

ОБОСНОВАНИЕ СОСТАВА И ВАРИАНТОВ РАСЧЕТА ЗАТРАТ ДЛЯ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ЗАКУПОЧНЫХ ЦЕН НА ПРОДУКЦИЮ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА

А. М. Тетёркина¹, Т. С. Луцкая²

¹ – ГНУ «Институт экономики НАН Беларуси»

г. Минск, Республика Беларусь (Республика Беларусь, 220072, г. Минск, ул. Сурганова 1, корп. 2, e-mail: teterkina@tut.by);

² – УО «Гродненский государственный аграрный университет»

г. Гродно, Республика Беларусь (Республика Беларусь, 230008,

г. Гродно, ул. Терешковой, 28; e-mail: ggau@ggau.by)

Ключевые слова: закупочные цены, государственные нужды, себестоимость, нормативный метод, фактические расходы.

Аннотация. В статье описан действующий в Беларуси порядок калькулирования себестоимости сельскохозяйственной продукции. Указаны его основные недостатки, в числе которых отнесение общехозяйственных расходов на конечные результаты деятельности предприятий. Через связь между регулируемыми и свободными ценами выявлено как это сказывается на ценовой конъюнктуре аграрного рынка. Рассмотрены варианты расчета затрат для определения стоимости продукции, которая реализуется в счет поставок государственных нужд. Обоснованы подходы к составлению технологических карт и к определению фактического уровня расходов, на которые целесообразно ссылаться при установлении закупочных цен. Для оперативности проведения такой работы в масштабах республики предложено создание соответствующего программного продукта. Отмечено, что этот вопрос может быть успешно решен, опираясь на опыт Российской Федерации.

JUSTIFICATION OF THE COMPOSITION AND CALCULATION OPTIONS COSTS FOR DETERMINING PURCHASING PRICES FOR AGRICULTURAL PRODUCTS

A. M. Teterkina¹, T. S. Lutskaia²

¹ – The Institute of Economics of the NAS of Belarus

Minsk, Republic of Belarus (Republic of Belarus, Minsk, 220072, Surganava str., 1, building 2, e-mail: teterkina@tut.by);

² – El «Grodno state agrarian university»

Grodno, Republic of Belarus (Republic of Belarus, Grodno, 230008,

28 Tereshkova st.; e-mail: ggau@ggau.by)

Key words: purchase prices, government needs, cost price, regulatory method, actual costs.

Summary. The article describes the current procedure for calculating the cost of agricultural products in Belarus. Its main disadvantages are indicated, including the attribution of general economic expenses to the final results of enterprises' activities. Through the relationship between regulated and free prices, it is revealed how this affects the price environment of the agricultural market. The options for calculating costs to determine the cost of products, which are sold for the supply of state needs, are considered. The approaches to the compilation of technological maps and to the determination of the actual level of costs, which are advisable to refer to when setting purchase prices, are justified. For the efficiency of such work on the scale of the republic, it is proposed to create an appropriate software product. It is noted that this issue can be successfully resolved based on the experience of the Russian Federation.

(Поступила в редакцию 28.05.2021 г.)

Введение. Основным ориентиром ценообразования на аграрном рынке выступают закупочные цены, которые устанавливает Министерство сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь на продукцию, реализуемую в счет государственных нужд. Удельный вес такой продукции сравнительно невысокий, однако ценовая политика в отношении нее оказывает существенное влияние на формирование итоговой выручки товаропроизводителей. Последний же показатель находится на уровне, не позволяющем аграриям вести свою деятельность на принципах эффективности. Следовательно, назрела объективная необходимость пересмотра подходов к определению регламентируемого уровня цен. В первую очередь это касается уточнения их затратной составляющей.

Нами проведена соответствующая работа, а ее результаты были направлены в Министерство сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь.

