

Министерство образования Республики Беларусь  
Полоцкий государственный университет

**УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ:  
МЕЖДУНАРОДНЫЕ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ**

Электронный сборник статей  
III Международной научно-практической online-конференции

(Новополоцк, 18–19 апреля 2019 г.)

Новополоцк  
Полоцкий государственный университет  
2019

**Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты**  
[Электронный ресурс] : электронный сборник статей III Международной научно-практической online-конференции, Новополоцк, 18–19 апреля 2019 г. / Полоцкий государственный университет. – Новополоцк, 2019. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

Впервые материалы конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» были изданы в 2012 году (печатное издание).

Рассмотрены демографические и миграционные процессы в контексте устойчивого развития экономики; обозначены теоретические основы, практические аспекты управления человеческими ресурсами; выявлены и систематизированы драйверы инклюзивного экономического роста в Беларуси и за рубежом; раскрыты актуальные финансовые и экономические аспекты развития отраслей; приведены актуальные проблемы и тенденции развития логистики на современном этапе; отражены современные тенденции совершенствования финансово-кредитного механизма; освещены актуальные проблемы учета, анализа, аудита в контексте устойчивого развития национальных и зарубежных экономических систем; представлены новейшие научные исследования различных аспектов функционирования современных коммуникативных технологий.

Для научных работников, докторантов, аспирантов, действующих практиков и студентов учреждений высшего образования, изучающих экономические дисциплины.

*Сборник включен в Государственный регистр информационного ресурса. Регистрационное свидетельство № 3061815625 от 23.05.2018.*

Компьютерный дизайн обложки М. С. Мухоморовой.  
Технический редактор Т. А. Дарьянова, О. П. Михайлова.  
Компьютерная верстка И. Н. Чапкевич.

211440, ул. Блохина, 29, г. Новополоцк, Беларусь  
тел. 8 (0214) 53 05 72, e-mail: a.lavrinenko@psu.by

## ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА БИОЛОГИЧЕСКИХ ЗАТРАТ В ПТИЦЕВОДСТВЕ, ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ<sup>2</sup>

**С.М. Бычкова**, д-р экон. наук, проф.

Санкт-Петербургский государственный аграрный университет, Россия;

**Д.А. Карагодин**, канд. экон. наук, доц.

Оренбургский государственный аграрный университет, Россия

Современная система ведения бухгалтерского учета в птицеводстве должна обеспечивать достоверной информацией руководство организации для принятия правильных и своевременных управленческих решений. Для организации эффективной учетно-экономической информационной системы необходимо учитывать специфику отрасли птицеводства. Для птицеводческих предприятий характерны следующие специфические особенности:

1. Производство продукции птицеводства круглогодично. Для него, практически, не свойственна сезонность производства, чего нельзя сказать про растениеводство, скотоводство, овцеводство и некоторые другие отрасли животноводства.

2. Спрос на продукцию птицефабрик относительно стабилен. Есть некоторые трудности со сбытом яиц в летнее время по причине роста производства сельскохозяйственной продукции в личных подсобных хозяйствах.

3. Продукция птицеводства часто на птицефабриках подвергается вторичной переработке. Меланж идет на производство кормов и яичного порошка. Живая птица забивается в собственных убойных цехах и получается мясо, которое помимо реализации на сторону идет на дальнейшую переработку в колбасные изделия.

4. Основными производителями продукции являются крупные специализированные предприятия (птицефабрики). На данных предприятиях процесс производства начинается с инкубации яиц и заканчивается убоем взрослой птицы.

5. На продуктивность птицы могут оказывать негативное влияние различные болезни.

6. Основная доля в структуре затрат (около 50 процентов) приходится на корма. В зависимости от региона России и вида птицы на птицефабриках корма могут быть полностью покупными или полностью собственного производства. Например, для яичных птицефабрик Оренбургской области характерно сто процентное обеспечение птицепоголовья собственными кормами, а для мясных – ситуация диаметрально противоположная. Эти фабрики не занимаются собственным кормопроизводством.

