

Статья поступила в редакцию 20.01.2018 г.  
УДК 330, ББК 65.052.9.232 © С.М. Тхамокова

С.М. Тхамокова

## ОСОБЕННОСТИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ В РАСТЕНИЕВОДСТВЕ

*В современных, быстро изменяющихся условиях хозяйствования в России сельскохозяйственные предприятия сталкиваются с определенными проблемами адаптации своей системы бухгалтерского учета к новым структурным и производственным изменениям. Бухгалтерский учет должен быть переориентирован от сегодняшней основной задачи - составления отчетности, на решение задач управления производственно-хозяйственной деятельностью; ориентация учета на управление - требование рыночной экономики.*

*Задачи бухгалтерского учета в настоящее время не ограничиваются только представлением необходимых данных государственным регулирующим органам, а также банкам, поставщикам, партнерам и т.д. Функции бухгалтерского учета расширились и включают теперь подготовку сведений, способствующих администрации в осуществлении ее задач, таких как планирование, разработка производственной политики, принятие решений, контроль и учет выполнения работ и их результатов.*

*Для достижения поставленной цели, связанной с управлением предприятием и его структурными подразделениями, важно решить проблемы по разработке методологических, методических и организационных основ управленческого учета, осуществляемого в интересах внутренних пользователей информации, в соответствии с требованиями рыночной экономики и накопленным международным опытом. Создание системы, управленческого учета — вопрос не только эффективного управления предприятием, но и вопрос самого его существования в условиях рынка. Возможность быстрого адаптирования к динамично меняющимся условиям рынка — основное преимущество, которое предоставляют современные методики управленческого учета и соответствующие им модели бизнеса.*

*Сегодня во многих сельскохозяйственных предприятиях себестоимость не используют в качестве объективного экономического показателя в оперативном управлении. Между тем управление расходами — это сердцевина управленческого учета и регулярного менеджмента.*

*Учет производственных затрат является важнейшим средством оценки результатов деятельности любого подразделения предприятия, выявления результатов экономии всех видов ресурсов, обеспечения текущего, оперативного контроля за издержками производства, определения фактической себестоимости и анализа всех технико-экономических факторов ее формирования, обоснования экономической эффективности принимаемых организационно-технических решений. Функционирование внутрипроизводственного экономического механизма и его совершенствование во многом зависят от правильного выбора методов учета и приведения их в соответствие с теми задачами, которые он призван решать.*

**Ключевые слова:** калькуляция, себестоимость, затраты, издержки, постоянные затраты, переменные затраты, точка безубыточности, маржинальный доход.

**С**нижение себестоимости сельскохозяйственной продукции – одно из решающих условий эффективности производства, способствующих успешному решению главной экономической задачи – повышению рентабельности производства. Однако следует отметить, что для каждой отдельной сельскохозяйственной культуры свойственен ряд специфических особенностей, в силу физиологических и морфологических характеристик. И если в учете это не будет отражено, это может привести к снижению рентабельности и увеличению себестоимости данной культуры.

Рассмотрим управленческие аспекты калькуляции себестоимости сельскохозяйственных культур – кукурузы и подсолнечника, на примере данных сельскохозяйственного производственного

кооператива «Ленинцы», функционирующего на территории Кабардино-Балкарской Республики.

В хозяйствах Кабардино-Балкарской Республики созданы все необходимые условия для возделывания сельскохозяйственных культур. Производимая продукция является сырьевой базой для пищевой и перерабатывающей промышленности.

Кукуруза – одна из важнейших сельскохозяйственных культур, занимающая третье место в мире по посевной площади после пшеницы и риса. Уникальность кукурузы заключается в разносторонних направлениях использования зерна и листостебельной массы.

В сельскохозяйственном производственном кооперативе «Ленинцы» выращивают кукурузу на зерно и кукурузу на зеленый корм. Текущие затраты на выращивание кукурузы в течение всего цикла ее

возделывания накапливаются на следующих аналитических счетах:

20-1 аналитический счет «Кукуруза на зерно»;

20-1 аналитический счет «Кукуруза на зеленый корм».

