

УДК 657.471.6

UDC 657.471.6

**ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЗАТРАТ НА
ПРЕДПРИЯТИЯХ ПЛОДООВОЩНОЙ
ПЕРЕРАБАТЫВАЮЩЕЙ ОТРАСЛИ
КРАСНОДАРСКОГО КРАЯ**

**FEATURES OF THE ACCOUNT OF EXPENSES
AT THE ENTERPRISES OF FRUIT-AND-
VEGETABLE PROCESSING BRANCH OF
KRASNODAR REGION**

Власова Наталья Сергеевна
аспирант
*Кубанский государственный аграрный универси-
тет, Краснодар, Россия*

Vlasova Natalia Sergeevna
post-graduate student
Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia

В статье представлена динамика структуры затрат на примере предприятий плодоовощной перерабатывающей отрасли Краснодарского края. Рассмотрены особенности учета затрат по элементам, статьям калькулирования и хозяйственным процессам

In the article dynamics of structure of expenses on an example of the enterprises of fruit-and-vegetable processing branch of Krasnodar territory is presented. Features of the accounting of expenses based on elements, articles of calculation and economic processes are considered

Ключевые слова: ДИНАМИКА СТРУКТУРЫ
ЗАТРАТ, ПЕРЕРАБАТЫВАЮЩАЯ ОТРАСЛЬ,
УЧЕТ ЗАТРАТ

Keywords: DYNAMICS OF STRUCTURE OF THE
EXPENSES, PROCESSING BRANCH, ACCOUNT
OF EXPENSES

Выбор критериев классификации затрат в управленческом учете зависит от многих факторов, проявление которых наиболее ощутимо на уровне конкретного хозяйствующего субъекта. Объектами проводимого мною исследования, являются предприятия плодоовощной перерабатывающей отрасли, которая имеет свои особенности технологии производства и, следовательно, особенности учета затрат.

Для предприятий плодоовощной перерабатывающей отрасли характерны следующие особенности производственного процесса:

– Сезонность производства, так как массовый выпуск продукции в основном осуществляется в третьем и четвертом кварталах календарного года по мере поступления сельскохозяйственного сырья в переработку.

– Изготовление готовой продукции осуществляется путем последовательной обработки по технологическим стадиям и переделам, которые включают в себя: инспекцию сырья, сортировку, мойку, механическую обработку, расфасовку, стерилизацию.

– Непрерывность и относительно не большая продолжительность производственного цикла.

– Разнообразие ассортимента и широкая номенклатура изготавливаемой продукции [1].

Российским законодательством по ведению бухгалтерского учета, а именно ПБУ 10/99 «Расходы организации», предполагается учет затрат по экономическим элементам [2]. Состав элементов затрат является единым для всех хозяйствующих субъектов и не зависит от величины, формы собственности, отраслевой принадлежности предприятия.

Изучение особенностей учета затрат, в выбранном нами направлении исследования, начнем с анализа группировки затрат по экономическим элементам. Мною были использованы данные учета двух крупнейших перерабатывающих предприятий Краснодарского края: ООО «Интерагросистемы» и ОАО «Славянский консервный завод».

В таблицах 1 и 2 мною представлена информация о величине и структуре затрат исследуемых предприятий, в разрезе экономических элементов за период с 2001 по 2005 гг. Важным и характерным показателем для рассмотренных предприятий является то, что наибольший удельный вес принадлежит статье материальных затрат и составляет около 75 % общей суммы расходов. Это свидетельствует о том, что затраты на сырье, материалы и упаковку являются основным элементом затрат и именно эти затраты в большей степени определяют величину себестоимости готовой продукции. Для более наглядного изучения динамики изменения структуры затрат ООО «Интерагросистемы» мною составлена диаграмма (рисунок 1). По данным этого рисунка мы можем наблюдать изменение доли каждого элемента затрат в течение 5 лет. Отличным показателем работы предприятия является увеличение удельного веса статьи расходов на оплату труда. Отчисления во внебюджетные фонды социального и медицинского страхования и пенсионного обеспечения предусмотрены законодательством, их значение напрямую зависит от сумм начисленной оплаты труда работникам предприятия.

