

### **Порядок учета затрат картофеля в ЗАО «Иркутские семена»**

Пустозёрова А.Д., Иркутский государственный аграрный университет имени А.А. Ежевского, г. Иркутск, Россия. Научный руководитель: Кузнецова О.Н., к.э.н., доцент кафедры финансов, бухгалтерского учета и анализа, Иркутский государственный аграрный университет имени А.А. Ежевского, г. Иркутск, Россия.

**Аннотация.** В данной работе рассматриваются особенности учета затрат при производстве картофеля в рассматриваемом предприятии, а также отражено документальное оформление затрат на выращивание картофеля и приведена классификация затрат на производство продукции по элементам. В работе рассматривается аналитический и синтетический учет затрат и выхода продукции картофелеводства и предложен новый, более подробно отражающий структуру затрат способ учета применяемого на предприятии плана счетов именуемый методом «Директ-костинг» при котором предусматривается разделение всех затрат на условно-переменные и условно-постоянные, а также подсчет сокращенной производственной себестоимости и списание условно-постоянных затрат на уменьшение доходов, в том отчетном периоде, в котором они имели место быть.

**Ключевые слова:** учет затрат, номенклатура элементов и статей затрат, себестоимость картофеля, постоянные и переменные затраты, Директ-костинг.

### **Procedure for calculation of potato costs in CJSC «Irkutsk semena»**

Pustozorova A.D., Irkutsk State Agrarian University named after A.A. Ezhevsky, Irkutsk, Russia. Supervisor: Kuznetsova ON, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Finance, Accounting and Analysis, Irkutsk State Agrarian University named after A.A. Ezhevsky, Irkutsk, Russia.

**Abstract.** In this paper, the specifics of accounting for costs in the production of potatoes in the enterprise under consideration are considered, as well as documenting the costs of growing potatoes and classifying costs for the production of products by element.

The paper considers the analytical and synthetic accounting of the costs and yield of potato farming products and suggests a new way of accounting for the account plan used at the enterprise called the Direct Costing method, which in more detail reflects the cost structure, which provides for the separation of all costs for conditionally variable and conditionally constant, as well as the calculation of the reduced production cost and writing off the conditional-permanent costs of income reduction, in the reporting period in which they took place.

**Key words:** cost accounting, nomenclature of elements and cost items, cost of potatoes, fixed and variable costs, Direct Costing.

Картофель, являясь важнейшей производственной культурой, требует надлежащего учета затрат и правильной методики исчисления его себестоимости.

Все записи в бухгалтерском учете о затратах на производство картофеля и выходе готовой продукции основываются на данных соответствующих первичных документов, которые можно подразделить на следующие группы: по учету затрат труда, предметов труда, средств труда и выхода продукции.

К оформлению и составлению всех первичных документов предъявляется ряд требований, которые изложены в статье 9 ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402 [1].

Суть их заключается в том, что первичные документы принимаются к учету (если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной документации) в момент совершения хозяйственной операции, а если это не представляется возможным - непосредственно после ее совершения.

В ЗАО «Иркутские семена» учет затрат на производство картофеля ведется по следующим статьям:

1. материальные затраты (семена и посадочный материал, удобрения (органические, минеральные) средства защиты растений));
2. оплата труда (основная, дополнительная, натуральная и другие выплаты) с отчислениями на социальные нужды;
3. средства защиты растений;
4. содержание основных средств;

5. нефтепродукты (ГСМ);
6. работы и услуги;
7. организация производства и управления;
8. прочие.

По статьям «семена и посадочный материал» учитывают стоимость семян, израсходованных на посадку картофеля.

В статью «удобрения» зачисляется стоимость всех видов удобрений (минеральные, органические), списывающихся полностью на затраты по картофелю в тот отчетный год в котором были внесены.

В статье «средства защиты растений» отражают затраты на борьбу с вредителями, болезнями картофеля, сорняками, а так же различные средства химической защиты растений (пестициды, гербициды, и другие биологические средства).

По статье «оплата труда» в организации включается оплата труда трактористов-машинистов занятых на уборке урожая картофеля.