Цель работы – определить состав затрат, учитываемых при формировании цен на сельскохозяйственную продукцию, закупаемую для государственных нужд

Материал и методика исследований. Информационной базой исследований послужили нормативно-правовые акты Республики Беларусь, регулирующие вопросы затрат и ценообразования, а также научные издания. В ходе выполнения работы были использованы такие методы, как монографический, сравнительного анализа, абстрактно-логический, экспертных оценок и прочие.

Результаты исследований и их обсуждение. Вопрос затратной составляющей требует внимания в двух аспектах: с точки зрения установления перечня статей затрат, подлежащих включению в цену, и с точки зрения уточнения порядка расчета расходов по объектам учета затрат.

Первая часть вопроса в настоящее время решается через призму сближения национального законодательства с общепринятым мировым сообществом нормами и правилами. В стране расширяются масштабы применения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), в результате чего в свое время утратили силу ряд нормативных правовых актов. Одновременно был принят Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 12.07.2013 г. № 57-3 (ред. от 17.07.2017 г. № 52-3) и внесены дополнения в постановление Министерства финансов Республики Беларусь «Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов» от 30.09.2011 г. № 102 (ред. от 22.12.2018 г. № 74) [1, 2, 3].

Указанные изменения повысили значимость учетной политики организаций, что наделило их возможностью самостоятельно принимать решения относительно порядка первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения результатов.

На наш взгляд, взятый республикой курс на сближение внутренних норм ведения финансовой отчетности с международным эталоном, безусловно, является верным. Такой шаг выступает основой формирования доверительных отношений с иностранным инвестором, улучшает возможности анализа результатов деятельности предприятий и упрощает их доступ к внешним рынкам капитала. Но в тоже время МСФО базируется не на жестких правилах, а на общих принципах формирования показателей: их характере, оценке, форме представления, содержании и т. д. В ряде случаев деловой практики, когда отсутствуют конкретные стандарты регулирования того или иного вопроса составления отчетности, это позволяет применять бухгалтерское суждение. Следовательно, на процесс определения финансовых результатов оказывает влияние субъективный фактор. С одной стороны, товаропроизводитель получает возможность учесть частные условия хозяйствования и представить итоги своей работы в наиболее выгодном для него аспекте. С другой стороны, когда речь идет об объективной оценке развития отрасли или региона, вариантность способов учета затрат может привести к искажению сопоставимости информации, что вызывает риск принятия неправильных управленческих решений и на микро-, и на макроуровне.

В этой связи обоснованной представляется конкретизация состава затрат, включаемых в закупочную цену. В нее должны быть включены те расходы, которые обусловлены объективными факторами их формирования.

Так, в структуре расходов основной деятельности сельскохозяйственных организаций существенную долю занимает себестоимость реализованной продукции. Согласно Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 102, под себестоимостью применительно к организациям, осуществляющим производственную деятельность, следует понимать сумму прямых и распределяемых косвенных затрат, непосредственно связанных с изготовлением продукции, выполнением работ и оказанием услуг [3]. За чертой калькуляции здесь оказываются общехозяйственные затраты. К таковым относятся: административно-управленческие затраты; затраты на содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом; амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения; арендная плата за помещения общехозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и других услуг; иные аналогичные по назначению расходы.

Согласно сложившейся практике эти суммы учитываются при корректировке валового значения прибыли, но не включаются в издержки производства единицы товара. Такой способ существенно упрощает списание общехозяйственных расходов. Однако последние должны быть возмещены. Для аграриев главный источник их возмещения – это выручка от реализации сельскохозяйственной продукции. В свою очередь, основой формирования последней выступает цена. Следовательно, в перечень затрат, учитываемых при определении цен поставок в счет госнужд, должны быть включены и те, которые аккумулируются на счете 26 «Общехозяйственные затраты».

