

**ОТРАСЛЕВАЯ СПЕЦИФИКА ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО
УЧЕТА НА ЭЛЕВАТОРНОМ КОМПЛЕКСЕ**

Фролова И.В.

к. э. н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита

ФГАОУ ВО «Южный федеральный университет»

Ростов-на-Дону, Россия

Демидова Ю.А.

магистрант 2 курса программы «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

ФГАОУ ВО «Южный федеральный университет»

Ростов-на-Дону, Россия

Аннотация

Статья посвящена рассмотрению отраслевых особенностей ведения бухгалтерского учета на элеваторном комплексе. Обоснована необходимость построения рациональной системы управления затратами на предприятиях агропромышленного комплекса. Проанализированы методы калькуляции затрат в промышленных организациях. Предложен комбинированный метод пооперационного учета затрат.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, агропромышленный комплекс, элеваторный комплекс, затраты, калькуляция, себестоимость.

**INDUSTRY SPECIFICATIONS OF ACCOUNTING
ACCOUNTING FOR ELEVATOR COMPLEX**

Frolova I.V.

Candidate of economic Sciences, dotsent of department of accounting and audit

FGAOU VO «Southern Federal University»

Rostov-on-Don, Russia

Demidova Y.A.

Master of two course of the program «Accounting, Analysis and Audit»

FGAOU VO «Southern Federal University»

Rostov-on-Don, Russia

Summary

The article is devoted to consideration of branch peculiarities of accounting at the elevator complex. The necessity of constructing a rational cost management system at enterprises of the agro-industrial complex is substantiated. Methods of cost accounting in industrial organizations are analyzed. A combined method of operational cost accounting is proposed.

Keywords: accounting, agro-industrial complex, elevator complex, costs, costing, cost.

В условиях жесткой конкуренции актуальной задачей становится обеспечение эффективного функционирования организаций агропромышленного комплекса. Для дальнейшего развития отечественного агропромышленного комплекса важным является решать задачи по повышению финансовой устойчивости организаций, конкурентоспособности их продукции на внутреннем и внешнем продовольственных рынках. Особое значение в этом процессе занимают организации элеваторного комплекса, которые оказывают услуги сельскохозяйственным товаропроизводителям по доведению зерновой продукции до необходимых качественных показателей и услуги по хранению зерна, что является одним из важных внутренних резервов развития зернового подкомплекса. Грамотная тарифная политика способствует эффективной деятельности организаций элеваторного комплекса, что ведет к снижению себестоимости продовольственных товаров. Именно поэтому, объективно необходимо формировать рациональную управленческую систему, способную

решать вопросы создания финансово-экономических показателей деятельности организаций элеваторного комплекса [11].

Так как затраты являются важнейшим показателем, влияющим на эффективность деятельности предприятий, построение современной и рациональной системы управления затратами на предприятиях элеваторного комплекса позволит: получать оперативную информацию о затратах с необходимой для управления степенью аналитичности; создавать единую стратегию управления затратами организации, включающую планирование, учет, анализ и контроль затрат; сделать более прозрачными затраты каждого структурного подразделения и всех реализуемых в них технологических процессов; осуществлять обоснованную тарифную политику по услугам; выявлять и расширять высокорентабельные направления деятельности и на этой основе повышать эффективность деятельности организации [5].

Современные экономические тенденции побуждают организации элеваторного комплекса более детально анализировать себестоимость своих услуг, применяя новые подходы к управлению затратами и результатам своей деятельности. К числу факторов, которые оказывают существенное влияние на эффективность деятельности элеваторных организаций, относятся: природно-климатические, технологические и общеэкономическими условия данного вида экономической деятельности.

В производственной деятельности элеваторных организаций используется большое количество в основном немобильных основных средств, таких как рабочие здания, сооружения, зернохранилища, устройства для погрузки и выгрузки зерна, зерносушилки, а также различные машины для предварительной, первичной, вторичной и финишной доработки зерна. Содержание материально-технической базы в элеваторных организациях достаточно затратны, что связано с высокой фондоемкостью производственной деятельности. Процесс сушки зерна требует высокого уровня энергетических

затрат, а именно топливо, газ, электроэнергия. И как следствие, оказываемые услуги являются энергоемкими. Большую долю в структуре себестоимости услуг элеваторных организаций— до 30 % занимают затраты на содержание основных средств и энергозатраты. Из-за недостаточной обеспеченности и высокой изношенности производственных машин и оборудования, энергоемкости услуг происходит несвоевременное выполнение важнейших технологических операций, рост трудоемкости и увеличение материальных затрат при осуществлении услуг, что в результате приводит к удорожанию конечной продукции. В сложившихся условиях перед бухгалтерским учетом элеваторных организаций стоит задача формирования качественной информации о затратах и себестоимости продукции услуг, которая будет способствовать принятию руководством предприятий оперативных управленческих решений в различных обстоятельствах [4].

