. Управленческие аспекты учета затрат на производство в рыбоводстве

100.Для обеспечения потребностей управления производством в рыбоводстве бухгалтерский учет должен стать составной частью общей информационной системы каждого хозяйствующего субъекта с присущими ей следующими основными принципами:

- плановые и нормативные показатели должны быть сопоставимы с учетными;
- показатели об издержках должны быть сравнимы за определенные промежутки времени;
- показатель себестоимости, формируемый данной системой, должен отвечать следующим требованиям: адресности; полезности и необходимости;

аналитичности и достаточности; полноты и достоверности; оперативности и экономичности.

Соблюдение этих принципов наиболее полно обеспечивается при организации управленческого учета, а также при модификации традиционного производственного учета применительно к требованиям внутрихозяйственного управления.

101. Объекты учета затрат в системе как управленческого, так и производственного учета целесообразно группировать в рыбоводстве по организационно-технологическим группам и производственным направлениям.

Такой подход позволяет определить рациональную организацию аналитического учета, исчислить и проанализировать показатель себестоимости продукции рыбоводства не только по отдельному технологическому процессу (например, выращивание товарной рыбы), но и по каждому центру ответственности, технологическому процессу в разрезе центра ответственности и группе прудов.

В рыночных условиях увеличивается потребность сельскохозяйственных товаропроизводителей, в том числе рыбоводческих организаций, в точной и своевременной информации о затратах на производство и продажу продукции рыбоводства, не искаженных в результате распределения косвенных расходов, которые (на единицу продукции) относительно неизменны при любом объеме производства. Такую информацию в виде неполной производственной себестоимости (прямые переменные затраты) и маржинального дохода - разницы между выручкой за реализованную продукцию и прямых переменных затрат - дает система управленческого учета «директ-костинг», что может быть осуществлено в рамках производственного учета.

Планирование и учет ограниченной (усеченной) себестоимости может включать в себя только переменные затраты, т.е. зависящие от изменения объемов производства. Остальные затраты (в большей части являются

постоянными) не включаются в калькуляционные расходы, а возмещаются общей суммой из выручки от продаж.

В связи с усилением роли управления затратами в рыбоводческих организациях также может быть сделан акцент на эту систему, при которой затраты разграничиваются по отношению к объему производства на постоянные и переменные. Группировка и учет переменных и постоянных затрат обеспечивает оперативный контроль за уровнем затрат в результате исчисления «усеченной» себестоимости по переменным затратам на формирование себестоимости продукции рыбоводства.

С этой целью для изучения взаимосвязи между объемом производства и затратами применяют графический и аналитический методы. При использовании графического метода строится график точки критического объема производства, т.е. такого объема, при котором выручка от реализации продукции равна ее полной себестоимости. Для определения точки критического объема производства (**К**) используется следующая формула:

$$K = Z_{\text{пост}} / MD_{\text{прод}},$$

где $Z_{\text{пост}}$ - величина условно-постоянных затрат в составе текущих издержек производства отчетного периода;

$MD_{\text{прод}}$ - величина маржинального дохода на единицу продукции (разница между ценой продажи продукции и величиной себестоимости, исчисленной по условно-переменным расходам).

После установления цены равновесия организация должна проанализировать все затраты для их максимального сокращения, чему и призвана способствовать вышеуказанная организация текущего учета издержек производства.

102. В современных условиях одним из важнейших элементов комплексной системы управления формированием себестоимости выступает система нормативного учета и регулирования затрат, что может применяться и в рыбоводстве, где имеет место полносистемная организация рыбоводства

с 6-7 типами прудов и требуется эффективно использовать имеющиеся производственные ресурсы.

При применении нормативной системы управления затратами в рыбоводстве на основе норм необходимы:

- определение целей, задач, моделей управления производственными затратами;

- поиск путей поддержания затрат в пределах плановых норм и смет;

- сбор данных о нормируемых и фактических издержках;

- оценка и выбор вариантов действий по управлению затратами;

- принятие решений;

- сравнение фактических затрат с планируемыми;

- контроль и регулирование затрат по местам их возникновения и центрам ответственности;

- сравнение фактической себестоимости с нормативной. Важным условием успешного внедрения нормативной системы в учетно-экономическую практику рыбоводческих организаций является правильная организация нормирования материальных и трудовых затрат с применением научно-обоснованных норм и нормативов.

