

ACTE NORMATIVE NOI  
НОВЫЕ НОРМАТИВНЫЕ ДОКУМЕНТЫ

## Приказ об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета

Во исполнение положений постановления Правительства Республики Молдова № 710 от 3 сентября 1994 года **“О Государственной программе перехода Республики Молдова на международную систему бухгалтерского учета и статистики”** и на основании **Закона о бухгалтерском учете** № 426-XIII от 4 апреля 1995 года ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить НСБУ 6 **“Особенности учета на сельскохозяйственных предприятиях”**;

2. Ввести в действие на территории Республики Молдова Национальный стандарт бухгалтерского учета начиная с 1 января 2001 года (в соответствии с пунктом 1 настоящего приказа).

*Министр финансов*

**Михаил МАНОЛИ**

*Кишинэу, 15 декабря 2000 г.  
№ 120.*

## Национальный стандарт бухгалтерского учета 6 “ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ”

### Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе проекта Е 65 Международного стандарта бухгалтерского учета (МСБУ) по сельскому хозяйству (редакция 1999 года).

### Цель

2. Цель настоящего стандарта состоит в изложении особенностей признания, измерения, учета и представления в финансовых отчетах биологических активов (животных и растений), используемых в сельскохозяйственной деятельности; полученных от их трансформации дополнительных биологических активов и сельскохозяйственной продукции; затрат и государственных субсидий, связанных с осуществлением сельскохозяйственной деятельности.

### Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на все юридические и физические лица, занимающиеся сельскохозяйственным предпринимательством и зарегистрированные в Республике Молдова, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные на территории Республики Молдова и за

ее пределами. Он применим и к сельскохозяйственной деятельности любого предприятия, для которого производство сельскохозяйственной продукции не является основной деятельностью.

4. В сферу действия данного стандарта **не входят**

a) биологические активы, используемые в производственных целях (на озеленение территории, охрану окружающей среды и т.д.), приравняемые к долгосрочным материальным активам и рассматриваемые в НСБУ 16 **“Учет долгосрочных материальных активов”**;

b) продукты переработки сельскохозяйственного сырья, являющиеся в соответствии с действующим законодательством результатом промышленной деятельности и рассматриваемые в НСБУ 2 **“Товарно-материальные запасы”**. Признание и измерение затрат и расходов такой переработки регламентируются НСБУ 3 **“Состав затрат и расходов предприятия”**.

Примеры биологических активов, а также входящих и не входящих в сферу действия настоящего стандарта сельскохозяйственной продукции, дополнительных биологических активов и продуктов переработки приведены в таблице.

**Примеры биологических активов и видов продукции, полученных от их трансформации и переработки**

Биологические активы	Продукция сельскохозяйственной деятельности и дополнительные биологические активы, входящие в сферу действия стандарта	Продукты переработки, не входящие в сферу действия стандарта
<p>В животноводстве:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• основное стадо овец</li> <li>• основное стадо КРС</li> </ul> <ul style="list-style-type: none"> <li>• основное стадо свиней</li> <li>• рыбоводство</li> </ul>	<p>Молоко, шерсть, ягнята, шкурки, мясо от убоя*</p> <p>Молоко, телята, мясо от убоя*</p> <p>Поросята, мясо от убоя*</p> <p>Товарная рыба, рыбопосадочный материал</p>	<p>Пряжа, брынза, мясопродукты</p> <p>Кефир, сметана, масло, сыр, творог, мясопродукты</p> <p>Мясопродукты</p> <p>Рыбные продукты</p>
<p>В растениеводстве:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• зерновые культуры</li> <li>• овощные культуры</li> <li>• технические культуры, выращиваемые на плантациях</li> <li>• питомниководство</li> <li>• многолетние насаждения:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- виноградники</li> <li>- сады</li> <li>- деревья в лесу (лесной массив)</li> </ul> </li> </ul>	<p>Зерно, зерновые отходы, солома</p> <p>Овощи</p> <p>Табачные листья, маслосемена подсолнуха</p> <p>Саженьцы</p> <p>Виноград, черенки</p> <p>Плоды, дрова</p> <p>Древесина деловая</p>	<p>Мука, крупа, комбикорм</p> <p>Консервы овощные, соленья</p> <p>Табак ферментированный, масло растительное</p> <p>–</p> <p>Виноматериалы, сокоматериалы</p> <p>Сухофрукты, консервы фруктовые</p> <p>Пиломатериалы</p>

\* В сферу действия стандарта входит только мясо, полученное от убоя скота, выращенного в своем хозяйстве.

5. Сельскохозяйственные предприятия ведут учет в соответствии с данным стандартом, **Законом о бухгалтерском учете, Концептуальными основами подготовки и представления финансовых отчетов, Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий**, другими действующими **национальными стандартами бухгалтерского учета (НСБУ)** и нормативными документами.

