

УДК 657.631.

¹Ю.А. Дворецкая, ²В.И. Горло

¹Брянский государственный университет имени академика И.Г. Петровского, Брянск, email: dvorezul@mail.ru

²Брянский государственный аграрный университет, Брянск, email: viktorgorlo@yandex.ru

ПРОИЗВОДСТВЕННЫЙ УЧЕТ ПЛОДООВОЩНОЙ ПРОДУКЦИИ В ЦЕХАХ ПРОМЫШЛЕННОЙ ПЕРЕРАБОТКИ

Ключевые слова: промышленное производство, учет затрат в консервном производстве, первичный учет, плоды, овощи, регистры учета, статьи затрат, калькуляция.

В данной статье авторами рассмотрены вопросы современного состояния учета затрат по производству консервной продукции в цехах промышленной переработки сельскохозяйственных предприятий. Учитывая специфику данного производства в современных условиях, эти вопросы являются весьма актуальными для данных организаций.

¹Yu.A. Dvoretskaya, ²V.I. Gorlo

¹Bryan State University named after academician I.G. Petrovsky, Bryansk, email: dvorezul@mail.ru

²Bryan State Agoar University, Bryansk, email: viktorgorlo@yandex.ru

PRODUCTION ACCOUNTING OF FRUITS AND VEGETABLES IN INDUSTRIAL PROCESSING WORKSHOPS

Keywords: industrial production, cost accounting in canning production, primary accounting, fruits, vegetables, accounting registers, cost items, calculation.

In this article, the authors consider the issues of the current state of cost accounting for the production of canned products in the workshops of industrial processing of agricultural enterprises. Given the specifics of this production in modern conditions, these issues are very relevant for these organizations.

В деятельности сельскохозяйственных предприятий значительное место занимает переработка собственной продукции.

Одним из видов промышленного производства является переработка плодоовощной продукции. Она позволяет существенно расширить ассортимент плодов и овощей, полнее удовлетворить в них потребности населения, значительно продлить сроки хранения и использования продукции, а также сократить потери картофеля, плодов, овощей при хранении, утилизировать нестандартную и бракованную продукцию, поступающую в торговлю.

Цель исследования – изучение современного состояния бухгалтерского учета затрат и выхода продукции промышленной переработки сельскохозяйственных организаций для его более эффективно ведения.

Материал и методы исследования

При проведении данного исследования использован практический мате-

риал отдельных сельскохозяйственных предприятий производственного учета в цехах промышленной переработки по производству консервной продукции. В процессе исследования были использованы научный, экономический, аналитический, сравнения и другие методы.

Результаты исследования и их обсуждение

Сельскохозяйственные предприятия, которые имеют цеха по переработке своей продукции, занимаются простыми способами переработки – квашением свеклы и капусты, засолкой помидоров, огурцов, перца, мочением (квашением) яблок и груш, сушением картофеля, плодов и ягод и другими. Кроме этого могут быть собственные промышленные производства с более сложным технологическим циклом – изготовление плодово-ягодных пюре, овощных маринадов, соков, томат-пасты, салатов и т. д. [1].

Переработка производится в специальных цехах в соответствии с разрабо-

танними инструкциями и установленными рецептурами.

Процесс переработки плодов, овощей и картофеля в промышленных цехах по переработке сельскохозяйственной продукции включает следующие основные стадии:

- приемка и оприходование сырья и материалов для переработки;
- расходование сырья и материалов в производстве и изготовление готовой продукции;
- передача изготовленной продукции на склад.

Исходя из этого, перед бухгалтерским учетом затрат по переработке плодов, овощей и картофеля стоят следующие задачи:

- обеспечение материальной ответственности за использованием материальных ресурсов;
- проверка документального оформления и законности операций по движению товарно-материальных ценностей и отходов;
- проверка полноты и своевременности оприходования товаров, материалов, тары;
- проверка правильности списания товарных потерь и отходов, своевременное отражение их в учете;
- контроль над соблюдением норм расхода сырья и материалов, образования производственных отходов и списания их стоимости на затраты производства;
- разграничение затрат по переработке по местам возникновения затрат и центрам ответственности;
- определение фактической себестоимости готовой продукции;
- контроль над выполнением производственных показателей.

Сырье поступает в цехи переработки из собственного основного производства и от поставщиков. Сырье, основные и вспомогательные материалы, тара приходятся материально ответственными лицами цехов переработки по фактическому количеству и качеству.