Бухгалтерская обработка сданных в бухгалтерию документов при нормативном учете сводится, прежде всего, к выявлению количества и стоимости фактического расхода материальных запасов, определению их расхода по норме и исчислению отклонений в количественных и суммовых значениях. Так как в прудовом рыбоводстве в большинстве случаев фактически произведенный расход материалов равен их отпуску в производство, в этом случае отпадает необходимость в составлении дополнительных документов (рапортов) об использовании материалов. Дополнительный расход материальных ресурсов сверх установленных лимитов производится по накладным, которые выписываются также в случае замены одних материалов другими. Эти накладные прилагаются к соответствующей лимитно-заборной карте или ведомости расхода кормов.

На основании этих документов, сданных в установленные сроки в бухгалтерию всеми производственными подразделениями, составляют сводную ведомость использования материалов по их видам, подразделениям организации и всей организации в целом.

Усилению контрольной и аналитической функции в системе управления может способствовать внедрение в практику учета такого регистра, как Ведомость учета и анализа отклонений фактических затрат от нормативных, которая предназначена для сбора и обобщения информации об отклонении затрат от норм по следующим направлениям:

- по периодам с начала года до отчетного месяца;
- по объектам учета затрат (технологическим процессам, технологическим группам и центрам ответственности);
- по статьям (элементам) затрат.

Заполнение Ведомости учета и анализа отклонений производится на основании сводной Ведомости использования материалов, сводной Ведомости затрат по оплате труда, Ведомости распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов, которые являются регистрами аналитического учета и обеспечивают информацией как по видам, так и по центрам ответственности и технологическим процессам.

Применение нормативного способа учета затрат для калькуляции себестоимости продукции рыбоводства предполагает наличие твердых расценок по оплате труда и строгого нормирования всех видов работ.

Разность в оценке фактического количества отработанного времени по фактической и нормативной расценкам составит сумму отклонений от нормативов за счет изменения расценок.

Разность в оценке фактического количества отработанного времени по нормативным расценкам и оценке нормативного количества времени на фактический объем работ по тем же нормативным расценкам даст величину отклонений за счет изменения в нормах рабочего времени.

Для указанных выше целей используется Сводная ведомость затрат по оплате труда, которая позволяет провести оперативный анализ изменения затрат труда на его оплату по всем подразделениям организации.

Итоговые данные ведомости переносятся в Ведомость учета и анализа отклонений фактических затрат от нормативных по соответствующей строке. Ведомость может содержать данные об отклонениях затрат при формировании как сокращенной, так и полной производственной себестоимости. Назначение данного регистра заключается в том, что в конце месяца информация об отклонениях, сгруппированная по различным направлениям, переносится в сводный производственный отчет, а также сопоставляется с данными об отклонениях, зафиксированных в лицевых счетах (производственных отчетах) подразделений.

Таким образом, данный регистр позволяет осуществлять контроль затрат на двух уровнях: на уровне подразделений и на уровне предприятия в целом. Организация учета, контроля и анализа данных способствуют улучшению контроля уровня затрат и, следовательно, служит принятию управленческих решений в рамках как центров ответственности, так и сельскохозяйственной организации в целом.

103. Для эффективной практической реализации мотивационного механизма в рыбоводческих организациях в условиях развития рыночных отношений можно рекомендовать при организации управленческого учета сочетание принципов «директ-костинга» и нормативного метода учета затрат. При этом может быть обеспечена связь прямых переменных затрат с объемом производства продукции рыбоводства в центрах ответственности. При этом уровень маржинального дохода будет зависеть от объема продаж.

Для принятия управленческих решений по контролю затрат и объема производства и продаж эта система может являться оптимальной. Она вполне согласуется с действующими нормативными документами по организации производственного учета, предусматривающими определение полной себестоимости продукции. Во избежание дублирования двух систем произ-

водственный учет организуется в целом по организации в разрезе объектов учета затрат и исчисления полной фактической себестоимости производственной продукции. Управленческий же учет организуется по центрам ответственности на базе прямых переменных затрат без их деления по объектам учета. Косвенные расходы (общепроизводственные) — отраслевые расходы по организации и обслуживанию; общехозяйственные (управленческие расходы), отражаются в целом по организации без распределения по центрам ответственности, так как их уровень не зависит от результатов деятельности.

