

**ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ
ПРИ ПРИМЕНЕНИИ ПОПРОЦЕССНОГО МЕТОДА**

Н. Н. Бондина, О. В. Лаврина, И. Е. Шпагина

**COST ACCOUNT ORGANIZATION
WHEN USING THE PROPRESSION METHOD**

N. N. Bondina, O. V. Lavrina, I. E. Shpagina

Аннотация. *Предмет.* В условиях развития самостоятельности хозяйствующих субъектов и их стремления к увеличению эффективности деятельности предприятия актуальным является изучение вопросов управления затратами. Только при наличии грамотной организации бухгалтерского учета на предприятии возможно создать условия для максимизации прибыли. Более детальная информация о производственных затратах, о технологических операциях, выпуске продукции может быть сформирована в системе управленческого учета. Целью данной работы является разработка рекомендаций по совершенствованию организации учета затрат на производство в сельскохозяйственных предприятиях для целей управления. *Методы.* Основой исследования послужили результаты анализа трудов отечественных ученых по проблемам организации и развития системы управленческого учета, изучения методов и методик, используемых для учета затрат на производство продукции. *Результаты.* Для успешной организации бухгалтерского учета затрат в целях управления на сельскохозяйственных предприятиях, занимающихся молочным скотоводством, рассмотрено применение попроцессного метода. При использовании попроцессного метода определяется себестоимость продукции, которая формируется на одной или нескольких технологических стадиях, процессах, то есть затраты следуют за продуктом по технологической цепочке и накапливаются по завершении соответствующего процесса. С учетом данных особенностей разработана форма отчета о затратах при использовании попроцессного метода учета затрат. *Выводы.* Применение в системе управленческого учета сельскохозяйственных организаций, производящих продукцию молочного скотоводства, разработанной формы отчета о затратах при попроцессном способе позволит осуществлять контроль над издержками на производство отдельных видов продукции в различных аспектах и результатами деятельности конкретного подразделения.

Ключевые слова: управленческий учет, попроцессный метод, управление затратами.

Abstract. *Background.* In the conditions of development of independence of economic entities and their desire to increase the efficiency of the enterprise, it is relevant to study the issues of cost management. Only if there is a competent organization of accounting at the enterprise is it possible to create conditions for maximizing profits. More detailed information about the costs incurred, technological operations, production can be formed in the system of management accounting. The purpose of this work is to develop recommendations for improving the organization of cost accounting for production in agricultural organizations for management purposes. *Methods.* The basis of the study was the results of the analysis of the works of domestic scientists on the problems of organizing and developing the management accounting system, studying the methods and techniques used to account for the costs of production. *Results.* For the successful organization of cost accounting for management purposes in agricultural enterprises engaged in dairy cattle breeding,

the use of the process-based method was considered. When using the process method, the cost of production is determined, which is formed at one or several technological stages, processes, that is, the costs follow the product along the technological chain and accumulate at the end of the corresponding process. Taking into account these features, a form of cost accounting was developed using the process-based method of cost accounting. *Conclusions.* Application in the system of management accounting of agricultural organizations producing dairy cattle products, developed form of the report on costs with the process-based method will allow control over the costs of the production of certain types of products in various aspects and the results of a particular unit.

Key words: management accounting, process method, costs management.

Введение

В настоящее время наблюдается усиление роли и значения системы бухгалтерского учета в связи с изменяющимися условиями рыночной экономики, выработкой новой стратегии развития предприятий и совершенствованием управления. При этом одним из основных средств максимизации прибыли, повышения конкурентоспособности товаров предприятия на внутреннем и внешнем рынке является рациональная организация учета затрат и методов калькулирования себестоимости, которая позволит своевременно и в полном объеме получать детальную информацию о производственном процессе, о технологических операциях, выпуске продукции и т.д. Такой учет затрат может быть организован с помощью системы управленческого учета, целью которого будет являться постоянный контроль за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов при производстве продукции, выявление внутренних резервов и в конечном итоге повышение рентабельности производства. Поэтому в сложившихся условиях проблемы совершенствования учета затрат, методики исчисления себестоимости, построение системы контроля затрат и их анализ выступают приоритетной задачей в управлении любого предприятия.

Эффективность системы управленческого учета и контроля в управлении затратами на производство зависит от достоверности и своевременности получения информации обо всех производственных процессах. Это позволит определить риски, связанные с выпуском и реализацией продукции, провести анализ безубыточности производства продукции, найти решения для успешного проведения финансовой и инвестиционной политики предприятия.

Материалы и методы

Проблема постановки управленческого учета в сельскохозяйственных организациях также актуальна, так как управленческий учет позволяет руководству предприятия минимизировать затраты на основе принятия рациональных, объективных управленческих решений [1, 2].

