

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ И  
КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ХЛЕБОБУЛОЧНОЙ ПРОДУКЦИИ  
В ЗАО «ХЛЕБОЗАВОД № 28»  
Сергунина Е.В.**

*Сергунина Евгения Викторовна – студент,  
факультет экономики и финансов,  
Российский государственный аграрный университет  
Московская сельскохозяйственная академия им. К.А. Тимирязева, г. Москва*

**Аннотация:** в статье анализируются базовые аспекты бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости в сфере производства и реализации хлебобулочной продукции. Определены основные проблемы данного вопроса в контексте условий современного рынка. Рассмотрена неопределенность понятийного аппарата операций бухгалтерского учета хлебобулочной продукции. В ходе работы в качестве ведущих методов использованы теоретические и практические наработки ведущих исследователей особенностей ведения бухгалтерского учета и калькулирования себестоимости на предприятиях хлебобулочной отрасли. По итогу исследования автором определены качественные методы совершенствования бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости хлебобулочной продукции на примере ЗАО «Хлебозавод № 28».

**Ключевые слова:** учет затрат, калькулирование себестоимости, хлебобулочная продукция, бухгалтерская отчетность.

УДК 657.47

Современный этап развития национальной экономики характеризуется становлением системы рыночных отношений и созданием адекватного ей хозяйственного механизма и инфраструктуры. Закономерно этот процесс требует разработки принципиально новых подходов к управлению предприятием, направленных на формирование и обеспечение успешной реализации конкурентной тактики и стратегии предпринимательской деятельности. В этом контексте особую актуальность приобретает проблема информационного обеспечения процесса бухгалтерского учета, поскольку от качества, своевременности и содержательности полученной информации зависит его эффективность и, как следствие, успешность и конкурентоспособность бизнеса в динамических рыночных условиях. Учитывая это, большое значение приобретает необходимость совершенствования финансового и управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости, в частности, как важнейших составляющих информационной системы предприятия хлебобулочной отрасли.

Хлебопекарная промышленность – одна из основных отраслей пищевой индустрии, которая производит различные виды и сорта подового и формового хлеба, батоноподобных, мелкоштучных, сдобных, сухарных, бараночных изделий, лечебных и диетических хлебных изделий. По данным Росстата уровень производства хлебобулочных изделий повысился с 116 тыс. тонн в 2010 г. до 136 тыс. тонн в 2015 г. [3, с.171]. В целом динамика производства и потребления хлеба и хлебобулочных изделий в последние годы характеризуется некоторым ростом, о чем свидетельствуют статистические данные, научные исследования, публикации ученых.

В хлебопекарной промышленности в современных условиях наблюдаются как минимум две положительные тенденции:

- 1) рост объемов производства хлеба и хлебобулочных изделий;
- 2) хлеб и хлебобулочные изделия остаются продуктами, на которые есть постоянный спрос – они занимают важное место в рационе питания населения.

Развитие данной отрасли в современных условиях, безусловно, тесно связано с наличием ряда нерешенных вопросов, касающихся таких важных экономических показателей: как расходы, прибыль, рентабельность. Решение проблемы роста прибыли и рентабельности в современных условиях хозяйствования объективно связано с наличием как минимум двух альтернативных направлений совершенствования: технологии производства и механизма управления затратами.

С целью качественного анализа системы учета затрат и калькулирования себестоимости необходимо изучить ПБУ 10/99 «Расходы организации» [1]. В этом нормативном документе определены основные положения относительно понятийного аппарата учета затрат.

Теоретические основы организации и методики учета затрат и калькулирования себестоимости продукции практически одинаковы для предприятий с различными направлениями хозяйственной деятельности в сфере производства. Однако, с объективной точки зрения, необходимо учитывать организационно-технологические особенности отраслей и подотраслей народного хозяйства для выбора оптимальной учетной методики.

