

*Садыкова Лилия Гайсаевна*

канд. экон. наук, доцент

Стерлитамакский филиал

ФГБОУ ВО «Башкирский государственный университет»

г. Стерлитамак, Республика Башкортостан

DOI 10.31483/r-33148

## СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

*Аннотация:* в статье рассмотрены проблемы учета материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях и пути их решения. В целях совершенствования учета материально-производственных запасов предложены бухгалтерские проводки и разработаны регистр-расчет себестоимости запасов, изготовленных предприятием с учетом калькуляционных разниц, и регистр-расчет фактической себестоимости кормов и зернопродукта.

*Ключевые слова:* материально-производственные запасы, калькуляционные разницы, фактическая себестоимость материально-производственных запасов, регистр-расчет себестоимости запасов, регистр-расчет фактической себестоимости кормов, регистр-расчет фактической себестоимости зернопродукта.

В учете материально-производственных запасов достаточно распространена ситуация, когда, в отношении материально-производственных запасов, полученных из собственного производства, имеют место отклонения в стоимости, что обусловлено отсутствием отражения в учете калькуляционных разниц.

Для устранения выявленного недостатка и формирования фактической себестоимости материально-производственных запасов, полученных из собственного производства, рекомендуется формирование регистра-расчета себестоимости запасов, изготовленных предприятием.

Цель формирования данного регистра – формирование фактической себестоимости материально-производственных запасов с учетом калькуляционных

разниц, которые определяются в конце отчетного года. Это необходимо для того, чтобы стоимость продукции растениеводства, используемая в дальнейшем в качестве кормов, зерна и сырья для переработки, была исчислена в фактической оценке.

Также наблюдаются случаи, когда неправильно исчисляется фактическая себестоимость материально-производственных запасов, приобретаемых у поставщиков.

Это происходит в результате того, что при формировании фактической себестоимости данной группы запасов в нее не включаются затраты на дополнительную обработку материально-производственных запасов, например для дальнейшего хранения, после поступления на склад. Данная сумма расходов включается в состав общепроизводственных расходов и учитывается на счете 25 «Общепроизводственные расходы», что является нарушением, поскольку данные виды затрат связаны с приобретением материально-производственных запасов, относятся к конкретным видам запасов и формируют их фактическую себестоимость.

Для устранения данного нарушения можно использовать специальный регистр, в котором, в том числе будут учтены затраты на дополнительную обработку.

Решение данной проблемы рассмотрим на примере конкретного предприятия. В ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское» себестоимость производимой продукции рассчитывается в конце года после завершения основных сельскохозяйственных работ. В течение года записи на всех счетах, куда относилась продукция, делаются по плановой стоимости. Только в конце года после калькуляции фактической себестоимости появляется возможность корректировки затрат на всех счетах, на которые была отнесена продукция. Дополнительные затраты при превышении фактической себестоимости над плановой списываются на соответствующие счета реализации или затрат, либо наоборот, при превышении плановой себестоимости над фактической затраты сторнируются методом «красное сторно».

Для устранения выявленного недостатка и формирования фактической себестоимости материально-производственных запасов ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское», полученных из собственного производства, рекомендуется формирование регистра-расчета себестоимости запасов, изготовленных предприятием (таблица 1).

Формирование данного регистра осуществляется в бухгалтерии ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское» в конце отчетного года после закрытия всех счетов учета затрат и определения фактической себестоимости продукции растениеводства.

В первой графе указываются наименования зерновых культур, выращивание которых осуществляется в отчетном году. Во второй графе указывается совокупный выход продукции (зерна) каждого наименования в натуральном выражении.

Плановая себестоимость зерновых культур, по которой отражается выпуск продукции растениеводства, отражается в одноименной графе. Плановая себестоимость 1 ц зерновых отражается в третьей графе, в четвертой графе рассчитывается совокупная плановая себестоимость выпущенной продукции. Фактическая себестоимость выпущенной продукции, определяемая по окончании отчетного года, заносится в регистр в разрезе значений на 1 ц (пятая графа) и общей суммы (шестая графа).

