

УДК 338.51

## ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ИСЧИСЛЕНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА

Голова Е.Е., Гончаренко Л.Н.

ФГБОУ ВО «Омский государственный аграрный университет», Омск, e-mail: ee.golova@omgau.org

В статье систематизированы документы по накоплению затрат на примере отрасли растениеводства. Актуальность данного исследования обосновывается еще и тем, что в настоящее время упразднена обязанность по ведению учета согласно унифицированным формам первичной документации, и экономический субъект теперь имеет право самостоятельно разрабатывать и утверждать формы первичной документации, а себестоимость продукции является одним из главных показателей. На основании себестоимости рассчитывается рентабельность производства, а также оцениваются результаты деятельности по итогам года, что влияет на принятие управленческих решений. В этих условиях грамотная организация учета приобретает первостепенное значение, поскольку только грамотный документооборот и контроль за ним дает возможность пользоваться необходимой и достоверной информацией. В этой связи обоснована необходимость разработки отдельного регистра «расчет себестоимости зерна». Документ позволит сделать расчет себестоимости более наглядным и понятным, а процедуру контроля более информативной. Авторский вариант документа составлен с учетом специфики расчета себестоимости в отрасли растениеводства на примере зерна и может использоваться как бухгалтерскими службами сельскохозяйственных предприятий, так и аудиторскими компаниями с модификацией его в рабочий документ.

**Ключевые слова:** документирование, учет, затраты, расчет себестоимости, зерно

## DOCUMENTAL DECORATION OF CALCULATION OF COST PRODUCTIVITY OF PLANT PRODUCTION

Golova E.E., Goncharenko L.N.

Omsk State Agrarian University, Omsk, e-mail: ee.golova@omgau.org

The article systematized documents on the accumulation of costs on the example of the plant industry. The relevance of this study is also justified by the fact that the obligation to keep records in accordance with unified forms of primary documentation has now been abolished and the economic entity now has the right to independently develop and approve forms of primary documentation, and the cost of production is one of the main indicators. On the basis of cost, the profitability of production is calculated, and the results of the activity for the year are assessed, which affects management decision-making. Under these conditions, a competent organization of accounting acquires paramount importance, since only competent document flow and control over it makes it possible to use the necessary and reliable information. In this regard, the necessity of developing a separate register «calculation of the cost of grain» is justified. The document will make the costing calculation more intuitive and understandable, and the control procedure more informative. The author's version of the document was drawn up taking into account the specifics of calculating the cost in the plant industry using the example of grain and can be used both by the accounting services of agricultural enterprises and audit companies with modifications to the working document.

**Keywords:** documentation, accounting, costs, cost calculation, grain

В настоящее время сельскохозяйственные организации для того, чтобы выжить в современных условиях, как правило, развивают одновременно несколько отраслей, наиболее распространенные среди них: животноводство и растениеводство. В отдельных отраслях одновременно производят несколько видов продукции, одна из которой основная, другая – сопряженная и побочная. В этих условиях расчеты по исчислению себестоимости являются многоэтапным процессом, который требует соблюдения определенной последовательности расчетов. Исчисление данного экономического показателя важно для определения прибыли по итогам отчетного года и, как следствие, расчета рентабельности производства, исчисления цены на продукцию. В связи с этим бухгалтерский учет приобретает первостепенное значение как фактор

накопления и обработки данных, а также контроль за исчислением себестоимости продукции. Вся полученная информация согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ должна оформляться документами, которые оформляются по требованиям действующего законодательства. Первоначально вся информация отражается в первичных документах, которые составляются по факту совершения хозяйственных операций и подтверждают их осуществление. В бухгалтерском учете первичный документ представляет собой документ, который служит письменным фактом совершения хозяйственной операции и имеет юридическую силу. Если операция не отражена в первичной документации, то она, согласно действующему законодательству не имеет право отражаться в учете и в регистрах бухгалтерского учета. Кроме того,

учет себестоимости продукции в настоящее время занимает едва ли не центральное место в информационной системе любой организации, поскольку служит основой для принятия управленческих решений. Недостаточная разработанность вопросов документального оформления продукции растениеводства, в частности зерна, предопределила необходимость исследования данной проблемы.

