

ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЕ И ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ОБЪЕКТОВ УЧЕТА И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ В САДОВОДСТВЕ И ПЛОДОВОДСТВЕ

В.С. Анищенко, аспирант кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте, БГЭУ

РЕЗЮМЕ

Садоводство – одна из специфических отраслей растениеводства. С учетом этого, автором определены технологические и организационные особенности садоводства, влияющие на порядок построения учета и калькулирования себестоимости продукции данной отрасли.

SUMMARY

Gardening - one of the specific crop sectors. With this in mind, the author identified the technological and organizational features of Horticulture, affecting the order of construction accounting and calculation of production costs in the industry.

Введение

Организация учета производственных затрат обусловлена влиянием ряда факторов: сложностью технологического процесса, объемом производства, периодичностью получения продукции и т.д. Поэтому система учета затрат и калькулирования в садоводстве и плодоводстве определяется технологическими и организационными особенностями формирования объектов учета и калькулирования, что в свою очередь влияет на порядок регистрации фактов хозяйственной деятельности, формирование системы учетных единиц для их отражения, а также последовательность систематизации данных и их обработки.

Термины «садоводство» и «плодоводство» часто используют как синонимы. Однако содержание технологических процессов подтверждают их деление. В широком смысле слова под садоводством понимается разведение садов вообще, независимо от того, приносят они плоды или нет. Специалисты относят к садоводству также виноградоводство, цветоводство, декоративное древоводство и парковое строительство.

Следовательно, садоводство является одной из специфических отраслей растениеводства, которая занимается:

- возделыванием многолетних плодовых или ягодных культур (плодоводство);
- выращиванием декоративных растений (декоративное садоводство).

Плодоводство – отрасль сельского хозяйства, занимающаяся разведением многолетних плодовых и ягодных насаждений на обособленных земельных массивах и приусадебных участках (сады), для получения плодов и ягод, употребляемых человеком в пищу в свежем или переработанном виде. [1]

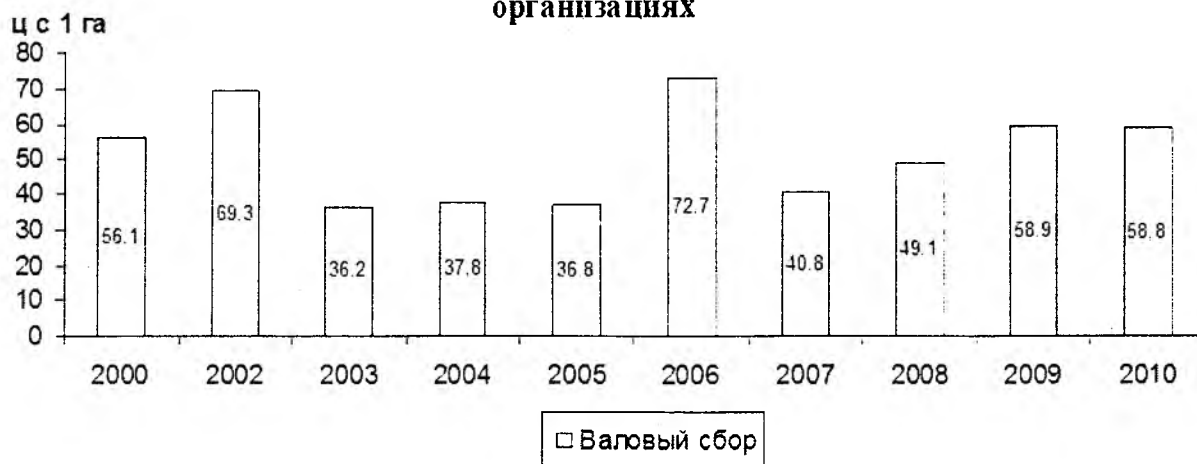
Беларусь является одним из наиболее древних центров плодоводства и всегда славилась своей высококачественной и конкурентоспособной на мировом рынке плодоводческой продукцией: яблоками, сливами, грушами, вишней. На протяжении истории наиболее развитыми районами производства продукции плодоводства были Витебская, Могилевская и Минская области, а важнейшими рынками сбыта – страны Европы, в частности Россия и Германия. Особенно успешно плодоводство развивалось в 60 – 70-е годы, после чего по причине изменения направления экономического развития страны площадь садов по республике начала неуклонно сокращаться. [2]

Обеспечение социально-экономической стабильности в обществе практически невозможно без формирования достаточных объемов и рациональной структуры продовольственных ресурсов.