Таким образом, в регистре определяется калькуляционная разница, которая рассчитывается как разница между фактической и нормативной себестоимостью продукции растениеводства. Данный показатель определяется на 1 ц каждого вида продукции, а также в совокупности на весь объем производства.

После формирования суммы калькуляционных разниц и распределения полученной продукции растениеводства по назначению (корма, и сырье для переработки), в регистре указывается количество продукции в натуральном выражении, включаемой в состав той или иной группы материально-производственных запасов.

Таким образом, по каждой группе материально-производственных запасов в регистре формируется величина калькуляционной разницы, которая позволяет рассчитать фактическую себестоимость запасов собственного производства ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское». На основании информации, содержащейся в регистре, в учете ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское» рекомендуется выполнять следующие бухгалтерские записи (таблица 2).

Таблица 2

Рекомендуемая корреспонденция счетов по учету изготовления материально-производственных запасов собственными силами\*

Содержание хозяйственной операции	Проводка	
	Дебет	Кредит
Выпущена из производство готовая продукция растениеводства по нормативной себестоимости	43–1	20–1
Оприходована готовая продукция в качестве:		
- сырья и материалов	10–1	43–1
- зернопродукт	10–2	43–1
- кормов	10–8	43–1
В конце отчетного года распределены и списаны калькуляционные разницы по направлениям на:		
- сырье и материалы	10–1	20–1
- зернопродукт	10–2	20–1
- корма	10–8	20–1

\*Разработано автором.

Представленные в таблице 2 бухгалтерские записи показывают, что стоимость запасов, произведенных собственными силами ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское» рассчитывается с учетом калькуляционных разниц.

Следовательно, при списании данных видов материально-производственных запасов на производственные нужды, их стоимость не будет занижена за счет применения нормативной оценки, стоимость израсходованных материалов будет рассчитываться пропорционально расходу в натуральном выражении.

Использование предложенной формы регистра-расчета себестоимости запасов, изготовленных предприятием самостоятельно:

- даст возможность исчисления фактической себестоимости каждого вида материально-производственных запасов в разрезе направлений использования (корма, семенной материал) и конкретных сельскохозяйственных культур;
- позволит точно рассчитывать себестоимость материально-производственных запасов с учетом выявленных в конце года калькуляционных разниц;
- обеспечит правильное определение материальных затрат без завышения и занижения их стоимости на основании данных о расходе материалов.

При формировании фактической себестоимости кормов и зернопродукта, приобретаемого у поставщиков, в данную группу не включаются затраты на просушку (протруску) зерна и кормов, которые производятся работниками ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское» после поступления на склад. В настоящее время, данная сумма расходов включается в состав общепроизводственных расходов и учитывается на счете 25 «Общепроизводственные расходы», что является нарушением, поскольку данные виды затрат связаны с приобретением материально-производственных запасов, относятся к конкретным видам запасов и формируют их фактическую себестоимость.

В связи с этим для устранения выявленного недостатка и совершенствования учета материально-производственных запасов ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское» рекомендуется составлять регистр-расчет фактической себестоимости кормов и зернопродукта, форма которого представлена в таблице 3.

В течение месяца в регистр бухгалтером будут заноситься все операции по поступлению кормов и зернопродукта на склад ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское», наименования материалов по отдельным позициям отражаются в первой графе.

Поступление материалов от поставщика отражается в графе «Поступило материалов», которая включает в себя четыре графы. Вторая графа содержит наименование, дату и номер товарной или товарно-транспортной накладной, в соответствии с которой корма и зернопродукт поступают на склад предприятия. Количество поступивших материалов отражается в третьей графе, в четвертой

графе отражается цена за единицу приобретенных материалов согласно договорным условиям и сопроводительных документов.

В пятой графе рассчитывается общая сумма поставки материалов, которая сопоставляется с данными товарной накладной, т.е. осуществляется предварительная таксировка.

В шестой графе отражается сумма транспортных расходов на доставку, разгрузку и выгрузку материально-производственных запасов, которые предъявляются поставщиком или транспортными организациями.

В седьмой графе определяется общая стоимость приобретения материалов согласно расчетным документам поставщика и сторонних организаций при их привлечении для выполнения работ, оказания услуг по доставке материалов на склад ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское».