Целью данной статьи является изучение, обобщение и систематизация особенностей документального сопровождения учета затрат в растениеводстве, в дальнейшем необходимых для исчисления себестоимости продукции и рекомендации по разработке документа, позволяющего отразить всю последовательность расчета себестоимости растениеводства.

### Результаты исследования и их обсуждение

Калькуляция себестоимости продукции – это сбор и обобщение затрат в стоимостном выражении на производство и реализацию продукции. Данная информация необходима для анализа и совершенствования учета себестоимости с целью ее снижения, а также оценки рентабельности, определения цен на произведенную продукцию, чтобы сохранять конкурентоспособную позицию на рынке. И если продажную стоимость диктует рынок и его условия в данный момент времени, то себестоимость является показателем, который предприятие в силах менять самостоятельно и управлять им.

Исчисление себестоимости, как правило, происходит по следующим этапам:

- распределяют затраты на ремонт имущества и амортизацию на объекты калькулирования;
- считают затраты вспомогательных производств;
- распределяют счета 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы»;
- суммируют общую сумму затрат по растениеводству в разрезе выращиваемых культур;
- рассчитывают себестоимость произведенной продукции растениеводства;
- исчисляют себестоимость продукции переработки [1].

В целях контроля и учета затрат они отражаются изначально в первичной документации организации. Первичные документы в каждой отрасли и производстве существенно отличаются, поскольку отрасль определяет особенности процессов, происходящих в ней, что не может не най-

ти отражение в первичных документах. В частности, особенности отрасли растениеводства заставляют учитывать такие факторы, как разнообразие растительной продукции, сезонные условия, технические условия возделывания культур, площади возделывания, природные особенности территорий, длительность рабочего периода в растениеводстве и т.д. Растениеводство – это отрасль, которой принадлежит основная доля мирового производства сельского хозяйства и в этих условиях необходим тщательный контроль через систему учета посредством четкого и регулярного документального оформления продукции, полученной через данную отрасль. Требования к документальному оформлению в отрасли растениеводства прописаны в нормативных документах. Обобщая вышесказанное, можно сделать вывод, что требования по составлению и наличию первичной документации прописаны и закреплены законодательно [2].

Один из них: Приказ Минсельхоза РФ от 16.05.2003 № 750 «Об утверждении специализированных форм первичной учетной документации». Данным приказом утверждены типовые формы документов, которыми может пользоваться любая сельскохозяйственная организация.

Также требования по документальному оформлению учета всех элементов затрат прописаны в Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат труда и его оплаты в сельскохозяйственных организациях, утвержденные Минсельхозом РФ 22.10.2008 г.

Согласно содержанию ПБУ 10/99 «Расходы организации», расходная часть предприятия должна быть сгруппирована по элементам, их мы и возьмем за основу для систематизации документального оформления учета затрат в растениеводстве (рис. 1).

Во многих трудах ученых, чьи труды, посвящены учету себестоимости продукции растениеводства в сельскохозяйственных организациях: А.Ф. Аксененко, И.А. Белова, А.Я. Бажова, А.Д. Ларионова, В.Ф. Палия, М.З. Пизенгольца и других [2] – описаны лишь общие принципы расчета себестоимости [3], но не описан процесс документального отражения в учете непосредственно самого расчета себестоимости, что позволяет признать, что этот вопрос незаслуженно оставлен без внимания. Мы считаем, что методика расчета себестоимости продукции растениеводства должна быть отражена в специализированном регистре, который учитывал бы все особенности и в обязательном порядке должен быть утверждён руководством предприятия.