**Определения**

6. В настоящем стандарте используются термины, относящиеся к сельскохозяйственной деятельности (а), и термины общего назначения (б):

**а) термины, относящиеся к сельскохозяйственной деятельности:**

**сельскохозяйственная деятельность** – процесс трансформации биологических активов в сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы;

**биологические активы** – животные и растения, являющиеся результатом прошлых событий, контролируемые предприятием и подвергаемые количественным и качественным изменениям для получения сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов;

**потребительские биологические активы** – биологические активы, способные однократно давать сельскохозяйственную продукцию (после этого они прекращают свое существование);

**биологические активы-носители** – биологические активы, способные многократно давать сельскохозяйствен-

ную продукцию и/или дополнительные биологические активы. Биологические активы-носители регенерируют себя и не являются первичными продуктами;

**зрелые биологические активы** – биологические активы, способные давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы (обеспечивать их регулярную уборку);

**незрелые биологические активы** – биологические активы, не способные давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы;

**долгосрочные биологические активы** – зрелые биологические активы, способные давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы в течение периода, превышающего один год, и незрелые биологические активы, создаваемые в течение более одного года, за исключением животных на выращивании и откорме;

**текущие биологические активы** – зрелые биологические активы, способные давать продукцию в течение периода, не превышающего один год, а также животные на выращивании и откорме;

**уборка урожая** – отделение сельскохозяйственной продукции от биологического актива или группы биологических активов (сбор винограда, фруктов и овощей; выкопка саженьцев; надой молока), а также прекращение жизненных процессов биологических активов (рубка деревьев; убой скота и птицы; улов рыбы), выращенных в своем хозяйстве;

**сельскохозяйственная продукция** – продукция собственного производства, полученная в результате качественного и количественного изменения (трансформации)

биологических активов и предназначенная для продажи, переработки или внутреннего потребления;

**основная сельскохозяйственная продукция** – продукция, для получения которой был(а) создан(а) либо приобретен(а) биологический актив (группа биологических активов).

К основной сельскохозяйственной продукции относятся в растениеводстве – зерно, фрукты, виноград, корнеплоды;

в животноводстве – молоко в молочном скотоводстве; мясо от убоя животных, выращенных в своем хозяйстве; животные и птица в живой массе, подготовленные для продажи или убоя; рыбопосадочный материал (личинка-икра, молодь, годовалая молодь), товарная рыба;

**сопряженная сельскохозяйственная продукция** – два или более видов основной сельскохозяйственной продукции, полученные от одного биологического актива или группы биологических активов.

Сопряженной сельскохозяйственной продукцией являются

- в растениеводстве – зеленая масса, семена и сено однолетних и многолетних трав;

- в животноводстве – молоко и шерсть от основного стада овец.

В животноводстве одновременно с сопряженной сельскохозяйственной продукцией могут быть получены и дополнительные биологические активы, например: ягнята основного стада овец, новые рои пчел и т.д.;

**побочная продукция** – продукция, полученная одновременно с основной от одного биологического актива или группы биологических активов, но имеющая второстепенное значение, например:

- солома и зерновые отходы – при возделывании зерновых культур;

- навоз, помет – при содержании животных и птицы и т. д.;

**нормативная (плановая) себестоимость** – сумма нормативных (плановых) затрат по созданию биологического актива на предприятии или по производству и первичной доработке сельскохозяйственной продукции. Она включает прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, отчисления на социальное и медицинское страхование, износ долгосрочных активов, услуги и другие прямые затраты, а также косвенные производственные затраты;

**b) термины общего назначения:**

**активный рынок** – рынок, на котором

- торгуют однородными биологическими активами и/или сельскохозяйственной продукцией;

- количество биологических активов и/или сельскохозяйственной продукции достаточно для того, чтобы заинтересованные продавцы и покупатели смогли определить цены и совершить сделку;

- цены открыты для публики;

**справедливая рыночная стоимость** – сумма, на которую может быть обменян актив или погашено обязатель-

ство в сделке между независимыми, заинтересованными и информированными сторонами;

**балансовая стоимость** – стоимость, по которой актив оценивается в *Бухгалтерском балансе* на дату его составления;

**чистая стоимость реализации** – стоимость текущих активов, исчисленная по ожидаемой цене продажи в ходе обычной коммерческой деятельности, за вычетом предполагаемых затрат, связанных с продажей.

## Характерные черты сельскохозяйственной деятельности

**7.** Сельское хозяйство – это сложная специфическая деятельность, включающая две отрасли – *растениеводство и животноводство*. В свою очередь, растениеводство включает такие подотрасли, как полеводство, садоводство, виноградарство, овощеводство, лесное хозяйство и др., а животноводство – скотоводство, свиноводство, овцеводство, птицеводство яичного и мясного направления, кролиководство, рыбоводство и др.

Указанным подотраслям растениеводства и животноводства присущи следующие общие характерные черты:

- способность к изменениям,

- управляемость изменениями,

- измеряемость изменений.

*Способность к изменениям* означает, что животные и растения как живые организмы способны к биологическим изменениям (трансформации), в результате которых предприятие получает сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы.

*Управляемость изменениями* предполагает возможность создания и поддержания необходимых условий для нормального осуществления биологических изменений (трансформации) при соблюдении технологических процессов (установленного рациона кормления животных и птицы, сроков и качества выполнения работ при возделывании сельскохозяйственных культур и т. д.).

*Изменяемость изменений* выражается в том, что все изменения, происходящие в отдельных биологических активах или их однородных группах, могут быть количественно и качественно измерены.

*Количественное* измерение предусматривает выражение объема полученной сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов в соответствующих количественных показателях: продукция зерновых культур, садоводства и виноградарства, прирост живой массы животных – в килограммах; увеличение древесной массы в лесном хозяйстве – в кубических метрах и т. д.

*Качественное* измерение предполагает выражение результатов биологических изменений (трансформации) через качественные показатели. Так, качество выращенных животных измеряется категориями упитанности; сокращение периода созревания растений – разницей (в днях) в продолжительности периода созревания до и после его сокращения; качество произведенных вино-

града и корнеплодов сахарной свеклы – сахаристостью, зерна пшеницы – содержанием клейковины, кормов – содержанием протеина и т. д.