Таблица 1 – Структура затрат в разрезе экономических элементов по данным ООО «Интерагросистемы»

Экономические элементы	2001 г.		2002 г.		2003 г.		2004 г.		2005 г.		Отклонение удельного веса в 2005 г. от 2001 г.
	тыс. руб.	удельный вес, %	тыс. руб.	удельный вес, %	тыс. руб.	удельный вес, %	тыс. руб.	удельный вес, %	тыс. руб.	удельный вес, %	
Материальные затраты	262 775	84,8	325 985	73,9	513 641	83,5	521 571	82,9	737 998	78,2	-6,6
Затраты на оплату труда	7 352	2,4	11 956	2,7	23 188	3,8	39 230	6,2	72 498	7,7	5,3
Отчисления на социальные нужды	2 660	0,9	3 986	0,9	8 255	1,3	12 477	1,9	18 180	1,9	1,0
Амортизация	19 367	6,2	17 623	4,0	15 530	2,6	13 610	2,2	23 155	2,4	-3,8
Прочие затраты	17 738	5,7	81 766	18,5	54 389	8,8	42 628	6,8	92 379	9,8	4,1
Итого	309 892	100,0	441 316	100,0	615 003	100,0	629 516	100,0	944 210	100,0	-

По строке «Амортизация» можно наблюдать снижение доли амортизационных затрат в общей сумме расходов, при условии увеличения объемов производимой продукции. Такую динамику изменения удельного веса амортизационных отчислений можно обосновать эффективной эксплуатацией имеющегося оборудования.

Тенденция снижения доли материальных затрат и амортизационных отчислений, на наш взгляд, обусловлена увеличением объемов производства за исследуемый период более чем в 3 раза. При этом следует отметить увеличение удельного веса таких затрат, как платежи по страхованию имущества, командировочные расходы и другие затраты, учитываемые по статье «Прочие расходы».

Обратимся к данным другого перерабатывающего предприятия ОАО «Славянский консервный завод». В таблице 2 соблюдена характерная для предприятий этой отрасли структура затрат, где «лидирующие позиции» принадлежат материальным издержкам. Однако, в отличие от данных ООО «Интерагросистемы» в динамике наблюдается рост доли материальных затрат и к 2005 г. их удельный вес в общей сумме затрат увеличился более чем на 9 пунктов. Графически структура затрат по элементам представлена нами на рисунке 2.

Сравнивая данные рисунков 1 и 2, следует отметить, что динамика изменений материальных затрат, по двум исследуемым предприятиям, различна. Поэтому с целью объективной оценки произведем расчет стоимостного выражения материальных затрат, приходящегося на производство одной тысячи условных банок (литров) готовой продукции (рисунок 3).

Таблица 2 - Структура затрат в разрезе экономических элементов по данным ОАО «Славянский консервный завод»

Экономические элементы	2001 г.		2002 г.		2003 г.		2004 г.		2005 г.		Отклонение удельного веса в 2005 г. от 2001 г.
	тыс. руб.	удельный вес, %	тыс. руб.	удельный вес, %	тыс. руб.	удельный вес, %	тыс. руб.	удельный вес, %	тыс. руб.	удельный вес, %	
Материальные затраты	78 509	75,5	88 317	74,3	97 952	78,8	109 229	80,1	141 237	84,8	9,3
Затраты на оплату труда	16 430	15,8	18 613	15,7	16 196	13,0	16 453	12,1	16 591	9,9	-5,9
Отчисления на социальные нужды	5 719	5,5	6 596	5,6	5 645	4,5	5 713	4,2	4 312	2,6	-2,9
Амортизация	3 224	3,1	3 476	2,9	3 617	2,9	4 925	3,6	4 482	2,7	-0,4
Прочие затраты	10	0,1	1 808	1,5	895	0,8	0	-	0	-	-
Итого	103 985	100,0	118 810	100,0	124 305	100,0	136 320	100,0	166 622	100,00	-

