

УДК 338.512; 657.471

¹Д.А. Карагодин, ²М.И. Цыгулева

¹ ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный университет ветеринарной медицины», г. Санкт-Петербург, email: dakaragodin@yandex.ru

² ФГБОУ ВО «Оренбургский государственный аграрный университет», г. Оренбург, email: buhaudit403@mail.ru

ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПОЛУЧЕНИЕ ПРОДУКЦИИ ЖИВОТНОВОДСТВА В РЕШЕНИИ ЗАДАЧ ПРОДОВОЛЬСТВЕННОЙ НЕЗАВИСИМОСТИ И БЕЗОПАСНОСТИ РФ

Ключевые слова: затраты, животноводство, биологические активы, продовольственная независимость и безопасность, объекты учета затрат, амортизация.

Отрасль животноводства является составным звеном сельскохозяйственного производства России и призвана удовлетворять потребности населения в продуктах питания, повысить уровень продовольственной независимости и безопасности государства. Производственный процесс в отрасли состоит из комплекса зоотехнических и технологических работ, связанных с биотрансформацией животных. Системы бухгалтерского учета и контроля затрат на производство продукции животноводства представляют собой совокупность способов и приемов первичного отражения, стоимостного измерения, итогового обобщения информации и ее мониторинга. От функционирования данных систем зависят результаты производственного процесса и эффективность управленческих решений.

¹D.A. Karagodin, ²M.I. Tsyguleva

¹ St. Petersburg State University of Veterinary Medicine, St. Petersburg, email: dakaragodin@yandex.ru

² Orenburg State Agrarian University, Orenburg, email: buhaudit403@mail.ru

ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS OF ACCOUNTING FOR THE COSTS OF OBTAINING LIVESTOCK PRODUCTS IN SOLVING THE PROBLEMS OF FOOD INDEPENDENCE AND SECURITY OF THE RUSSIAN FEDERATION

Keywords: costs, animal husbandry, biological assets, food independence and security, cost accounting objects, depreciation.

The livestock industry is an integral part of agricultural production in Russia and is designed to meet the needs of the population in food, increase the level of food independence and security of the state. The production process in the industry consists of a complex of zootechnical and technological works related to the biotransformation of animals. Accounting and cost control systems for the production of livestock products are a set of methods and techniques for primary reflection, cost measurement, final generalization of information and its monitoring. The results of the production process and the effectiveness of management decisions depend on the functioning of these systems.

Специфичность отрасли животноводства состоит в том, что процесс производства связан с живыми организмами, которые выступают в качестве предметов и средств производства и в результате биотрансформации преобразовываются в результат (продукт) производства. Использование природных, биологических и других специфических ресурсов, длительность производственного и сбытового циклов, сезонный разрыв в технологических процессах, наличие незавершенного производства

и провалы в координации деятельности участников производственно-сбытовых цепочек обуславливают сложность функционирования информационных систем управления животноводческим подкомплексом АПК.

Усложнение внутренних и внешних связей, инфляция, неплатежи вынуждают аграриев изменять стратегию и тактику принимаемых решений, искать новые источники финансирования предпринимательской деятельности. В связи с этим возникает ряд проблем в организации

информационного обеспечения процесса принятия и реализации управленческих решений на основе бухгалтерского учета и доминирования его информационной функции. Современная система бухгалтерского учета и отчетности призвана обеспечить систему управления сельскохозяйственным производством достоверной и релевантной информацией с целью успешной реализации программ по развитию сельского хозяйства и решению задач обеспечения продовольственной независимости и безопасности государства [8]. Продовольственную независимость следует понимать, как полное обеспечение населения страны продуктами питания путем наращивания объемов сельскохозяйственной продукции и развития системы импортозамещения. Продовольственная же безопасность понимается нами как собственное производство необходимых объемов экологически чистой для человека (продукты питания) и животных (корма) сельскохозяйственной продукции. Вот почему возникает объективная необходимость организации должного бухгалтерского учета, внутреннего контроля и анализа сельскохозяйственного производства (затрат, выхода продукции, результатов производства) в сельскохозяйственных организациях.