Все производственные затраты в птицеводстве можно разделить на:

- материальные (топливо, нефтепродукты, запасные части);
- биологические (корма, солома на подстилку и другие);

---

<sup>2</sup> Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ в рамках научного проекта 18-010-01096 А «Неосистемный подход как фактор научного обоснования трансформации фундаментальных основ контроллинга организаций АПК».

- Р  
O  
L  
O  
T  
S  
K  
S  
U
- трудовые (начисленная оплата труда птицеводам и отчисления на социальные нужды);
  - финансовые (выставленные суммы от энергоснабжающих организаций, подрядных организаций за выполненные ремонтные работы, за услуги по ветеринарному и зоотехническому обслуживанию и другие).

В настоящее время одной из актуальных проблем является проблема учета биологических затрат. Вопросами учета данных затрат в России занимаются: Р.А. Алборов, Г.Р. Концевой, Г.Я. Остаев, Л.И. Хоружий и другие авторы.

Г.Р. Концевой отмечает, что «В бухгалтерском учете биологические затраты представляют собой денежное выражение совокупности потребляемых биологических активов (амортизация рабочего и продуктивного скота, многолетних насаждений) и результатов их биотрансформации в виде биологических предметов труда (семян, кормов и др.) на производство сельскохозяйственной продукции» [1, с. 68].

Из обозначенных особенностей отрасли птицеводства видно, что основную массу затрат составляют биологические затраты, в частности корма. В настоящее время, согласно Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденных Приказом Минсельхоза РФ от 6 июня 2003 г. № 792, корма собственного производства в течение года оцениваются по плановой себестоимости, а в конце года плановая доводится до фактической [2]. Такая методика характерна для кормов, произведенных в отчетном году. Если корма были произведены в прошлых отчетных периодах, то они оцениваются по фактической себестоимости. В результате происходит смешивание плановой и фактической себестоимости затрат на корма. Также следует отметить, что корма, которые произведены в прошлые годы, а списываются на производство в отчетном году, при длительном хранении и под влиянием инфляции теряют часть реальной денежной оценки. В результате их списания на производство искусственно снижается себестоимость вновь полученной продукции. В итоге наблюдается искажение себестоимости произведенной продукции птицеводства и соответственно финансового результата от ее продажи. Оценка продукции растениеводства собственного производства для ее списания на затраты птицеводства по себестоимости плановой или фактической не позволяет сформировать достоверной информации. Решить эту проблему возможно путем оценки биологических затрат при их списании на производство по справедливой стоимости. В данном случае возникает новая проблема – как определить справедливую стоимость кормов. Понятие и порядок определения справедливой стоимости прописаны в МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости». «Настоящий стандарт дает определение справедливой стоимости как цены, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в условиях операции, осуществляемой на организованном рынке, между участниками рынка на дату оценки» [3]. Птицефабрикам, занимающимся собственным кормопроизводством, трудно найти рынки, на которых продаются корма соответствующего качества. В данном случае следует помнить о специфике рынка кормов для птицы. Если птицеводческое предприятие приобретает корма от производителя, который

