

УДК 338.585

А. Б. Имангулов

ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»
Уфимский филиал, Уфа, e-mail: abimangulov@fa.ru

Е. В. Маргилевская

ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»
Уфимский филиал, Уфа, e-mail: evmargilevskaya@fa.ru

УЧЕТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПОБОЧНОЙ ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВОГО ПРОИЗВОДСТВА В УСЛОВИЯХ НОВЫХ ТЕХНОЛОГИЙ УБОРКИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР

Ключевые слова: зерновое производство, себестоимость побочной продукции, калькулирование себестоимости побочной продукции, незавершенное производство.

Современные технологии уборки зерновых культур зерноуборочными комбайнами предполагают измельчение побочной продукции – соломы и ее разбрасывание на почву, а не ее накопление, тюкование и вывоз в места хранения. Таким образом, солома играет роль органических удобрений, а не кормов и подстилки при содержании животных, что требует новых подходов в бухгалтерском учете побочной продукции зернового производства и исчисления ее себестоимости. В исследовании предложена и обоснована новая методика расчета себестоимости побочной продукции зернового производства и отражения ее в бухгалтерском учете сельскохозяйственной организации.

A. B. Imangulov

Financial University under the Government of the Russian Federation Ufa branch, Ufa,
e-mail: abimangulov@fa.ru

E. V. Margilevskaya

Financial University under the Government of the Russian Federation Ufa branch, Ufa,
e-mail: evmargilevskaya@fa.ru

ACCOUNTING AND CALCULATION OF THE COST OF BY- PRODUCTS OF GRAIN PRODUCTION IN THE CONDITIONS OF NEW TECHNOLOGIES FOR HARVESTING GRAIN CROPS

Keywords: grain production, cost of by-products, calculation of cost of by-products, work in progress.

Modern technologies of harvesting grain crops by combine harvesters involve the crushing of by-products – straw and its scattering on the soil, rather than its accumulation, baling and export to storage sites. Thus, straw plays the role of organic fertilizers, rather than feed and litter when keeping animals, which requires new approaches in accounting for by-products of grain production and calculating its cost. The study proposes and substantiates a new methodology for calculating the cost of by-products of grain production and reflecting it in the accounting of an agricultural organization.

Введение

Себестоимость единицы продукции (работ, услуг) предприятия – стоимостной показатель, отражающий затраты на ее производство. Данный показатель должен быть точным и объективным. Ценообразование, планирование продаж, доходов и финансового результата от основной деятельности – это неполный перечень тех целевых параметров в деятельности предприятия которые рассчитываются на основе показателя

себестоимости. Таким образом, значение качественного расчета показателя себестоимости важно и многогранно.

Для целей бухгалтерского учета коммерческие организации самостоятельны в определении способов калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), типовые (общие) подходы содержатся в соответствующих отраслевых методических рекомендациях по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг).

Методы учета затрат и калькулирования учитывает отраслевые особенности, технологию производства и состав продукции – основная, сопряженная и побочная. Изменение (совершенствование) технологии производства может привести к корректировке методики учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, предлагаемых к использованию отраслевыми методическими рекомендациями.

Цель исследования – разработка и обоснование методики калькулирования себестоимости побочной продукции зернового производства (соломы) в современных условиях.

Материал и методы исследования

Материалами исследования являются Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции растениеводства, справочная информация по агрохимии. В процессе исследования применены методы индукции, дедукции, анализа, сравнения.

Результаты исследования и их обсуждение

В зерновом производстве получают три вида продукции:

- основная продукция – зерно;
- сопряженная продукция – зерноотходы;
- побочная продукция – солома.

В соответствии с п. 64.1. Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденных Приказом Министерства сельского хозяйства от 06.06.2003 г. №792 (далее Рекомендации), затраты на возделывание и уборку зерновых культур, включая расходы на послеуборочную сушку и очистку зерна (без затрат на уборку, прессование, транспортировку, скирдование соломы), составляют себестоимость полноценного зерна и используемых зерноотходов, полученных после обработки (сушки, очистки) зерна. Общая сумма затрат за вычетом стоимости побочной продукции (солома), определенной по фактическим затратам, распределяется на полноценное зерно и используемые

зерноотходы пропорционально их удельному весу в общей массе полученного зерна в пересчете на полноценное. Используемые зерноотходы переводят в полноценное зерно с учетом данных о процентном содержании полноценного зерна в зерновых отходах [2]. Аналогичные рекомендации содержатся в Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве, утвержденных Департаментом финансов и бухгалтерского учета Министерства сельского хозяйства РФ от 22.10.2008 г. [3].

В настоящее время некоторые виды зерноуборочных комбайнов не собирают побочную продукцию – солому, она измельчается и вносится обратно на поверхность почвы, таким образом, измельченная солома (сечка) выполняет роль органических удобрений. Существует также безпахотная технология возделывания зерновых культур «No-till» – современная система земледелия, при которой почва не обрабатывается, а её поверхность укрывается мульчей – измельченными остатками побочной продукции (солома).

В этих условиях необходимо определение новых подходов в учете и исчислении себестоимости побочной продукции зернового производства. Согласно п.57 Рекомендаций «Побочная продукция растениеводства (солома, ботва и др.) оценивается исходя из фактических затрат на ее уборку, прессование, скирдование, транспортировку и выполнение других работ по заготовке этой продукции». Тем не менее, при соблюдении указанных выше технологий возделывания и уборки зерновых культур отсутствуют затраты на прессование, скирдование, транспортировку и выполнение других работ по заготовке побочной продукции.

