

**Гливенко Валентина Васильевна**  
*к.э.н., доцент, профессор кафедры бухгалтерского учета,  
налогообложения и аудита  
Черниговский национальный технологический университет,  
г. Чернигов, Украина*

## **О РАСПРЕДЕЛЕНИИ ЗАТРАТ ПО МЕХАНИЗИРОВАННЫМ РАБОТАМ МЕЖДУ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМИ КУЛЬТУРАМИ**

Проблема выбора методов распределения непрямых затрат по видам продукции является актуальной для каждого предприятия, так как по данным Лены В.С., в зависимости от базы и способа распределения непрямых расходов, разница в себестоимости выпущенной продукции может достигать 34 % [1].

Расходы на механизированные работы при выращивании сельскохозяйственных культур могут быть включены в их себестоимость прямым методом или путем распределения согласно принятой на предприятии базе. В соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 «Затраты» они относятся к общехозяйственным расходам, которые делятся на постоянные и переменные. Переменные общепроизводственные расходы распределяются на каждый объект расходов с использованием базы распределения (часов труда, заработной платы, объема деятельности, прямых расходов и т.п.) исходя из фактической мощности отчетного периода. Постоянные общепроизводственные расходы распределяются на каждый объект расходов с использованием базы распределения (часов труда, заработной платы, объема деятельности, прямых расходов и т.п.) при нормальной мощности. Нераспределенные постоянные общепроизводственные расходы включаются в состав себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) в периоде их возникновения [2].

В соответствии с Методическими рекомендациями по планированию, учету и калькуляции себестоимости продукции (работ, услуг) сельскохозяйственных предприятий [3], расходы на содержание основных

средств учитываются на счете 91 «Общепроизводственные расходы» и относятся на себестоимость продукции, отдельных культур и видов незавершенного производства следующим образом:

- Тракторов – пропорционально объему выполненных ими механизированных тракторных и строительных работ (в условных эталонных гектарах);
- Почвообрабатывающих машин – пропорционально обработанным площадям, занятым определенными культурами;
- Сеялок – пропорционально площади посева культур;
- Технических средств для уборки урожая – прямо или пропорционально собранной площади определенных культур;
- Машин для внесения в почву удобрений – пропорционально физической массе внесенных удобрений.

Такой способ распределения затрат требует значительного объема учетных работ по накоплению затрат по видам сельскохозяйственной техники, что для небольших сельскохозяйственных предприятий (в том числе фермерских хозяйств) является неприемлемым в связи с тем, что затраты на такой учет могут быть меньше результатов, полученных от использования накопленной информации.

Нами предлагается для небольших сельскохозяйственных предприятий по механизированным работам вести котловой (в целом по механизированным работам) учет затрат, а распределять их, не разделяя на постоянные и переменные, по культурам пропорционально эталонным гектарам.

Для учета механизированных работ по культурам можно использовать накопительные ведомости механизированных работ по культурам (таблица).

*Пример накопительной ведомости механизированных работ по культуре*

№ п.п.	Технологическая операция	Ед. измерения	Дата	Объем работ	Коэффициент перевода в эталонные гектары	Эталонных га
1	Послеуборочное дискование почвы на глубину 8-10 см	га				
2	Нагрузка минеральных удобрений ЮМЗ-6Л ПЭ-0,5 т	т				
3	Транспортировка минеральных удобрений ЮМЗ-6Л 2ПТС-4	т-км				
4	Внесение минеральных удобрений Р50 К40 га 100 ЮМЗ-6Л МВУ-900	га				
5	Нагрузка навоза 3000 ДТ-75 ПБ-3,5 т	т				
6	Внесение навоза (30 т / га) Т-150К МТО-12 га	га				
7.	Пахота на глубину 20-22 см	га				
	.....					

Следует отметить, что в сельскохозяйственном производстве на конец года имеет место незавершенное производство. Для выделения незавершенного производства по механизированным работам, например озимых культур, следует открывать новую накопительную ведомость, или в той же ведомости выделять отдельно механизированные работы под урожай следующего года.

Накопительные ведомости по каждой культуре могут вестись как в бумажном виде, так и в электронном.

В зависимости от выращиваемой культуры количество технологических операций, которые будут записаны в накопительные ведомости, может колебаться в пределах от нескольких операций на естественных пастбищах до нескольких десятков. Однако, в ряде предприятий эти операции группируют по их назначению. В частности, в технологических картах выделяют такие совокупности технологических операций: подготовка площадей к посеву; посев; уход за посевами; сбор урожая и т.д., что возможно отразить и в накопительных ведомостях.

В связи с тем, что методы распределения косвенных расходов влияют на себестоимость отдельных видов продукции и финансовые результаты, их раскрывают в основном нормативном документе бухгалтерии [4] в разделах учетная политика и политика управленческого учета. В разделе политика управленческого учета или в приложении к нему приводят также форму утвержденной накопительной ведомости.

Следует отметить, что возможно также распределение затрат на механизированные работы на основе одного измерителя – мото-часов работы, которые также переводятся в условные эталонные гектары [5].

**Вывод.** Использование предложенных накопительных ведомостей механизированных работ по культурам позволяет контролировать выполнение технологии выращивания сельскохозяйственных культур и соблюдение сроков проведения технологических операций. Кроме того, накапливается тест-драйвер (эталонные гектары) для распределения расходов подразделения между сельскохозяйственными культурами и незавершенным производством.

Для упрощения распределения общепроизводственных расходов и расходов на механизированные работы в фермерских, малых и средних сельскохозяйственных предприятиях предлагается Методические рекомендации по планированию, учету и калькуляции себестоимости продукции (работ, услуг) сельскохозяйственных предприятий дополнить

текстом «малые и средние предприятия общепроизводственные расходы могут не разделять на постоянные и переменные и распределять их в соответствии с принятой базой.

### **Литература**

1. Лень В.С. Методи розподілу непрямих виробничих витрат та їх вплив на собівартість продукції / В.С. Лень // Вісник ЧДТУ. Серія економічні науки. Чернігів: ЧДТУ, 2013.— № 3 (60), С. 298-306. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://ekona.org.ua/repository/view/133/>
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», утврещенное приказом Министерства финансов Украины от 31.12.99 № 318 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
3. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, утврещенные приказом Министерства финансов Украины от 18.05.01 № 132 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon5.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01>
4. Лень В.С. Основний внутрішній нормативний документ бухгалтерії: назва та зміст / В. С. Лень, І. М. Гончаренко // Проблеми і перспективи розвитку обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємств в умовах євроінтеграції: зб. наук. праць. – Донецьк : ДДУУ, 2012. – Вип. 232, т. XIII. – С. 206-215. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://ekona.org.ua/repository/view/134/>
5. Справочник по планированию сельского хозяйства. Под общ. ред. Л.И. Хитруна. – М. : Колос, – 1974. – 735 с.