Бухгалтерский учет доходов и расходов по каждому виду деятельности элеватора ведется на соответствующих субсчетах счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 90-1 «Доходы от продаж», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-9 «Прибыли и убытки от продаж» [2,3].

Элеватор оказывает услуги длительного цикла хранения (часто более одного налогового периода). В связи с этим, наиболее точным при распределении затрат между объектами учета является использование натурального показателя - тонно-дня для хранения зернопродуктов. Показатель количества тонн подработанного зерна применяется для распределения затрат на услуги по очистке, сушке, подработке зерновых. Эти натуральные показатели можно рассматривать и в качестве критерия для распределения расходов между видами деятельности, а также между остатками незавершенного производства и выполненными работами в налоговом учете [6].

Организация учета на элеваторе осуществляется оперативно-бухгалтерским (сальдовым) методом, отвечающему принципу рациональности, что дает избежать дублирования бухгалтерией складского учета и использовать его учетные формы по движению зерна в качестве аналитических учетных регистров.

При списании в производство или оптовой реализации затраты списываются на счет 20 «Основное производство» по субсчетам либо на соответствующие издержки обращения по оптовой реализации.

Аналитический учет по счетам 20 и 23 ведется по объектам калькулирования (видам работам, услугам). Если выбран способ калькулирования полной себестоимости, то косвенные расходы, учтенные на счетах 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» ежемесячно списываются на счет 20 «Основное производство» [8].

Себестоимость формируется по фактическим затратам, приходящимся на каждого поклажедателя, методом определения суммы фактических месячных затрат на тонну-день хранения. Фактические расходы отчетного месяца, которые относятся на услуги по хранению зерна, по договорам с поклажедателями отражаются на счете 20 субсчет 20.3 «Затраты по услугам хранения». Фактическая себестоимость услуг хранения по заверненным договорам списывается в дебет счета 90 субсчет 90.2 «Себестоимость продаж».

Учет общехозяйственных расходов осуществляется с применением метода «директ-костинг». В соответствии с этим методом, общехозяйственные расходы списываются в месяце их возникновения и полностью относятся на расходы текущего периода. Для целей учета НДС ведется отдельный учет операций, облагаемых НДС и не подлежащих налогообложению согласно ст. 149 НК РФ [1]. Налоговый учет по налогу на прибыль ведется на тех же счетах, что и бухгалтерский учет.

Зерновые культуры, которые принадлежат элеватору на праве собственности, необходимо приходовать по фактической стоимости

приобретения в зависимости от предназначения: в качестве материалов на счете 10 «Материалы» либо как товары на счете 41 «Товары». Зерно на хранении, не принадлежащее элеватору, следует отражать забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». Фактические затраты элеватора учитываются в общем порядке: прямые расходы (хранение, сушка, подработка зерна) – на счете 20 «Основное производство»; – косвенные расходы – на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». Доход (выручка) от оказанных услуг по хранению, сушке, подработке зерна отражают по кредиту счета 90 «Продажи» в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

На предприятиях элеваторного комплекса затраты калькулируются в соответствии с общей методологией учета затрат и отраслевыми рекомендациями. Производственный учет затрат организуется следующим образом: информация о произведенных расходах отражается на калькуляционных счетах, а именно 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и собирательно-распределительных счетах — 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы». Указанные счета применяются для накопления и систематизации информации о расходах по обычным видам деятельности, а также для обеспечения контроля за формированием себестоимости основных видов оказываемых услуг. Но у данной действующей практики учета затрат производственной деятельности на предприятиях элеваторного комплекса недостатком является котловой порядок формирования фактических затрат на счете 20 «Основное производство», экономически неоправданное отражение расходов по счету 23 «Вспомогательные производства», а также несовершенные процедуры распределения накладных расходов (счета 25, 26). Указанные обстоятельства препятствуют эффективно управлять затратами, оптимизировать расходы по технологическим операциям (видам услуг), рассчитать рентабельность производства отдельных видов услуг, осуществлять грамотную тарифную политику в условиях конкуренции на рынке элеваторных услуг[9].

Вопросы планирования, калькулирования и анализа хозяйственной деятельности промышленных предприятий исследованы в трудах известных зарубежных и отечественных ученых, среди которых Е. Майер, Р. Манн, К. Друри, К. Ларионов, Ф. Бутинец, С. Покрапивный, П. Саблук, В. Месель-Веселяк, В. Сопко, А. Череп, А. Ефремова, Г. Козаченко, И. Кузнецова, И. Видоменко, А. Богатырева, В. Сопко, А. Ефремова и др.