В соответствии с действующим законодательством на предприятиях, занимающихся производством сельскохозяйственной продукции, организация бухгалтерского учета затрат возможна с применением различных методов в системе управленческого учета. При этом необходимо дать объективную оценку величины затрат в соответствии с периодом их возникновения. Кроме того, применение той или иной системы учета затрат предполагает соблюдение определенных принципов. Во-первых, принятая методология учета

затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции не должна изменяться. Во-вторых, все хозяйственные операции должны быть отражены в учете в полном объеме. В-третьих, необходимо правильно отнести расходы и доходы к тем отчетным периодам, в которых они имели место. Важным является также определение состава и структуры производственных затрат в целях исчисления себестоимости продукции.

В системе управленческого учета применяется различная классификация методов учета затрат и калькулирования себестоимости. В зависимости от объекта учета выделяются простой, позаказный, попередельный, попроцессный и обезличенный (котловой) способы и система нормативного учета затрат.

Попроецессный метод может использоваться в том случае, когда производственный процесс представляет, как правило, комплекс непрерывных операций. И само получение продукции из производства является при этом завершающим этапом (операцией). Кроме того, нежелательно применение данного способа при производстве продукции, сильно зависящей от сезонных факторов, то есть процесс должен быть достаточно стабилен. При использовании попроцессного метода определяется себестоимость продукции, которая формируется на одной или нескольких технологических стадиях, процессах, то есть затраты следуют за продуктом по технологической цепочке и накапливаются по завершении соответствующего процесса [3–6].

При попроцессном способе можно отметить такие особенности, как непродолжительный производственный цикл; ограниченная номенклатура производимой продукции; единая характеристика для всей продукции и отсутствие (либо незначительные объемы) полуфабрикатов и незавершенного производства. Объект учета затрат и объект калькулирования себестоимости в данном случае – это конечная продукция.

Результаты

В попроцессном калькулировании все затраты, то есть те, которые напрямую связаны с объемом производства, и не зависящие от него, учитываются по элементам или статьям калькуляции на весь выпуск продукции, а не на отдельную единицу. Таким образом, затраты относятся к конкретному отчетному периоду, и формирование внутренней отчетности в системе управленческого учета будет совпадать с составлением бухгалтерской отчетности. При использовании попроцессного метода затраты систематизируются и накапливаются в разрезе технологических процессов, через которые проходит изготавливаемая продукция, что позволяет вести более детальный учет, осуществлять контроль и проводить анализ на данном участке.

Затраты на производство продукции при попроцессном способе соотносятся с производственными цехами, а не с заказами, поэтому учет затрат ведется по центрам ответственности, которые обычно представляют собой процесс или цех (отделение, участок). Таким образом, производственный цех будет представлять отдельный центр ответственности, в котором формируются затраты, относящиеся к конкретному процессу (этапу). Однако следует учесть и тот момент, что определенная доля затрат может быть сформирована вне производственного участка, но при этом они связаны с производством данного вида продукции и будут включаться в себестоимость. К таким рас-

ходам в сельском хозяйстве можно отнести, например, расходы на выполнение работ для отраслей основного производства машинно-тракторным парком, автотранспортом и др. В связи с этим в организациях, занимающихся сельскохозяйственным производством, затраты при попроцессном методе следует систематизировать и группировать в разрезе статей затрат по применяемому в хозяйстве перечню (номенклатуре). Тогда объектами учета затрат в целом по хозяйству будут являться отдельные процессы в соответствии с технологией и группы сельскохозяйственных животных, а виды производимой продукции – объектами калькуляции. В данных условиях в молочном скотоводстве наиболее удобным будет применение системы учета затрат по производственным процессам в разрезе отчетных периодов.

В системе управленческого учета затрат при применении попроцессного метода в молочном скотоводстве технологические процессы являются самостоятельными, совершаются в одном отчетном периоде и во всех подразделениях одновременно. Производство проходит все технологические процессы и завершается получением готовой продукции с учетом первичной ее обработки в целях дальнейшего использования.

Таким образом, для определения затрат в сельскохозяйственных организациях, занимающихся молочным скотоводством, необходимо выделить основные технологические процессы:

- кормление;
- поение;
- уход за животными;
- уборка помещений и подготовка органических удобрений;
- доение коров;
- первичная обработка и транспортировка молока.

В целях исчисления себестоимости продукции молочного скотоводства каждый объект попроцессного учета и объекты калькуляции рассматриваются в отдельности, чтобы была возможность правильного распределения затрат. Изучение и решение проблем учета затрат и исчисления себестоимости должны осуществляться с учетом специфики отрасли и особенностей технологии содержания стада молочного скота на основе определенного перечня работ, предусмотренных технологическим процессом производства молока. Отделом НОТ животноводства ВНИЭТУСХ разработана «Типовая схема технологического процесса производства молока». Схема описывает процессы, составляющие технологию производства молока, и формирование его себестоимости с учетом комплекса данных операций. При этом расходы, которые связаны с работами по обслуживанию животных основного стада молочного направления, а также часть общих издержек, относящихся к отрасли животноводства, будут представлять собой технологическую себестоимость [7].