Цель исследования состоит в обосновании рекомендаций по совершенствованию организации и методики бухгалтерского учета затрат на производство продукции животноводства в сельскохозяйственных организациях с целью обеспечения контроля выхода продукции в свете проблем продовольственной независимости и безопасности государства.

Материал и методы исследования

Бухгалтерская информация о процессах производства продукции животноводства все еще недостаточно используется в управлении эффективностью данной отрасли. Это требует изменения форм и методов представления информации посредством рационализации первичного, аналитического и синтетического учета затрат на производство и выхода продукции. Вклад ученых в развитие экономики, учета, контроля и анализа высок. Отраслевые аспекты сельскохозяй-

ственного учета, классификация затрат, методики калькулирования глубоко изучены в работах Р.А. Алборова, В.Г. Белова, С.М. Бычковой, Н.Д. Заводчикова, С.Р. Концевой, Г.Р. Концевого, Г.Я. Остаева, Ю.И. Сигидова, Л.И. Хоружий и многих других ученых. Однако остается недостаточно изученной современными практиками специфика организации и методики бухгалтерского учета затрат на производство с точки зрения информационных потребностей управления, контроля и анализа окупаемости биологических и материальных затрат, влияния калькуляционных расчетов на конечные результаты производства.

В исследовании использованы методы научного познания: наблюдения и обобщения; индуктивный и дедуктивный методы; методы бухгалтерского учета: оценка и калькуляция; счета и двойная запись.

Результаты исследования и их обсуждение

Наблюдающийся общий экономический спад, вызванный причинами мирового характера – кризисными явлениями в экономике, глобальной пандемией COVID-19, санкциями и ограничениями против России – призвал устремить взгляд и направить ресурсы и силы отечественных сельхозтоваропроизводителей на решение продовольственных проблем внутри страны. Животноводство – одна из основных отраслей сельскохозяйственного производства, призванная обеспечить потребности населения в продуктах питания, перерабатывающих организаций – в сырье, а отрасль растениеводства – в органических удобрениях. Отраслевую структуру, особенности организации производства продукции животноводства определяют организационно-экономические, материально-технические и технологические факторы (рисунок 1).

Организационно-экономические факторы оказывают влияние на такие стороны сельскохозяйственного производства, как специализация деятельности субъекта, структура и породный состав стада, размеры и размещение ферм на территории хозяйства, плотность поголовья в расчете на единицу земельной площади.