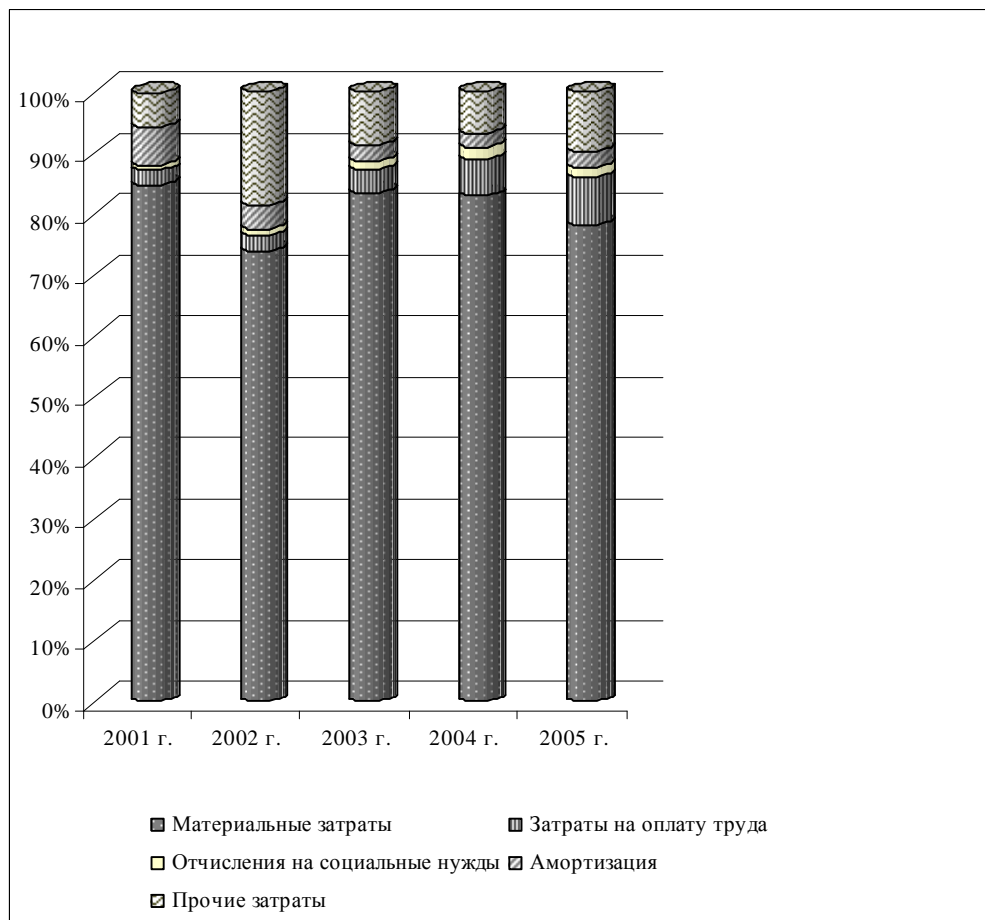


Рисунок 1 - Структура затрат в разрезе экономических элементов по данным ООО «Интерагросистемы»