Определение маржинального дохода по центрам ответственности производится путем сопоставления объема продаж (полученной выручки) с суммой прямых переменных затрат. Его формирование по центрам ответственности позволит определить степень их участия в полученной организацией прибыли и соответственно долю каждого из них в использовании фонда материального поощрения, образованного в организации из части нераспределенной прибыли.

Учет прямых переменных затрат, формируемых и контролируемых центрами ответственности, объема продаж продукции (для определения маржинального дохода) можно осуществлять в структурно-модифицированной форме Лицевого счета (производственного отчета) ф. № 83-АПК. По итогам работы каждого отчетного месяца руководители центра ответственности получают Лицевой счет с результатами работы центра.

Рассмотренный подход как один из вариантов управленческого учета в сочетании с традиционной системой может обеспечить оптимальное сочетание внутрихозяйственной организации производства и управления в рамках имущественно-финансового комплекса рыбоводческой организации для достижения эффективности своей деятельности в условиях развития рыночных отношений.

Применение попроцессного метода учета затрат позволит более точно относить их на объекты аналитического учета в рыбоводстве (Таблица 6)

Таблица 6.

Производственные процессы и объекты учета затрат в полносистемном рыбоводстве

Производственные процессы	Объекты аналитического учета				
	Личинки (мальки)	Сего-летки	Годовики	Товарная рыба	Производители
Кормление	Затраты на корма и обеспечение процесса кормления (содержание кормоцехов, стоимость кормов и т.д.)				
Содержание	Затраты на содержание мальковых и маточных прудов	Затраты на содержание выростных 1-го порядка прудов	Затраты на содержание выростных 2-го порядка прудов	Затраты на содержание нагульных прудов	х
Выращивание	Затраты на выращивание производителей	Затраты на выращивание сеголеток	Затраты на выращивание годовиков	Затраты на выращивание товарной рыбы	х
Подращивание	Затраты по подращиванию в лотках и мальковых прудах	х	х	х	х
Облов	Затраты, связанные с пересадкой в выростные пруды	С пересадкой в выростные пруды первого порядка или зимовальные пруды	Затраты, связанные с обловом прудов и пересадкой в выростные пруды второго порядка	Затраты, связанные с обловом или передержкой	Затраты по пересадке рыб из ремонтно – маточного стада в нагульные пруды
Реализация	Затраты, связанные с реализацией другим организациям				

Так затраты на содержание рыб-производителей сразу будут относиться на себестоимость личинок. Попроектный метод учета затрат применяется как альтернативный вариант к методу изложенному в разделе IV.

VIII. ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение 1

УТВЕРЖДАЮ

Организация _____

(руководитель, подпись, расшифровка подписи,)

Отделение (бригада) _____

«__» _____ 20__ г.

Пруд _____

АКТ № _____ о результатах получения потомств

с _____ по _____ г. произведены работы по получению потомства и установлены следующие результаты:

Дата получения икры	Вид, породная принадлежность и возраст рыбы	Количество использованных производителей, шт	Средняя масса, кг	Количество самок, отдавших икру		Количество погибших производителей		Общее количество полученной икры		Общее количество полученных личинок		Рабочая плодовитость самок		Распределение личинок			Отход личинок		Примечание
				шт.	%	шт.	%	кг	тыс. шт	тыс. шт	Процент от заложенной икры	По икре, тыс.шт	По личинкам, тыс. шт	Посажено на выращивание, тыс. шт	Посажено на подращивание, тыс.шт	Реализовано, тыс.шт	По норме, тыс.шт	Сверх нормы, тыс.шт	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20

Главный рыбовод _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

Бухгалтер _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

Бригадир

(подпись)

(расшифровка подписи)

Рабочие

(подпись)

(расшифровка подписи)

Материально-ответственное лицо

(подпись)

(расшифровка подписи)

УТВЕРЖДАЮ

Организация _____

(руководитель, подпись, расшифровка подписи,)

Отделение (бригада) _____

« ____ » _____ 20__ г.

АКТ

о результатах подращивания личинок в сезон

« ____ » _____ 20__ г.