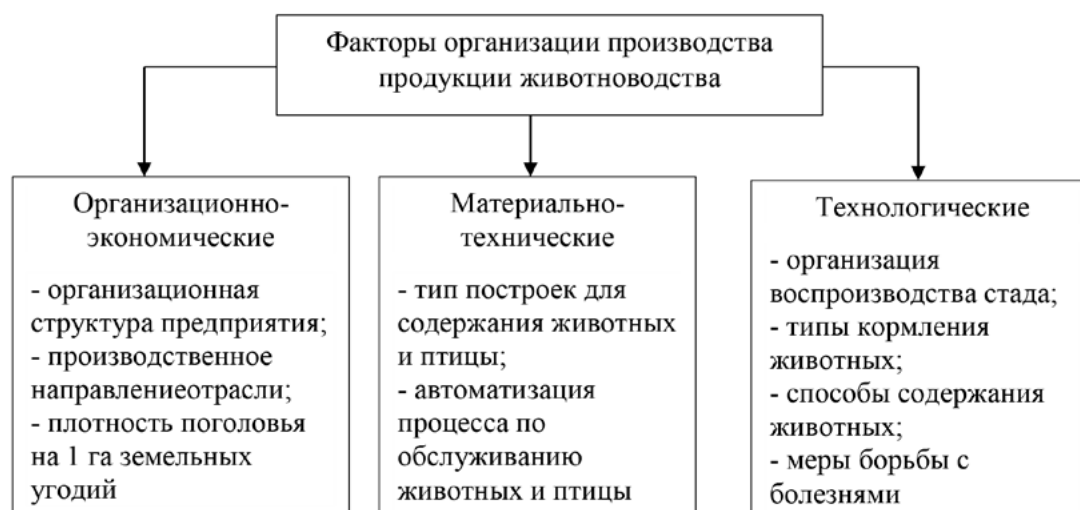


Рис. 1. Факторы организации производства продукции животноводства

Материально-технические факторы определяют возможность возведения капитальных построек с комплексной механизацией и автоматизацией трудовых процессов, что отражается на продуктивности, качестве и количестве получаемой продукции. Технологические факторы позволяют обеспечить сохранение или увеличение поголовья животных, рост объемов продукции, снижение ее себестоимости, повышение рентабельности производства и продажи. Все факторы в системе животноводства взаимосвязаны, находятся во взаимодействии, в совокупности способствуют рациональному выращиванию скота, повышению его продуктивности, получению высококачественной, конкурентоспособной продукции, устойчивому развитию организации [1; 6].

Технологические процессы содержания животных и производства продукции предполагают приобретение и потребление материальных, в том числе биологических, трудовых и финансовых ресурсов. Приобретение и потребление ресурсов признается затратами организации, на основании которых формируется себестоимость готовой продукции, что непременно должно быть отражено в системе бухгалтерского учета и отчетности хозяйствующего субъекта. Организация учета затрат на производство

и калькулирование себестоимости продукции животноводства предполагают:

- экономическое обоснование классификации затрат и их группировки для исчисления себестоимости продукции;
- определение круга затрат, включаемых в себестоимость продукции, и четкое разграничение их между производственной и полной себестоимостью;
- разработку и обоснование методов стоимостной оценки каждого элемента затрат, распределение их между законченной продукцией и незавершенным производством, распределение косвенных расходов, определение объема калькулируемой продукции, их объемов и калькуляционных единиц, установление периодичности (сроков) калькулирования;
- распределение затрат между сопряженными видами продукции и обоснование оценки побочной продукции;
- построение калькуляционных листов и исчисление себестоимости продукции.

Получаемая информация о понесенных затратах, выходе готовой продукции и ее себестоимости призвана быть использованной для оценки и повышения эффективности деятельности и управления. В последующем, данные бухгалтерского учета и отчетности должны служить достоверным источником

информации по оценке эффективности вложенных затрат, а в обобщенном виде уровня продовольственной безопасности региона и государства [2; 8].

Животноводство, в отличие от растениеводства, характеризуется компактностью процесса производства, более равномерным возмещением затрат полученной продукцией, несколько сокращенным периодом ее производства. В учете затраты на производство продукции животноводства группируются по отраслям и по видам (технологическим группам) животных. Все затраты на производство продукции животноводства осуществляются в течение года. Это происходит более равномерно, чем в растениеводстве, поэтому в учете нет необходимости разграничивать затраты животноводства по годам. Как правило, все расходы отчетного года в животноводстве включаются в себестоимость продукции текущего года. Исключением являются только такие подотрасли, как пчеловодство, где стоимость меда, оставленного в ульях на корм в осенне-зимне-весенний период составляет незавершенное производство; рыболовство, где остаются на конец года затраты по зарыблению; птицеводство, где затраты на незаконченную инкубацию представляют незавершенное производство.

В качестве объектов учета затрат животноводства выделяют отдельные виды и группы животных в пределах отраслей, а в качестве объектов калькулирования себестоимости – виды готовой продукции (табл. 1).

Выбор объектов учета затрат определяется специализацией и размерами хозяйства, объемами на производство той или иной отрасли животноводства, и в значительной степени зависит от технологии содержания животных и организации производства. Разграничение затрат обеспечивается за счет соответствующего построения аналитического учета и учетных регистров. Аналитические счета затрат открываются по основным отраслям животноводства, а внутри отрасли – по каждому виду производства или группе скота.