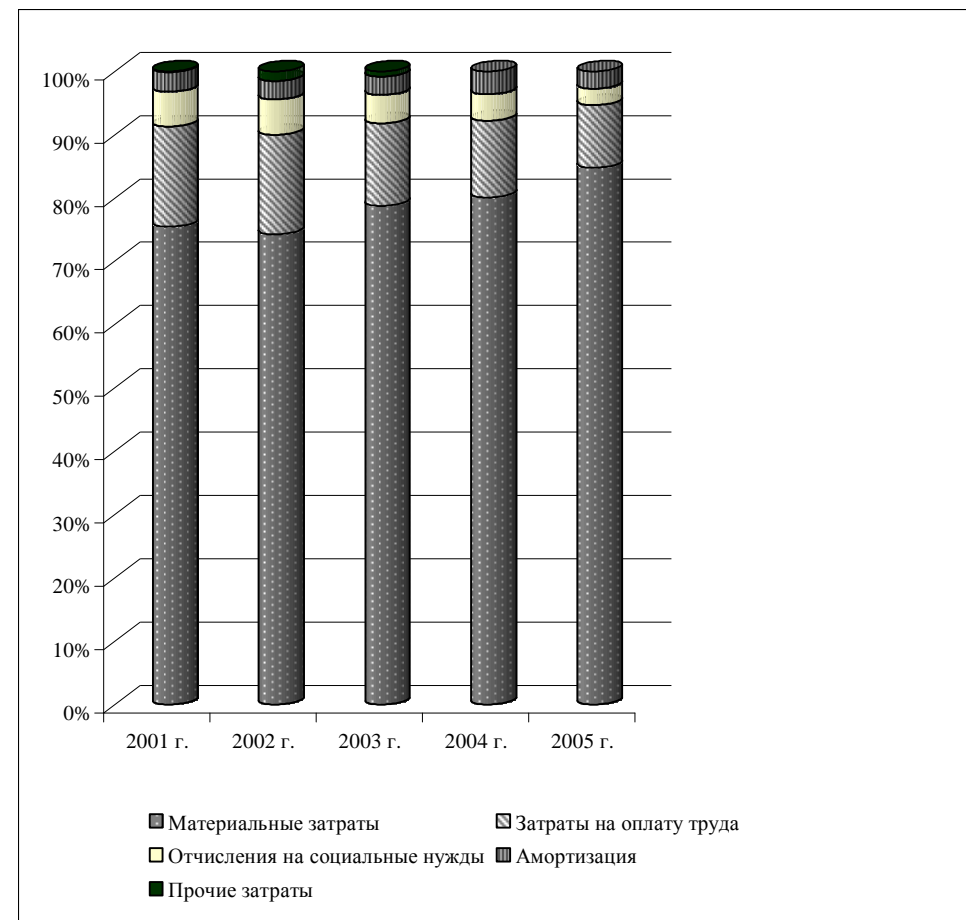


Рисунок 2 - Структура затрат в разрезе экономических элементов по данным ОАО «Славянский консервный завод»

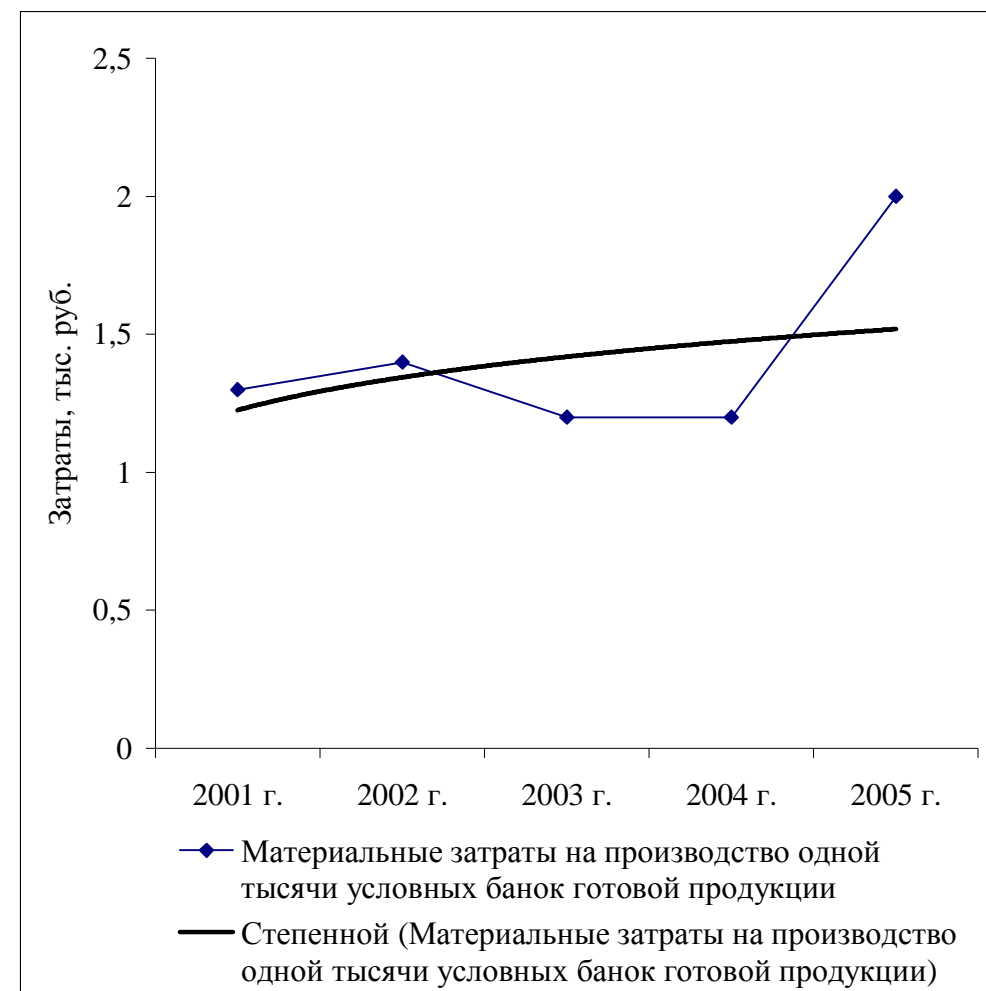


Рисунок 3 - Динамика материальных затрат на производство одной тысячи условных литров (банок) готовой продукции