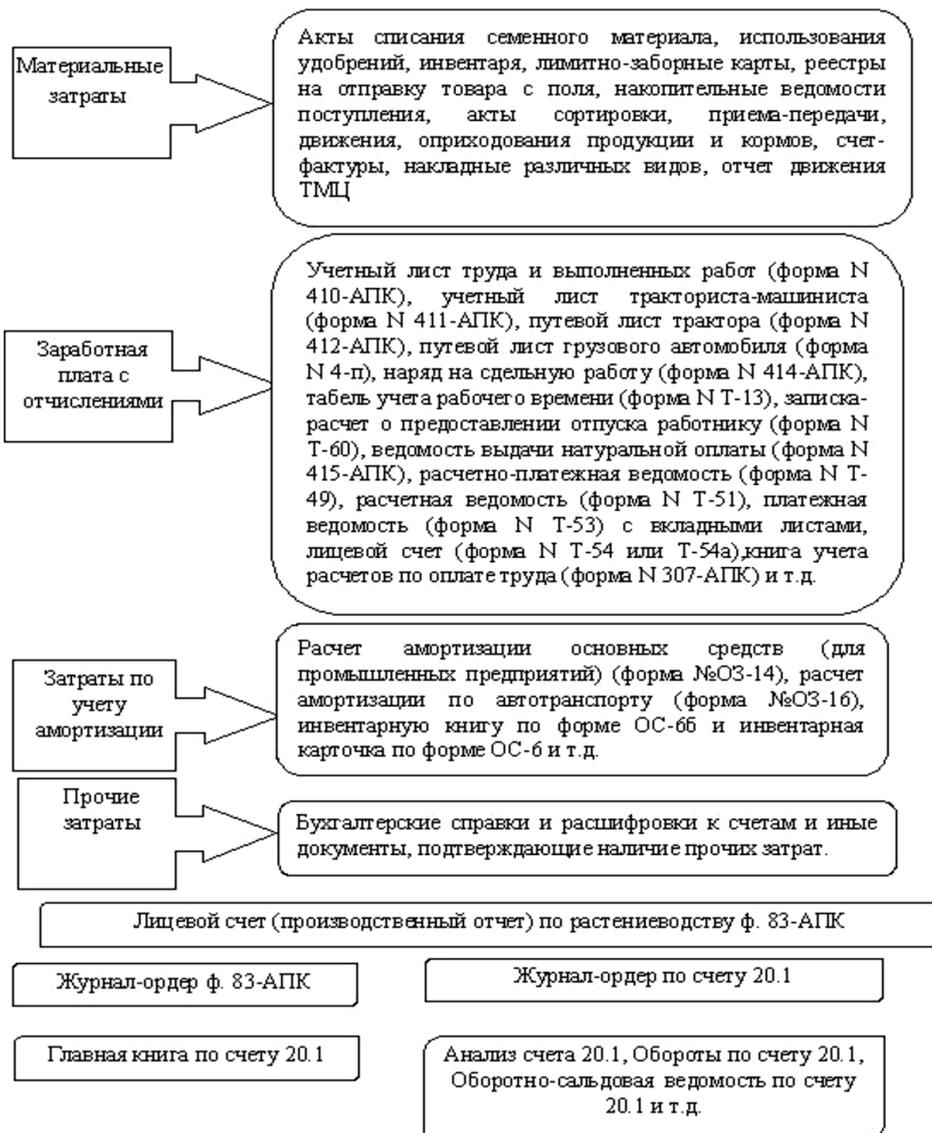


Рис. 1. Документальное сопровождение учета затрат в растениеводстве

Урожай продукции в растениеводстве приходят по плановой стоимости в сводной документации. Величину плановой себестоимости формируют в каждой организации самостоятельно, исходя из нормативно-прогнозной себестоимости. Она, как правило, рассчитывается путем деления общей суммы нормативных затрат на количество посевных площадей в гектарах, используемых под выращивание и производство зерновых культур, а также ожидаемой урожайности, которую запланировало хозяйство. Затраты подсчитывают в конце года, когда получена готовая продукция (зерно). В этих целях происходит закрытие всех затратных

счетов, связанных с растениеводством, затем отнимают расходы растения, которые были уничтожены вследствие чрезвычайных и иных ситуаций. В конце года счет 20 «Основное производство» по субсчету 1 «Растениеводство» закрывают отражением калькуляционной разницы. Затем полученные затраты распределяют по видам продукции растениеводства или культурам исходя из 1 ц основной и сопряженной продукции. Побочная продукция часто не калькулируется, но если это и делает бухгалтер, то это осуществляется по нормам исходя из произведенных затрат на уборку, транспортировку, формирование скирд и другие работы [4].