По дебету этих счетов отражаются расходы по выращиванию кукурузы за отчетный период; по кредиту – выход продукции в плановой оценке (в соответствии с принятым в организации методом учета затрат и калькуляции себестоимости) и корректировка по доведению плановой себестоимости до фактической.

Так, в 2016 г. кукурузы на зерно было засеяно 241 га, на зеленый корм 243 га. Сумма затрат по кукурузе на зерно составила – 6147 тыс. руб., на зеленый корм – 4644 тыс. руб. В 2016 г. в сельскохозяйственном производственном кооперативе «Ленинцы» при производстве кукурузы на зерно были произведены следующие статьи затрат: на оплату труда – 247 тыс. руб.; отчисления на социальные нужды – 63 тыс. руб.; семена и посадочный материал – 276 тыс. руб.; минеральные удобрения – 434 тыс. руб.; органические удобрения – 1001 тыс. руб., работы и услуги – 396 тыс. руб.; средства защиты растений от вредителей и болезней – 340 тыс. руб.; затраты по содержанию основных средств – 415 тыс. руб.; прочие основные затраты - 3371 тыс. руб.

При возделывании кукурузы на зерно получают побочную продукцию - сухой стебель. Каждая

продукция отражается в бухгалтерском учете сельскохозяйственной организации отдельно: початки (полной, молочно-восковой и восковой спелости) и стебли, используемые на силос или на корм скоту [1, с. 654].

Методические рекомендации по учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции в качестве калькуляционных единиц при выращивании кукурузы на зерно определяют 1 центнер полноценного зерна и 1 центнер зерноотходов.

Стоимость стеблей кукурузы на зерно, являющихся побочной продукцией, вычитается из общей суммы затрат. Процент содержания зерна кукурузы в початках для целей исчисления себестоимости установлен в следующих размерах:

- в початках кукурузы полной спелости – 76-78 %;

- в початках восковой спелости – 40-50 %;

- в початках молочно-восковой спелости – 25-30 %.

Объектом калькуляции при выращивании кукурузы на зерно является чистое зерно.

Расчет фактической себестоимости чистого зерна и зерноотходов приведен в таблице 1. В 2016 г. получено зерна кукурузы - 14530 ц, в том числе 14322 ц - чистое зерно, 208 ц - зерноотходы. Сумма затрат на возделывание и уборку урожая составила 6147 тыс. руб., на чистое зерно - 6061 тыс. руб., на зерноотходы - 86 тыс. руб.

Таблица 1

Расчет фактической себестоимости чистого зерна и зерноотходов

Вид продукции	Количество, ц	Коэффициент переробки	Количество условного зерна, ц	Фактические затраты	
				на единицу, руб.	всего тыс. руб.
Кукуруза на зерно	14322	1,0	14322	427,71	6061
Зерноотходы	208	0,24	50	102,8	86
Всего	x	x	14372	x	6147

Себестоимость 1 ц зерна кукурузы на зерно исчисляют путем деления затрат на возделывание и уборку урожая на массу сухого зерна полной спелости. В данном случае она составляет 427,71 руб. Себестоимость 1 ц зерноотходов исчисляют путем умножения себестоимости чистого зерна на долю зерноотходов в чистом зерне (24 %), что составляет 102,80 руб.  $((6147000 / 14372) \times 50 / 208)$ .

Списанием корректировочных разниц по доведению плановой себестоимости до фактической аналитический счет закрывается и сальдо не имеет.

Для улучшения качества кукурузы на зерно и снижения ее себестоимости можно воспользоваться многолетними исследованиями, проведенными в научных учреждениях, основывающихся на мульчировании.

При оптимальном количестве соломенная мульча повышает температуру почвы в зимнее время и понижает в летнее, таким образом снимая как положительные, так и отрицательные пики температур, создавая при этом лучшие условия для деятельности почвенного биологического комплекса.

При внедрении новой технологии возделывания сельскохозяйственных культур с применением соломенной мульчи можно обеспечить: повышение плодородия черноземов (на 38%); повышение количества продуктивной почвенной влаги и ее более эффективное использование; значительное улучшение качества урожая; снижение водной и ветровой эрозий; повышение урожайности кукурузы на зерно; снижение энергоемкости производства сельскохозяйственных культур, расхода горючего,

при возделывании кукурузы на зерно (на 19,3% - 31,1%); снижение себестоимости производства кукурузы на зерно.

