

Е. М. Гапко¹, Г. В. Гулевич²

Учреждение образования «Барановичский государственный университет», Министерство образования Республики Беларусь, ул. Войкова, 21, 225404 Барановичи, Республика Беларусь, +375 (29) 542 89 41¹, +375 (25) 688 99 12², belik_97@mail.ru¹

УЧЕТ И АНАЛИЗ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА (НА МАТЕРИАЛАХ ОАО «НОВАЯ ПРИПЯТЬ» СТОЛИНСКОГО РАЙОНА БРЕСТСКОЙ ОБЛАСТИ)

В работе проведено теоретическое обоснование и разработка научно-методических и практических рекомендаций по совершенствованию методики бухгалтерского учета и экономического анализа реализации готовой продукции растениеводства с учетом особенностей деятельности исследуемой организации. На основании данных организации сделаны соответствующие выводы.

Ключевые слова: продукция растениеводства; учет реализации продукции; анализ денежной выручки; резервы увеличения реализации продукции.

Табл. 2. Библиогр.: 1 назв.

E. M. Gapko¹, G. V. Gulevich²

Baranovichi State University, Ministry of Education of the Republic of Belarus, 21 Voykova str., 225404 Baranovichi, the Republic of Belarus, +375 (29) 542 89 41¹, +375 (25) 688 99 12², belik_97@mail.ru¹

ACCOUNTING AND ANALYSIS OF REALIZATION OF CROP PRODUCTION (ON THE MATERIALS OF PLC “NOVAYA PRIPYAT” IN THE STOLIN DISTRICT OF THE BREST REGION)

The theoretical substantiation and development of scientific-methodical and practical recommendations on perfection of accounting methods and economic analysis of realization of finished crop production are carried out in the work, taking into account the features of the activity of the researched organization. Based on the organization's data, the relevant conclusions are drawn.

Keywords: production crop production; account of product realization; analysis of money revenue; reserves increase in production sales.

Table 2. Ref.: 1 titles.

Введение. В условиях инновационной экономики стоит проблема правильного и точного учета и анализа реализации продукции растениеводства, выявления резервов увеличения реализации продукции и путей их освоения. Важнейшей предпосылкой решения этих проблем выступает постановка на надлежащем уровне бухгалтерского учета и организация действенного экономического анализа эффективности производства продукции. Только базируясь на точных данных учета и отчетности, посредством анализа можно выявить положительные и отрицательные стороны работы хозяйства и наметить наиболее эффективные мероприятия по дальнейшему его развитию.

Методология и методы исследования. Цель работы — теоретическое обоснование и разработка научно-методических и практических рекомендаций по совершенствованию методики бухгалтерского учета и экономического анализа реализации готовой продукции растениеводства с учетом особенностей деятельности исследуемой организации. Объектом исследования является продукция растениеводства, для получения информации о которых необходима организация бухгалтерского учета и экономического анализа, отвечающая современным условиям хозяйствования организации.

Предметом исследования являются методики учета и анализа реализации продукции растениеводства в ОАО «Новая Припять».

В процессе работы использовались общенаучные методы исследования: системный подход, анализ, сравнение, наблюдение, сопоставление, обобщение теоретического и практического материала; специальные методы бухгалтерского учета: счета, двойная запись, документация, оценка, баланс, бухгалтерская отчетность, методы анализа — способ цепной подстановки, абсолютных разниц.

Результаты исследования и их обсуждение. Первичная документация играет важную роль в системе управления ОАО «Новая Припять». Прежде всего, она является информационным фундаментом, основой бухгалтерского учета. Благодаря первичной документации обеспечивается сплошное, непрерывное наблюдение и отражение в учете хода всей хозяйственной деятельности ОАО «Новая Припять», в том числе и процесса реализации.

Реализация продукции растениеводства в ОАО «Новая Припять» осуществляется в соответствии с заключенными договорами или путем свободной продажи через организации торговли, работникам своей организации за наличный расчет, а также в счет оплаты труда.

Основной формой реализации готовой продукции в ОАО «Новая Припять» выступают государственные закупки. Государственная система сбыта (реализации) продукции имеет уже сложившуюся структуру продвижения товара от производителей до потребителей. Она располагает сетью заготовительных организаций, перерабатывающих и торговых организаций, к числу которых относятся, хлебоприемные пункты, овощесушильные заводы, консервные заводы, комбикормовые заводы и другие.