Полному учету подлежат все хозяйственные операции и затраты по содержанию животных в каждом подразделении и в целом по организации. Важ-

ная роль принадлежит своевременному и точному учету валового сбора продукции; осуществлению контроля за выполнением мероприятий по повышению культуры зоотехнологий; получению выверенных данных для калькуляции себестоимости продукции; экономически обоснованному разграничению затрат по направлениям отрасли; подаче необходимой информации о затратах по подразделениям организации для контроля за выполнением заданий и оперативного руководства [8].

Для учета затрат и выхода продукции животноводства предназначен субсчет синтетического калькуляционного счета 20 «Основное производство» 20.2 «Основное производство. Животноводство». По дебету счета отражаются сальдо на начало ученого периода (незавершенное производство) и затраты в разрезе статей и элементов. По кредиту счета отражают:

- выход основной (сопряженной) и побочной продукции в течение отчетного периода по плановой себестоимости;
- корректировка плановой себестоимости до фактической в конце отчетного периода;
- стоимость погибших животных;
- стоимость возвратных материалов.

Таким образом, на счете 20.2 «Основное производство. Животноводство» учитываются все фактические затраты по содержанию групп скота, животных и птицы, что дает возможность исчислять себестоимость продукции технологических групп животных и птицы.

Аналитический учет затрат по содержанию групп животных и получению продукции вводится по номенклатуре статей:

1 Материальные затраты (ресурсы), используемые в производстве, в том числе:

1.1 Средства защиты животных;

1.2 Корма

– приобретенные и собственного производства прошлых лет

– собственного производства текущего года;

1.3 Нефтепродукты;

1.4 Топливо и энергия на технологические цели;

1.6 Работы и услуги сторонних организаций.

Таблица 1

Объекты учета производственных затрат и исчисления себестоимости продукции животноводства (по основным направлениям)

Объекты учета затрат	Объекты калькулирования себестоимости
КРС молочного направления	
– основное стадо молочного скота (коровы и быки-производители)	1. Приплод (1 гол) 2. Молоко (1 ц)
– животные на выращивании и откорме (телки и бычки всех возрастов, животные, выбракованные из основного стада, коровы-кормилицы)	1. Прирост живой массы (1 ц) 2. Живая масса (1 ц)
КРС мясного направления	
– основное стадо мясного скота (коровы, быки-производители, телята до 8 месяцев)	1. Приплод (1 гол) 2. Прирост живой массы (1ц) 3. Молоко (1 ц)
– животные на выращивании и откорме (телки и бычки старше 8 месяцев, коровы, быки-производители и волы, выбракованные из основного стада)	1. Прирост живой массы (1 ц) 2. Живая масса (1 ц)
Свиноводство	
– основное стадо (свиноматки основные, хряки-производители, поросята до отъема)	1.Поросята-отъемыши (1 гол) 2. Прирост живой массы (1 ц)
– свиньи на выращивании и откорме (поросята от 2 месяцев до 4 месяцев; поросята старше 4 месяцев и свиньи на откорме)	1. Прирост живой массы (1 ц) 2. Живая масса (1 ц)
Овцеводство	
– основное стадо овец (овцематки с ягнятами до отбивки, бараны-производители, бараны-пробники)	1.Ягнята на момент отбивки (1 гол) 2.Шерсть, пух (1 ц) 3. Молоко (1 ц)
– овцы на выращивании и откорме	1. Прирост живой массы (1 ц) 2. Шерсть (1 ц)
Птицеводство	
– взрослое стадо	1. Яйца (1 тыс. шт.)
– молодняк на выращивании	1. Прирост живой массы (1 ц)
– инкубация яиц	1. Птенцы суточные (1 тыс. гол)
Коневодство	
– основное стадо	1. Приплод (1 гол) 2. Прирост живой массы жеребят (1ц) 3. Молоко (1 ц) 4.Работ ЖТС (1 раб. дн)
– молодняк на выращивании	1. Прирост живой массы (1 ц)

2 Оплата труда (с подразделением по видам);

3 Отчисления на социальные нужды;

4 Содержание основных средств

– амортизация

– ремонт и технологическое обслуживание основных средств;

5 Работы и услуги вспомогательных производств;

6 Налоги, сборы и другие платежи;

7 Прочие затраты;

8 Потери от падежа животных;

9 Затраты на организацию производства и его обслуживание;

10 Расходы на нужды управления.

