

PERFEȚIONAREA CONTABILITĂȚII CONSUMURILOR INDIRECTE DE PRODUCȚIE ALE SECTORULUI ZOOTEHNIC

Alexandru FRECĂUȚEANU, dr. hab., prof. univ., U.A.M.
Gheorghe BULAT, dr., conf. univ., U.S.B. "Alecru Russo"

At present some accountants distribute the indirect consumption of the production of the veterinarian sector in a mode of non-personalized, proportional with total sum of retribution of the milker's work, overseers of the animals and other personal base, without taking into consideration the obtained results. The practic solution of the distributing problem of indirect consumption of the production of veterinarian sector it's selfillustrated among the execuples. Such a modality permits calculating more oboctively the efficiency of some concrete smoll branches, constributing at their using directly, rationally and argumentated.

Unii contabili (inclusiv din gospodăria "Chipagro" S.R.L. amplasată în județul Soroca) consideră că **S.N.C. 6 "Particularitățile contabilității la întreprinderile agricole"** are totalmente un caracter facultativ și, prin urmare, prevederile lui nu sunt obligatorii pentru subiecții antreprenorialului agricol. Pornind de la aceste premise, ei repartizează consumurile indirecte de producție ale sectorului zootehnic în mod depersonalizat, proporțional cu suma retribuirii muncii mulgătoarelor, îngrijitoarelor de animale și altui personal de bază, fără a lua în considerație rezultatele obținute (de exemplu, contabilitatea și calcularea laptelui muls, sporul în masă vie înregistrat etc.).

Însă afirmația că standardul sus-numit are un caracter facultativ este justă doar parțial și se referă numai la dispozițiile lui care reglementează modul de contabilizare a consumurilor, inclusiv celor indirecte de producție. Toate celelalte prevederi ale actului normativ în cauză (cum ar fi, de exemplu, trăsăturile inerente activității agricole, componența și clasificarea activelor biologice, estimarea animalelor și plantațiilor perene etc.) au un caracter universal și obligatoriu, urmând ar fi aplicate de către toți subiecții antreprenorialului agricol.

Totodată menționăm că în paragraful 62 al S.N.C. 6 sunt specificate și concretizate doar particularitățile evidenței și repartizării consumurilor indirecte de producție cu nominalizarea soluțiilor practice posibile la capitolul determinării capacității potențiale de producție, componenței consumurilor variabile și constante, precum și a bazei pentru atribuirea acestor

ra la unele sau altele obiecte de evidență din producția de bază a întreprinderilor agricole. Normele generale la acest capitol (care, de altfel, se extind asupra tuturor persoanelor juridice și fizice ce desfășoară activitate de antreprenariat) sunt expuse în paragrafele 11-13 ale S.N.C. 2 “Stocurile de mărfuri și materiale”, cerințele cărora trebuie respectate și de unitățile agricole. În linii mari aceste cerințe sunt următoarele:

- delimitarea consumurilor indirecte de producție în consumuri variabile și consumuri constante cu repartizarea lor ulterioară distinctă;
- includerea consumurilor constante în costuri doar în cota-parte determinată de gradul de valorificare a capacității normative;
- argumentarea profundă a bazei pentru repartizarea consumurilor indirecte, pornind de la condițiile de gospodărire și obiectivele preconizate.

Din cerințele expuse mai sus rezultă că aparatul contabil al întreprinderii “Chipagro” S.R.L. și al altor gospodării înregistrează și repartizează incorect consumurile indirecte de producție, neglijând primele două dispoziții și soluționând-o superficial (în mod arhaic) pe cea de-a treia. Într-adevăr, în anumite condiții suma salariului calculat poate servi drept bază pentru repartizarea consumurilor indirecte de producție (printre altele, în gospodăriile agricole din fosta U.R.S.S. anume așa și se proceda în perioada dintre 1934 și 1969). Dar pentru aceasta e necesar ca gradul de mecanizare a proceselor tehnologice și ponderea cheltuielilor de muncă vie să nu difere semnificativ pe subramuri (grupe de animale întreținute). În realitate lucrurile sunt de altă natură. De exemplu, la producerea laptelui (chiar și în condițiile actuale dificile) multe lucrări sunt mecanizate (mulsul, distribuirea nutrețurilor, adăpatul, evacuarea gunoiului de grajd etc.), pe când la creșterea porcilor majoritatea operațiilor sunt efectuate manual. Aceasta condiționează denaturarea rezultatelor repartizării consumurilor indirecte, fapt care la rândul său generează sporirea neîntemeiată a costurilor în unele subramuri (în cazul dat la creșterea porcilor) și respectiv diminuarea acestora în alte subramuri (în cazul dat la întreținerea bovinelor).