Расчет себестоимости зерна						
«__» _____ 20__ г.						
(название предприятия)						
Калькуляция себестоимости зерна..... (центнер, рубли)						
Главный агроном : Ф.И.О. _____ подпись _____						
Главный бухгалтер : Ф.И.О. _____ подпись _____						
Директор: Ф.И.О. _____ подпись _____						
Часть 1. Расчет фактической себестоимости						
Показатели	Количество, ц		Сумма, руб.			
1. Фактические затраты по возделыванию яровой пшеницы						
2. Стоимость побочной продукции						
3. Фактические затраты, отнесенные на основную продукцию (п.1 –п.2)						
4. Выход основной продукции:						
- зерно						
- зерноотходы						
5. Количество условной продукции:						
- зерно						
- зерноотходы (____%)						
Итого полноценного зерна						
6. Фактическая себестоимость 1ц. условного зерна (п.3 / п.5)						
7. Фактические затраты, приходящиеся на зерноотходы (п.6 * п.5),						
8. Фактическая себестоимость всего зерна (п.3-п.7),						
9. Фактическая себестоимость 1ц зерна (п.8 / п.4),						
Часть 2. Расчет корректирующих сумм						
Направления использования продукции	Кол-во, ц	Себестоимость, руб.		Сумма корректировки, руб.	Дт	Кт
		Плановая	Фактическая			
1. Зерно						
- Реализовано						
- На семена						
- На складе						
Итого зерна						
2. Зерноотходы						
- На переработку						
- На корм						
- На складе						
Итого						
3. Солома						

Рис. 2. Авторский вариант регистра «Расчет себестоимости зерна»

Все эти операции отражаются в документах, однако в настоящее время отсутствует документ, в котором бы можно было увидеть все произведенные расчеты наглядно и обобщенно. Как правило, это документ, носящий приспособленный характер, порой не имеющий названия и не утвержденный учетной политикой предприятия. В сельском хозяйстве вообще очень много операций, особенно на уровне оформления сводных регистров, оформляется в произвольном виде, поскольку отсутствует необходимая форма, а отражать и сводить информацию необходимо, либо самостоятельно разработанный бланк является более информативным и это, как раз таки, не

идет вразрез с действующим законодательством [5]. Однако здесь имеется один нюанс, который не требует больших усилий со стороны предприятия – необходимо его форму утвердить учетной политикой.

По данным проведенного исследования около 80% сельскохозяйственных предприятия Омской области не имеют документ по расчету себестоимости продукции растениеводства, утвержденный учетной политикой, расчет оформлен произвольным документом, в котором порой никому кроме бухгалтера данного предприятия не разобраться, ведь расчет носит очень индивидуальный характер для каждого хозяйства. Стороннему пользователю, например

практиканту, достаточно сложно определить, что и как было рассчитано. Как известно, с 01.01.2013 г. с введением новой редакции Закона «О бухгалтерском учете» упразднена обязанность использовать в своем учете законодательно утвержденные формы первичной документации (ч. 4 ст. 9 Закона № 402-ФЗ), что предоставило возможность предприятиям разрабатывать и утверждать их самостоятельно. Делается это по представлению главного бухгалтера или иного лица, отвечающего за этот вопрос на предприятии [6].