Установлены следующие результаты подращивания:

Номер пруда	Общая площадь пруда, га	Вид, породная принадлежность и возраст рыбы	Посажено личинок на подращивание, тыс. шт	Продолжительность подращивания, дней	Получено в результате подращивания за сезон			Распределение молоди			Примечание
					Количество		Средняя масса молоди, кг	Номер пруда	Посажено молоди в пруды на выращивание, тыс. шт	Реализовано молоди, тыс. шт	
					Тыс. шт	Процент от посаженных личинок					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Главный рыбовод _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

Бухгалтер _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

Бригадир _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

Рабочие _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

Материально-ответственное лицо _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

УТВЕРЖДАЮ

Организация _____

(руководитель, подпись,
расшифровка подписи)

Отделение (бригада) _____

« ____ » _____ 20__ г.

АКТ**о зарыблении пруда** _____
(наименование пруда)

« ____ » _____ 20__ г.

Комиссия в составе: _____

установила, что в период с _____ по _____ произведено
зарыбление _____

(наименование пруда)

Площадь _____ га в присутствии материально-ответственного лица
_____ было зарыблено:

(расшифровка подписи)

Вид рыбы	Возраст	Количество (шт., тыс. шт.)	Средняя масса (г)	Общая масса (кг)	Примечание (откуда завезено, состояние)
1	2	3	4	5	6
ИТОГО	х		х		х

Количество _____
(прописью)Общая масса _____
(прописью)Акт составлен на основании товарных накладных ТОРГ-12 № _____Главный рыбовод _____
(подпись) (расшифровка подписи)Бухгалтер _____
(подпись) (расшифровка подписи)Бригадир _____
(подпись) (расшифровка подписи)Рабочие _____
(подпись) (расшифровка подписи)Материально-ответственное лицо _____
(подпись) (расшифровка подписи)

УТВЕРЖДАЮ

Организация _____

(руководитель, подпись,
расшифровка подписи)

Отделение (бригада) _____

« ____ » _____ 20__ г.

АКТ**о зарыблении зимовальных прудов**

« ____ » _____ 20__ г.

Комиссия в составе: _____

установила, что в период с _____ по _____ произведена посадка рыбы на зимовку
в присутствии материально-ответственного лица _____

(расшифровка подписи)

Номер пруда	Площадь, га	Дата	Вид и возраст рыбы	Посажено					План посадки, тыс. шт	Пересажено из пруда № _____
			наименование	Тыс. шт	Тыс. шт на 1 га	Общая масса, кг	Средняя масса, г	ц/г		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Причина отклонения от плана посадки _____

Произведена профилактическая обработка _____

Главный рыбовод _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

Бухгалтер _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

Бригадир _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

Рабочие _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

Материально-ответственное лицо _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

(руководитель, подпись,
расшифровка подписи)

« » 20 г.

На перевод (рыб)

« » 20 г.

Из группы _____ в группу _____

(расшифровка подписи)

(расшифровка подписи)

(расшифровка подписи)

Организация _____

УТВЕРЖДАЮ _____

(руководитель, подпись,
расшифровка подписи)

Отделение (бригада) _____

« ____ » _____ 20__ г.

Пруд _____

АКТ
гибели рыбы

« ____ » _____ 20__ г.

Комиссия в составе: _____

установила следующее:

« ____ » _____ 20__ г. произошла гибель _____
(вид, возраст рыбы)

в количестве _____ шт.;

средним весом _____ грамм;

общий вес _____ кг;

_____ шт. _____

(вид, возраст рыбы)

средним весом _____ грамм;

общий вес _____ кг

при следующих условиях: _____

(температура воды, прозрачность, содержание кислорода,

углекислого газа, окисляемость, соленость, глубина прудов, плотность посадки,

интенсификационные мероприятия)

Оборотная сторона

Результаты ихтиопатологических исследований:

1. Клинических

2. Патолого-анатомических

3. Паразитологических

4. Микробиологических

5. Дополнительные данные

(упитанность, гомологические и биохимические показатели)

6. Диагноз и заключение

Выводы и предложения: _____

Комиссия:

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Материально-ответственное лицо

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Организация _____

УТВЕРЖДАЮ

Отделение (бригадир) _____

(руководитель, подпись, расшифровка подписи,)

«__» _____ 20__ г.