ОАО «Новая Припять» поставляет произведенную сельскохозяйственную продукцию заготовительным организациям на основании договоров контрактации. По договору контрактации ОАО «Новая Припять» обязуется передать выращенную (произведенную) им сельскохозяйственную продукцию лицу, осуществляющему закупки такой продукции для переработки или продажи (заготовителю). Заготовитель, в свою очередь, обязан предоставить ОАО «Новая Припять» предусмотренные договором контрактации финансовые и материальные средства, оказать техническое содействие для осуществления производства сельскохозяйственной продукции. В случае реализации продукции растениеводства прочим покупателям ОАО «Новая Припять» заключает договор поставки, согласно которому оговариваются также условия поставки, цена, цели приобретения и прочие условия.

Продукция растениеводства в ОАО «Новая Припять» реализуется по закупочным, среднереализационным и договорным ценам. Минимальные закупочные цены, применяемые при расчетах за поставляемую продукцию для республиканских государственных нужд, устанавливаются Министерством сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь по согласованию с Министерством экономики Республики Беларусь и периодически пересматриваются.

В соответствии с приказом Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 01.07.2011 № 267 «Об установлении примерных бланков специализированных форм товарно-транспортных и приемных квитанций для сельскохозяйственных и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию организаций» при отправке сельскохозяйственной продукции заготовительным организациям ОАО «Новая Припять» выписывает специализированные формы товарно-транспортных накладных ТТН-1 (растениеводство).

Товарно-транспортные накладные являются документами строгой отчетности, на которых типографским способом указаны серия и номер накладных. Они служат основанием для списания товарно-материальных ценностей у грузоотправителя и оприходования их у грузополучателя, а также предназначены для учета движения товарно-материальных ценностей, если их перемещение осуществляется с участием автомобильного транспорта, и для расчетов за их перевозки и учета выполненной транспортной работы. Товарно-транспортная накладная выписывается на каждую партию отправляемой

продукции. В дополнение к товарно-транспортной накладной ОАО «Новая Припять» выписывает аттестат на семена — при реализации семян элиты и суперэлиты; свидетельство на семена — при реализации семян всех остальных репродукций.

Заготовительные организации на принятую продукцию растениеводства выписывают ОАО «Новая Припять» приемную квитанцию на закупку сельскохозяйственной продукции.

В приемных квитанциях указываются физическая, зачетная масса, процент влажности и засоренности, закупочная цена, стоимость сданной продукции, ставка НДС, сумма НДС и всего сумма с НДС.

При отпуске продукции со склада прочим покупателям, в случае предварительной оплаты реализуемой продукции, продавец выписывает счет-фактуру, на основании которого покупатель перечисляет деньги за предстоящую отгрузку. Отгрузка продукции оформляется товарно-транспортной накладной ТТН-1. Представители местных покупателей получают продукцию на складах по предъявлению доверенностей. При централизованной доставке готовой продукции покупателям автомобильным транспортом ОАО «Новая Припять» может заключить договор на транспортные услуги с автотранспортным предприятием, а последние — со своими шоферами о материальной ответственности за сохранность продукции.

Товарно-транспортная накладная выписывается в ОАО «Новая Припять» в 4 экземплярах.

Отпуск готовой продукции на внутривозвратные нужды в ОАО «Новая Припять» оформляют требованием-накладной либо лимитно-заборной картой.

Отпуск продукции работникам ОАО «Новая Припять» в счет оплаты труда производится на основании платежных ведомостей, подписанных руководителем организации и главным бухгалтером. Работники, получающие натуральную оплату, расписываются в ведомостях в получении.

При реализации продукции за наличный расчет через кассу ОАО «Новая Припять» могут выписываться следующие документы: требования-накладные на отпуск продукции со склада и приходный кассовый ордер, обязательно зарегистрированный в инспекции Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь, на получение денежных средств в кассу, либо накладная-приходный ордер на отпуск ценностей за наличный расчет.