În prezent drept bază optimă de repartizare a consumurilor indirecte de producție ale sectorului zootehnic poate fi considerată suma consumurilor directe (cu excepția valorii nutrețurilor). Asemenea bază elucidează adecvat influența tuturor factorilor economici și organizatorici (înzestrarea cu mijloace fixe, nivelul de motivare materială a muncii, cooperarea cu alte subdiviziuni ale întreprinderii etc.), excluzând totodată repartizarea repetată (dublă) a consumurilor indirecte la capitolul nutrețurilor de fabricare proprie.

Soluționarea practică a problemei repartizării consumurilor indirecte de producție ale sectorului zootehnic este ilustrată în continuare printr-un exemplu.

Exemplu. Suma totală a consumurilor directe vizând întreținerea bovinelor pentru lapte a constituit 300000 lei (inclusiv valoarea nutrețurilor – 140000 lei), iar la întreținerea bovinelor pentru carne – 200000 lei (inclusiv valoarea nutrețurilor – 85000 lei). Suma consumurilor indirecte de producție ale fermei este egală cu 36000 lei, din care 12000 lei – consumuri variabile, iar 24000 lei – consumuri constante. La vacile mulgătoare gradul de completare a grajdurilor cu animale este de 80%, iar la bovinele pentru carne – de 75%. Productivitatea lactată anuală a unei vaci a fost: conform business-planului – 3000 kg, efectiv – 2700 kg. S-a înregistrat spor zilnic în masă vie a efectivului la creștere și îngrășat: conform business-planului – 400 g, efectiv – 320 g.

Potrivit politicii de contabilitate aprobate la întreprindere drept bază pentru repartizarea consumurilor indirecte de producție servește suma consumurilor directe cu excepția valorii nutrețurilor, iar gradul de valorificare a capacității de producție se determină ca produsul dintre gradul de completare a grajdurilor și nivelul îndeplinirii business-planului la capitolul productivității.

Toate calculele trebuie efectuate în următoarea succesiune:

1. Se află mărimea bazei pentru repartizare:

- vaci mulgătoare – 300000 – 140000 = 160000 lei,
- tineret bovin – 200000 – 85000 = 115000 lei.

În total – 275000 lei.

2. Se repartizează consumurile indirecte variabile cu ajutorul coeficientului determinat:

$$12000 : 275000 = 0,043636,$$

- vaci mulgătoare – 160000 x 0,043636 = 6982 lei,
- tineret bovin – 115000 x 0,043636 = 5018 lei.

În total – 12000 lei.

3. Se calculează gradul de valorificare a capacității de producție la:

- vacile mulgătoare – 2700 : 3000 x 100 = 90%,
– 80 x 90 : 100 = 72%,
- tineretul bovin – 320 : 400 x 100 = 80%,
– 75 x 80 : 100 = 60%.

4. Se repartizează consumurile indirecte constante cu ajutorul unui coeficient depersonalizat:

$$24000 : 275000 = 0,087272,$$

- vaci mulgătoare – 160000 x 0,087272 = 13964 lei,
- tineret bovin – 115000 x 0,087272 = 10036 lei.

În total – 24000 lei.

5. Rezultatele repartizării prealabile a consumurilor indirecte constante se precizează, ținând cont de gradul de valorificare a capacității de producție:

- vaci mulgătoare – $13964 \times 72 : 100 = 10054$ lei,
 - tineret bovin – $10036 \times 60 : 100 = 6022$ lei.
- În total – 16076 lei.**

Prin urmare, sumele definitive ale consumurilor indirecte repartizate pe obiectele de evidență sunt: la vacile mulgătoare – 17036 lei (6982 + 10054), la tineretul bovin – 11040 lei (5018 + 6022). La aceste sume se debitează contul **811 “Producția de bază”** și se creditează contul **813 “Consumuri indirecte de producție”**.

Suma nerepartizată a consumurilor indirecte constante în mărime de 7924 lei (24000 – 16076) urmează a fi raportată la cheltuielile perioadei în debitul contului **714 “Alte cheltuieli operaționale”** din creditul contului **813 “Consumuri indirecte de producție”**.

Asemenea modalitate permite de a calcula mai obiectiv eficacitatea unor subramuri concrete, contribuind la amplasarea lor rațională și argumentată.