Логика дальнейших исследований позволяет утверждать, что при включении общехозяйственных затрат в цену автоматически возникает вопрос относительно того, как их распределить. Некоторые экономисты рекомендуют производить это по аналитическим счетам реализации соответствующих видов продукции пропорционально сумме выручки, полученной от их продажи в течение отчетного периода. Однако необходимо понимать, что указанные суммы – это текущие затраты. Наиболее уместным представляется их распределение пропорционально выручке прошлого периода либо применение одного из тех способов, по которому распределяются общепроизводственные расходы: пропорционально прямым затратам, уменьшенным на стоимость семян и кормов, либо комбинированным методом, когда расходы на оплату труда распределяются пропорционально основной заработной плате производственного персонала, а остальные затраты – пропорционально заработ-

ной плате производственного персонала в сумме с расходами на содержание основных средств.

В качестве еще одного варианта нами предлагается рассмотреть возможность распределения общехозяйственных расходов пропорционально затратам на оплату труда производственного персонала и содержание основных средств без их дифференциации, как это предусматривает комбинированный способ распределения общепроизводственных затрат. В этом случае удельный вес накладных расходов по видам продукции выравнивается. В равной степени учитываются затраты труда и износ основных средств, а также издержки на их ремонт.

Для того чтобы не было злоупотреблений в отношении учета накладных расходов, следует предусмотреть пропорции, в рамках которых общехозяйственные расходы будут включаться в затраты на производство продукции до ее реализации, чтобы они могли быть компенсированы выручкой, а также определить, какая их часть по-прежнему будет относиться на финансовые результаты.

Кроме общехозяйственных расходов из состава себестоимости выведены и затраты по возмещению стоимости заемных денежных средств. Речь идет об отнесении процентов по кредитам и займам, подлежащих уплате, к расходам по финансовой деятельности предприятия (за исключением тех, которые относятся на стоимость инвестиционных активов в соответствии с законодательством), в то время как ранее они входили в структуру производственных затрат. На результаты финансовой деятельности списывались только просроченные проценты и просроченные суммы основного долга. Новый подход ведет к занижению издержек производства. Необходимо понимать, что процент представляет собой цену привлечения денежного ресурса, который задействуется в приобретении материальных компонентов и получении услуг для возделывания сельскохозяйственных культур и выращивания скота и птицы. Их отсутствие приведет к негативным последствиям: будет нарушен технологический цикл. Стоимость использования заемных средств должна возмещаться из выручки. Поэтому в состав затрат, определяющих параметры цен на продукцию, поставляемую для государственных нужд, целесообразно включить, кроме основного долга (списываемого в рамках амортизации по основным средствам или как стоимость оборотных ресурсов), суммы процентов по нему, подлежащих к уплате. Их отнесение на продукцию может осуществляться напрямую при условии, что они увязаны с производством ее конкретного вида (например, приобретение семян), либо распределяться аналогично тому способу, по которому распределяется сам ресурс, приобретаемый с привлечением кредита или займа.

Спорным является также вопрос не включения в себестоимость стоимости использованных ресурсов, которые приобретались за счет средств государственной поддержки. Неоспорим факт того, что сами товаропроизводители не несут издержек по перечисленным направлениям. Вместе с тем данные средства задействованы в процессе создания продукта, следовательно, они участвуют в формировании его стоимости. К тому же поддержка такого рода, во-первых, дифференцирована в зависимости от недостатка у товаропроизводителей тех или иных ресурсов, а во-вторых, она предоставляется в ограниченных масштабах и охватывает не все сельскохозяйственные организации. По этой причине издержки производства могут существенно варьировать и тем самым искажать информацию о среднем уровне затратности продукции.

Можно допустить не включать в себестоимость затраты на приобретение ресурсов за счет государства, если такая поддержка носит регулярный характер и перед товаропроизводителями не стоит проблема восстановления запасов в следующем производственном цикле.

При государственном содействии развитию отрасли в виде компенсации части стоимости определенных видов ресурсов (кормов, минеральных удобрений и т.д.) путем оплаты непосредственно производителю данных ресурсов поступившие товарно-материальные ценности, приобретенные по льготной цене, учитываются по цене с учетом льготы. В результате прибыль, сложившаяся от получения государственной поддержки, формируется как обыкновенная разница между покупными ценами и ценами реализации произведенной продукции. В этом случае также имеет место искажение суммы реальных затрат, что не позволяет объективно оценить полные издержки производства.