Внедрение данной методики в сельскохозяйственном производственном кооперативе позволит снизить затраты по возделыванию кукурузы на зерно: на нефтепродукты на 39,18 тыс. руб. (203 тыс. руб. x 19,3%); на органические удобрения на 380,38 тыс. руб. (1001 тыс. руб. x 38%), что в свою очередь снизит себестоимость производимой кукурузы на зерно на 419,56 тыс. руб. (6061 – (6061 тыс. руб. – 39,18 тыс. руб. – 380,38 тыс. руб.)).

Рассчитанные показатели свидетельствуют о том, что технология производства кукурузы на зерно оказывает существенное влияние на себестоимость продукции, а следовательно, на конечный финансовый результат.

Рассмотрим управленческие аспекты калькуляции себестоимости подсолнечника.

Подсолнечник – яровая культура. Цикл выращивания начинается весной и заканчивается осенью, продолжается всего 90–120 дней.

Что касается затрат на производство подсолнечника, то в производственном процессе при выполнении технологических работ имеют место самые различные затраты: расходуются семена, удобрения, нефтепродукты, происходит физический износ техники, машин, оборудования, прочих основных средств, оплачивается труд производственных работников и т.д. Все перечисленные издержки в исследуемом хозяйстве накапливаются в учете отдельно и разграничиваются.

Побочная продукция, такая, как стебли, корзины, в сельскохозяйственном производственном кооперативе в учете не отражаются.

В сельскохозяйственном производственном кооперативе затраты на выращивание подсолнечника накапливаются по дебету счета 20 «Основное производство», субсчет «Растениеводство» по номенклатурной группе «Подсолнечник».

Учетные записи по аналитическому счету 20 «Подсолнечник» обобщены в таблице 2.

Таблица 2

Итоговые учетные записи по аналитическому счету 20 «Подсолнечник»

Дебет			Кредит		
С кредита счетов	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	В дебет счетов	Выход продукции, корректировка	Сумма, тыс. руб.
70	Начислена заработная плата персоналу	588	43	Оприходован урожай семян подсолнечника по плановой себестоимости (39400 ц по 500 руб.)	19700
69	Начислены социальные отчисления из суммы заработной платы персонала	119	90-2 20-4 43	Списана сумма корректировки: - на реализацию - в переработку - на остаток	4555 153 559
10-8	Списана стоимость семян	2357			
10-2	Списана стоимость удобрений и средств защиты растений	3302			
10-4	Списана стоимость нефтепродуктов	4637			
02	Распределена амортизация основных средств	3430			
Оборот за 2016 г.		14433	Оборот за 2016 г.		14433

Согласно учетной политике сельскохозяйственного производственного кооператива «Ленинцы» общепроизводственные и общехозяйственные расходы списываются в конце отчетного периода на финансовые результаты.

Представленные в таблице 2 расходы имеют неодинаковую связь с объемом производства, в связи с чем их можно разделить на постоянные и пе-

ременные. Управление издержками необходимо, прежде всего, для получения максимальной прибыли, улучшения финансового состояния, повышения конкурентоспособности продукции, повышения эффективности деятельности организации, снижения риска стать банкротом и др.

В соответствии с классификацией затрат в зависимости об объемов производства разделим затраты на постоянные и переменные [2, с. 777].

Постоянные – затраты, величина которых не изменяется или слабо изменяется при изменении объема производства, к таковым можно отнести амортизацию основных средств.

Переменные – затраты, величина которых изменяется вместе с изменением объема производства, к ним относятся: заработная плата основных производственных рабочих, социальные отчисления из суммы заработной платы основных производствен-

ных рабочих, все материалы, которые были отправлены в производство.

Исходя из приведенной классификации затрат определим точку безубыточности производства подсолнечника в исследуемом сельскохозяйственном производственном кооперативе, для этого возможно применение одного из трех методов: графический, уравнений и маржинального дохода.

Проанализируем расчеты, используя метод маржинального дохода.