Источниками получения данных для учета затрат и исчисления себестоимости молока, приплода и прироста животных являются первичные документы экономического субъекта и контрагентов. Условно можно выделить следующие группы документов: по учету затрат труда, по учету предметов труда, по учету использования средств труда, по учету выхода продукции, прироста живой массы и приплода. На основании первичных документов о понесенных затратах в подразделениях составляются производственные отчеты (лицевые счета). На основании первичных учетных документов на поступление, перевод и выбытие животных производятся ежедневно записи в Книгу учета движения животных и птицы, а в конце месяца составляется Отчет о движении скота и птицы на ферме, в которых отражается наличие и движение скота на ферме за отчетный период. Таким образом, первичная регистрация на изучаемом участке многообразна и нацелена на регистрацию информации о наличии животных, затратах на их содержание и получение продукции.

При разработке оптимального организационно-экономического механизма сельскохозяйственного предприятия, а именно учетно-экономической информационной системы, важно учитывать специфические особенности сельского хозяйства, влияющие на все элементы хозяйственного механизма. Концевой Г.Р. выделил в своем исследовании наиболее важные из этих особенностей [5]. Одной из таких особенностей является использование в производстве биологических активов. Биологические активы скотоводства – это особые средства производства – живые организмы (животные), обуславливают специфику производства и его технологию. Использование биологических активов в отрасли приводит к потреблению в сельском хозяйстве биологических средств и предметов труда (корма, амортизация рабочего и продуктивного скота). Поэтому требуется надлежащий учет и контроль этих затрат и правильность их стоимостной оценки. Кроме того, сельскохозяйственное производство в целом, и животноводство в частности безвозмездно использует природные факторы при

выращивании биологических активов и производстве сельхозпродукции [5; 6]. Например, естественное плодородие почвы сельскохозяйственных угодий; солнечную энергию; дождевую воду, ветра; опыление растений пчелами; естественные пастбища на выпас. Указанные природные факторы не увеличивают затраты на производство сельскохозяйственной продукции, а также ее себестоимость. Поэтому при нормировании, планировании и бюджетировании производственных затрат в управленческом учете следует исходить из положительного влияния этих естественных природных факторов.

На условия производства и продуктивность животных влияет множество негативных факторов (болезни, эпидемии, погодные условия, природные явления), которые следует контролировать, предотвращать и учитывать последствия. Способами нейтрализации такого рода угроз и сокращения негативного воздействия на условия производства могут стать: организация обособленного содержания больных животных и надлежащего учета затрат, связанных борьбой с болезнями, вирусами и вредителями сельскохозяйственных животных; развитие системы страхования и страхового резервирования, организация учета и контроля затрат по страхованию животных, учета страховых резервов и контроля их использования.

Отличительной чертой животноводства выступает использование биологических средств производства – продуктивного скота. То есть плодоносящих долгосрочных активов, которые относятся к основным средствам и являются амортизируемым имуществом. Сидоренко О.В. и Шабанникова Н.Н. отмечают, что в бухгалтерском учете важно правильно отражать возмещение стоимости биологических активов через амортизацию [7]. А значит требуется организация методики начисления и учета амортизации исходя из срока продуктивной эксплуатации, первоначальной и ликвидационной стоимости, а также способа начисления амортизации. Во-первых, необходимо правильно установить амортизационную группу биологических активов, во-вторых, установить срок полезного использования. Согласно