Лимитно-заборная карта на корма для рыб

Пруд _____, площадь _____ га, средняя глубина _____ м, водообмен _____ суток

Выращиваемая рыба	Тыс. шт.	
	на пруд	на 1 год
Карп:		
сеголетки _____.		
двухлетки _____.		
трехлетки _____.		
Другая рыба:		

Рыбовод (зав. участком)_____.
Бригадир (звеньевой)_____.
Вырастить рыбу по плану_____.
_____.
_____.
в том числе карпа_____.
скормить кормов_____.
Наименование лимитируемого корма_____.
_____.

Числа	Тем- ра 0°С	O ₂ мг/л	Средний вес рыбы, г	Дневной рацион		Норма кормов, т		Крат- ность кормл.	Подпись рыбовода	Получено, т	Подписи	
				проц. от веса тела рыбы	т	на 1 га	на пруд				отпустил	получил
1												
2												
3												
4												
5												
6												
7												
8												
9												
10												
за декаду												

Числа	Тем- ра 0°С	O ₂ мг/л	Средний вес рыбы, г	Дневной рацион		Норма кормов, т		Крат- ность кормл.	Подпись рыбовода	Получено, т	Подписи	
				проц. от веса тела рыбы	т	на 1 га	на пруд				отпустил	получил
11												
12												
13												
14												
15												
16												
17												
18												
19												
20												
за декаду												
21												
22												
23												
24												
25												
26												
27												
28												
29												
30												
31												
за декаду												

Гл. рыбовод (рыбовод)_____

Бригадир_____

Подпись ген. директора

Дневник отвеса №

Дата	Участок (пруд)	Общий вес, ц	Средний вес, кг	Количество, тыс. шт.	Направление использования
	Итого по пруду				
ИТОГО					

Гл. рыбовод (рыбовод)_____

Бригадир_____

УТВЕРЖДАЮ

Организация _____

(руководитель, подпись,
расшифровка подписи)

Отделение (бригада) _____

« ____ » _____ 20__ г.

АКТ

об облове пруда _____

(наименование пруда)

« ____ » _____ 20__ г.

Комиссия в составе: _____

установила, что при проведенном с _____ по _____ облове

(наименование, номер пруда)

площадь _____ га в присутствии материально-ответственного лица

было выловлено:

(расшифровка подписи)

Вид рыбы	Возраст	Количество (шт., тыс. шт.)	Средняя масса (г)	Общая масса (кг)	Примечание
1	2	3	4	5	6
ИТОГО	х		х		х

Количество _____

(прописью)

Общая масса _____

(прописью)

Акт составлен на основании товарных накладных ТОРГ-12 № _____

Главный рыбовод _____

(подпись)

(расшифровка подписи)

Бухгалтер _____

(подпись)

(расшифровка подписи)

Бригадир _____

(подпись)

(расшифровка подписи)

Рабочие _____

(подпись)

(расшифровка подписи)

Материально-ответственное лицо _____

(подпись)

(расшифровка подписи)

Организация _____

УТВЕРЖДАЮ

Отделение (бригада) _____

(руководитель, подпись, расшифровка подписи,)
«__» _____ 20__ г.

СВОДНАЯ ВЕДОМОСТЬ
облова _____ прудов
(наименование пруда)

Номер пруда	Площадь, га	Вид и возраст рыбы	Посажено				Выловлено				Отход, тыс. шт	
		Наименование	тыс. шт	общая масса, г	средняя масса, г	тыс. шт., га	тыс. шт	общая масса, г	средняя масса, г	тыс. шт., га	В пределах норм	Сверх норм
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
		Итого										

Оборотная сторона

Номер пруда	Площадь, га	Вид и возраст рыбы	Посажено				Выловлено				Отход, тыс. шт	
		Наименование	тыс. шт	общая масса, г	средняя масса, г	тыс. шт., га	тыс. шт	общая масса, г	средняя масса, г	тыс. шт., га	В пределах норм	Сверх норм
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
		Итого										
		Всего										

Примечание _____

Главный рыбовод _____
 (подпись) (расшифровка подписи)

Бухгалтер _____
 (подпись) (расшифровка подписи)

Бригадир _____
 (подпись) (расшифровка подписи)

Рабочие _____
 (подпись) (расшифровка подписи)

Материально-ответственное лицо _____
 (подпись) (расшифровка подписи)

Организация _____

УТВЕРЖДАЮ

Отделение (бригада) _____

(руководитель, подпись, расшифровка подписи,)

« ____ » _____ 20__ г.