Согласно действующему порядку налогообложения, сельскохозяйственные товаропроизводители республики в большинстве своем уплачивают единый налог в размере 1 % от выручки. По своей сути он утяжеляет затратную составляющую производства. Поэтому его необходимо включать в расчет закупочных цен в том порядке, который был утвержден постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерством сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 31.01.2006 г. № 19/8 [4].

Вторая часть вопроса касательно затрат, подлежащих включению в цену, предполагает уточнение состава и уровня расходов возделывания конкретной культуры и выращивания того или иного вида скота (то есть по объектам их учета). В этих целях могут быть использованы как минимум два подхода. Первый – нормативный, путем составления технологических карт (ТК), а второй – фактический, на базе сложившихся издержек.

Если вести речь об отдельном сельскохозяйственном предприятии, то наиболее предпочтительным является составление технологических карт, т. к. они ориентированы на строгое соблюдение технологии и одновременно позволяют учесть их специфику ведения отрасли. Возможно максимально точно учесть количество и мощность техники, качество почв, наличие и стоимость удобрений, состояние кормовой базы и т. д.

Определение затрат по данным сложившихся средних издержек оправдано в случае относительно стабильных условий хозяйствования, не предусматривающих в ближайшей перспективе корректировки технологического процесса. Для этого могут быть использованы средние показатели затрат за ряд предшествующих лет, что позволяет нивелировать их волатильность по годам, или затраты за последний отчетный период.

Когда вопрос имеет отношение к продукции, реализуемой в счет государственных нужд, то приоритеты могут быть составлены иначе. В этом случае сами технологические карты следует составлять на базе усредненных показателей развития отрасли либо на основе характеристик типичных хозяйств, в которых ведется эта отрасль. Иными словами, они унифицируются, исключая многообразие производственных особенностей. В качестве компромисса можно рассмотреть вариант составления технологических карт, обобщая условия хозяйствования тех предприятий, где предполагается производство продукции, которая в перспективе будет поставлена для нужд государства. Указанный подход сохраняет за собой ряд преимуществ нормативного планирования и одновременно позволяет принять во внимание специфику деятельности основных товаропроизводителей такой продукции.

Определение перспективных затрат от достигнутого уровня (по фактической структуре издержек) дает возможность увидеть реальную ситуацию: сложившуюся обеспеченность аграриев основными и оборотными фондами, их долговую нагрузку, уровень оплаты труда основного персонала и т. д. Здесь среднее значение расходов на получение продукции растениеводства и животноводства рассчитывается, как правило, на основе оценки сельскохозяйственного производства за отчетный период в пространственном разрезе. Несомненно, этот прием может быть дополнен показателями, отобранными в контексте временного среза. Масштаб охвата исследований, как и при построении среднеотраслевых технологических карт, может быть сплошным или выборочным. В последнем случае целесообразно также говорить об условиях хозяйствования типичных предприятий, в которых получила развитие эта отрасль, и о тех предприятиях, где планируется производство продукции для ее реализации в счет государственных нужд. Однако следует

понимать, что сложившаяся практика учета затрат может носить искажающий характер как, например, в отношении амортизационных отчислений общехозяйственных фондов. Тогда необходимо применять комбинированный метод определения издержек – фактические данные дополнять нормативными значениями.

В перспективе для удобства проведения расчетов следует рассмотреть вопрос о создании в республике соответствующего программного продукта. Примером может служить практика России, где компанией «АдептИС» разработана программа «Свободное планирование в сельском хозяйстве». Ее основой выступает заполнение технологических карт животноводства и растениеводства. Она предназначена для определения себестоимости в разрезе отдельных технологических операций, согласно рекомендациям Министерства сельского хозяйства Российской Федерации, и поставляется с основным справочным материалом и примерами базовой технологии. От пользователя требуется только корректировка исходных материалов с учетом индивидуальных особенностей своей деятельности [5].