### Биологическая трансформация

**8.** В период своей жизнедеятельности биологические активы способны к биологической трансформации, результатами которой могут быть

a) изменения актива, выраженные в его

росте (увеличение массы и улучшение качества животного и/или растения),

вырождении (уменьшение массы и снижение качества животного и/или растения),

размножении (получение дополнительных биологических активов – животных и/или растений);

b) получение сельскохозяйственной продукции (в животноводстве – молоко, шерсть, яйца, мед и др.; в растениеводстве – зерно, овощи, фрукты, виноград и т. д.).

### Состав и классификация биологических активов

**9.** Сельскохозяйственная деятельность предприятий осуществляется путем использования групп биологических активов.

*Группа биологических активов* – это совместно управляемая (поддерживаемая) для жизнедеятельности группа животных и/или растений (стадо, отара, плантация, питомник и др.), однородная по своему составу и назначению.

**10.** В животноводстве однородную группу составляют животные в определенном количественном соотношении по половозрастному составу, необходимом для нормального осуществления биологической трансформации. Так, в состав однородной группы основного стада крупного рогатого скота молочного направления могут входить генетически сходные животные – разные или одинаковые по возрасту и разные по полу, например: дойные коровы и быки-производители, но группа быков-производителей содержится отдельно от коров основного стада. В свиноводстве в состав группы основного стада могут быть включены свиноматки и хряки-производители, в птицеводстве – куры и петухи и т. д.

**11.** В растениеводстве однородные группы биологических активов создаются для осуществления отдельного (однородного) вида деятельности определенного назначения. Например, совокупность яблонь, деревьев грушевого, черешневого, персикового, сливового и других садов или кустов винограда, расположенных на одном участке, составляют однородные группы. Деревья садов, кусты виноградников и другие многолетние насаждения признаются и оцениваются отдельно от земельного участка, на котором они расположены.

**12.** Биологические активы предприятия классифицируются по таким признакам, как

- продолжительность периода использования и получения сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов;

- зрелость;

- возможность многократного получения сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов.

В зависимости **от продолжительности периода использования и получения сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов** различают *долгосрочные* и *текущие биологические активы*.

*Долгосрочными биологическими активами* являются животные основного стада (рабочий и продуктивный скот), плодоносящие и не плодоносящие многолетние насаждения (сады, виноградники, ягодники). Зрелые долгосрочные биологические активы (рабочий и продуктивный скот и плодоносящие многолетние насаждения) включаются в состав основных средств предприятия. Незрелые долгосрочные биологические активы – не плодоносящие (неэксплуатационные) многолетние насаждения относятся к незавершенным материальным активам (затраты, включая стоимость посадочного материала, по закладке и выращиванию многолетних насаждений, понесенные в год их посадки и в последующие годы, до включения в состав плодоносящих (эксплуатационных)). *Текущими биологическими активами* являются зрелые и незрелые биологические активы, не относящиеся к долгосрочным, например: молодняк животных; животные на откорме, включая взрослых животных, выбракованных из основного стада. В эту группу также включаются птица (основное стадо и молодняк) и пчелосемьи – независимо от срока их использования.

**По признаку зрелости** различают *зрелые* и *незрелые биологические активы*.

*Зрелыми биологическими активами* являются

- текущие биологические активы, достигшие определенной кондиции, например животные и птица – при достижении ими определенной живой массы и категории упитанности;

- долгосрочные биологические активы, способные регулярно давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы. К ним относятся сады и виноградники – при их вступлении в плодоношение; животные основного стада (коровы, овцы, козы, свиноматки) – после получения первого приплода, отбивки приплода от маток и т. д.

*Незрелые биологические активы* включают многолетние насаждения (сады, виноградники, ягодники), не достигшие поры плодоношения; ремонтный молодняк – для пополнения основного стада; животных и птицу на выращивании и откорме.

В зависимости **от возможности многократного получения сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов** различают *потребительские биологические активы* и *биологические активы-носители*.

Примером *потребительских биологических активов* являются животные и птица, выращенные для продажи или убоя; посевы однолетних культур (пшеница, кукуруза, подсолнечник, ячмень и др.); деревья, выращенные для получения деловой древесины, и др.

*Биологические активы-носители* включают животных основного стада для получения телят и молока; виноградники – для получения винограда; сады – для сбора плодов; лесные деревья, от которых получают хворост без рубки самих деревьев, и др.

### Признание биологических активов и сельскохозяйственной продукции

**13.** Биологический актив признается как актив, если  
а) существует достаточная уверенность в том, что в будущем предприятие получит экономическую выгоду от его использования;

б) стоимость актива может быть достоверно измерена.

**14.** Критерий п. а) параграфа 13 настоящего стандарта выполняется в случае, когда актив в состоянии генерировать в будущем ожидаемые экономические выгоды, а предприятие планирует деятельность по их получению. Величина ожидаемых экономических выгод определяется в зависимости от состояния физических свойств биологических активов – стельности коров, наличия здоровых почек на ветках многолетних растений, всхожести семян, состояния посева, живой массы, категории упитанности животного и др. С учетом сведений об этих свойствах устанавливаются рыночные цены на биологические активы.

**15.** Предприятие может планировать получение экономических выгод от использования биологических активов, если оно юридически контролирует их, т.е. обладает правом собственности на такие активы или они документально оформлены как полученные в финансируемую аренду (НСБУ 17 “Учет аренды”) или в совместно контролируемую предпринимательскую деятельность (НСБУ 31 “Отражение в финансовых отчетах доли участия в совместно контролируемой предпринимательской деятельности”).

**16.** Критерий п. б) параграфа 13 настоящего стандарта считается выполнимым, если предприятие может достоверно определить стоимость биологического актива на основе первичных документов и соответствующих учетных регистров.