классификации основных средств, продуктивные животные в составе культивируемых ресурсов животного происхождения, неоднократно дающих продукцию наряду с рабочим скотом, относящимся к четвертой амортизационной группе, имеют срок полезного использования от 5 до 7 лет. В-третьих, важно определить ликвидационную стоимость биологического долгосрочного актива. Ликвидационную стоимость животных основного стада следует определить, как сумму, которую получили бы на текущий момент от его выбытия (шкура, мясо), за вычетом ожидаемых затрат на выбытие (забой). При этом предполагается, что объект находится в состоянии, характерном для момента окончания срока полезного использования. В-четвертых, расчет суммы амортизационных отчислений производят исходя из обоснованно выбранного способа начисления амортизации. Выбранный способ должен наиболее точно отражать распределение во времени ожидаемых к получению экономических выгод от использования животных. На наш взгляд, наиболее экономически обоснованным является способ амортизации с учетом объема выпущенной продукции за год и нормы амортизационных отчислений на единицу планируемого объема продукции за весь период использования поголовья основного стада. Для целей воспроизводства биологических активов этот способ экономически оправдан, так как наибольшие суммы отчислений будут приходиться на начало периода их эксплуатации и вложения средств, когда наблюдается наивысшая продуктивность животных.

Выводы

Производство продукции животноводства состоит из многочисленных процессов, связанных с приобретением и потреблением материальных, трудовых и финансовых ресурсов. В успешном решении задач развития животноводства, как фактора продовольственной независимости и безопасности государства, важная роль принадлежит рационализации управления производством, усилению действенности его экономических методов и рачительному использованию материальных, трудовых и финансовых ресурсов в сельскохозяйственных организациях. Основными направлениями развития подсистем бухгалтерского учета затрат в системе управления сельскохозяйственным производством должны стать:

- развитие теоретических положений производственного и управленческого учета и контроля с целью уточнения их сущности, содержания, разработки организационных и методических аспектов;
- локальное решение проблем формирования надежной информации и моделирования системы управленческого учета сельскохозяйственного производства путем ее интеграции с планированием в системе управления деятельностью сельскохозяйственных организаций;
- разработка методической базы и рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета, контроля и анализа затрат, выхода продукции и результатов сельскохозяйственного производства с целью информационного обеспечения оперативного, тактического и стратегического управления отраслями с учетом особенностей сельскохозяйственной деятельности.

Библиографический список

1. Алборов Р.А., Хоружий Л.И., Концевая С.Р., Концевой Г.Р. Управленческие аспекты бухгалтерского учета биологических активов и сельскохозяйственной продукции // Бухучет в сельском хозяйстве. 2020. № 6. С. 8-18.
2. Добродомова Л.А. Оценка продовольственной безопасности Оренбургской области // Приоритетные направления регионального развития: материалы III Всероссийской (национальной) научно-практической конференции. Курган. 2022. С. 71-75.
3. Карагодин Д.А., Цыгулева М.И. Учёт затрат в сельскохозяйственных организациях под влиянием длительности производственного цикла // Управленческий учет. 2021. № 3-2. С. 446-451.
4. Карагодин Д.А., Цыгулева М.И., Остаев Г.Я., Клычова Г.С. Учетно-контрольные функции модели «затраты-выпуск-результат» в животноводстве // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2021. Т. 16. № 1 (61). С. 119-124.

5. Концевой Г.Р. Совершенствование методики оценки и управленческого учета материальных и биологических затрат в сельском хозяйстве // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2015. № 1. С. 28-29.
6. Остаев Г.Я., Гоголев И.М., Кислицкий М.М. Совершенствование методики управленческого учета // Экономика, труд, управление в сельском хозяйстве. 2019. № 7 (52). С. 28-33.
7. Сидоренко О.В., Шабанникова Н.Н. Учетно-аналитические аспекты воспроизводства и использования биологических активов молочного скотоводства // Вестник аграрной науки. 2022. № 1. С. 166-174.
8. Цыгулева М.И., Карагодин Д.А., Добродомова Л.А. Оценка биологических затрат в животноводстве и сохранение экономической безопасности сельскохозяйственных организаций // Бухучет в сельском хозяйстве. 2020. № 4. С. 21-30.