Измельченная солома, внесенная в почву при уборке, выполняет роль органических удобрений, следовательно, ее стоимость будет формировать величину незавершенного производства. Исходя из изложенного, необходимо сопоставить ее в массе, полученной с 1 га площади убранных посевов, с комплексными минеральными удобрениями по трем основным макроэлементам: азот, фосфор и калий.

Содержание основных макроэлементов в соломе представлено в таблице 1.

Соотношение урожайности полноценного зерна к выходу соломы представлено в таблице 2.

Таблица 1

Содержание макроэлементов в соломе зерновых культур [9]

Солома	Содержится в воздушно-сухой смеси, %			
	Азот N, %	Фосфор P2O5, %	Калий K2O, %	Совокупная доля, %
Озимой пшеницы	0,5	0,2	0,9	1,6
Озимой ржи	0,45	0,26	1,0	1,71
Ячменная	0,5	0,2	1,0	1,7
Овсяная	0,65	0,35	1,6	2,6
Яровой пшеницы	0,6	0,2	0,85	1,65

Таблица 2

Соотношение основной и побочной продукции зерновых культур [8]

Культура	Среднее значение коэффициента пересчета зерна в побочную продукцию
Озимая пшеница	1,1
Озимая рожь	1,3
Яровой ячмень	1,1
Овес	0,9
Яровая пшеница	1,1

Учитывая эти параметры, формула расчета себестоимости 1 ц побочной продукции (соломы) будет выглядеть следующим образом:

$$C_{\text{п}} = \frac{\text{Ц} \times (1 - K_{\text{св}}) \times K_{\text{двс}}}{10 \times K_{\text{двм}}} \quad (1)$$

где $C_{\text{п}}$ – себестоимость 1 ц соломы, руб/ц;

$K_{\text{св}}$ – коэффициент, отражающий влажность соломы;

$K_{\text{двс}}$ – коэффициент, отражающий действующее вещество (азот, фосфор, калий) в соломе;

$K_{\text{двм}}$ – коэффициент, отражающий действующее вещество (азот, фосфор, калий) в минеральных комплексных удобрениях;

Ц – цена 1 т комплексных удобрений, руб/т.

Для расчета общей стоимости соломы внесенной на 1 га площади поля необходимо умножить себестоимость соломы на произведение урожайности данной зерновой культуры и среднего значения коэффициента пересчета зерна в побочную продукцию.

$$C = C_{\text{п}} \times K \times Y, \quad (2)$$

где C – общая стоимость соломы, внесенной на 1 га площади, руб.;

$C_{\text{п}}$ – себестоимость 1 ц соломы, руб/ц;

K – среднее значение коэффициента пересчета зерна в побочную продукцию;

Y – урожайность зерновой культуры, ц/га.

Для списания стоимости соломы в расходы незавершенного производства в бухгалтерском учете необходимо составить соответствующий акт, в котором следует указать:

- наименование (номер) места формирования затрат (поле) и его площадь;

- наименование зерновой культуры;

- валовой сбор зерна с данного поля;

- объем соломы рассчитанный на основе валового сбора зерна и среднего значения коэффициента пересчета зерна в побочную продукцию

- себестоимость 1 ц соломы;

- общая стоимость измельченной соломы, внесенной в почву по данному полю;

- подписи ответственных лиц и дату документа.

Согласно ФСБУ 5/2019 «Запасы» «...готовая продукция (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством), предназначенная для продажи в ходе обычной деятельности организации» [4], поэтому учет движения соломы на счете 43 «Готовая продукция» не будет целесообразным. В то же время нельзя ее отражать и как органическое удобрение в виду того, что на момент внесения в почву по своим физическим свойствам она не еще не соответствует органическим удобрениям. Для того чтобы отразить стоимость соломы в незавершенном производстве необходимо вычесть данную величину из общей суммы затрат по возделыванию

и уборке зерновой культуры и таким образом сформируется дебетовое сальдо по счету 20.1 «Растениеводство» по соответствующему аналитическому субсчету.

Заключение

Изменения технологии (совершенствование) производства могут привести к изменениям в методах учета затрат и калькулировании себестоимости готовой продукции. Современные технологии возделывания и уборки зерновых культур предполагают измельчение соломы и внесение ее в почву при уборке. Калькулирование себестоимости

побочной продукции зернового производства – соломы при использовании указанного подхода к уборке зерновых культур не рассмотрено в Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях. Предложенная методика расчета себестоимости соломы на основе содержания макроэлементов и рыночной цены комплексных удобрений позволит рассчитывать объективную и точную ее стоимость в составе незавершенного производства.

Библиографический список

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ (с изменениями и дополнениями).
2. Приказ от 6 июня 2003 г. № 792 Министерство сельского хозяйства Российской Федерации «Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях».
3. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве утверждены Минсельхозом РФ 22.10.2008 г.
4. Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 "Запасы"».
5. Алборов Р.А. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика). М.: Дело и Сервис, 2005. 244 с.
6. Алборов Р.А., Концевая С.М., Хоружий Л.И. Развитие методики оценки и учета сельскохозяйственной продукции // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий АПК. 2021. № 6. С. 32-39.
7. Женина В.В. Оценка производственных запасов сельскохозяйственной организации: бухгалтерская и налоговая практика // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий АПК. 2021. № 1. С. 49-53.
8. Кидин В.В., Трошин С.П. Агрехимия: учебник. М.: Проспект, 2017. 608 с.
9. Кидин В.В. Агрехимия: учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 2015. 351 с.
10. Лукашова О.А., Шарбанова О.Н. Совершенствование учета затрат на производство продукции растениеводства // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий АПК. 2019. № 6. С. 44-46.
11. Латышева З.И., Николенко Д.В. Рационализация управленческого учета затрат на производство продукции зерновых культур // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий АПК. 2022. № 1. С. 37-42.