Для учета операций по переработке картофеля, плодов и овощей, а также движения сырья и материалов, начиная с поступления и кончая выпуском готовой продукции, в каждом цехе ведут производственный журнал, записи в который делают в день совершения операции. В этом журнале на каждый вид

вырабатываемого изделия и на каждый поступающий товар отводят отдельные страницы [3].

При переборке, сортировке продукции целесообразно составлять акт о переборке (калибровке, сортировке) плодоовощной продукции. В этом документе отражается дата переработки, наименование помологического сорта, масса, количество массой нетто в кондиции (по сортам учитывая нестандартную продукцию и отходы) и др.

В установленные сроки или по мере выработки готовой продукции материально ответственное лицо цеха переработки составляет акт переработки продукции. Акт составляется в двух экземплярах и подписывается комиссией в составе мастера (начальника) цеха, бригадира и лаборанта. Один экземпляр акта вместе с сопроводительными документами в установленные сроки сдается в бухгалтерию, другой остается у материально ответственного лица цеха и служит оправдательным документом расхода сырья и других товарно-материальных ценностей в производстве. Данные акта о количестве расходуемых сырья, материалов, тары и выходе готовой продукции отражаются в производственном журнале.

В данном документе находит также отражение наименование сырья и материалов, переданных и принятых в переработку по накладным, производственные отходы по норме и фактические, расход сырья и выход готовой продукции.

В случае отклонения расхода сырья, материалов и тары от нормативного мастер цеха в акте переработки продукции либо в объяснительной записке, прилагаемой к акту, дает необходимые объяснения причин отклонений и называет конкретных виновников. На основании этого руководитель предприятия принимает соответствующее решение.

Выработанная цехами за день или смену продукция сдается на склад готовой продукции. Передачу продукции на склад хранения оформляют внутренней накладной.

Вся продукция переработки, находящаяся на складе, в дальнейшем реализуется на рынках, ларьках или других торговых точках, отпускается предприятиям общественного питания и другим каналам [4].

На основании данных, отраженных в производственном журнале, материально ответственное лицо цеха переработки составляет товарный отчет. При небольшом ассортименте выпускаемой продукции цехи переработки могут отказаться от ведения производственного журнала. В этом случае составляется два экземпляра товарного отчета, один из которых с приложенными документами сдается в бухгалтерию, а второй с подписью бухгалтера остается у материально ответственного лица в качестве оправдательного документа.

Значительный удельный вес в структуре себестоимости готовой продукции, изготовленной в цехах промышленной переработки сельскохозяйственных предприятий, занимают сырье и материалы.

Материалы, используемые в производстве, делятся на основные и вспомогательные. К основным относят:

- сырье для переработки плодов и овощей, которым считается продукция отрасли растениеводства, не подвергавшаяся переработке и составляющая основу выпускаемой продукции.

- материалы, которые являются готовой продукцией ряда отраслей пищевой промышленности и одновременно необходимыми компонентами для изготовления переработанной продукции (сахар, соль, лавровый лист и т. д.);

- товары, подвергшиеся предварительной обработке, которые в дальнейшем войдут в вещественную основу готовой продукции (сухофрукты при производстве компотной смеси, крахмал при выработке сухого киселя и т. п.).

Вспомогательными материалами считаются предметы труда, которые либо потребляются в процессе производства (обтирочные и смазочные материалы и т. п.), либо расходуются для обслуживания производства (крышки для стеклянной посуды, деревянные пробки для бочек и т. п.).

Сырье и материалы, предназначенные для переработки, учитываются на счетах 10 «Материалы», субсчет 1 «Сырье и материалы», 43/1 «Готовая продукция растениеводства». По дебету счетов отражают поступление, а по кредиту – расход сырья и материалов, готовой продукции.

На субсчете 10/12 «Прочие материалы» учитывают вспомогательные материалы, необходимые для производства готовой продукции промышленной переработки.

Сырье и материалы материально ответственные лица приходят по себестоимости, которая складывается в соответствии с ФСБУ 5/2019 «Запасы» из фактических затрат на их покупки и доставку.

Поступление товарно-материальных ценностей в цеха промышленной переработки оформляют бухгалтерскими записями, которые аналогичны записям, отражающим поступление товаров, материалов и тары на склады хранения.

Аналитический учет сырья, материалов и тары в местах хранения (сырьевых площадках, складах) ведется в натуральном выражении, а в бухгалтерии – по материально ответственным лицам, наименованиям и качественным сортам в натуральном и стоимостном выражении [5].