На комплекс технологических операций производства молока на фермах значительно влияют естественные процессы. Они зависят от продуктивности животных, на которую, в свою очередь, оказывают значительное влияние их возраст, порода и другие физические свойства. Кроме того, от молочного скота получают продукцию – молоко, которое не может храниться и требует немедленного его потребления или использования для переработки или продажи. При этом на приготовление и раздачу кормов, обслуживание

животных, теплоснабжение и создание микроклимата, уборку навоза и другие операции, составляющие всю технологическую цепочку, будут приходиться определенные суммы затрат [1, 7].

Таким образом, каждая отдельная технологическая операция (процесс) сопровождается формированием расходов, обусловленных прохождением конкретной стадии производства. Так, к первому технологическому процессу можно отнести стоимость кормов, скормленных животным, транспортировку со склада и т.д. Процесс содержания животных предполагает расходы, связанные с заработной платой работников, и др. К технологическому процессу уборки помещений и подготовки органических удобрений относят чистку стойл, смену подстилки, уборку навоза и удаление из помещений и т.д.

Таким образом, попроцессный метод учета затрат дает возможность планирования затрат по видам и в целом на производственный процесс, определения объемов производства за отчетный период, в том числе в разрезе технологических операций. Кроме того, в данном случае имеется возможность подготовки отчета о себестоимости продукции для целей управления, который будет представлять собой группировку затрат по технологическим процессам. Форма данного отчета представлена в табл. 1.

Таблица 1

Форма отчета о затратах на производство продукции
молочного скотоводства при попроцессном методе учета

Процессы	Элементы затрат					
	Материальные затраты	Оплата труда	Отчисления на социальные нужды	Амортизация основных средств	Прочие	Всего затрат
Приготовление и раздача кормов	+	+	+	+	+	+
Поение	+	+	+	+	+	+
Уход за животными	+	+	+	+	+	+
Уборка помещений и подготовка органических удобрений	+	+	+	+	+	+
Доеение коров	+	+	+	+	+	+
Первичная обработка и транспортировка молока	+	+	+	+	+	+
Итого	+	+	+	+	+	+

Данный отчет о затратах составляется на основе данных о материальных, трудовых расходах, расходах, связанных с содержанием основных средств, и др. за определенный период и в разрезе отдельных технологических операций. Предлагаемый отчет дает возможность организации бухгалтерского учета расходов для целей управления контролировать понесенные затраты в процессе прохождения каждой стадии в соответствии с технологией производства, с его помощью возможно отслеживать соответствие норма-

тивными затратам, выявлять внутренние резервы для осуществления производственного процесса в оптимальных объемах и т.д. Такая форма отчета может быть представлена и более детально, то есть не по элементам затрат, а в разрезе статей затрат, применяемых в организации. Отчетность является завершающим этапом учетного процесса, в том числе и в системе управленческого учета. Внутренняя управленческая отчетность служит источником информации и средством контроля и управления для руководителей подразделений.

Выводы

При попроцессном методе имеются определенные сложности в расчетах суммы затрат, относимых к конкретному виду продукции на этапах производства. Также достаточно сложным считается определение средней себестоимости. Данный способ учета затрат возможно использовать только, если не имеется незавершенного производства.

Однако при всем этом применение попроцессного метода отличается относительной простотой и меньшей трудоемкостью в сравнении с другими методами, он делает возможным группировки производственных затрат по подразделениям, позволяет организовать управленческий учет по центрам ответственности. С его помощью формируются издержки по каждому завершённому процессу, операции. И, кроме того, обеспечиваются достоверность и своевременность данных, необходимых для исчисления себестоимости [8, 9].

Совершенствование системы управленческого учета в сельскохозяйственных предприятиях, производящих продукцию молочного скотоводства, даст возможность организовать контроль над издержками на производство отдельных видов продукции в различных аспектах и результатами деятельности конкретного подразделения, что, в свою очередь, позволит выявить резервы и направления снижения себестоимости производимой продукции.