Такие ученые-экономисты как В. Сопко, О. Бойко, С. Ильина, О. Щербина при калькулировании затрат в организациях элеваторного комплекса предлагают применять попередельный метод учета затрат. Этот метод учета затрат применяется на промышленных предприятиях, чья продукция производится в последовательной переработке исходного сырья по определенным стадиям технологического процесса [5,8, 9].

Другая группа ученых-экономистов, таких, как И. Кузнецова, А. Богатырев и И. Видоменко придерживаются точки зрения целесообразности использования метода полного распределения затрат на объект калькулирования и метода величины покрытия на объект калькулирования, обосновывая это тем, что данное калькулирование является наиболее приемлемым для расчета критериев принятия управленческих решений, и полученный показатель является более объективным [7].

На наш взгляд, рассмотренные методы калькулирования обладают рядом недостатков, так как в случае изменения уровня детализации и базы распределения не прямых затрат организация имеет различные уровни рентабельности, что считается неприемлемым при жестком государственном регулировании процесса ценообразования и установленном предельном уровне рентабельности.

В условиях информационных потребностях нынешней системы управления, в процессе исследования практики производственного учета затрат в организациях элеваторного комплекса, а также применяемой методики калькулирования, становится целесообразным применение нового комбинированного метода учета затрат — метода пооперационного учета,

представляющего собой модернизацию попроцессного и позаказного методов учета затрат при оказании услуг. Особенность данного метода учета затрат заключается в формировании точных данных о себестоимости каждой отдельной услуги конкретного заказа, а не среднюю себестоимость услуги во всем объеме оказываемых услуг за тот или иной промежуток времени [11].

При использовании метода пооперационного учета затрат на предприятиях элеваторного комплекса для калькулирования себестоимости конкретной услуги рекомендуется сочетать элементы попроцессного и позаказного методов учета затрат. Позаказное калькулирование следует использовать при определении себестоимости услуг с длительным циклом (услуг по хранению зерна), где единицей калькуляции является натуральный показатель — тонно-месяц хранения зернопродуктов. По услугам, имеющим производственный характер (очистка, сортировка, сушка зерна), где объектом калькулирования выступает натуральный показатель — количество тонн подработанного зерна, целесообразно комбинировать попроцессный и позаказный методы учета затрат на оказание услуг [10].

Применяя предложенный комбинированный метод пооперационного учета затрат можно более точно и достоверно исчислить себестоимость каждой услуги и заказа, что позволит менеджерам принимать более обоснованные управленческие решения по ценовой стратегии на рынке основных видов услуг организаций элеваторного комплекса.

Библиографический список

1. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 03.04.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 07.04.2017)
2. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791)

3. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790)
4. Алпатов А. В., Полухин А. А., О. А. Федотенкова [и др.]. Организационно-экономические основы энергосбережения в сельском хозяйстве: монография / Орел: Картуш, 2013. С. 131.
5. Ильина С. Б. Контроллинг процессов хозяйственной деятельности на предприятиях пищевой промышленности: [Учеб. пособие.] / С. Б. Ильина, Т. С. Журба. — Киев: Професионал, 2008. — 592 с.
6. Климов, М. А. Налоговый учет : практ. руководство / М. А. Климов. — М. : Налоговый вест- ник, 2010. — 224 с
7. Кузнецова И. А. Современные подходы к планированию себестоимости продукции мукомольных предприятий /И. А. Кузнецова, А. М. Богатырев, И. А. Видоменко // Вестник Хмельницкого национального университета. —Хмельницкий, 2010. — № 5, Т. 1. — С. 22–26.
8. Сопко В. В. Бухгалтерский учет в управлении производством: учеб. пособие. / В. Сопко. — Киев: КНЭУ, 2006. — 526 с.
9. Щербина О. В. Организационно-технологические особенности мукомольного производства и их влияние на построение учета затрат / В. Щербина // Устойчивое развитие экономики. Всеукраинский научно-производственный журнал. — 2011. — № 7. — С. 211–214.
10. Федотенкова О. А. Организационно-методические аспекты системы бухгалтерского учета расходов организаций элеваторного комплекса // Вестник Орел ГАУ.2011. № 5 (32). С. 77–82.
11. Чусов И.А. Бухгалтерский и налоговый учет в отрасли подработки и хранения сельскохозяйственной продукции (на примере элеваторов) // Вестник ВолГУ. Серия 3: Экономика. Экология. 2008. №2 С.200-204.