По статье «содержание основных средств» отражаются затраты, связанные с содержанием и эксплуатацией основных средств, занятых на выращивании и уборке картофеля.

По статье «нефтепродукты» относят стоимость израсходованного ГСМ на выполнение работ по возделыванию культур, а так же незавершенного производства тракторами, комбайнами и другими сельскохозяйственными машинами.

По статье «работы и услуги» отражают стоимость выполненных работ и оказанных услуг собственными вспомогательными производствами основному, а также стоимость услуг сторонних организаций.

Статья «прочие затраты» предназначена для отражения таких расходов, которые невозможно отнести ни к одной из вышеперечисленных статей.

Аналитический учет затрат продукции картофелеводства ведется в разрезе конкретных объектов учета затрат (работы и затраты подлежащие распределению и

различные сельскохозяйственные культуры).

В соответствии с методическими рекомендациями по учету затрат на производство и выхода продукции растениеводства, основным регистром аналитического учета затрат является лицевой счет (производственный отчет).

Но так как на предприятии ЗАО «Иркутские семена» не применяется производственный отчет, вместо этого там ведется карточка счета 20 «Основное производство».

Синтетический учет затрат и выхода продукции на исследуемом предприятии ведется на счете 20, субсчет 6 - «Элитхоз».

По дебету это счета учитываются затраты, а по кредиту определяется выход продукции (в течение года по плановой оценке, с доведением ее в конце года до фактической).

Регистрами синтетического учета на предприятии ЗАО «Иркутские семена» является оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 и анализ счета 20.

В конце года текущий учет затрат завершается исчислением фактической себестоимости продукции, которая определяется на основании данных бухгалтерского учета (а на 1 октября на основании предварительных данных учета определяется ожидаемая себестоимость).

Продукция растениеводства подразделяется на основную, побочную и сопряженную. К основной в картофелеводстве относится продукция, для получения которой организовано производство - картофель. К побочной относится продукция, которая имеет второстепенное значение – ботва [4].

Два и более основных продукта, являющиеся результатом одного и того же производственного процесса, называют сопряженными.

Для распределения затрат между основной, сопряженной и побочной продукцией применяют несколько способов:

- Исключение из общей суммы затрат стоимости побочной продукции;
- Использование коэффициентов;

- Распределение общей суммы затрат пропорционально стоимости сопряженных видов продукции в оценке по реализационным ценам;
- Распределение затрат по установленным нормативам и др.

Непосредственная калькуляционная работа в растениеводстве начинается с исчисления фактической себестоимости работ и услуг вспомогательных производств. Далее распределяются издержки по содержанию и эксплуатации машинно-тракторного парка, зерноуборочных и других самоходных комбайнов и машин и списываются отклонения в себестоимости транспортных работ, выполненных тракторами. После разносятся нераспределенные суммы амортизационных отчислений, расходы на ремонт и отчислений в ремонтный фонд (при его формировании) по основным средствам, используемым в растениеводстве.

В результате этого по аналитическим счетам - по всем видам работ и культурам в растениеводстве будут отражены основные затраты в разрезе установленных статей и тем самым обеспечены данные для распределения расходов по обслуживанию и управлению производством [8].

Следующим этапом калькуляционной работы является распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов. Можно заметить, что в ЗАО "Иркутские семена" для учета данных затрат не используются 25,26 счета. Так как они учитываются в составе 20 счета.

В завершении, выполнив все вышеперечисленные учетные работы, осуществляется калькулирование себестоимости продукции растениеводства.

После сортировки кроме стандартного и нестандартного получают мелкий и битый картофель (используемые отходы), подлежащие денежной оценке (по средней себестоимости кормовых корнеплодов) [7].

Из общей суммы затрат по выращиванию картофеля исключается стоимость мелкого, битого картофеля, а так же стоимость ботвы. Остаток суммы пропорционально стоимости цены реализации распределяется между стандартным и нестандартным картофелем.

В ЗАО "Иркутские семена" затраты на производство картофеля учитывают

котловым методом, без распределения общей суммы затрат на побочную продукцию (ботву) и сопряженную.