находится от него на расстоянии более чем 500 километров, то это приведет к значительному снижению гранулометрических качеств корма, а, следовательно, и продуктивности птицы. Это и является основной причиной организации собственного кормопроизводства для многих птицеводов. Отсутствие рынка комбикормов в радиусе 500 километров создает трудности для определения бухгалтером их справедливой стоимости. В Международных стандартах финансовой отчетности в данном случае возлагаются большие надежды на профессиональное суждение бухгалтера. «Профессиональное суждение – это обоснованное добросовестное заключение специалиста (бухгалтера), способность принятия им решения и ответственность за него относительно интерпретации фактов хозяйственной жизни в условиях неопределенности и при несогласии с указаниями в целях формирования достоверной информации» [4, с. 19]. Как бы мы не стремились переходить на международные стандарты учета, нам не нужно забывать о национальных особенностях нашего государства. И те «вольности», которые позволяют совершать в учете международные стандарты, ссылаясь на профессиональное суждение бухгалтера, не должны автоматически переноситься в российские стандарты учета. Предлагаем решить проблему определения справедливой стоимости по аналогии с проблемой расчета стоимости строительных, ремонтно-строительных, монтажных и пусконаладочных работ. В строительстве Министерством регионального развития были утверждены федеральные сметные расценки на эксплуатацию строительных машин и автотранспортных средств, федеральные сметные цены на материалы, изделия, конструкции, применяемые в строительстве. Также в каждом регионе были разработаны территориальные расценки и цены. Тоже самое нужно сделать для всех остальных средств. Кроме того, разработанные цены на федеральном и региональном уровне должны, как и в строительстве, ежеквартально корректироваться при помощи индексов. Сегодня ежеквартальные индексы в строительстве для программного комплекса «ГРАНД-Смета» стоят три тысячи рублей. Если этот программный комплекс дополнить ценами и ежеквартальными индексами по основным средствам и запасам, то предприятия вместо оплат услуг оценщиков (стоимость которых достигает в зависимости от ситуации до нескольких сотен тысяч) смогут за три-пять тысяч рублей в квартал получать информацию о справедливой стоимости активов. Также это не позволит руководителям и бухгалтерам искусственно завышать стоимость активов, чем часто они занимаются, например для того, чтобы зависить стоимость залоговой базы и получить больше кредитных ресурсов у банка. Применение данной справедливой стоимости было полезно и для государственных закупок, где часто организуются путем сговора конкурсы, в которых побеждают нужные поставщики, и стоимость их поставок порой бывает гораздо выше рыночных.

Рассматривая учет кормов в птицеводстве, следует остановиться на методике учета меланжа. Меланж часто используется при изготовлении кормов для молодняка птицы первых дней жизни. Для определения количества яиц в меланже, он взвешивается и переводится в яйцо путем деления веса меланжа на вес одного яйца. Если куры в цехе молодые, то для расчета берут вес 30-40 г, если птица несется давно, то 50-60 г. Примерный вес яиц различных видов птицы представлен в таблице [5, с. 49].

Таблица. – Вес яиц по сортам различных видов птицы, г

Вид птицы	Сорт яиц			
	С3	С2	С1	С отборное
Куры	до 45	46-50	51-55	от 56
Утки	до 60	61-70	71-80	от 81
Индейки	до 65	71-76	77-85	от 86
Гуси	до 125	126-150	151-175	от 176
Цесарки	до 43	44	45	от 46
Перепелки	10-11	-	-	-[U1]

Такой подход позволяет бригадирам брать минимальный вес яйца и тем самым завышать количество производимого яйца. Это в свою очередь ведет к завышению стоимости меланжа, к необоснованному завышению заработной платы птицеводов, как следствие, завышению затрат на оплату труда и отчислениям на социальные нужды. Для устранения данных недостатков предлагаем конкретизировать методику перевода меланжа в целое яйцо. Для этого нами разработан новый первичный документ - акт перевода меланжа в целое яйцо (рисунок).

Акт перевода меланжа в целое яйцо  
за «25» февраля 2019г.  
Организация ОАО «Спутник»  
Отделение №1  
Цех №12

Категория яиц	Получено яиц в цехе за день, шт.	Доля к общему количеству, %	Получено меланжа, г	Меланж в пересчете на целое яйцо, шт.
отборное	15300	44	2200	37
первая	16020	46	2300	42
вторая	2520	7	350	7
третья	1080	3	150	3
Итого	34920	100	5000	89

Начальник цеха \_\_\_\_\_ Зоотехник \_\_\_\_\_  
(подпись) (расшифровка подписи) (подпись) (расшифровка подписи)

Старший оператор \_\_\_\_\_ Оператор \_\_\_\_\_  
(подпись) (расшифровка подписи) (подпись) (расшифровка подписи)

« \_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_ г.