После поступления кормов и зернопродуктов на склад предприятия он подвергается дополнительной обработке, которая включает просушку и протруску материалов, чтобы обеспечить надлежащие условия их хранения, не допустить появления насекомых, а также пересыпать материал в соответствующие емкости для хранения.

По статье «Просушка» указывается стоимость энергопотребленных ресурсов, по статье «Протруска» отражаются затраты просеивания на специальном оборудовании и включают тариф рабочего склада с отчислениями на социальные нужды за дополнительные операции.

В одиннадцатой графе определяется фактическая себестоимость кормов и зернопродуктов с учетом всех затрат на приобретение и обработку на складе.

В конце отчетного месяца в регистре подсчитывается строка «Итого поступило», определяется количество и стоимость поступивших за отчетный месяц материалов по видам.

Применение разработанной формы регистра позволит отслеживать порядок формирования фактической себестоимости кормов и зернопродуктов с учетом всех затрат, включая обработку на складе.

Необходимо обратить внимание на необходимость постоянного совершенствования учета материально-производственных запасов в ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское». Постоянное совершенствование и унификация используемых документов и учетных регистров, а также повышение уровня эффективности, параллельно проводимые с контрольными операциями по эффективному использованию материально-производственных запасов, все обозначенные мероприятия будут способствовать оперативному формированию выручки и как следствие определению финансового результата на каждом этапе деятельности ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское».

### ***Список литературы***

1. Приказ Минсельхоза РФ от 31.01.2003 №26 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях» // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?base=LAW;n=67024;req=doc#04595259822437985/> (дата обращения: 18.07.2019).
2. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 №44н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» (зарег. в Минюсте РФ 19.07.2001 №2806) // Официальный интернет-портал правовой информации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 18.07.2019).
3. Ширококов В.Г. Бухгалтерский учет в организациях АПК [Текст]: учебник / В.Г. Ширококов. – М.: Финансы и статистика, 2010. – 688 с.

## Регистр-расчет себестоимости запасов, изготовленных предприятием

Наименование предприятия: ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское»

Период: «01» января 2019г. – «31» декабря 2019г.

Культура	Выход продук- ции, ц	Плановая себестоимость		Фактическая себестоимость		Калькуляционная разница, руб.		Списано калькуляционных разниц на запасы:					
		1 ц, руб.	всего, руб.	1 ц, руб.	всего, руб.	на 1 ц	всего	Корма (10–8)		Зерно (10–2)		Сырье (10–1)	
								кол-во, ц	сумма, руб.	кол-во, ц	сумма, руб.	кол-во, ц	сумма, руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Пшеница яровая	6520	1432,3	9338270	1541,4	10049993	109,2	711723	3859	421248	2650	289274	11	1201
Пшеница озимая	4250	1369,5	5820460	1403,7	5965513	34,1	145053	2500	85325	1750	59727, 5	-	-
Ячмень яровой	2248	1015,2	2282170	1150,2	2585650	135,0	303480	2248	303480	-	-	-	-
Просо яровое	2100	952,3	1999830	900,2	1890315	-52,2	-109515	1100	-57365	950	-49543	50	-2608
Итого	-	-	19440730	-	20491470	-	1050741	-	752688	-	299459	-	-1407



Таблица 3

## Регистр-расчет фактической себестоимости кормов и зернопродукта

Наименование предприятия: ОАО «Турбаслинские бройлеры» ОП «Ашкадарское»

Период: «01» января 2019г. – «31» января 2019г.

Структурное подразделение: склад №1

Наименование материалов	Поступление семян за отчетный период									Итого
	Поступило материалов				Расходы по доставке, руб.	Всего, руб.	Затраты на протравку и просушку семян			
	Товарная накладная, дата, номер	Кол-во	Цена, руб.	Сумма, руб.			Наряд-заказ	Про-сушка	Протруска	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Корм, ц	№23 от 07.01.19	10	2663	26630	1639	28269	№1 от 07.01.19	952	568	29789
Зернопродукт (семена просо), ц	№29 от 11.01.19	5	1296	6480	521	7001	№2 от 11.01.19	750	311	7762
Итого	-	-	-	33110	2160	35270	-	1702	879	37551