КНИГА (ЖУРНАЛ)
регистрации учета облова прудов

Пруд № _____ Материально ответственное лицо _____
(расшифровка подписи)

Дата	Номер талона на разовую поездку	Ф. И. О. перевозчика	Количество рыбы (кг)	Роспись перевозчика в получении рыбы для перевозки
1	2	3	4	5
ИТОГО за день	х	х		х

Материально-ответственное лицо _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

1-й экземпляр – начальнику участка
2-й экземпляр – начальнику сортировочной базы

ТАЛОН № _____
на разовую поездку по перевозке рыбы на сортировочную базу
« ____ » _____ 20__ г.

Автомобиль (трактор) _____ Государственный номер _____
(марка)

Водитель (тракторист) _____ Путевой лист № _____
(расшифровка подписи)

Грузоотправитель _____
(расшифровка подписи материально-ответственного лица)

Пункт отправления _____
(номер или название пруда)

Грузополучатель _____
(расшифровка подписи материально-ответственного лица)

Наименование	Единица измерения	Количество	Вес (брутто)	Вес (нетто)	Вес тары
1	2	3	4	5	6
Рыба прудовая					
Рыба речная, озерная (охлажденная)					
Рыбопосадочный материал					

Груз отправил _____
(подпись) _____ (расшифровка подписи)

Груз к перевозке принял (водитель) _____
(подпись) _____ (расшифровка подписи)

Груз от перевозчика принял _____
(подпись) _____ (расшифровка подписи)

Организация _____

УТВЕРЖДАЮ

Отделение (бригада) _____

(руководитель, подпись, расшифровка подписи,)
«__» _____ 20__ г.

ВЕДОМОСТЬ

Инвентаризации _____
(наименование стада рыб)
по состоянию на _____ 20__ г.

Комиссия в составе: _____
(должность, расшифровка подписи)

(должность, расшифровка подписи)

назначенная _____ произвела
(номер, дата приказа)
инвентаризацию _____ по состоянию на «__» _____ 20__ г.
(наименование стада рыб)
находящегося на ответственном хранении у материально-ответственного лица:

(должность) _____
(подпись) _____
(расшифровка подписи)

Номер пруда	Вид, породная группа, возраст и пол рыб	Посажено		Выполнено			Направления использования рыб в соответствии с решением комиссии												
		Количество, шт	Средняя масса,г	Количество, шт	Вес, кг	Средняя масса,г	Оставлены в стаде				Реализованы как племенной материал			На выбраковку		Расчетные показатели			
							Номер пруда	Количество, шт	Вес, кг	Средняя масса,г	Количество, шт	Вес, кг	Средняя масса,г	Количество, шт	Вес, кг	Выживаемость за зиму (лето), %	Изменение массы тела за зиму (лето) (прирост «+», потери «-»)		Примечание
1	2	3	4	5	6	7											Среднештучная масса, г	Общий, кг	

Оборотная сторона

Номер пруда	Вид, породная группа, возраст и пол рыб	Посажено		Выполнено			Направления использования рыб в соответствии с решением комиссии												
		Количество, шт	Средняя масса,г	Количество, шт	Вес, кг	Средняя масса,г	Оставлены в стаде				Реализованы как племенной материал			На выбраковку		Расчетные показатели			
							Номер пруда	Количество, шт	Вес, кг	Средняя масса,г	Количество, шт	Вес, кг	Средняя масса,г	Количество, шт	Вес, кг	Выживаемость за зиму (лето), %	Изменение массы тела за зиму (лето) (прирост «+», потери «-»)		Примечание
1	2	3	4	5	6	7											Среднештучная масса, г	Общий, кг	

Председатель комиссии	_____	_____	_____
	(должность)	(подпись)	(расшифровка подписи)
Члены	_____	_____	_____
	(должность)	(подпись)	(расшифровка подписи)
Материально-ответственное лицо	_____	_____	_____
	(должность)	(подпись)	(расшифровка подписи)

УТВЕРЖДАЮ

Организация _____

Отделение (бригада) _____

Пруд _____

(руководитель, подпись, расшифровка подписи,)

«___» _____ 20__ г.

