

Формирование финансовых результатов сельскохозяйственными организациями

Н. А. Суздальцева,
Волгоградская государственная
сельскохозяйственная академия
sna23@yandex.ru

Исследование состава доходов от обычных видов деятельности сельскохозяйственных организаций показывает, что их структура неоднозначна. Они включают выручку от продажи продукции растениеводства и животноводства, животных на выращивании и откорме, продукции подсобных промышленных производств и выручку от выполнения работ, оказания услуг и осуществления других обычных видов деятельности.

Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов сельскохозяйственных организаций регламентируют два варианта группировки субсчетов к счету 90 "Продажи". Организация самостоятельно выбирает вариант группировки субсчетов и закрепляет его в учетной политике. При первом – типовом (общем) варианте группировки аналитических счетов к счету 90 "Продажи" открываются субсчета:

- 90-1 "Выручка";
- 90-2 "Себестоимость продаж";
- 90-3 "Налог на добавленную стоимость";
- 90-4 "Акцизы";
- 90-9 "Прибыль (убыток) от продаж".

Второй вариант – это вариант для сельскохозяйственных и других многопрофильных организаций. Группировка аналитических счетов к счету 90 "Продажи" в этом случае включает субсчета в разрезе следующих групп продажи продукции (работ, услуг):

- 90-1 "Продажа продукции растениеводства";
- 90-2 "Продажа продукции животноводства";
- 90-3 "Продажа продукции промышленности и подсобных производств";
- 90-4 "Продажа продукции вспомогательных, обслуживающих и других производств";

- 90-5 "Выполненные строительные-монтажные работы";
- 90-6 "Продажа продукции и животных населения";
- 90-7 "Продажа жилых домов работникам организации";
- 90-8 "Продажа прочей продукции, товаров, работ и услуг";
- 90-9 "Прибыль (убыток) от продаж".

Анализ вариантов группировки аналитических счетов к счету 90 "Продажи" позволяет сделать вывод о том, что они не дают возможность получать в полном объеме информацию для составления отчетности, подготовки и принятия управленческих решений, формирования налоговых баз в соответствии с Налоговым кодексом РФ.

По нашему мнению, для всех сельскохозяйственных организаций типовой (общий) вариант более целесообразен, поскольку второй отсылает нас, по сути, к старой методике учета, когда применялся счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)".

Чтобы получить детальные (аналитические) сведения по отраслям, видам продукции, сельскохозяйственным организациям при разработке рабочего плана счетов к синтетическим счетам целесообразно открывать необходимое количество субсчетов и аналитических счетов. Их количество на каждом предприятии будет произвольным, исходя из конкретных условий.

Для упорядочения взаимосвязей между аналитическими счетами с объединяющим их субсчетом, между субсчетами с синтетическим счетом предлагаем разработку и применение на предприятии единой системы их кодирования, для чего следует использовать единые правила ее формирования, которые зависят от нескольких факторов.

Во-первых, если действует сельскохозяйственная организация с малым количеством калькулируемых объектов (только два-три вида продукции одной отрасли растениеводства или животноводства), то система учета строится с минимальным количеством аналитических счетов.

Во-вторых, если это сельскохозяйственная организация с большим набором производимой продукции, то количество аналитических счетов будет велико. При разработке варианта учета финансовых результатов нужно исходить из необходимости взаимоувязки кодировки по счетам 20 "Основное производство", 43 "Готовая продукция", 90 "Продажи".

Система кодирования, применяемая на счете 20 "Основное производство", в сельскохозяйственных организациях должна обеспечивать аналитический учет по производствам, отделениям, бригадам и видам продукции и работ по отчетным периодам и поэлементно.