Рисунок. – Предлагаемая форма акта перевода меланжа в целое яйцо

Порядок составления данного акта следующий. Акт составляет ежедневно начальник цеха, и подписывают его начальник цеха, зоотехник, старший оператор и

оператор. В акте во второй графе указывается фактическое количество произведенного яйца по категориям. Далее рассчитывается доля каждой категории яиц в общем объеме производства. Полученный меланж взвешивается и его общий вес записывается в строку «Итого» в графу «Получено меланжа». Далее общий вес распределяется по категориям. Для этого общий вес умножается на долю к общему количеству. Например, по строке «отборное» вес меланжа составит:  $5000 \text{ г} \cdot 44\% = 2200 \text{ г}$ . Аналогично рассчитываются и другие строки. Далее вес меланжа по каждой категории делится на вес одного яйца данной категории. В учетной политике нужно на основании вышепредставленной таблицы закрепить вес яйца каждой категории для расчета меланжа. Предположим, что в учетной политике птицефабрики прописано следующее: «Для перевода меланжа в целое яйцо установить следующий вес яиц по категориям: отборное – 60 г, первая категория 55 г, вторая – 50 г, третья 45 г». Тогда в нашем примере количество отборных яиц в меланже составит:  $2200 \text{ г} / 60 \text{ г} = 37 \text{ шт}$ . Количество необходимо округлять до целого яйца по правилам арифметики. Аналогично считается количество и по другим категориям. Общий итог определяется суммированием всех категорий. Стоимость меланжа рассчитывается как произведение количества целых яиц, полученных расчетным путем, на себестоимость одного яйца.

На основании вышеизложенного можно сделать вывод, что в настоящее время в учете птицеводческих предприятий одним из актуальных вопросов является учет биологических затрат. Основную долю в данных затратах занимают корма. Учет кормов собственного производства по себестоимости не позволяет сформировать действительную величину затрат на производство продукции птицеводства. Для устранения данной проблемы предлагаем вести учет кормов по справедливой стоимости. Одним из элементов кормов в птицеводстве является меланж. В настоящее время нет точной методики перевода меланжа в яйцо. Это приводит к недостоверной его оценке. Для перевода меланжа в яйцо предлагаем на птицефабриках применять специальную форму «Акт перевода меланжа в целое яйцо». Использование этой формы позволит более точно определять количество яиц в меланже по их категориям, что позволит достоверно оценить его стоимость. Предложенные пути решения проблем в учете биологических затрат в птицеводстве будут способствовать повышению качества отчетной информации, необходимой для принятия верных управленческих решений на производстве.

#### Список использованных источников

1. Концевой Г.Р. Развитие управленческого учета и внутреннего контроля цикла формирования затрат и цикла выпуска сельскохозяйственной продукции / Г.Р. Концевой // Вестник Ижевской государственной сельскохозяйственной академии. – 2016. – №2(47). – С. 65-76.
2. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : Приказ Минсельхоза РФ от 6 июня 2003 г. № 792 // СПС «Консультант». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Дата доступа: 23.01.2019.
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» [Электронный ресурс]. – Режим доступа:

[https://www.minfin.ru/common/upload/library/no\\_date/2013/prilozhenie\\_No\\_7\\_-\\_ru\\_gvt\\_ifrs\\_13\\_may\\_2011.pdf](https://www.minfin.ru/common/upload/library/no_date/2013/prilozhenie_No_7_-_ru_gvt_ifrs_13_may_2011.pdf). – Дата доступа: 29.01.2019.

4. Дусаева, Е.М. К вопросам оценки и методам списания запасов на затраты производства по российским и международным стандартам / Е.М. Дусаева, Д.А. Карагодин // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 15. – С. 13-21.
5. Карагодин Д.А. Бухгалтерский учет затрат в промышленном птицеводстве: монография / Д.А. Карагодин. – М.: Издательство «Перо», 2017. – 120 с.