Библиографический список

1. Рекомендации по эффективности управления затратами и результатами в сельскохозяйственных предприятиях Республики Башкирия. – Уфа : МСХиАН РБ, 2017. – 64 с.
2. *Петров, В. П.* Совершенствование учета затрат в животноводстве / В. П. Петров, Э. Р. Садриева // Бухгалтерский учет и аудит. – 2000. – № 2. – С. 17–22.
3. *Юсуфов, А. М.* О методах распределения затрат, используемых при определении себестоимости продукции молочно-мясного скотоводства / А. М. Юсуфов, А. М. Мусаева // Бухгалтерский учет и аудит. – 2003. – № 12. – С. 41–43.
4. *Алборов, Р. А.* Новые методы калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства / Р. А. Алборов, Л. И. Хоружий, Г. Р. Концевой // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2017. – № 11. – С. 12–23.
5. *Хоружий, Л. И.* Современные модели учета затрат и калькулирования себестоимости в системе управленческого учета / Л. И. Хоружий, А. И. Павлычев, В. И. Хоружий // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2018. – № 3. – С. 11–26.
6. *Хоружий, Л. И.* Роль и значение калькуляции себестоимости продукции в аграрной сфере в условиях рынка / Л. И. Хоружий // Бухгалтерский учет и аудит. – 2003. – № 9. – С. 19–22.

7. Поторочин, В. Д. Резервы снижения трудоемкости производства молока / В. Д. Поторочин. – М., 2000. – 145 с.
8. Концевой, Г. Р. Совершенствование учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции растениеводства / Г. Р. Концевой // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2018. – № 4. – С. 8–16.
9. Татарина, М. Н. Модель учета затрат сельскохозяйственных организаций по производственным циклам / М. Н. Татарина // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2018. – № 7. – С. 18–26.

References

1. *Rekomendatsii po effektivnosti upravleniya zatratami i rezul'tatami v sel'skokhozyaystvennykh predpriyatiyakh Respubliki Bashkiriya* [Recommendations on the effectiveness of cost and results management in agricultural enterprises of the Republic of Bashkiria]. Ufa: MSKHiAN RB, 2017, 64 p.
2. Petrov V. P., Sadrieva E. R. *Bukhgalterskiy uchet i audit* [Accounting and audit]. 2000, no. 2, pp. 17–22.
3. Yusufov A. M., Musaeva A. M. *Bukhgalterskiy uchet i audit* [Accounting and audit]. 2003, no. 12, pp. 41–43.
4. Alborov R. A., Khoruzhiy L. I., Kontsevoy G. R. *Bukhgalterskiy uchet v sel'skom khozyaystve* [Accounting in agriculture]. 2017, no. 11, pp. 12–23.
5. Khoruzhiy L. I., Pavlychev A. I., Khoruzhiy V. I. *Bukhgalterskiy uchet v sel'skom khozyaystve* [Accounting in agriculture]. 2018, no. 3, pp. 11–26.
6. Khoruzhiy L. I. *Bukhgalterskiy uchet i audit* [Accounting and audit]. 2003, no. 9, pp. 19–22.
7. Poterochin V. D. *Rezervy snizheniya trudoemkosti proizvodstva moloka* [Reserves to reduce the complexity of milk production]. Moscow, 2000, 145 p.
8. Kontsevoy G. R. *Bukhgalterskiy uchet v sel'skom khozyaystve* [Accounting in agriculture]. 2018, no. 4, pp. 8–16.
9. Tatarinova M. N. *Bukhgalterskiy uchet v sel'skom khozyaystve* [Accounting in agriculture]. 2018, no. 7, pp. 18–26.

Бондина Наталья Николаевна

доктор экономических наук, профессор,
заведующий кафедрой бухгалтерского
учета, анализа и аудита,
Пензенский государственный
аграрный университет
(Россия, г. Пенза, ул. Ботаническая, 30)
E-mai: natalya_bondina@mail.ru

Bondina Natal'ya Nikolaevna

doctor of economical sciences, professor,
head of sub-department of accounting,
analysis and audit,
Penza State Agrarian University
(30 Botanical street, Penza, Russia)

Лаврина Ольга Викторовна

кандидат экономических наук, доцент,
кафедра бухгалтерского учета, анализа
и аудита,
Пензенский государственный
аграрный университет
(Россия, г. Пенза, ул. Ботаническая, 30)
E-mai: lavrina_ola@mail.ru

Lavrina Olga Viktorovna

candidate of economical sciences,
associate professor,
sub-department of accounting,
analysis and audit,
Penza State Agrarian University
(30 Botanical street, Penza, Russia)

Шпагина Ирина Евгеньевна

кандидат экономических наук, доцент,
кафедра бухгалтерского учета, анализа
и аудита,
Пензенский государственный
аграрный университет
(Россия, г. Пенза, ул. Ботаническая, 30)
E-mai: irina.shpagina@mail.ru

Shpagina Irina Evgen'evna

candidate of economical sciences,
associate professor,
sub-department of accounting,
analysis and audit,
Penza State Agrarian University
(30 Botanical street, Penza, Russia)

УДК 657.47

Бондина, Н. Н.

Организация учета затрат при применении попроцессного метода /
Н. Н. Бондина, О. В. Лаврина, И. Е. Шпагина // Модели, системы, сети в экономике,
технике, природе и обществе. – 2018. – № 3 (27). – С. 12–19.