ОТЧЕТ

о составе и движении рыб

«___» _____ 20__ г.

Вид, породная принадлежность и пол рыб	Возраст рыбы		Наличие на начало отчетного периода		Приход				Расход											Остаток на конец отчетного периода		Примечание
	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода	Количество, шт	Общая масса, кг	Покупка со стороны		Перевод из других групп		Перевод в стадо производителей		Реализованы как племенной материал		Отбракованы и высажены		Использованы для анализа		Отход			Количество, шт	Общая масса, кг	
					Количество, шт	Общая масса, кг	Количество, шт	Общая масса, кг	Количество, шт	Общая масса, кг	Количество, шт	Общая масса, кг	Количество, шт	Общая масса, кг	Количество, шт	Общая масса, кг	Количество, шт	Общая масса, кг	За период зимовки			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23
Итого																						

Главный рыбовод

(подпись)

(расшифровка подписи)

Бухгалтер

(подпись)

(расшифровка подписи)

Бригадир

(подпись)

(расшифровка подписи)

Рабочие

(подпись)

(расшифровка подписи)

Материально- ответственное лицо

(подпись)

(расшифровка подписи)

Организация _____

УТВЕРЖДАЮ

Отделение (бригада) _____

(руководитель, подпись, расшифровка подписи,)

«___» _____ 20__ г.

АКТ № _____
на сортировку рыбы
 «___» _____ 20__ г.

Комиссия в составе: _____
 (должность, расшифровка подписи)

назначенная приказом № от _____ произвела сортировку:

Вид рыбы	Количество (кг)
Остаток на начало дня (кг)	
Поступило за день (кг)	
Отправлено на сортировку (кг)	

Поступило на сортировку		Получено от сортировки (кг)												Итого, кг
		Карп				Белый амур			Толстолобик		Карась			
Номер накладной	Всего количество, кг	Отборный Свыше xxx г	Крупный xxx-xxx г.	Средний xxx-xxx г.	Мелкий xxx-xxx г.	Отборный Свыше xxx г.	Крупный xxx-xxx г.	Средний xxx-xxx г.	Крупный Свыше xxx г.	Средний xxx-xxx г.	Крупный Свыше xxx г.	Средний xxx-xxx г.	Мелкий xxx-xxx г	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15

Примечание: количество сорной рыбы: _____
 (цифрами) (прописью)

Председатель комиссии _____
(подпись) (расшифровка подписи)

Члены _____
(подпись) (расшифровка подписи)

Организация _____

УТВЕРЖДАЮ

Отделение (бригада) _____

(руководитель, подпись, расшифровка подписи,
« ____ » _____ 20__ г.

Склад _____

ОТЧЕТ
О ДВИЖЕНИИ ПРОДУКЦИИ И МАТЕРИАЛОВ
за _____ 20__ г.

Материально ответственное лицо _____
(расшифровка подписи)

Направление поступления и выбытия	Наименование продуктов и материалов	Остаток на начало месяца		Поступило:		Остаток на конец месяца	
		Коли- чество, шт	Общая масса, кг	Коли- чество, шт	Общая масса, кг	Коли- чество, шт	Общая масса, кг
1	2	3	4	5	5	6	7

Материально ответственное лицо _____
(подпись) (расшифровка подписи)

Отчет с приложением _____ приходных и _____ расходных документов
(количество) (количество)

Принял бухгалтер _____

Организация _____

УТВЕРЖДАЮ

Отделение (бригада) _____

(руководитель, подпись, расшифровка подписи,)

«___» _____ 20__ г.

КНИГА (ЖУРНАЛ)
регистрации поступления рыбы

Дата	Номер талона на разовую поездку	Всего поступило рыбы, кг	В том числе по видам							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
ИТОГО за день	х									

Заведующий сортировочной базой _____
(подпись)

(расшифровка подписи)

Организация _____

УТВЕРЖДАЮ

Отделение (бригада) _____

(руководитель, подпись, расшифровка подписи,)

«___» _____ 20__ г.