**17.** Сельскохозяйственная продукция перестает быть элементом биологических активов и признается как отдельный актив в момент уборки, например:

а) при ее отделении от биологических активов

в растениеводстве – зерно, плоды, ягоды, овощи, зеленая масса, сенаж, сено во время уборки (заготовки), а также семена, полученные в хозяйстве;

в животноводстве – шерсть, молоко, яйца, мед (соответственно во время настрига, надоя, сбора) и т. д.;

б) при прекращении жизненных процессов биологических активов, а также в период подготовки их к продаже или ожидания убоя. Так, животные и птица на выращивании и откорме в период ожидания их продажи или убоя признаются как актив в составе сельскохозяйственной продукции. Если же эти животные и птица продолжают находиться на выращивании и откорме, они числятся в составе биологических активов, а не сельскохозяйственной продукции.

### Оценка биологических активов и сельскохозяйственной продукции при первоначальном признании

#### Оценка долгосрочных биологических активов

**18.** При первоначальном признании долгосрочные биологические активы оцениваются по первоначальной стоимости, которая определяется

а) при покупке животных основного стада и плодоносящих многолетних насаждений – по их покупной стоимости, включая затраты, связанные с покупкой (транспортные расходы; таможенная пошлина и другие сборы на ввоз; не возмещаемые из бюджета налоги; налоги, подлежащие уплате вместо продавца; услуги по оценке и др.);

б) при переводе в основное стадо молодняка, выращенного в своем хозяйстве, – по фактической себестоимости животного на начало текущего года плюс нормативные (плановые) затраты на его выращивание с начала года до момента перевода. Нормативные (плановые) затраты определяются произведением нормативной (плановой) себестоимости одного центнера прироста живой массы (для животных, подлежащих взвешиванию) или одного кормо-дня (для животных, не подлежащих взвешиванию) на количество соответственно центнеров прироста живой массы или кормо-дней. В конце текущего отчетного года определяется разница между первоначальной стоимостью, рассчитанной указанным образом, и фактической себестоимостью. На полученную разницу производится корректировка первоначальной стоимости животных с доведением ее до фактической себестоимости;

с) при посадке и выращивании многолетних насаждений до их вступления в пору плодоношения или до смыкания крон (для полезащитных лесных полос, лесных массивов)

- по сумме фактических затрат на посадку плюс накопленные затраты по уходу и выращиванию в год посадки и в течение последующих лет до сдачи их в эксплуатацию – при выполнении работ хозяйственным способом;

- по договорной стоимости посадки и ухода за ними до их вступления в пору плодоношения (эксплуатации) – при выполнении работ сторонней организацией.

До перевода многолетних насаждений в состав плодоносящих затраты по их закладке и выращиванию учитываются как незавершенные материальные активы;

- d) при включении многолетних насаждений в состав плодоносящих (эксплуатационных) – по фактической себестоимости на момент перевода;
- e) при поступлении долгосрочных биологических активов в порядке финансируемой аренды – в соответствии с НСБУ 17 “Учет аренды”;
- f) при оприходовании долгосрочных биологических активов, поступивших в результате объединения предприятий, – в соответствии с НСБУ 22 “Объединение предприятий”;
- g) при поступлении долгосрочных биологических активов в результате обмена или безвозмездно – в соответствии с НСБУ 16 “Учет долгосрочных материальных активов”.

#### Оценка текущих биологических активов

**19.** При первоначальном признании текущие биологические активы оцениваются в следующем порядке:

- a) при покупке – по стоимости приобретения, определенной в соответствии с НСБУ 2 “Товарно-материальные запасы”;
- b) при оприходовании полученного в хозяйстве приплода
- телят – по нормативной (плановой) себестоимости одной головы приплода на момент рождения;
  - поросят – по нормативной (плановой) себестоимости одного центнера живой массы порослят-отъемышей, учитывая вес при рождении;
  - ягнят и козлят – по нормативной (плановой) себестоимости одной головы при рождении;
  - жеребят от рабочих конематок – по нормативной (плановой) себестоимости 60 кормо-дней содержания одной конематки;
  - молодняка пушных зверей – по нормативной (плановой) себестоимости 90 кормо-дней содержания взрослого животного;
  - крольчат – в размере 50% нормативной (плановой) себестоимости одной головы при отбивке от матки;
  - цыплят, утят, гусят, индюшат (в суточном возрасте) – по нормативной (плановой) себестоимости одной головы по калькуляции инкубации;
  - пчелосемей – по нормативной (плановой) себестоимости одной семьи;
  - личинок, молоди рыбы – по нормативной (плановой) себестоимости калькуляционной единицы;
- c) при отбивке от маток крольчат, ягнят – по нормативной (плановой) себестоимости одного центнера прироста живой массы, определяемого путем выборочного взвешивания;
- d) при переводе животных из младшей возрастной или технологической группы в старшую – в порядке, установленном при переводе животных в основное стадо (п. b) параграфа 18 настоящего стандарта);

e) при оприходовании прироста живой массы, полученного в результате выращивания и откорма животных, – по нормативной (плановой) себестоимости одного центнера прироста живой массы и количеству центнеров, прироста живой массы соответствующей возрастной группы животных;

f) при оприходовании прироста (увеличения стоимости содержания) жеребят, молодняка зверей, не подлежащих взвешиванию, – по нормативной (плановой) себестоимости одного кормо-дня содержания и количеству дней пребывания в хозяйстве;

g) при оприходовании животных, выбракованных из основного стада и поставленных на откорм, – по балансовой стоимости.