Затраты по сортировке, переработке, хранению урожая текущего года учитывают на аналитическом счете "Картофель" который открывается в начале года. В конце года исчисляется фактическая себестоимость 1 центнера картофеля. Следовательно в конце текущего года в дебетовой стороне аналитического счета "Картофель" учитываются фактические затраты, а в кредитовой стороне – выход продукции в плановой оценке, которая впоследствии доводится до уровня фактических затрат. Калькуляционная разница в случае превышения фактической себестоимости над плановой списывается методом дополнительной записи, но в случае когда плановая себестоимость превышает используют метод "красного сторно"[4].

Систему учёта директ-костинг предприятие имеет возможность организовать в соответствии с выбранной учётной политикой. Действующий план счетов бухгалтерского учёта позволяет применять несколько схем учёта затрат на производство.

С точки зрения формирования себестоимости продукции (работ, услуг) план счетов предусматривает два варианта учёта затрат на производство: традиционный и маржинальный. Однако в зависимости от способа учёта выпущенной продукции и оказанных услуг каждая из указанных схем может быть осуществлена в двух вариантах: с использованием счёта 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и без его использования. Таким образом, можно говорить о принципиальной возможности использования четырёх вариантов построения учёта затрат на производство.

Традиционный вариант предусматривает подразделение всех затрат на прямые и косвенные и подсчёт полной себестоимости продукции. При этом все указанные затраты в конечном итоге отражаются на счёте 20 «Основное производство».

Суммы фактической производственной себестоимости продукции переносятся со счёта 20 в дебет счёта 43 «Готовая продукция» либо 90 «Продажи» [9].

При организации управленческого учёта по системе директ-костинг более

приемлемым является следующий вариант учёта затрат на производство, который предусматривает разделение всех затрат на условно-переменные и условно-постоянные, подсчёт сокращённой производственной себестоимости и списание условно-постоянных затрат на уменьшение доходов в том отчётном периоде, в котором они возникли.

В общем виде условно-переменные расходы включают: прямые материальные затраты, прямые трудовые затраты и производственные косвенные расходы. Последний вид можно с некоторой долей условности сравнить с расходами, которые обычно относятся на счёт 25 «Общепроизводственные расходы».

К условно-постоянным расходам, за редким исключением, можно отнести те затраты, которые при традиционном варианте учёта затрат фиксируются по дебету счёта 26 «Общехозяйственные расходы».

Прямые условно-переменные затраты собираются в бухгалтерском учёте на счетах 20 и 23. Косвенные условно-переменные расходы предварительно накапливаются на счёте 25, а затем ежемесячно переносятся на счета 20 и 23. При этом на счёте 25 целесообразно выделить ещё и условно-постоянные затраты. Условно-постоянные расходы в части общеотраслевых затрат отражаются на счёте 25, в части общих управленческих и хозяйственных затрат - на счёте 26, а в части сбытовых расходов - на счёте 44 «Расходы на продажу».

Суммы фактической себестоимости произведенной продукции в объёме переменных затрат относятся со счёта 20 в дебет счёта 43 «Готовая продукция» или 90 «Продажи». Условно-постоянные же расходы, собранные на счетах 25, 26 и 44, в конце каждого отчётного периода полностью списываются на результаты продажи продукции за данный период: по дебету счёта 90 и кредиту счетов 25, 26, 44.

Поэтому представляется более целесообразным, что издержки производства по отношению к объёму производства в сельском хозяйстве на первом этапе необходимо делить применительно к объёму обрабатываемой площади в растениеводстве, а на втором этапе - применительно к объёму уже произведенной

продукции на переменные, условно-переменные и постоянные затраты [9].

К переменным затратам в сельском хозяйстве следует относить издержки, которые изменяются в целом и прямо пропорционально функциональным изменениям деятельности (размерам обрабатываемой площади, количеству обслуживаемых голов животных и объёмам производства продукции), к условно-переменным - те, которые изменяются в регрессивном и скачкообразном порядке по отношению к функциональным изменениям деятельности предприятия, а к постоянным - те, что остаются неизменными независимо от функциональных изменений деятельности.