Журнал бонитировки стада производителей и ремонта

№ пруда	Вид породная принадлежность, чешуйчатый покров, метка и возраст рыб	Индивидуальный номер рыбы	Пол рыбы	Данные взвешивания рыб, кг	Данные измерения рыб, см				Экстерьерные индексы				Племенной класс рыб	Примечание
					длина тела <i>l</i>	наибольшая высота тела <i>H</i>	наибольшая толщина тела <i>Br</i>	наибольший обхват тела <i>O</i>	коэффициент упитанности	<i>l/H</i>	<i>Br/l</i> , %	<i>O/l</i> , %		

Комиссия: _____
(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Материально-ответственное лицо _____
(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Организация _____

Отделение (бригада) _____

Пруд _____

УТВЕРЖДАЮ

(руководитель, подпись, расшифровка подписи,)

«___» _____ 20__ г.

Отчет о результатах бонитировки стада производителей и ремонта

Вид породная принадлежность, чешуйчатый покров, возраст, пол и племенной класс рыб	Количество рыб, шт.	Среднее значение (<i>M</i>) и коэффициент вариации (<i>CV</i>) индексов										Примечание
		массы рыб		коэффициент упитанности		высокоспинность		толщины тела		обхвата тела		
		<i>M</i> , кг	<i>CV</i> , %	<i>M</i>	<i>CV</i> , %	<i>M</i>	<i>CV</i> , %	<i>M</i> , %	<i>CV</i> , %	<i>M</i> , %	<i>CV</i> , %	

Комиссия: _____
(должность)_____
(подпись)_____
(расшифровка подписи)

Материально-ответственное лицо _____
(должность)_____
(подпись)_____
(расшифровка подписи)

Зоны прудового рыбоводства

Номер зоны	Субъекты федерации
1	Республика Мари Эл, Южная часть Республики Бурятия и Республики Удмуртия, Красноярский край южнее железной дороги Москва-Владивосток, южная часть Хабаровского края, Ивановская, Тверская, Кемеровская, Новосибирская, Омская, Псковская области, северная часть Нижегородской и Московской областей, южная часть Иркутской, Кировской, Костромской, Ленинградской, Новгородской, Пермской, Свердловской, Тюменской, Читинской и Ярославской областей.
2	Республика Чувашская, северная часть Республик Башкортостан и Татарстан, Еврейская автономная область, Республика Хакасия, Алтайский и Хабаровский края, Владимирская, Калужская, Курганская, Калининградская, Рязанская, Смоленская, Тульская, Челябинская области, южная часть Московской и Нижегородской областей.
3	Республика Мордовия, южная часть Республик Башкортостан и Татарстан, южная часть Приморского края, Курская, Самарская, Липецкая, Орловская, Пензенская, Тамбовская, Ульяновская, южная часть Рязанской области.
4	Белгородская, Воронежская, Оренбургская, Саратовская области.
5	Республика Кабардино-Балкария, Волгоградская, Ростовская области.
6	Республика Дагестан, Республика Калмыкия, Республика Чечня, Республика Ингушетия, Краснодарский и Ставропольский края, Астраханская область.

Содержание.

I. Общие положения.....	3
II. Организация первичного учета в прудовом рыбоводстве	7
А. Общий порядок ведения первичного учета в прудовом рыбоводстве	7
Б. Первичная документация по учету производственных затрат в рыбоводстве.....	11
В. Первичная документация по учету выхода продукции рыбоводства	17
III. Синтетический и аналитический учет затрат и выхода продукции в прудовом рыбоводстве.....	22
А. Объекты аналитического учета затрат и выхода продукции рыбоводства	22
Б. Учет затрат на производство продукции рыбоводства	31
В. Учет продукции рыбоводства.....	40
Г. Организация аналитического и синтетического учета в прудовом рыбоводстве при журнально-ордерной форме	41
Д. Организация аналитического и синтетического учета в прудовом рыбоводстве при автоматизированной форме	43
IV. Калькуляция себестоимости продукции рыбоводства	47
А. Калькуляция себестоимости личинок (мальков).....	47
Б. Калькуляция себестоимости сеголеток.....	48
В. Калькуляция себестоимости годовиков.....	48
Г. Калькуляция себестоимости двухлеток	49
Д. Калькуляция себестоимости товарной рыбы	50
V. Особенности проведения инвентаризации незавершенного производства в прудовом рыбоводстве	51
VI. Учет расходов на реализацию и порядок их распределения	57
VII. Управленческие аспекты учета затрат на производство в рыбоводстве	59
VIII. ПРИЛОЖЕНИЯ.....	67