С одной стороны, это дало возможность предприятиям самостоятельно документировать различные хозяйственные процессы, которые могли в унифицированных формах не найти свое отражение в силу специфики деятельности предприятия, с другой стороны, повысило количество первичной документации, формы которых широко и регулярно используются сельскохозяйственным предприятием, но не утверждены руководством. И хотя количество замечаний о наличии самостоятельно разработанных, но не утвержденных документов, по данным аудиторских проверок растет, это никак не меняет ситуацию в сторону утверждения. Большая часть сельскохозяйственных организаций перекладывает часть работ по исчислению себестоимости зерна на производственные отчеты, производственный отчет зачастую не дает полной информации либо составлен в таком виде, что в нем разобраться может только учетный работник, составляющий его. В некоторых хозяйствах не составляются даже производственные отчеты, которые по сути в условиях отсутствия специального регистра по расчету себестоимости, играют роль того самого документа, где можно взять затраты на производство зерна и выход продукции. Но в нем не отражается, например, содержание зерна в зерноотходах или расчет условного зерна, это рассчитывает уже бухгалтер самостоятельно.

Представленный и разработанный нами документ (рис. 2) позволяет вести учет расчета себестоимости в одном регистре. Здесь сведены все данные, необходимые для расчета себестоимости зерна. Информация для заполнения данного регистра берется бухгалтером из преимущественно сводных регистров, таких как производственный отчет по растениеводству, где будут отражены затраты по растениеводству в разрезе возделываемых культур, а в другой его части выход продукции. Такие данные, как процент зерна в зерноотходах, предоставляется бухгалтеру агроно-

мом, что в последующем используется для расчета себестоимости зерна.

### Выводы

В заключении расчета себестоимости зерна бухгалтеру необходимо осуществить для закрытия счета 20 «Основное производство» свод калькуляционных сумм, разнеся их по направлениям использования продукции. Безусловно, направления использования являются отражением работы предприятия, и у каждого хозяйства этот перечень каналов и их соотношение использования будет индивидуально. Соответственно, и корреспонденция счетов по данным направлениям будет определяться каналом сбыта. Данный регистр может быть использован сельскохозяйственными организациями и также стать практически вкладом в совершенствование документального оформления учет расчёта себестоимости продукции растениеводства.

Использование такого регистра позволит сделать учет расчета себестоимости, в нашем примере – зерна, более понятным и прозрачным, что повысит уровень контроля. Применение документа «Расчет себестоимости зерна» дает возможность повысить информационную составляющую контроля, достоверность учета и его объективность, а также усовершенствует процесс документооборота.

### Список литературы

1. Бецко В.А., Епанчинцев В.Ю. Организация учета, экономического анализа затрат и контроля в ЗАО «Азовское» Азовского района Омской области // Электронный научно-методический журнал Омского ГАУ. 2017. № 4 (11) [Электронный ресурс]. URL: <http://e-journal.omgau.ru/images/issues/2017/4/00487.pdf> (дата обращения: 26.10.2018).
2. Унифицированные формы под вопросом [Электронный ресурс]. URL: <http://www.delo-press.ru/articles.php?n=12843> (дата обращения: 27.10.2018).
3. Методология и организация учета затрат на производство продукции растениеводства и калькуляции ее себестоимости [Электронный ресурс]. URL: <http://www.dissercat.com/content/metodologiya-i-organizatsiya-ucheta-zatrat-na-proizvodstvo-produktsii-rasteniyevodstva-i-kalk#ixzz5VDyKsqOy> (дата обращения: 26.10.2018).
4. Приказ Минсельхоза РФ 22.10.2008 г. «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат труда и его оплаты в сельскохозяйственных организациях» (с изменениями и дополнениями) [Электронный ресурс]. URL: [http://http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_92959/](http://http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_92959/) (дата обращения: 26.10.2018).
5. Голова Е.Е., Гончаренко Л.Н. Совершенствование механизма формирования и распределения затрат на предприятии молочной промышленности // Фундаментальные исследования. 2018. № 8. С. 37–41.
6. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат труда и его оплаты в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_92959/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_92959/) (дата обращения: 26.10.2018).