К каждому субсчету счета 20 "Основное производство" открывается сеть субсчетов нескольких уровней, включая аналитические счета для учета видов продукции, работ, услуг. Код каждого такого объекта калькуляции по счету 20 "Основное производство", субсчетам 20-1 "Растениеводство", 20-2 "Животноводство", 20-3 "Промышленные производства" и 20-4 "Прочие основные производства", по нашему мнению, должен состоять из нескольких элементов, чтобы выполнять любую группировку при составлении отчета. На практике можно использовать только четыре уровня группировки исходя из информационных потребностей, организационной структуры и видов производимой продукции.

Первый уровень — синтетический счет: 20 — "Основное производство";

Второй уровень — субсчет отрасли: 1 — "Растениеводство";

Третий уровень — отраслевое структурное подразделение (бригада) — субсчета: 1-10 — бригады;

Четвертый уровень — виды работ, культур по отраслевым структурным подразделениям (бригадам) — субаналитического: 11-99 — виды культур и работ.

Такая детализация аналитического учета затрат на производство продукции и работ, их локализация по местам возникновения позволяет организовать текущий контроль и достоверное калькулирование себесто-

имости продукции, способствует созданию центров затрат, а также получению учетной информации о фактической величине расходов по каждому структурному подразделению и каждому производимому виду продукции и работ. Например, для субсчета 20-1 "Растениеводство" используется следующая система кодирования (табл. 1).

Система кодирования, описанная для субсчета 20-1 "Растениеводство", полностью применима для остальных субсчетов счета 20 "Основное производство". При такой структуре кода каждый аналитический конечный счет соответствует виду продукции или работ.

Разработка рабочего плана счетов на основе предлагаемой системы кодирования позволит сельскохозяйственным организациям максимально учитывать собственную специфику деятельности, обеспечивать получение необходимой финансовой и управленческой информации и усовершенствовать взаимосвязь учета с финансовой и налоговой отчетностью.

Кодирование готовой продукции растениеводства на складах предлагаем осуществлять сельскохозяйственным организациям на счетах 10 "Материалы" и 43 "Готовая продукция" по тем же правилам, что кодирование продукции по субсчету 20-1 "Растениеводство". Продажи продукции и работ кодируются в зависимости от вариантов реализации продукции и выполнения работ — российские или иностранные покупатели.

Первый уровень — синтетический счет: 90 — "Продажи";

Второй уровень — добавляется код субсчетов (1-9) Выручка — 1; себестоимость продаж — 2; налог на добавленную стоимость — 3; акцизы — 4; экспортные пошлины — 5; прибыль (убыток) от продаж — 9;

Третий уровень — субсчет отрасли: 1 — "Растениеводство"; 2 — "Животноводство", 3 — "Промышленные производства", 4 — "Прочие основные производства";

Четвертый уровень — отраслевое структурное подразделение (бригада) — субсчета: 1-10 — бригады;

Пятый уровень — виды продукции и работ по отраслевым структурным подразделениям (бригадам) — 11-99 — виды продукции и работ.

Если продажи продукции осуществляются только российским покупателям, то в бухгалтерском учете это