Последовательность расчетов для нахождения точки безубыточности будет следующей [3, с. 72]:

$$1) \text{ Величина маржинального дохода} = \text{Выручка} - \text{Переменные затраты}$$

$$69624 \text{ тыс. руб.} - 11009 \text{ тыс. руб.} = 58621 \text{ тыс. руб.}$$

$$2) \text{ Коэффициент маржинального дохода} = \text{Маржинальный доход} : \text{Выручка}$$

$$58621 \text{ тыс. руб.} : 69624 \text{ тыс. руб.} = 0,8$$

$$3) \text{ Точка безубыточности в суммарном выражении} =$$

$$\text{Постоянные затраты} : \text{Коэффициент маржинального дохода}$$

$$3430 \text{ тыс. руб.} : 0,8 = 4288 \text{ тыс. руб.}$$

$$4) \text{ Точка безубыточности в натуральном выражении} = \text{точка безубыточности в суммарном выражении}$$

Цена единицы 4288 тыс. руб.: 2048 тыс. руб. = 2,1 ц.

В результате расчетов можно сделать вывод что безубыточность производства и реализации подсолнечника в сельскохозяйственном производственном кооперативе «Ленинцы» будет достигнута при объеме 2,1 ц. Этот показатель невысок из-за очень высокой рентабельности производства подсолнечника.

В точке безубыточности получаемая сельскохозяйственным производственным кооперативом выручка равна его совокупным затратам, при этом прибыль равна нулю. Выручка, соответствующая точке безубыточности, называется пороговой выручкой.

Объем производства (продаж) в точке безубыточности называется пороговым объемом производства (продаж). Если сельскохозяйственный производ-

ственный кооператив будет реализовывать продукции меньше порогового объема продаж, то оно будет терпеть убытки, если больше получать прибыль.

Для решения проблемы снижения издержек и увеличения производства подсолнечника рассчитаем резерв увеличения производства и резерв снижения себестоимости подсолнечника в табл. 3. Используя известные методики поиска и расчета резервов, следует установить наличие неиспользованных внутренних возможностей увеличения производства продукции в течение анализируемого периода.

Резервом снижения себестоимости подсолнечника и, как следствие, повышения прибыли, является эффективное управление расходами за счет ликвидации перерасхода по статьям затрат.

Таблица 3

Резерв снижения себестоимости подсолнечника за счет ликвидации перерасхода по статьям затрат

Статьи затрат	Постатейный перерасход затрат на 1 ц, руб.	Резерв снижения затрат, руб.
Затраты на оплату труда	1,8	70920
Семена	1,9	74860
Удобрения и средства защиты растений	0,7	27580
Амортизация основных средств	0,3	11820
Итого	4,7	185180

Перерасход по всем статьям затрат в расчете на 1 ц составляет 4,7 руб., то есть при снижении себестоимости имеется возможность снизить общие затраты на производство продукции на 185180 руб.

Выявленные резервы могут быть использованы при составлении плана производственно-финансовой деятельности на следующий год, при подведении итогов работы подразделений за отчет-

ный год, при распределении выплат социального характера.

Необходимо отметить, что реализация выявленных производственных резервов требует дополнительных затрат труда и материально-денежных средств.

Основными направлениями использования резервов снижения себестоимости продукции являются: повышение технического уровня производства,

внедрение передовой технологии, модернизация приемляемого оборудования, внедрение новых видов сырья, материалов, топлива, улучшение организации производства и труда, изменение объема, и структуры

производимой продукции, что обеспечивает сокращение расходов на единицу продукции [4, с. 124].

### Библиографический список

1. Тхамокова С.М., Кулова А.А. Организационное обеспечение развития управленческого учета затрат в растениеводстве // *Экономика и предпринимательство*. Москва, 2014. № 5-2 (46-2). С. 654-656.
2. Тхамокова С.М., Темрокова А.Х. Система управления затратами - инструмент достижения стратегических целей предприятий АПК // *Экономика и предпринимательство*. Москва, 2014. № 12-2 (53-2). С. 777-782.
3. Тхамокова С.М. Управленческие аспекты калькуляции себестоимости продукции. [*Science Time*]. Москва, 2014. № 2. С. 70-77.
4. Тхамокова С.М., Мажажихов А.А., Шогенова М.Х. Эффективная система управления затратами как инструмент достижения стратегических целей сельхозпредприятия. [*Известия Кабардино-Балкарского научного центра РАН*]. Нальчик, 2013. № 3 (53). С. 122-127.