Незавершенное производство как текущий биологический актив в растениеводстве и животноводстве оценивается по сумме фактических затрат.

**20.** В конце текущего отчетного года нормативная (плановая) себестоимость текущих биологических активов доводится до фактической себестоимости путем определения и списания сумм соответствующих отклонений. По взрослым кроликам, пушным зверям и птице прирост живой массы и увеличение стоимости содержания не определяются. Затраты на их содержание относятся на себестоимость полученной продукции (мясо птицы и кроликов, яйца и т. п.).

#### Оценка сельскохозяйственной продукции

**21.** Сельскохозяйственная продукция, полученная от трансформации биологических активов, при первоначальном признании оценивается по нормативной (плановой) себестоимости с доведением ее в конце текущего отчетного года до фактической себестоимости.

#### Нормативная (плановая) себестоимость биологических активов и сельскохозяйственной продукции

**22.** Нормативную (плановую) себестоимость биологических активов и сельскохозяйственной продукции определяют на основе нормативных (плановых) расчетов на отчетный год. При необходимости в качестве нормативной (плановой) себестоимости может быть принята средняя величина соответствующих затрат за предыдущие 2-3 года, скорректированная на уровень изменения цен, или другой показатель.

**23.** В животноводстве нормативную (плановую) себестоимость полученных биологических активов и сельскохозяйственной продукции составляют нормативные (плановые) затраты по выращиванию, содержанию и уходу за животными, птицей, пчелосемьями. В зависимости от особенностей биологической трансформации в соответствующих подотраслях и группах биологических активов на основе одного и того же расчета может быть определена нормативная (плановая) себестоимость предполагаемых к получению дополнительных биологических

активов и сельскохозяйственной продукции, например: по группе основного стада в молочном скотоводстве определяется себестоимость телят и планируемого к получению молока; в овцеводстве – себестоимость ягнят, молока, шерсти и т.д.

Методы определения нормативной (плановой) себестоимости единицы дополнительных биологических активов, их количественных изменений (прирост живой массы или увеличение стоимости содержания) и животноводческой продукции зависят от особенностей подотрасли, ее направления и других факторов.

Объектами исчисления нормативной (плановой) себестоимости в животноводстве являются

- по полученным биологическим активам – одна голова приплода (телят, поросят, ягнят, козлят, жеребят, щенков пушных зверей) или выведенного цыпленка; 1 ц прироста живой массы животных, подлежащих взвешиванию; прирост стоимости (увеличение стоимости содержания) всех животных, не подлежащих взвешиванию;
- по полученной продукции — 1 ц молока, шерсти, меда, воска, товарной рыбы; 1 млн шт. личинок, молоди рыбы; 1 яйцо или 1 кг яиц; одна шкурка;
- по каждой группе биологических активов (животных и птицы) – один кормо-день содержания одной головы животного, птицы.

**24.** В растениеводстве нормативная (плановая) себестоимость включает нормативные (плановые) затраты на возделывание в поле, уборку, сортировку и транспортировку продукции до места доработки, хранения или приема. Методы определения нормативной (плановой) себестоимости продукции растениеводства предопределяются отраслевыми особенностями, наличием сопряженной и побочной продукции, планируемой к получению в результате выращивания отдельных видов культур или однородных групп культур.

Объектом калькуляции нормативной (плановой) себестоимости продукции в растениеводстве является 1 ц зерна, овощей, фруктов, маслосемян подсолнечника, зеленых или сухих неферментированных табачных листьев, винограда и т. д.

### **Оценка биологических активов и сельскохозяйственной продукции, следующая за первоначальным признанием**

#### **Оценка долгосрочных биологических активов**

**25.** После первоначального признания долгосрочные биологические активы оцениваются в соответствии с НСБУ 16 **“Учет долгосрочных материальных активов”** по одному из следующих методов:

- рекомендуемому стандартом или
- допустимому альтернативному.

**26.** Метод, рекомендуемый НСБУ 16, предусматривает оценку долгосрочных биологических активов по их первоначальной стоимости за вычетом суммы накопленного износа.

**27.** Если долгосрочные биологические активы после их первоначального признания были переоценены, они учитываются в соответствии с допустимым НСБУ 16 альтернативным методом по переоцененной стоимости за вычетом суммы накопленного износа. В качестве переоцененной стоимости принимается справедливая рыночная стоимость на дату переоценки. Переоценку долгосрочных биологических активов предприятие производит периодически (по своему усмотрению) для того, чтобы их балансовая стоимость не отличалась существенно от справедливой рыночной стоимости на дату составления *Бухгалтерского баланса*.

**28.** Результаты переоценки долгосрочных биологических активов относятся в соответствии с НСБУ 16 **“Учет долгосрочных материальных активов”** (параграф 37) на увеличение или уменьшение капитала по статье *“Разницы от переоценки долгосрочных активов”*.

**29.** Независимо от применяемого метода оценки (рекомендуемого или допустимого НСБУ 16 альтернативно), если некоторые долгосрочные биологические активы (сады, виноградники, ягодники, рабочий и продуктивный скот) частично или полностью утратили способность приносить экономические выгоды в силу влияния непредвиденных факторов (градобитие, наводнение, заморозки, засуха, болезни сельскохозяйственных растений, животных и др.), их балансовая стоимость, определенная с учетом степени утраты полезности, списывается на расходы (НСБУ 16 **“Учет долгосрочных материальных активов”**, параграф 29). Последующие затраты, осуществленные с целью восстановления утраченных свойств соответствующих биологических активов, подлежат капитализации путем увеличения стоимости биологических активов.