Израсходованную готовую продукцию, сырье и материалы списывают с материально ответственных лиц на основании актов переработки плодоовощной продукции следующей бухгалтерской записью:

дебет субсчета 20-3 «Промышленное производство»

кредит счетов 43/1 «Готовая продукция растениеводства», 10-1 «Сырье и материалы» и 10-12 «Прочие материалы».

Списывают товарно-материальные ценности по фактической себестоимости текущего месяца с учетом остатков на начало его.

На наш взгляд оприходованные плоды и овощи в хозяйствах в целях упрощения учета целесообразно в отдельных случаях сразу переводить в сырье для дальнейшей переработки. В этом случае будут отражаться в учете записи:

дебет 43/1 кредит 20/ 1 – оприходованы плоды и овощи от отрасли растениеводства;

дебет 10/1 кредит 43/1 – часть готовой продукции переведена в сырье для промышленной переработки в цехах.

Учет производственных затрат по калькуляционным статьям обеспечивает исчисление себестоимости единицы продукции промышленной переработки, позволяет определить ее эффективность и конкурентоспособность, выявить влияние факторов, сформировавших данный уровень себесто-

имости, а также искать пути снижения затрат или оптимизации структуры себестоимости продукции (работ, услуг).

Для получения необходимой информации, используемой при принятии управленческих решений, затраты, связанные с производством продукции в цехах по переработке плодов и овощей в бухгалтерском учете группируются по статьям (аналитический учет) [2]:

1. Материальные ресурсы
2. Оплата труда
3. Отчисления на социальные нужды
4. Содержание основных средств
5. Работы и услуги вспомогательных производств
6. Налоги, сборы и другие платежи
7. Прочие затраты
8. Общепроизводственные расходы
9. Общехозяйственные расходы

Переработка плодов и овощей – это производственная функция объединения, поэтому затраты на переработку являются издержками производства [3].

Для учета затрат на переработку используется субсчет 3 «Промышленное производство», счета 20 «Основное производство». На дебете субсчета собирают все затраты, связанные с изготовлением готовой продукции. Затраты, относящиеся к незавершенному производству и полуфабрикатам собственного изготовления, подлежащим дальнейшей переработке, представляют дебетовое сальдо субсчета 20-3 «Промышленное производство».

Затраты по дебету счета 20 «Основное производство», субсчет 3 «Промышленное производство», учитывают в зависимости от видов расходов.

Кроме того, по кредиту субсчета 20-3 в конце года отражают корректирование плановой себестоимости продукции до фактической с отнесением разницы (экономия, перерасход) на счета 43, 90 и др. в зависимости от направления использования продукции.

Таблица 1

Основные корреспонденции счетов по учету затрат промышленной переработки плодоовощной продукции

Содержание хозяйственной операции	Статья затрат	Дебет	Кредит
Списана готовая продукция (плоды, ягоды, овощи, картофель), сырье и материалы в промышленную переработку	Материальные ресурсы	20/3	43/1, 10/1
Начислена заработная плата работникам в цехах по переработке плодоовощной продукции	Оплата труда	20/3	70
Произведены отчисления на социальные нужды от заработной платы работникам в цехах по переработке плодоовощной продукции	Отчисления на социальные нужды	20/3	69
На суммы начисленной амортизации основных средств	Содержание основных средств	20/3	02
Оказаны услуги вспомогательных производств, в цехах промышленной переработки плодов и овощей	Работы и услуги вспомогательных производств	20/3	23
Списаны общепроизводственные расходы	Общепроизводственные расходы	20/3	25
Списание общехозяйственных расходов при производстве плодоовощной продукции	Общехозяйственные расходы	20/3	26
Оприходована готовая плодоовощная продукция	-	43/3	20/3

Сельскохозяйственная продукция собственного производства, отправленная в переработку, списывается в затраты промышленных производств по фактической себестоимости их производства [2].

Себестоимость продукции при переработке овощей и фруктов (консервов, солений, квашений, сухофруктов, соков) складывается из следующих затрат:

– суммы затрат на выработку каждого вида продукции, включая стоимость использованного сырья;

– других компонентов и расходов по их переработке, фасовке и упаковке (включая стоимость бумаги, этикеток и других материалов) готовых продуктов, за вычетом стоимости используемых отходов.