ООО «Интерагросистемы»

ОАО «Славянский консервный завод»

На рисунке 3 нами представлены расчеты материальных затрат на производство одной тысячи условных литров (ООО «Интерагросистемы») и на производство одной тысячи условных банок готовой продукции (ОАО «Славянского консервного завода»). За исследуемый период следует отметить уверенный рост материальных затрат. Основная причина – это инфляционные процессы, происходящие в нашей стране, то есть с каждым годом можно наблюдать рост цен на сельскохозяйственную продукцию (овощи и фрукты), рост цен на упаковочный материал, тару и другие основные материалы.

Мы рассмотрели классификацию затрат в соответствии с требованиями действующего законодательства. Однако, с целью формирования эффективной информационной базы управленческого учета затраты следует учитывать по их отношению к хозяйственным процессам. Для промышленного предприятия это снабжение, производство и сбыт продукции. Разделение затрат таким образом позволит значительно повысить их экономичность на всех этапах реализации деловой активности организации.

В таблице 3 мною представлена группировка статей калькулирования по видам хозяйственных процессов, наиболее приемлемая для организаций плодоовощной перерабатывающей отрасли.

На состав и структуру статей калькулирования хозяйственных процессов оказывают влияние:

- принятая в организации структура управления;
- характер производства и номенклатура производимой продукции;
- регулярность ее производства и множество других факторов.

Представленные в таблице расходы снабженческо-заготовительного процесса и процесса реализации являются типичными и характерными для всех промышленных предприятий. По процессу производства статьи калькулирования сформированы с учетом особенностей плодоовощной перерабатывающей отрасли [3].

Таблица 3 - Номенклатура калькуляционных статей по процессам деятельности предприятия

Хозяйственные процессы обычной деятельности хозяйствующего субъекта	Номенклатура калькуляционных статей
Снабженческо-заготовительный процесс	<ul style="list-style-type: none"> - Транспортно-заготовительные работы - Потери сырья и материалов в пути в пределах естественной убыли - Текущий ремонт и эксплуатация складских зданий, сооружений, помещений - Аренда складских зданий, сооружений, помещений, оборудования - Амортизация основных фондов снабжения - Содержание управленческого персонала службы снабжения - Командировочные расходы - Представительские расходы - Прочие расходы
Процесс Производства продукции	<ul style="list-style-type: none"> - <u>Сырье и основные материалы</u> - <u>Возвратные отходы</u> - Вспомогательные материалы на технологические цели - Топливо и электроэнергия на технологические цели - Основная заработная плата производственных рабочих - Дополнительная заработная плата производственных рабочих - Отчисления на социальные нужды - <u>Расходы будущих периодов</u> - <u>Расходы на подготовку и освоение производства</u> - Расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования - Общепроизводственные расходы - Общехозяйственные расходы - Потери от брака - Прочие производственные расходы
Процесс реализации продукции	<ul style="list-style-type: none"> - Размещение рекламы - Транспортно-складские работы - Текущий ремонт и эксплуатация складских зданий, сооружений, транспортных средств - Аренда складских зданий, сооружений, транспортных средств - Амортизация основных фондов службы сбыта - Содержание управленческого персонала службы сбыта - Командировочные расходы - Расходы на предпродажную подготовку - Прочие расходы

Рассмотрим подробнее суть и содержание некоторых статей производственного процесса, наиболее характерных для предприятий исследуемой отрасли. Так по статье «Сырье и материалы» в производственном процессе отражается стоимость сельскохозяйственной продукции, переданной в переработку (овощи и плоды), а также другие ингредиенты, необходимые для производства продукции (сахар, соль, крахмал, пищевые добавки и т.д.). Эта статья также включает расходы на основную упаковку, тару и другие вспомогательные материалы. Характерная для перерабатывающей отрасли структура затрат по данной статье представлена нами на рисунке 4.