#### **Оценка текущих биологических активов и сельскохозяйственной продукции**

**30.** Текущие биологические активы и сельскохозяйственная продукция оцениваются и отражаются в учете и финансовых отчетах по наименьшей оценке из стоимости приобретения (фактической себестоимости) и чистой стоимости реализации (НСБУ 2 **“Товарно-материальные запасы”**, параграф 7). Сумма уценки, возникшая в случае, когда чистая стоимость реализации текущих биологических активов и сельскохозяйственной продукции меньше их фактической себестоимости, относится на другие операционные расходы. Если в следующем отчетном периоде чистая стоимость реализации указанных активов и сельскохозяйственной продукции увеличилась, возникшая разница в пределах фактической себестоимости, исчисленной при первоначальном признании, признается как доход периода, в котором произошло увеличение чистой стоимости реализации (НСБУ 2 **“Товарно-материальные запасы”**, параграф 32).

Текущие биологические активы и сельскохозяйственная продукция, погибшие в результате стихийных бедствий, списываются по балансовой стоимости на расходы периода.

**Порядок определения справедливой рыночной стоимости биологических активов и сельскохозяйственной продукции**

**31.** Если в конце текущего отчетного года для определенного вида биологических активов и сельскохозяйственной продукции в регионе его нахождения существует активный рынок, то их справедливой рыночной стоимостью на отчетную дату и в последующем считается рыночная цена.

**32.** В случае предполагаемой продажи биологического актива или сельскохозяйственной продукции на экспорт их справедливой рыночной стоимостью считается рыночная цена по экспорту за вычетом предполагаемых расходов по продаже. Если биологический актив или сельскохозяйственная продукция произведены в одном регионе, а предполагается продать их на рынке другого региона, справедливая рыночная стоимость актива определяется по цене рынка продажи.

**33.** При отсутствии активного рынка в регионе нахождения актива в качестве справедливой рыночной стоимости принимаются:

a) фактическая себестоимость или предыдущая рыночная цена для данной группы активов, если не произошло существенных изменений обстоятельств, определяющих рыночную цену на отчетную дату;

b) рыночная цена аналогичных или сходных активов. Так, справедливая рыночная стоимость сливового сада, в котором собирают нестандартные плоды, может быть определена на основе рыночной стоимости сливового сада, дающего стандартные плоды, но с соответствующими корректировками;

c) стоимость, исчисленная на основе отраслевых показателей, используемых для соответствующего вида (типа) биологического актива или группы биологических активов в данной местности. Например, через соответствующие экономические показатели можно выразить стоимость биологического актива (группы биологических активов), в частности:

стоимость яблоневого сада определенной площади – через стоимость 1 ц яблок соответствующего сорта или через стоимость 1 га сада;

стоимость стада молочного скотоводства – на основе стоимости 1 ц молока установленной жирности;

стоимость стада мясного скотоводства – по стоимости 1 ц живой массы соответствующей категории упитанности и т. д.;

d) сумма доходов, ожидаемых от данного биологического актива (группы биологических активов), дисконтированная по ставке, соразмерной рискам, которые возможны при использовании этой группы активов;

e) чистая стоимость реализации – для оценки текущих биологических активов и сельскохозяйственной продукции.

**34.** Существование некоторых биологических активов невозможно без сельскохозяйственных угодий (однолетние и многолетние культуры; многолетние насаждения; посадки лесных массивов, полезащитных лесных полос и т. д.) Для таких незрелых биологических активов отдельный активный рынок может не существовать, однако он может существовать для

комбинированных активов (биологических активов и земельного участка, на котором они находятся);

необработанных земельных участков и биологических активов, выращиваемых на них. В данном случае справедливая рыночная стоимость биологических активов определяется как разница между общей справедливой рыночной стоимостью земельного участка и биологических активов, выращиваемых на этом участке, и справедливой рыночной стоимостью необработанного участка земли. Аналогично определяется справедливая рыночная стоимость приобретенных биологических активов (сад, виноградник), т. е. отдельно от стоимости земельного участка, на котором они растут. Причем приобретенные биологические активы (сад, виноградник) приходятся в составе основных средств, а земельный участок – в составе земельных участков. По признанным биологическим активам, вступившим в пору плодоношения, износ начисляется в соответствии с НСБУ 16 “Учет долгосрочных материальных активов”. По земельному участку износ не начисляется, поскольку он относится к неизнашиваемым долгосрочным материальным активам.

**35.** При определении справедливой рыночной стоимости биологического актива учитываются все показатели, характеризующие его физическое состояние (вес, категория упитанности, возраст, порода, сорт, обхват, урожайность, жирность, содержание сухих веществ, сахаристость, сортность и т. д.) и определяющие его как предполагаемый сельскохозяйственный товар. Так, справедливая рыночная стоимость стельной коровы будет отличаться от справедливой рыночной стоимости яловой коровы.

**Оценка сельскохозяйственных земельных участков**

**36.** Сельскохозяйственные земельные участки предприятия оцениваются и учитываются в соответствии с НСБУ 16 “Учет долгосрочных материальных активов”.

**Оценка нематериальных активов, используемых в сельском хозяйстве**

**37.** Нематериальные активы, используемые в сельскохозяйственной деятельности предприятия, признаются и оцениваются в соответствии с НСБУ 13 “Учет нематериальных активов”. При последующей оценке нематериальных активов по допустимому указанным стандартом альтернативному методу их стоимость может быть определена достоверно на активном параллельном рын-



ке или на основе договора, заключенного между продавцами и покупателями.