Основные задачи учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на хлебопекарных предприятиях можно рассмотреть на конкретном примере ЗАО «Хлебозавод № 28». Предприятие существует с 1981 г. и на протяжении почти 30 лет совершенствует технологию производства, а, следовательно, имеет необходимость в актуализации системы учета затрат и калькулирования себестоимости в рамках глобализации и динамичности современного рынка.

Одной из главных задач для системы внутрипроизводственного управления ЗАО «Хлебозавод № 28» является усовершенствование системы бухгалтерского учета за счет более рациональной классификации расходов и современного понимания их сути, что будет способствовать повышению эффективности производства.

За отчетный период 2015 года исследуемым предприятием были предоставлены следующие публичные данные. Объем инвестиций, связанных с приобретением, созданием, модернизацией производства, за последние 5 лет составил 373,7 млн рублей. В 2015 году предприятие произвело 29538,3 тонн хлебобулочных и 449,2 тонн кондитерских изделий [5].

Себестоимость произведенной хлебобулочной и кондитерской продукции за 2015 год составила 1661561,8 тыс. рублей. Затраты на 1 рубль товарной продукции за 2015 год – 0,99 руб./руб. [5].

Что касается классификации затрат на производство за 2015 г., то они в отчете предприятия представлены следующим процентным образом (табл. 1).

Таблица 1. Структура затрат ЗАО Хлебозавод № 28 [5]

Наименование статей затрат	2015 г.	
	Х/б произ-во	Кондит. произ-во
Сырье и материалы, %	41,0	46,9
Приобретенные и комплектующие изделия, полуфабрикаты, %	-	-
Работы и услуги производственного характера, выполненные сторонними организациями, %	2,9	0,1
Топливо, %	1,2	0,5
Энергия, %	1,2	0,5
Затраты на оплату труда, %	6,4	12,4
Проценты по кредитам, %	-	-
Арендная плата, %	-	-
Отчисления на социальные нужды, %	1,7	3,4
Амортизация основных средств, %	1,7	0,4
Налоги, включаемые в себестоимость продукции, %	-	-
Прочие затраты, в том числе: амортизация по нематериальным активам, % вознаграждения за рационализаторские предложения, % обязательные страховые платежи, % представительские расходы, % иное, %	43,9	35,8
Итого: затраты на производство и продажу продукции (работ, услуг) (себестоимость), %	100,0	100,0

Исходя из представленных данных, можно увидеть, что классификация затрат на сырье и материалы не была произведена. Этот факт может послужить причиной некачественного анализа затрат, на которые приходится более 40% всей суммы. Помимо оценки рентабельности приобретения конкретного вида сырья, при условии объективной классификации у предприятия появится возможность определить, какой вид является наиболее затратным и, следовательно, направить инновационную деятельность и рассмотреть рационализаторские предложения по уменьшению затрат конкретного вида.

Также отметим значительный недостаток статьи затрат «Прочие затраты». Видим, что в графе указаны конкретные виды затрат, но при этом вся сумма отнесена к пункту «Иное», что также затрудняет оценку использования средств. В графу зачислено свыше трети затрат по хлебобулочному и кондитерскому производству, но при этом не указано их прямое назначение.

Классификация затрат в соответствии с их признаками имеет важное методологическое значение для системы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на данном предприятии. На основании анализа полемики отечественных и зарубежных ученых по поводу классификации расходов, которая является достаточно широкой и разнообразной, определен перечень классификационных признаков расходов, который целесообразно применять на данном хлебопекарном предприятии с учетом его типичных особенностей.

Данное предприятие имеет следующие характерные особенности отрасли:

- наличие различной производственной мощности;
- использование различного технологического оборудования;
- необходимость ежедневного и непрерывного обеспечения населения продукцией, которая преимущественно имеет короткий срок хранения;
- непрерывная работа предприятия в течение разных сезонов года;
- широкий ассортимент продукции;
- бесперебойное обеспечение мукой и другими материалами, что гарантирует запланированный график производственного процесса;
- использование специфического сырья – муки, которая имеет ряд качественных признаков, влияющих на выход готовой продукции и ее качество;
- необходимость четкого согласования работы хлебопекарных отделов с отделами розничной торговли и транспортными организациями, обеспечение торговой сети продукцией в определенные часы и в широком ассортименте;
- гибкость изменения объемов производства и ассортимента продукции в зависимости от заказов розничных торговых предприятий.