Хотелось бы обратить внимание на такую статью затрат как «Возвратные отходы». Она содержит информацию о стоимости возвратных отходов, величина которых вычитается из затрат основного производства. По этой статье учитывают жмых, косточки, остатки ботвы и другие отжимки, получаемые от переработки плодов и овощей, которые возможно реализовать на сторону.

Статья «Расходы будущих периодов» особенно характерна для предприятий исследуемой отрасли производства. Это связано со спецификой производственного процесса. Ранее мною упоминалось, что для предприятий перерабатывающей отрасли характерна сезонность производства. То есть основная нагрузка производственных мощностей приходится периоды созревания овощей и фруктов (как правило, это второй и третий кварталы календарного года). В период отсутствия сырья необходимо поддерживать производственное оборудование в рабочем состоянии, на данный период приходится и ежегодный ремонт. Результаты проведенных нами исследований показали, что удельный вес «Расходов будущих периодов» составляет не менее 10 % общей суммы производственных затрат.

На рисунке 5 мною составлена структура затрат, формирующих расходы будущих периодов, где больший удельный вес принадлежит расходам по ремонту оборудования 47,8 %.

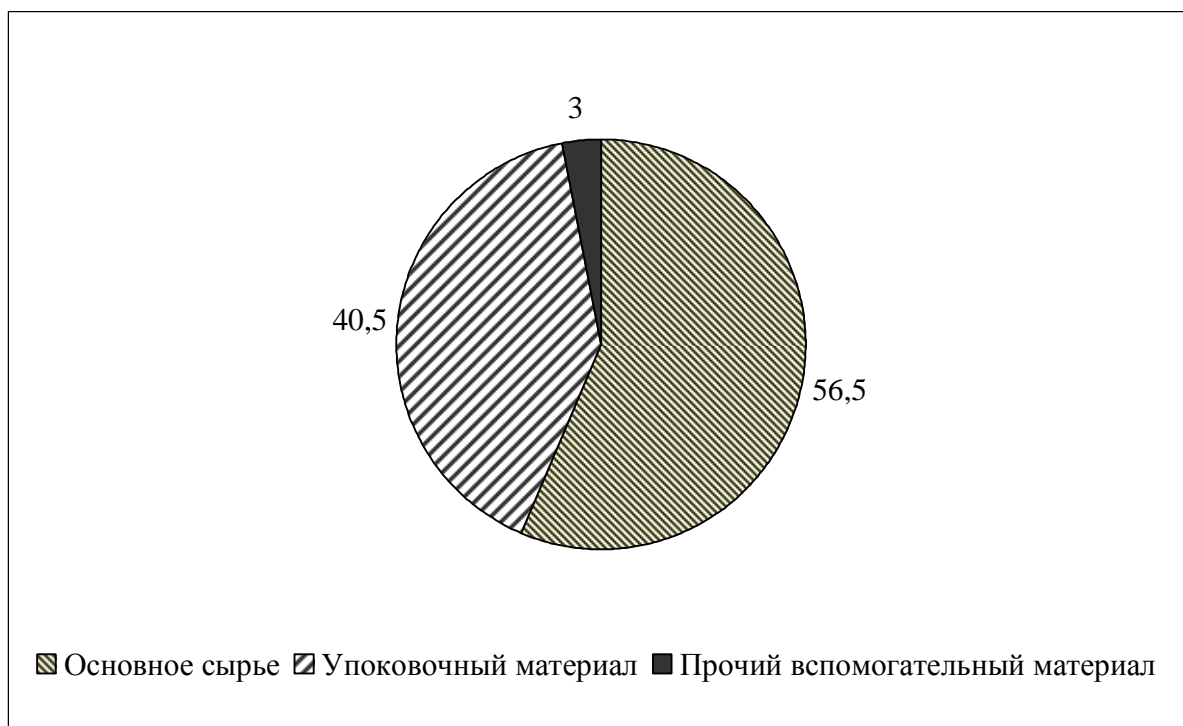


Рисунок 4 - Структура затрат, учитываемых по статье «Сырье и материалы»