Важная роль в решении данной проблемы принадлежит круглогодичному обеспечению населения качественной и разнообразной плодово-ягодной продукцией в соответствии с физиологически обоснованными нормами. В сельскохозяйственных организациях республики за счет вступления в плодоношение молодых садов, заложенных в рамках реализации Государственной программы «Плодоводство», своевременного проведения комплекса агротехнических мероприятий по уходу за садами и технического переоснащения плодоводческих организаций специализированной сельскохозяйственной техникой производство плодово-ягодной продукции увеличилось с 37,8 тыс. тонн в 2004 году до 58,8 тыс. тонн в 2010 году (более чем на 20 тыс. тонн), что демонстрируется на рис. 1.1.

Основная часть

Валовый сбор плодов и ягод в сельскохозяйственных организациях



Урожайность плодов и ягод в сельскохозяйственных организациях



Рисунок 1.1. Валовой сбор и урожайность плодов и ягод в сельскохозяйственных организациях республики

В целях комплексного развития плодоводства в республике предусматривается создание 11 интеграционных комплексов по производству, хранению, переработке и реализации плодово-ягодной продукции. В состав этих интеграционных комплексов включаются организации, в которых должно быть наличие:

- многолетних насаждений не менее 50 гектаров на одну организацию;
- специализированного плодохранилища, укомплектованного сортировальными линиями;
- перерабатывающих мощностей. [4]

Безусловно, достижению поставленных целей будет способствовать организация производства. В садоводстве выделяют следующие типы организаций: специализированные, занимающиеся одним профилирующим видом деятельности, и комбинированные (интегрированные), имеющие многоцелевое назначение.

На организацию бухгалтерского учета в садоводстве оказывает влияние специализация производства, в связи с чем постановка учета для специализированных и неспециализированных хозяйств может существенно отличаться.

Помимо организационных признаков на учет затрат оказывают влияние особенности технологии производства. Процесс производства плодово-ягодной продукции включает в себя комплекс следующих операций:

- технологические - связанные с инвестированием затрат на закладку и выращивание насаждений до начала производственного функционирования;
- обслуживающие – обеспечивающие уход за плодоносящими насаждениями;
- контрольно-учетные – контроль количества и качества полученной продукции.

Себестоимость продукции садоводства складывается из затрат на всех стадиях. При этом организация и технология работ на отдельных стадиях зависит от конкретных условий и должна быть оптимальной с точки зрения минимизации затрат.

Технологический процесс производства продукции плодового хозяйства в общем виде представлен на рис. 1.2

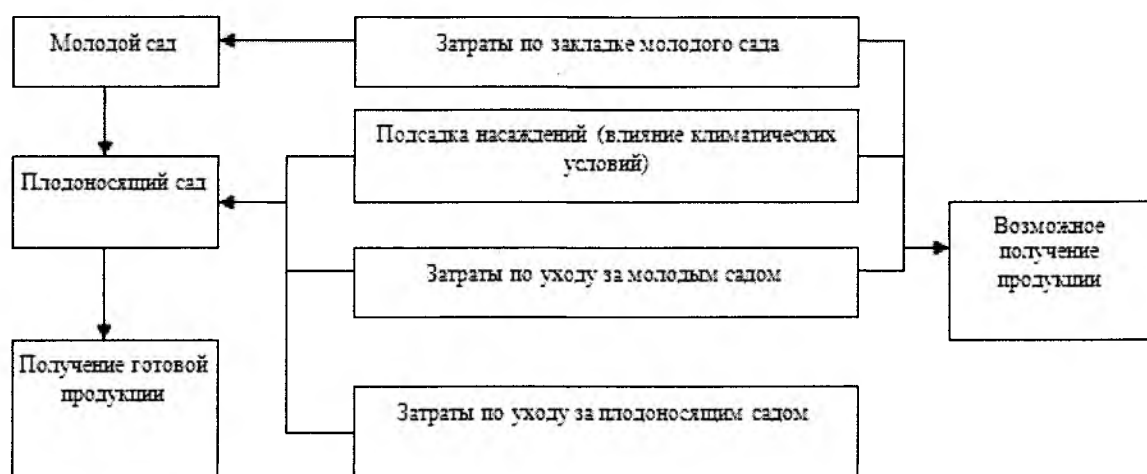


Рис. 1. Общая схема технологического процесса производства продукции плодового хозяйства.

Рассмотрим содержание отдельных стадий технологического процесса в плодородии.

Стадия «Закладка плодовых (ягодных) насаждений» включает:

- организацию территории многолетних насаждений (определение оптимальной структуры и размещение пород и сортов, бригадных участков, защитных полос, гидромелиоративных сооружений и др., а также разработку проектно-сметной документации). Проектно-сметная документация включает в себя выбор технологий закладки и выращивания насаждений: предпосадочную подготовку почвы, способы закладки насаждений, систему формирования кроны, внесения удобрений и применения гербицидов, систему защиты насаждений от вредителей и болезней, определение потребности в посадочном материале и др.;
- подготовительные работы, предшествующие закладке садов;
- комплекс собственно посадки плодовых (ягодных) насаждений (посадка, подвязка саженцев);
- прием к учету насаждений.

