

УДК 657.1

Левченко Н. М.¹

Скрипник К. Л.²

1 д-р. держ. упр., проф., завідувач кафедри обліку і оподаткування ЗНТУ

2 студ. гр. ФЕУ-622м ЗНТУ

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

Важливою особливістю рослинництва є сезонний характер виробництва, внаслідок якого відбувається нерівномірне використання ресурсів протягом виробничого циклу та ускладнюється калькулювання собівартості продукції рослинництва. Не є таємницею, що фермери за часту ігнорують вивчення питання правильності нарахування та відображення в обліку амортизаційних відрахувань, тим самим позбавляючи себе можливості визначення реальної собівартості сільськогосподарської продукції.

Як відомо, згідно п.26 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджених наказом Мініфіну від 30.09.2003 року за №561 (далі – Методрекомендації №561) нарахування амортизації основних засобів має здійснюватись щомісяця. Але до того часу, поки не визначені конкретні об'єкти обліку, нараховану амортизацію не завжди прямо можна віднести на об'єкти. Так, зокрема, амортизація сільськогосподарської техніки в січні, лютому, березні не може бути віднесена на вирощування сільськогос-

подарських культур, які ще не посіяні. Отже, маємо ситуацію, коли з однієї сторони, амортизацію потрібно нараховувати, а з іншої сторони, не маємо можливості цю суму віднести за відповідний об'єкт витрат.

На практиці деякі сільськогосподарські товаровиробники, керуючись п.25 Методрекомендації №561, амортизацію основних засобів, пов'язаних із рослинництвом, обліковують як нерозподілену на окремому аналітичному рахунку до рахунку 23 «Вироництво». Розподіл її здійснюється у кінці року пропорційно обсягу виконаних робіт у еталонних умовних гектарах або витраченому пальному. Амортизацію вузько спеціалізованих машин відносять на витрати по вирощуванню відповідних сільськогосподарських культур.

Проте пункт 3.17 Методичних рекомендацій щодо планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Мінагрополітики від 18.05.2001 р. №132 (далі-Методрекомендації № 132), пропонує витрати на утримання основних засобів, які використовуються у виробництві сільгосппродукції (у т. ч. в сумі амортизації щодо таких ОЗ, які не можна прямо віднести на певні об'єкти обліку витрат), накопичувати на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», а потім списувати їх пропорційно до певних показників. Наприклад, для сівалок таким показником буде площа посіву культур з їх використанням, для комбайнів – площа збору врожаю і т. д.

Таким чином, витрати у вигляді амортизації ОЗ між сезонами сільгоспробіт поступово будуть перенесені на собівартість вирощеної продукції. Та сама схема списання витрат по амортизації передбачена і ПКУ, адже ст. 144–146 ПКУ не містять норми, що вимагає припинення нарахування амортизації у періоди простою основних засобів.

Правильність відображення в обліку амортизації, на нашу думку, має визначатись специфікою обраного сільськогосподарським товаровиробником методу нарахування амортизації з числа, визначених П(С) БО 7 «Основні засоби».

Застосування прямолінійного методу вважаємо недоцільним з причини відсутності можливості прямого віднесення амортизації на відповідні об'єкти витрат.

Застосування виробничого методу нарахування амортизації можливе з визначенням фактичного обсягу виробництва виникає потреба у коригуванні очікуваної собівартості, а отже і фінансового результату, що потребує додаткових витрат часу та зусиль.

Сук П. Л. пропонує при нарахуванні і розподілі амортизації сільськогосподарської техніки поєднувати два методи – прямолінійний і виробничий. У результаті такого поєднання ним пропонується новий метод нарахування амортизації, який називається комбінований (або гібридний).

Подані пропозиції слід визнати недостатньо обґрунтованими, оскільки згідно п.26 П(С) БО 7 «Основні засоби» прямолінійний і виробничий це методи, які передбачають абсолютно різну методику нарахування амортизації і не можуть ні в якому випадку бути поєднані.

У світовій практиці відоме використання методу амортизації необоротних активів на основі доходу (revenue-based amortisation method). Його особливістю є те, що амортизація розраховується не відповідно до строку служби необоротного активу або кількості виготовленої продукції, а від доходу, отриманого з використанням необоротного активу.

Проте МСБО і МСФЗ використання цього методу обмежене, і тому рекомендувати його до застосування у практиці вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників вважаємо також не доцільно.

З метою удосконалення методики калькулювання собівартості продукції рослинництва пропонуємо амортизацію на сільськогосподарську техніку нараховувати щомісячно та розподіляти двічі на рік при розрахунку очікуваної та фактичної собівартості продукції сільськогосподарського виробництва.