В сельском хозяйстве активный параллельный рынок для нематериальных активов может существовать относительно прав на воду, прав на использование новых сортов растений, пород животных и т. д., которые могут покупаться и продаваться. При наличии активного рынка на тот или иной вид нематериальных активов при последующей их оценке предприятию следует применять альтернативный метод, допустимый НСБУ 13 **“Учет нематериальных активов”**.

### Государственные субсидии на осуществление сельскохозяйственной деятельности

**38.** Государственные субсидии на осуществление сельскохозяйственной деятельности включают активы, полученные предприятием от республиканских и других органов государственной власти, а также списание обязательств предприятия перед государством. Если субсидия получена до выполнения предусмотренных условий, она признается как обязательство. По мере выполнения условий использования полученных субсидий предприятие признает соответствующие суммы как расходы периода с одновременным признанием дохода.

**39.** Субсидии, как правило, получают на определенных условиях, которые определяют порядок их признания и учета:

a) получение субсидий денежными средствами не является убедительным доказательством того, что условия предоставления субсидий были или будут выполнены;

b) форма получения субсидий (денежными средствами или в виде списания обязательств предприятия перед государством) не гарантирует выполнения условий, на которых они выдаются;

c) заем, полученный от правительства и им аннулируемый, рассматривается как субсидия только в случае, если имеется достаточная уверенность, что предприятие выполнит условие списания займа;

d) все непредвиденные расходы, связанные с субсидиями, рассматриваются в соответствии с НСБУ 8 **“Чистая прибыль или убыток отчетного периода, существенные ошибки и изменения в учетной политике”**.

**40.** Субсидии, полученные в форме неденежных активов, оцениваются по их справедливой рыночной стоимости в соответствии с НСБУ 20 **“Учет субсидий и раскрытие государственной помощи”**.

### Основные положения по учету затрат и расходов

**41.** В процессе осуществления сельскохозяйственной деятельности возникают затраты и расходы.

Затраты включают потребленные ресурсы на производство и доработку продукции, получение дополнительных биологических активов и/или оказание услуг с целью получения дохода.

Расходы включают все расходы и потери (убытки), которые вычитаются из дохода при расчете прибыли (убытка) отчетного года.

**42.** Затраты и расходы признаются по методу начислений в том периоде, в котором они имели место. Все понесенные затраты включаются в себестоимость сельскохозяйственной продукции, дополнительных биологических активов и/или услуг.

**43.** Порядок учета затрат в сельском хозяйстве обусловлен технологическими особенностями растениеводства и животноводства, спецификой биологических трансформаций, в результате которых получают дополнительные биологические активы и/или сельскохозяйственную продукцию.

### Затраты в растениеводстве

**44.** В растениеводстве затраты отчетного года по возделыванию яровых и озимых культур, овощей, по уходу и содержанию плодоносящих садов, виноградников, ягодников, по уборке плодов составляют себестоимость продукции отчетного года. В учете они отражаются отдельно от затрат отчетного года по выращиванию озимых культур урожая следующего года и затрат по выполнению работ при подготовке почвы в отчетном году к посеву яровых и других культур (многолетних трав) в будущем году, которые считаются незавершенным производством.

Часть основных затрат в растениеводстве связана с возделыванием лишь нескольких культур (групп однородных культур). Эти особенности и длительность процесса производства (иногда два смежных года) обуславливают ведение учета затрат в растениеводстве по

- смежным годам (затраты текущего года под урожай текущего года, затраты текущего года под урожай будущих лет);

- видам производств, культурам, группам однородных культур, незавершенному производству (вспашка зяби, боронование, внесение удобрений под урожай будущих лет) и распределяемым затратам;

- установленной номенклатуре статей затрат, включаемых в себестоимость продукции, услуг;

- структурным подразделениям и другим критериям.

Номенклатура статей затрат в растениеводстве приводится в *Приложении 1*, а состав затрат каждой статьи – в *Приложении 2* к настоящему стандарту.

**45.** Незавершенное производство в растениеводстве составляют затраты на

посев озимых культур;

подъем зяби (без удобрений);

внесение удобрений – органических, минеральных;

посев многолетних трав;

- весны отчетного года,

- осени отчетного года,

- прошлых лет (по годам посева).

**46.** Незавершенное производство в растениеводстве учитывается нарастающим итогом с начала года. Начиная с года, следующего за текущим, незавершенное производство списывается на затраты по выращиванию соответствующих культур урожая этого года по частям:

- затраты по посеву озимых культур относятся на конкретную озимую культуру;

- затраты по выполнению отдельных работ под яровые культуры (вспашка зяби, боронование, внесение органических и минеральных удобрений и др.) распределяются специальным расчетом по культурам пропорционально занимаемой площади (весной) после посева.

Затраты на посев многолетних трав учитываются как незавершенное производство и относятся на затраты под урожай текущего отчетного года исходя из периода использования трав, без детализации по статьям.

При возделывании культур на орошаемых, неорошаемых и осушенных участках затраты учитываются отдельно по этим участкам.

#### **Затраты в животноводстве**

**47.** В животноводстве процесс получения отдельных видов дополнительных биологических активов и сельскохозяйственной продукции сконцентрирован, как правило, на одной ферме, поэтому затраты учитываются отдельно по видам производств, без разграничения по подразделениям (за исключением случаев, когда один вид скота, птицы содержится на нескольких фермах).

Номенклатура статей затрат в животноводстве представлена в *Приложении 1*, а состав затрат каждой статьи – в *Приложении 2* к настоящему стандарту.

**48.** Незавершенное производство в животноводстве включает:

в пчеловодстве – себестоимость меда, оставленного на зиму в ульях в качестве корма для пчелосемей;

в птицеводстве – затраты на инкубацию яиц, заложенных на инкубацию после 11 декабря отчетного года;

в рыбоводстве – себестоимость переходящих на следующий год сеголеток в зимовальных прудах.