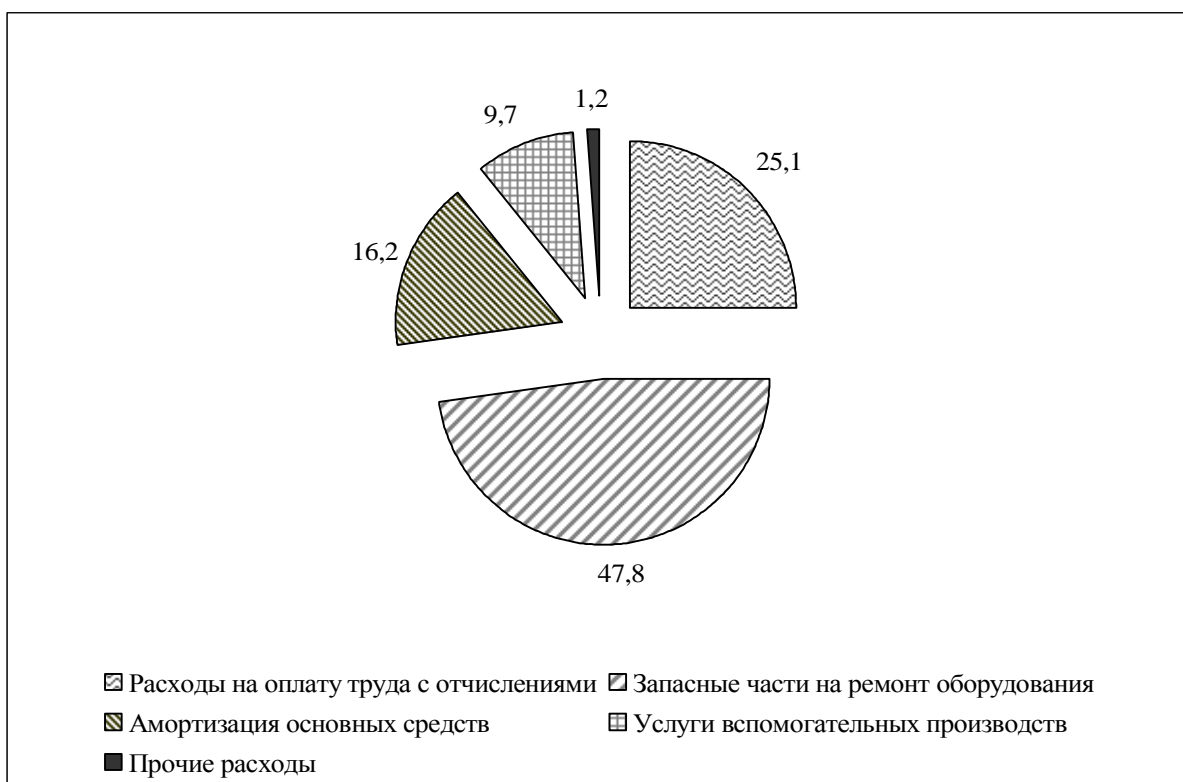


Рисунок 5 - Структура затрат, учитываемых по статье «Расходы будущих периодов»

Очень актуальной для предприятий пищевой промышленности является статья «Расходы на подготовку и освоение производством». К затратам включаемым в данную калькуляционную статью следует относить стоимость ресурсов на освоение новых производственных мощностей; расходы по разработке новых ассортиментных позиций и внедрению новых производственных технологий. Особенности исследуемой отрасли требуют, как можно более быстрой, адаптации к постоянно меняющимся вкусам и приоритетам потребительского спроса [4].

Изучив в процессе исследования множество экономической литературы и проделав некоторые практические расчеты, мы пришли к выводу, что для принятия эффективных управленческих решений необходима качественно формируемая информация о затратах. С целью формирования такой базы бухгалтер-аналитик должен регулярно проводить структурный анализ по экономическим элементам, хозяйственным процессам и статьям калькулирования.

Литература

1. Лисович Г. М. Сельскохозяйственный учет (финансовый и управленческий): Учебник. Серия «Экономика и управление». Ростов н/Д: издательский центр «Март», 2002. – 720 с.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Утверждено приказом Минфина РФ от 06.05. 1999 № 33н.
3. Карпова Т. П. Управленческий учет: учебник для вузов / Т. П. Карпова: М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004.
4. Мизиковский И. Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях / И. Е. Мизиковский: М.: Экономистъ, 2006 – 199 с.