### References

1. Thamokova S.M., Kulova A.A. Organizational support for the development of management accounting of costs in crop production. [*Economics and Entrepreneurship*]. Moscow, 2014. № 5-2 (46-2). Pp. 654-656.
2. Thamokova S.M., Temroкова A.Kh. The cost management system is an instrument for achieving the strategic goals of the agribusiness enterprises. [*Economics and Entrepreneurship*]. Moscow, 2014. № 12-2 (53-2). Pp. 777-782.
3. Thamokova SM Management aspects of the costing of products. [*Science Time*]. Moscow, 2014. № 2. Pp. 70-77.
4. Thamokova S.M., Mazhazhikhov A.A., Shogenova M.Kh. Effective cost management system as an instrument to achieve the strategic objectives of the agricultural enterprise. [*Proceedings of the Kabardino-Balkar Scientific Center of the Russian Academy of Sciences*]. Nalchik, 2013. № 3 (53). Pp. 122-127.

---

## FEATURES OF MANAGEMENT OF COSTS IN CROP PRODUCTION

**Svetlana M. Thamokova,**

Associate Professor, Kabardino-Balkarian State Agrarian University

**Abstract.** In modern, rapidly changing conditions of management in Russia, agricultural enterprises face certain problems in adapting their accounting system to new structural and production changes. Accounting should be reoriented from today's main task - compilation of reports, to solve the tasks of managing production and economic activities; the orientation of accounting for management is a requirement of a market economy.

At present, accounting tasks are not limited to presenting the necessary data to state regulators, as well as banks, suppliers, partners, etc. The functions of accounting have expanded and now include the preparation of information to assist the administration in the implementation of its tasks, such as planning, development of production policy, decision-making, control and accounting of performance of works and their results.

In order to achieve the set goal related to the management of the enterprise and its structural divisions, it is important to solve the problems of developing the methodological, methodological and organizational base for management accounting, performed for the benefit of internal users of information, in accordance with the requirements of the market economy and the accumulated international experience. The creation of a system, management accounting is a matter not only of effective enterprise management, but also the question of its very existence in the market conditions. The ability to quickly adapt to the dynamically changing market conditions is the main advantage provided by modern methods of management accounting and the corresponding business models.

Providing information to internal consumers requires the creation of management accounts, the further improvement of the chart of accounts, the methodology for organizing management accounting for cost centers and responsibility centers and identifying negative and positive deviations from the norms, the wide application of accounting data for forecasting purposes and the development of a financial strategy. The identification of the problems of management accounting occurred under the influence of the emergence of new real needs in practice, new goals and tasks in the management and functioning of the economic mechanism.

Today, in many agricultural enterprises, the prime cost is not used as an objective economic indicator in operational management. Meanwhile, expenditure management is the core of management accounting and regular management.

The accounting and calculating system should be built on a scientific methodological basis and provide a sufficiently differentiated, accurate and timely information on all costs for production.

Accounting for production costs is the most important tool for evaluating the performance of any business unit, identifying the results of saving all types of resources, ensuring current, operational control over production costs, determining the actual cost price and analyzing all the technical and economic factors of its formation, justifying the economic efficiency of organizational and technical decisions. The functioning of the internal economic mechanism and its improvement largely depend on the correct choice of accounting methods and bringing them into line with the tasks that it is called upon to address.

Keywords: calculation, cost, expenses, costs, fixed costs, variable costs, break-even point, margin income.

---

**Сведения об авторе:**

**Тхамокова Светлана Мугадовна** – кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» ФГБОУ ВО КБГАУ им. В.М. Кокова (360000, Российская Федерация, г. Нальчик, ул. Ленина 1в), e-mail: svetatch76@mail.ru.

Статья поступила в редакцию 20.11.2017 г.