Все первичные документы по учету реализации продукции, товаров, работ, услуг подвергаются тщательной проверке в бухгалтерии ОАО «Новая Припять», затем их данные группируют и отражают в регистрах бухгалтерского учета.

Ведомость учета реализации материальных ценностей и услуг предназначена в ОАО «Новая Припять» для получения сводных данных о реализации продукции за месяц.

Для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с текущей деятельностью организации, а также для определения финансового результата по ней предназначен счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», на котором отражаются выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг, себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг, управленческие расходы, расходы на реализацию, прочие доходы и расходы по текущей деятельности [1].

К счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» в ОАО «Новая Припять» открыты следующие субсчета: 90 — «Доходы и расходы по текущей деятельности»; 90.7 — «Прочие доходы по текущей деятельности»; 90.8 — «Прочие расходы по текущей деятельности».

В бухгалтерском учете ОАО «Новая Припять» при отражении реализации продукции растениеводства производят следующие записи (таблица 1).

Т а б л и ц а 1. — Корреспонденция счетов по учету реализации продукции растениеводства в ОАО «Новая Припять» в октябре 2016 года

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, р., к.	Источник информации
	дебет	кредит		
Списывается стоимость израсходованных семян на себестоимость реализованной продукции растениеводства	90	10/6	29 094,81	Мемориальный ордер № 10
Списывается стоимость израсходованных семян на прочие расходы по текущей деятельности	90/8	10/6	28,50	Мемориальный ордер № 10
Списывается готовая продукция растениеводства на прочие расходы по текущей деятельности	90/8	43	3 271,65	Мемориальный ордер № 10
Списана себестоимость реализованной продукции растениеводства	90	43/1	1 466,35	Мемориальный ордер № 10
Начислен единый налог, уплачиваемый от выручки от реализации продукции растениеводства	90	68	1 782,33	Мемориальный ордер № 10
Отражена задолженность покупателей за проданную им продукцию растениеводства	62	90	39 605,53	Мемориальный ордер № 10
На расчетный счет поступила выручка от реализации продукции растениеводства	51	62	39 667,76	Мемориальный ордер № 10
Отражается финансовый результат от реализации продукции растениеводства (прибыль)	90	99	3 961,89	Мемориальный ордер № 10

Примечание: Источник: собственная разработка на основании практических данных ОАО «Новая Припять».

Аналитический учет реализации продукции в ОАО «Новая Припять» осуществляется в Ведомости учета реализации материальных ценностей и услуг. Синтетический учет реализации продукции растениеводства по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» в ОАО «Новая Припять» ведется в мемориальном ордере № 10.

Обороты по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» переносятся в Главную книгу по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Для организации учета реализации продукции растениеводства в ОАО «Новая Припять» используются определенные первичные документы, правильное ведение которых позволяет осуществлять контроль сохранности и движения продукции растениеводства.

Недостатком в организации бухгалтерского учета в ОАО «Новая Припять» является отсутствие в рабочем плане счетов субсчетов к счетам учета реализации продукции растениеводства.

Рекомендуется организовать учет реализации продукции с использованием следующих субсчетов:

90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг»;

90-2 «Налог на добавленную стоимость»;

90-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции,

товаров, работ, услуг»;

90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг»;

90-5 «Управленческие расходы»;

90-6 «Расходы на реализацию»;

90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности»;

90-8 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности»;

90-9 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности»;

90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»;

90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности».

К счету 43 «Готовая продукция» в ОАО «Новая Припять» не открыты субсчета. Рекомендуется открыть следующие: 43-1 «Готовая продукция растениеводства»; 43-2 «Готовая продукция животноводства»; 43-3 «Готовая продукция промышленных производств».

К счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» в ОАО «Новая Припять» также не открыты субсчета. Рекомендуется открыть: 68-1 «Налог на добавленную стоимость»; 68-2 «Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции».

Введение субсчетов к счетам 43 «Готовая продукция», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» позволит повысить аналитичность бухгалтерского учета, даст возможность получать оперативные данные ОАО «Новая Припять» о выходе продукции растениеводства и животноводства, о поступлении выручки от реализации, формировании себестоимости реализованной продукции и расчете финансовых результатов.