ТАБЛИЦА 1

№ п/п	Наименование продукции	Код
1	Озимая рожь бригада № 1	20-1-1-11
2	Озимая рожь бригада № 2	20-1-2-11
3	Озимая пшеница бригада № 1	20-1-1-12
4	Яровая пшеница бригада № 2	20-1-2-13
5	Просо бригада № 1	20-1-1-14
6	Гречиха бригада № 2	20-1-2-15
7	Кукуруза на зерно № 1	20-1-1-16
8	Ячмень бригада № 1	20-1-1-17
9	Ячмень бригада № 2	20-1-2-17
10	Горох бригада № 2	20-1-2-18
11	Овес бригада № 1	20-1-1-19
12	Овес бригада № 2	20-1-2-19
13	Подсолнечник бригада № 2	20-1-2-20
14	Горчица бригада № 1	20-1-1-21
15	Картофель бригада № 2	20-1-2-31
16	Помидоры бригада № 3	20-1-3-32
17	Огурцы бригада № 3	20-1-3-33
18	Капуста бригада № 3	20-1-3-34
19	Морковь столовая бригада № 3	20-1-3-35
20	Свекла столовая бригада № 3	20-1-3-36
21	Лук бригада № 3	20-1-3-37
22	Перец сладкий № 3	20-1-3-38
23	Баклажаны № 3	20-1-3-39
24	Кабачки № 3	20-1-3-40
25	Пары бригада № 1	20-1-1-51
26	Пары бригада № 2	20-1-2-51
27	Пары бригада № 3	20-1-3-52
28	Посев озимой ржи бригады № 1	20-1-1-61
29	Посев озимой ржи бригада № 2	20-1-2-61
30	Посев озимой пшеницы № 1	20-1-1-62
31	Подъем зяби бригада № 1	20-1-1-71
32	Подъем зяби бригада № 2	20-1-2-71
33	Подъем зяби бригада № 3	20-1-3-72
34	Прочие работы незавершенного производства бригада № 1	20-1-1-81
35	Прочие работы незавершенного производства бригада № 2	20-1-2-81
36	Прочие работы незавершенного производства бригада № 3	20-1-3-81

отражается следующими бухгалтерскими записями (табл. 2).

Регистром синтетического учета по счету 90 "Продажи" является журнал-ордер № 11-АПК. Его итоги переносятся в главную книгу. Журнал-ордер формы № 11-АПК открывается на месяц и составляется на основании итоговых данных соответствующих ведомостей аналитического учета. В ведомостях группируются дебетовые и кредитовые обороты по субсчетам и субаналитическим счетам счета 90 "Продажи".

При автоматизации процесса бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях учет операций по продаже продукции (работ, услуг) по субсчетам счета 90 "Продажи" ведется в накопительных ведомостях,

в которые все операции из листов расшифровок и первичных документов заносятся индивидуально. Накопительные ведомости по субсчетам счета 90 содержат информацию о состоянии расчетов по всем видам реализации.

Обобщая вышесказанное, отметим, что одной из важнейших задач бухгалтерского учета финансовых результатов является обеспечение пользователей информацией для систематического контроля за качеством продукции, анализа влияния факторов на размеры выручки от продажи и принятия управленческих решений. А это является предпосылкой формирования достоверной информации о финансовых результатах по отраслям, видам продукции, работ и услуг.

ТАБЛИЦА 2

Содержание операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
1. Оприходована готовая продукция растениеводства по плановой себестоимости – озимой ржи бригады № 1	43-1-1-11	20-1-1-11	1500000
2. Отражена выручка от продажи продукции растениеводства – озимой ржи бригады № 1	62-1-1-11	90-1-1-11	2200000
3. Списана плановая себестоимость продукции растениеводства – проданной озимой ржи бригады № 1	90-2-1-11	43-1-1-11	1500000
4. Отражен НДС от продажи продукции растениеводства – проданной озимой ржи бригады № 1	90-3-1-11	68-1-1-11	200000
5. Отражена прибыль от продажи продукции растениеводства – озимой ржи бригады № 1	90-9-1-11	99-1-1-11	500000

Литература

- 1 Палий В. Ф., Соколов Я. В. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета. – М., 1981.
- 2 Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов сельскохозяйственных организаций, утверждены приказом Минсельхоза РФ от 31.01.2003 г. № 28.
- 3 Хоружий Л. И., Поташник Р. И. Аудит финансовой отчетности в сельскохозяйственных организациях // Аудиторские ведомости. 2008. № 10.



Уважаемые читатели!
 Если вы столкнулись со сложной ситуацией, связанной с профессиональной деятельностью, **напишите нам:**
 127006, Москва, ул. Садовая-Триумфальная, д. 4/10
 или email: kuzmin@buhgalt.ru.

Присланные вопросы будут доведены до сведения специалистов Минфина России, а также независимых экспертов. Наиболее интересные из них мы опубликуем на страницах журнала.