При выборе систем учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в современных условиях хозяйствования можно выделить два основных подхода: позаказный и попроцессный. Первый направлен на совершенствование калькуляции и контроля затрат на каждый отдельный вид готовой продукции. Он предусматривает разделение всех затрат на прямые и косвенные. Системы учета, реализующих этот подход, предназначены для исчисления себестоимости продукции по методу полных затрат. Второй предусматривает усовершенствование методики принятия управленческих решений, умение корректировать их в зависимости от изменений рыночной конъюнктуры, внешних факторов [4, с. 78]. Этот подход реализуют системы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции по методу неполных (усеченных) расходов.

В современных условиях хозяйствования для учета материальных затрат и калькулирования себестоимости продукции на хлебопекарном предприятии актуален вопрос оценки сырья, материалов и топлива на складе и в производстве, что связано с непосредственным влиянием их оценочной стоимости на сумму затрат и формирования себестоимости продукции отчетного периода.

Сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, запасные части, тара, используемая для упаковки и транспортировки продукции, другие материальные ресурсы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности по их фактической себестоимости [2, с. 12]. При этом фактическая себестоимость материальных ценностей определяется исходя из расходов на покупку, в том числе включая проценты за кредит, предоставленный поставщиком этих ресурсов, наценки, комиссионные вознаграждения, уплаченные поставщикам и внешнеэкономическим организациям, стоимость услуг товарных бирж, таможенных пошлин, расходов по транспортировке, хранению и доставке, выполненных сторонними организациями. Очередность списания на производство закупленного сырья и материалов, а также порядок их оценки в текущем учете действующим законодательством не регламентируется. Хлебопекарни, в том числе и ЗАО «Хлебозавод № 28», имеют возможность самостоятельно определять эти методики по своему усмотрению, однако не изменяя их в дальнейшем на протяжении отчетного периода.

Исходя из данных теоретических исследований, считаю целесообразным на хлебопекарных предприятиях оценивать материальные ресурсы по ценам их последнего поступления. Для этого можно проводить переоценку материальных ресурсов, поступивших ранее. Таким образом, предприятия хлебоулочной отрасли смогут уменьшить уровень налогообложения и сэкономить оборотные средства.

По итогу исследования предлагаю использовать метод калькулирования себестоимости продукции на основе полных затрат, так как методика учета полных затрат уже используется на ЗАО «Хлебозавод № 28» и легче будет воспринята бухгалтерами-практиками.

В итоге, стоит отметить, что хлебопекарная промышленность является одной из ведущих отраслей экономики России. Реализация продукции влияет на финансовые результаты работы предприятия. Изучение особенностей учета готовой продукции в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета и его совершенствование является одной из важных задач современности.

Решить актуальные экономические проблемы невозможно без совершенствования бухгалтерского учета. Четко отлаженный бухгалтерский учет обеспечивает необходимую и достоверную информацию субъектов хозяйствования для выполнения всестороннего анализа хозяйственной деятельности и обоснования соответствующих управленческих решений.

#### *Список литературы*

1. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790).
2. Все положения по бухгалтерскому учету: с изменениями и дополнениями на 2015 г. М.: Эксмо, 2015. 224 с.
3. Промышленное производство в России. 2016: Стат.сб./Росстат. М., 2016. 347 с.
4. Экономика организаций. Практикум. 2-е издание. Учебно-методическое пособие // под. ред. Конципо Н.В. Федорович В.О. М.: Проспект, 2016. 164 с.
5. Годовой отчет ЗАО Хлебозавод № 28. [Электронный ресурс] 2016. Режим доступа: <http://info.hlebozavod28.ru/pdf/god2015.pdf/> (дата обращения: 26.04.2017).