Эта стадия наиболее сложная и трудоемкая, здесь возникают специфические затраты, связанные с подготовительными работами и характерные только для садоводческого производства.

Стадия «Уход за молодыми плодовыми (ягодными) насаждениями» обеспечивает:

- благоприятные условия произрастания культур (подкормка, прополка, побелка и др.);
- инспектирование посадок (подсадка насаждений взамен погибших);
- сбор возможной к получению продукции.

Стадия «Уход за плодовыми (ягодными) насаждениями» предполагает:

учет затрат по уходу за насаждениями, достигшими плодоносящего возраста (внесение удобрений, мероприятия по борьбе с вредителями плодовых и ягод, обрезка кроны и др.).

Определяя особенности формирования объектов учета и калькулирования садоводства нельзя не отметить характерные условия сельскохозяйственного производства, от которых зависит организация бухгалтерского учета затрат данной отрасли. С учетом этого к важнейшим особенностям садоводства можно отнести:

- прежде всего, здесь ключевым элементом функционирования капитала и главным средством производства является земля. В отличие от других средств она не рассматривается как продукт человеческого труда, пространно ограничена и при правильном использовании повышает свое плодородие. В свою очередь рост экономического плодородия земли требует дополнительных вложений на внесение органических и минеральных удобрений, улучшение ее обработки, на орошение, мелиорацию и т.д;
- инвестиционные затраты на закладку и выращивание плодовых (ягодных) насаждений до начала производственного функционирования различаются по культурам и зависят от длительности периода до вступления в эксплуатацию (от 1 до 7 лет) и схемы посадки;
- периоды оборота и основных, и оборотных средств различаются по культурам;
- высокие затраты труда и резко выраженная сезонность труда требует, с одной стороны, большого количества постоянных высококвалифицированных работников, а, с другой, привлечения (на короткий период обрезки плодовых насаждений и уборки плодов и ягод) значительного числа временных работников. Садоводству нужны, с одной стороны, квалифицированные специалисты, а, с другой, определенный уровень безработицы. Сложность при выращивании плодовых, и вообще, ягодных культур заключается в том, что наряду с большими затратами труда на выполнение большинства работ отводится небольшой период времени. Так, период уборки земляники – 2- - 25 дней (3-я декада июня – 2-я декада июля), яблок – 3 месяца, с конца июля (летние, ранние сорта) до конца сентября (поздние сорта). Практически сразу за сбором земляники начинается уборка малины, а затем смородины и крыжовника. Общая продолжительность уборки ягод – 1,5 – 2 месяца.
- необходимость учета оптимальных взаимосвязей между многолетними насаждениями и эколого-экономическими условиями, исключающими их закладку в местностях с сильными морозами, поздними весенними заморозками, переувлажненными почвами или, наоборот, испытывающими дефицит влаги. Практически во всех областях республики плодовые и ягодные культуры периодически повреждаются морозами, поэтому необходим подбор зимостойких культур, а также разработка и неукоснительное выполнение специальных агротехнических приемов. С учетом этого возникает необходимость посадки садозащитных насаждений;
- низкий уровень механизации производственных процессов, в том числе и из-за сложных технологий возделывания, различных для каждой культуры показывают, что доля механизированных работ составляет не более 30 % совокупных трудовых затрат. Причины низкого уровня механизации работ в садоводстве связаны с недостаточным производством специальной садовой техники, средств малой механизации, высокими ценами на сельскохозяйственную технику;
- многолетние насаждения входят в состав основных производственных фондов. Сроки амортизации различаются по культурам и зависят от срока эксплуатации, то есть по плодовым культурам от типа насаждений. В садоводстве невозможно применять нелинейные и ускоренные способы начисления амортизации, так как это ведет к росту себестоимости плодов и ягод и уменьшению текущей прибыли. Ускоренную амортизацию можно было бы применять при выращивании многолетних насаждений, например, земляники или посадочного материала, в условиях защищенного грунта с большими объемами производства .
- породно-сортовой состав многолетних насаждений определяет начало и сроки их эксплуатации, периодичность плодоношения и равномерность поступления доходов от реализации плодов и ягод. Достичь последнего можно оптимизацией структуры насаждений, в том числе оптимальным сочетанием не только культур, но и сортов, что особенно важно для плодовых насаждений. Например, существующие сорта яблони по срокам созревания распределяются следующим образом: летние – 10 – 15 %, осенние – 20 – 25 %, зимние – 60 – 70 % [2].
- концентрация многолетних насаждений прямо ведет к концентрации производства продукции и снижению себестоимости. Вместе с тем, отрицательный эффект масштаба наступает намного быстрее при простом расширении площадей многолетних насаждений, чем при внедрении интенсивных технологий, что отчасти явилось одной из причин спада производства плодов и ягод в 90-е гг;
- необходимость сооружения оросительной системы, особенно при выращивании земляники и посадочного материала;
- востребованность в развитии пчеловодства в целях повышения урожайности плодовых и ягодных культур.
- существование садоводства*невозможно без наличия высокоразвитой подотрасли – отечественного питомниководства. Питомники, в свою очередь, должны быть оснащены защищенным грунтом, холодильниками для хранения посадочного материала, помещениями для проведения зимней при-