За калькулируемую единицу готовой продукции в консервном производстве принято брать одну тысячу условных четырехсотграммовых банок.

Пример. Фактические затраты на производство консервированных огурцов составили 4 500 000 руб. Готовую продукцию расфасовали в банки.

Их количество составило:

- банки емкостью 3 л – 45 000 шт.;
- 2 л – 30 000 шт.;
- 1,5 л – 20 000 шт.

Для перевода их в условные банки применяют следующие коэффициенты:

- трехлитровая банка – 8,48 усл. банки;
- двухлитровая – 5,66 усл. банки;
- полторалитровая – 4,24 усл. банки.

Теперь посчитаем количество туб. Заметим, что 1 туба – это 1000 условных банок.

В результате получим для:

- трехлитровых банок – 381,6 туб $((45\ 000\ \text{шт.} \times 8,48) : 1000\ \text{шт.})$;
- двухлитровых – 169,8 туб $((30\ 000\ \text{шт.} \times 5,66) : 1000\ \text{шт.})$;
- полторалитровых – 84,8 туб $((20\ 000\ \text{шт.} \times 4,24) : 1000\ \text{шт.})$.

Себестоимость 1 тубы равна 7073,25 руб. $(4\ 500\ 000\ \text{руб.} : (381,6\ \text{туб} + 169,8\ \text{туб} + 84,8\ \text{туб}))$.

В процессе подготовки сырья к переработке и изготовления готовой продукции образуются отходы, которые подразделяются на возвратные и безвозвратные.

Безвозвратными считаются отходы, не имеющие реализационной ценности и подлежащие вывозу на свалку. Эти отходы оценке не подлежат.

К возвратным отходам переработки продукции в цехах по переработке плодовоовощной продукции и картофеля относят: отбракованные сортировкой картофель. Плоды, ягоды и овощи, их обрезки, ботву; косточки и семена плодов, ягод; кожуру цитрусовых, мезгу, отжимки и другие отходы, которые могут быть использованы на корм скоту.

Возвратные отходы производства приходяются с кредита субсчета 20-3 «Промышленное производство». Если возвратные отходы не могут быть реализованы и вывозятся на свалку, их стоимость должна быть включена в себестоимость продукции, которая уже переработана. При невозможности отнесения на конкретный вид готовой продукции (из одного сырья вырабатывалось несколько видов продукции) стоимость отходов распределяют пропорционально стоимости израсходованного сырья. В этом случае составляют обратную бухгалтерскую запись.

При списании с материально ответственных лиц возвратных отходов бухгалтер должен обеспечить четкий контроль производственных отходов. При несоблюдении норм этих отходов с материально ответственных лиц должно быть получено объяснение причин и выявлены виновники перерасхода [5].

Выводы

Продукция собственных промышленных производств сельскохозяйственных предприятий позволяет им получать дополнительные финансовые ресурсы при ее реализации. Плодовоовощная продукция является скоропортящейся, поэтому в большей степени своевременная ее переработка на местах позволяет минимально снизить потери плодов и овощей с поля до прилавка, привлечь покупателя ассортиментом выпускаемых в собственных цехах соками, консервами и др.

В этой связи, рациональная организация учета затрат по переработке данной продукции будет способствовать более эффективному подходу работы промышленных производств. Это также позволит осуществлять контроль на всех этапах технологического процесса, следить за использованием собственного (давальческого) сырья в производстве и отходов после переработки.

Библиографический список

1. Ермакова Л.В. Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости в системе управленческого учета // Интеграл. 2008. № 1. С. 78-79.
2. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях (Утверждены Приказом Минсельхоза РФ от 6.06.03г. №792). [Электронный ресурс]. URL: // <https://normativ.kontur.ru/> (дата обращения 11.10.2023).
3. Пизенгольц М.З. Корректировка затрат и закрытие счетов в конце года в сельском хозяйстве // Бухгалтерский учет. 2002. № 11. С. 46.
4. Борисенко М.А., Кузьмицкая А.А. Особенности развития инновационной деятельности в АПК Брянской области // В сборнике: Научная дискуссия современной молодёжи: актуальные вопросы состояния и перспективы инновационного развития экономики. 2019. С.21-24.
5. Бабьяк М.А., Озерова Л.В. Планирование себестоимости продукции растениеводства // Методические указания по планированию себестоимости продукции растениеводства по дисциплине «Организация производства на предприятии» (направление подготовки 38.03.01 «Экономика»). Брянск, 2015. 47 с.