В результате проведенного исследования можно сделать следующий вывод. Завершающей стадией процесса кругооборота средств ОАО «Новая Припять» является реализация продукции, в результате чего готовые изделия превращаются в деньги. Реализация продукции в ОАО «Новая Припять» оформляется товарно-транспортными накладными, обобщается в ведомости учета реализации продукции. Финансовый результат от реализации продукции определяется путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». Одним из основных резервов увеличения производства и реализации продукции растениеводства в ОАО «Новая Припять» является рост урожайности сельскохозяйственных культур, который может происходить за счет: 1) увеличения дозы внесения удобрений; 2) повышения их окупаемости; 3) внедрения более урожайных сортов культур; 4) сокращения потерь продукции при уборке урожая; 5) улучшения сенокосов и пастбищ и других агротехнических мероприятий.

Чтобы подсчитать резервы увеличения производства за счет дополнительного внесения удобрений, необходимо количество дополнительных удобрений под сельскохозяйственную культуру в перерасчете на действующее вещество умножить на фактическую прибавку урожая данной культуры, которую обеспечивает 1 ц НРК в хозяйстве.

Существенным резервом увеличения производства продукции в растениеводстве является повышение окупаемости удобрений, которая в свою очередь зависит от дозы и качества удобрений, их структуры, сроков и способов внесения в почву. Резервы увеличения окупаемости (эффективности) удобрений определяются при анализе их использования путем разработки конкретных мероприятий (строительство складов для их хранения, сбалансированность удобрений по каждой культуре).

Потом возможный прирост окупаемости удобрений умножается на планируемый их объем внесения в почву по каждой культуре и таким образом определяется резерв увеличения производства продукции в ОАО «Новая Припять» (таблица 2).

Т а б л и ц а 2. — Подсчет резервов увеличения производства продукции ОАО «Новая Припять» за счет роста окупаемости удобрений

Показатель	Ячмень	Рапс
Фактическая окупаемость 1 ц NPK, ц	4,8	32
Возможная окупаемость 1 ц NPK, ц	5,0	35
Прирост окупаемости удобрений, ц	0,2	3
Возможное количество удобрений, ц NPK	1500	1200
Резерв увеличения производства продукции, ц	300	360

Примечание: Источник: собственная разработка на основании практических данных ОАО «Новая Припять».

Резерв роста реализации продукции составит:

$$P\uparrow RP_{\text{ячмень}} = 30 \text{ т} \cdot 0,065 = 1,95 \text{ тыс. р.}$$

$$P\uparrow RP_{\text{рапс}} = 36 \text{ т} \cdot 0,707 = 25,452 \text{ тыс. р.}$$

Резерв реализации ячменя составил 1,95 тыс. р., рапса — 25,452 тыс. р.

Таким образом, существует прямая связь между ростом производства сельскохозяйственной продукцией и окупаемостью удобрений и наоборот.

Повышение урожайности во многом зависит от нормы высева, качества и сорта семян. Недостаток семян, понижение нормы высева, использование некондиционных семян уменьшают количество растений на каждом гектаре, создают условия для размножения сорняков, снижают урожайность культур. При проведении анализа надо установить, везде ли выполнялись нормы высева с учетом качества семян, какова фактическая всхожесть семян (по данным контрольных обследований участков и полей). Если имела место изреженность полей в результате снижения нормы высева, плохого качества семян, нарушения сроков и способов сева, то необходимо подсчитать, насколько снизилась за счет этого фактора урожайность культуры.

Заключение. В результате проведенного анализа автором работы были выявлены резервы увеличения производства продукции в ОАО «Новая Припять» за счет роста окупаемости удобрений и резервы роста реализации продукции (ячменя, рапса).

Основными мероприятиями по освоению выявленных резервов являются следующие: 1) соблюдение сбалансированности удобрений; 2) улучшение состояния машинно-тракторного парка; 3) приобретение элитных сортов культур; 4) увеличение объема реализации и кормовой базы.

Дополнительно полученное количество зерновой продукции благоприятно скажется и на росте кормовой базы для отрасли животноводства, так как отрасль растениеводства является основным поставщиком кормов.

Список цитируемых источников

1. Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50 с изм. и доп. от 20.12.2012 г. № 77 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2016. — № 8/31514.

Поступила в редакцию 27.10.2017