При этом в учёте постоянные издержки целесообразно списывать ежемесячно (или ежеквартально) за счёт финансовых результатов соответствующей отрасли (растениеводства). Ограничение производственной себестоимости лишь переменными и условно-переменными издержками позволит упростить не только учёт затрат, но и анализ, контроль и нормирование элементов и статей затрат.

Важным аспектом для организации и внедрения указанного варианта управленческого учёта является правильность организации учёта затрат по статьям калькуляции. Ныне действующая номенклатура статей затрат отвечает требованиям традиционного калькуляционного варианта системы учёта затрат. Для применения предлагаемой системы управленческого учёта она приемлема не полностью.

В рамках системы директ-костинг наиболее полно учесть всю величину расходов, которые несёт предприятие в целом, его подразделения (бригады, фермы) в разрезе каждого технологического процесса или цикла производства, позволит следующая, построенная в определенной структуре и последовательности, номенклатура элементов и статей затрат (см. таблицу 1).

В основу построения данной номенклатуры положены следующие признаки классификации затрат: по экономическому содержанию; по отношению к технологическому процессу производства; по месту возникновения; по статьям калькуляции; по отношению к объёму производства. Последний признак

классификации позволяет в каждом конкретном хозяйстве решать, включать ли постоянные расходы в производственную себестоимость или нет, исчислять ли полную или неполную производственную себестоимость продукции (работ), и, в конечном итоге, внедрять или нет систему директ-костинг. Эти вопросы должны регулироваться учётной политикой организации.

Статья расходов	По дебету счета 20 аналитический счет "Картофель"				
	10	70,69	25	26	Итого
Семена и посадочный материал	18337,00				18337,00
Оплата труда с отчислениями		24749,00			24749,00
Общепроизводственные расходы			3704,00		3704,00
Общехозяйственные расходы				14816,00	14816,00
Итого	18337,00	24749,00	3704,00	14816,00	61606,00

Таблица 1. Предлагаемый способ распределения учета затрат продукции картофелеводства в «ЗАО Иркутские семена»

Таким образом считаем, что предложенный порядок учета затрат с делением их на предприятии на переменные, условно-переменные и постоянные затраты, а также включением в рабочий план счетов в ЗАО «Иркутские семена» 25 и 26 счета является более наглядным и правильным.

### Список использованных источников:

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014). – Электрон. текстовые дан. // КонсультантПлюс : справ. правовая система.
2. Учетная политика организации [Электронный ресурс] : положение по бух. учету 01/08 : утв. приказом Министерства Финансов РФ от 06 октября 2008 г. № 106-н. (ред. от 06.04.15). – Электрон. текстовые дан. // КонсультантПлюс : справ. правовая система.
3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий [Электронный ресурс] : утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 г. № 94-н. (ред. от 08.11.2010). – Электрон. текстовые дан. // КонсультантПлюс : справ. правовая система.
4. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : утв. приказом Минсельхоза РФ от 06 июня 2003 г. № 792.– Электрон. текстовые дан. // КонсультантПлюс : справ. правовая система.
5. Методические рекомендации по разработке учетной политике в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : утв. Минсельхозом РФ от 16 мая 2005 г. – Электрон. текстовые дан. // КонсультантПлюс : справ. правовая система.
6. Керимов В.Э. Организация управленческого учёта по системе директ-костинг / В.Э. Керимов, Н.Н. Комарова, А.А. Епифанова // Аудит и финансовый анализ. 2001. -№2.
7. Кузнецова О.Н., Дейч О.И., Иляшевич Н.П. Особенности учета на сельскохозяйственных предприятиях: Учебное пособие. – Иркутск: Издательство ИрГАУ, 2016. – 170 с.
8. Лукьяненко В.М. Управленческий учёт в сельскохозяйственных предприятиях (организациях): Учеб. пособие / Новосиб. гос. аграр. ун-т. - Новосибирск, 2003.