вивки и др. Организация производства посадочного материала сложна, требует больших инвестиций, наличия высококвалифицированных кадров;

- в садоводстве ярко выражены особенности арендных отношений. Высокая капиталоемкость отрасли объективно требует развития новых отношений в садоводстве, в том числе таких, как лизинг и факторинг, сочетающих принципы аренды и кредита. Высокая стоимость насаждений не должна быть препятствием для развития садоводства;

- для оптимизации сбытовой коммерческой деятельности, особенно в условиях массового импорта фруктов, цветов необходимо проведение маркетинговых исследований. Реализация выращенной продукции садоводства должна основываться на оптовой торговле в разных формах: оптовых рынках, региональных товарных фруктовых бирж, фьючерсных контрактах и т.п. Это дало бы возможность полнее использовать полученную продукцию, сократить ее потери, упростить и ускорить процесс продвижения продукции до конечного потребителя, снизить издержки обращения, повысить доходы производителей.

Необходимо учитывать особенности спроса и предложения продукции садоводства: спрос предъявляется круглогодично, а предложение ограничено недостаточными объемами производства и разделено по периодам года, а именно: предложение свежих плодов и ягод ограничено короткими сроками созревания и уборки, низкой степенью сохранности, недостаточными емкостями хранения, предложение переработанных плодов и ягод – мощностями перерабатывающих предприятий и цехов.

Из-за особенностей продукции при снижении цен сильно ограничены закупочные интервенции, то есть государственные закупки плодов и ягод по гарантированным ценам, а при повышении цен – товарные интервенции, то есть их распродажа из стабилизационных фондов. Характер продукции требует развития сфер переработки и хранения. Вместе с тем, отсутствие постоянного и равномерного поступления сырья для переработки, требует строительства фруктохранилищ при перерабатывающих предприятиях.

Выводы

Таким образом, плодово-ягодные насаждения, как объекты учета, имеют отличительные особенности, которые на наш взгляд определяются их биологическими, а также экономическими свойствами. К числу биологических свойств, характерных для садоводства отнесем:

- тесную взаимосвязь процесса экономического воспроизводства с биологическими;
- физическую прикрепленность многолетних насаждений к определенному месту;
- целенаправленность хозяйственного использования;
- зависимость производственного функционирования от почвенно-климатических условий.

Свойствами экономического характера можно рассматривать:

- взаимосвязь технологии закладки садов, их выращиванием и уходом за ними;
- высокая трудоемкость работ;
- значительный удельный вес в затратах амортизации основных средств.

Следовательно, особенности организации и технология садоводства, их специфическая направленность определяют порядок построения учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции: необходимо накопление затрат, связанных с продолжительностью выращивания насаждений, разграничение затрат не только по участкам насаждений, но и по времени с определением временных объектов учета затрат, а также допущение условности при расчете себестоимости видов продукции до наступления срока плодоношения садовых деревьев и кустарников.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Современный энциклопедический словарь. М.: Советская энциклопедия, 1989.
2. А.С.Девятков. Плодоводство: Учеб.пособие/ Мн.:Ураджай, 1979.-192 с.
3. Статистический сборник «Сельское хозяйство Республики Беларусь»: Минск, 2010.
4. Государственная комплексная программа развития картофелеводства, овощеводства и плодородства в 2011- 2015 годах : постановление Совета Министров Респ. Беларусь 31 декаб. 2010 г., № 1926 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2011.- № 5.- 5/33114.
5. Об утверждении инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов: постановление Министерства экономики Респ. Беларусь, Министерства финансов Респ.Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Респ. Беларусь 27 февр. 2009 г., № 37/18/6: в ред. постановления Минэкономики, Минфина, Минстройархитектуры Респ. Беларусь от 30.09.2010 № 141/106/28 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2009.- № 149.- 8/21041.