Программа «Сводное планирование в сельском хозяйстве» предназначена для исполнения в среде «1С: Предприятие 8» и представляет собой самостоятельно функционирующую конфигурацию для выполнения расчетов и хранения данных по многим субъектам хозяйствования. Это может быть использовано органами государственного управления при накоплении информации для определения затрат на продукцию, поставляемую в счет государственных нужд [6].

Заключение. Таким образом, проведенные исследования свидетельствуют, что сложившиеся подходы к калькулированию издержек продукции села не учитывают плату за привлеченные средства и управленческие расходы. Указанные суммы относятся на результаты деятельности и не включаются в себестоимость реализуемой продукции. Этот же недостаток характерен и для ценообразования на продукцию, поставляемую в счет госнужд. В результате ценовая конъюнктура складывается не в пользу сельского хозяйства. Требуется пересмотр состава затрат, учитываемых при определении закупочных цен. Одновременно уровень самих затрат может быть установлен нормативным методом либо на основе фактических расходов возделывания сельскохозяйственных культур и выращивания скота и птицы. Для удобства расчетов обоснованно вести речь о создании в республике соответствующего программного продукта.

ЛИТЕРАТУРА

1. О бухгалтерском учете и отчетности: закон Респ. Беларусь от 12.07.2013 г. № 57-3 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2013 г. – № 2/2055.

2. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь от 30.09.2011 г. № 102// Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2012. – № 8/24697.
3. Об утверждении Инструкции об особенностях формирования закупочных цен на продукцию сельского хозяйства: постановление Министерства экономики Респ. Беларусь и Министерства сельского хозяйства и продовольствия Респ. Беларусь от 31.01.2006 г. № 19/8 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2006. – № 8/13995.
4. Петровская, Н. Комментарий (Отмена Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) – процесс сближения с МСФО) / Н. Петриковская // Главный бухгалтер. – 2010. – № 46 (470) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:Ci8z2uKatr0J:lida-servis.by/files/06.doc+&cd=1&hl=ru&ct=clnk&gl=by>. – Дата доступа: 26.05.2021.
5. Программный продукт по составлению технологических карт в РФ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://adeptis.ru/tk.html>. – Дата доступа: 08.10.2018.
6. АдептИС: Сводное планирование в сельском хозяйстве для системы 1С: предприятие 8 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://fresoft.ru/windows/adeptis_svodnoe_planirovanie_v_selskom_hozyaystve. – Дата доступа: 26.05.2021.

УДК 658.155 (476)

ОБОСНОВАНИЕ УРОВНЕЙ РЕНТАБЕЛЬНОСТИ ПРОИЗВОДСТВА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ

А. М. Тетёркина¹, А. Р. Болтач²

¹ – ГНУ «Институт экономики НАН Беларуси»

г. Минск, Республика Беларусь (Республика Беларусь, 220072, г. Минск, ул. Сурганова 1, корп. 2; e-mail: teterkina@tut.by);

² – УО «Гродненский государственный аграрный университет»

г. Гродно, Республика Беларусь (Республика Беларусь, 230008, г. Гродно, ул. Терешковой, 28; e-mail: aboltach@inbox.ru)

Ключевые слова: уровень рентабельности, окупаемость затрат, платежеспособность, финансовые обязательства, капитал.

Аннотация. В статье авторы представляют краткий обзор сложившихся в республике подходов к обоснованию рентабельности сельского хозяйства и анализируют полученные результаты по ним, а также предлагают свое решение этого вопроса. Они обосновывают целесообразность определения недостающей для эффективной работы аграриев суммы прибыли исходя из трех вариантов: получение дохода на вложенные средства на том же уровне, что и при открытии банковских вкладов, улучшение показателей платежеспособности и погашение просроченных обязательств перед кредиторами. На основе данных предложений ими проведены расчеты по нахождению сводных по отрасли показателей окупаемости затрат и их распределению в разрезе производства различных видов продукции растениеводства и животноводства.