В животноводстве (в отличие от растениеводства) учет незавершенного производства по смежным годам не ведется.

В *Бухгалтерском балансе* незавершенное производство отражается в составе текущих активов, а в учете – как остаток затрат, переходящих на следующий отчетный год, и учитывается при определении фактической себестоимости сельскохозяйственной продукции.

#### **Основные распределяемые затраты**

**49.** Основными распределяемыми затратами являются затраты текущего года, связанные с возделыванием нескольких видов сельскохозяйственных культур (групп однородных культур) или выращиванием нескольких видов (групп) животных, птицы. В состав основных распре-

деляемых затрат входят затраты на износ и текущий ремонт основных средств, используемых в растениеводстве и животноводстве; по орошению, осушению, содержанию полевых защитных лесных полос; на износ и ремонт животноводческих помещений в соответствии с НСБУ **16 “Учет долгосрочных материальных активов”**, параграфы 25 и 26 (если в одном помещении содержатся две и более групп животных, птицы). Основные распределяемые затраты учитываются в течение года отдельно по каждому виду затрат по соответствующей номенклатуре статей. В конце года накопленные затраты распределяются пропорционально установленной предприятием базе: по массе очищенного зерна – износ зерноочистительных машин; по количеству внесенных удобрений – износ машин для внесения удобрений; по посевной площади – износ сеялок; по обрабатываемой площади – износ культиваторов; по площади, занимаемой каждой группой животных, – износ животноводческих помещений и т. д.

Возможно прямое отнесение сумм износа узкоспециализированных основных средств, например картофелехранилища и сушилок табака, непосредственно на себестоимость картофеля и табака соответственно.

**50.** Затраты по ремонту основных средств, используемых в растениеводстве и животноводстве, накапливаются в течение года и распределяются в конце года пропорционально той же базе, что и сумма износа.

**51.** Затраты по орошению (полив, текущая планировка, подача воды и др.) учитываются по частям и распределяются в конце года также по частям пропорционально количеству поливочектаров (если полив производился) или площадям, занятым культурами, если в отчетном году полив не производился. Затраты по орошению, связанные с возделыванием одной культуры, относятся прямым путем на затраты по возделыванию данной культуры.

**52.** Затраты по осушению, произведенные в течение года, учитываются как и затраты по орошению и распределяются по частям в конце года пропорционально посевным площадям, занятым культурами на осушенных землях.

**53.** Затраты по содержанию полевых защитных лесных полос (санитарная рубка, борьба с вредителями и болезнями и др.) накапливаются в течение года отдельно, а в конце года эти затраты за вычетом чистой стоимости реализации оприходованных дров и другой побочной продукции распределяются пропорционально посевным площадям, находящимся под защитой лесных полос.

**54.** Затраты, понесенные в отчетном году после уборки урожая многолетних насаждений, признаются как затраты текущего года и относятся на себестоимость соответствующей продукции этого года.

**55.** Последующие затраты по устранению изреженности (ремонту) садов, виноградников, ягодников учитываются в соответствии с НСБУ **16 “Учет долгосрочных материальных активов”** (параграф 27).

### Затраты вспомогательных производств

**56.** Затраты вспомогательных производств (ремонтная мастерская, служба по ремонту зданий и сооружений, машинно-тракторный парк, автотранспорт, энергетические производства, водоснабжение, гужевой транспорт и др.) учитываются по каждому виду вспомогательных производств по установленной номенклатуре статей (*Приложение 3* к настоящему стандарту).

Потери от брака отражаются как расходы периода, а при необходимости учитываются на одном из счетов управленческого учета с последующим списанием на другие операционные расходы в соответствии с учетной политикой предприятия.

Затраты по ремонту объектов основных средств признаются как затраты или расходы согласно НСБУ **16 “Учет долгосрочных материальных активов”**.

Затраты по ремонту арендованных основных средств отражаются в соответствии с НСБУ **17 “Учет аренды”**.

**57.** Затраты машинно-тракторного парка включают основную и дополнительную оплату труда трактористов-машинистов; стоимость нефтепродуктов, израсходованных при выполнении работ в растениеводстве и животноводстве; затраты по ремонту, содержанию и эксплуатации тракторов, тракторных прицепов, гаражей, навесов, площадок, прицепных и навесных сельскохозяйственных машин, комбайнов и других машин по обработке почвы, возделыванию сельскохозяйственных культур и уборке урожая.

Затраты на оплату труда трактористов-машинистов и стоимость израсходованных нефтепродуктов включаются в состав затрат по содержанию машинно-тракторного парка транзитно и относятся на соответствующие культуры, виды работ.

Накопленные затраты машинно-тракторного парка распределяются пропорционально количеству эталонных условных гектаров, количеству или стоимости горючесмазочных материалов (ГСМ), количеству отработанных машино-смен (машино-часов) или другой базе, установленной предприятием в учетной политике.

**58.** Накопленные затраты по содержанию автотранспорта, энергетических производств (электростанции, компрессорные установки для выработки холода, паросиловые станции, котельные и др.), водонапорной башни (без учета затрат на собственные нужды) распределяются пропорционально установленной предприятием базе (кВт-час, т/км, м<sup>3</sup>, т и др.).

Накопленные затраты по содержанию рабочего скота (гужевой транспорт) за вычетом стоимости побочной продукции и полученного приплода распределяются между потребителями услуг пропорционально количеству рабочих дней рабочего скота.

**59.** Косвенные производственные затраты вспомогательных производств могут учитываться отдельной группой в составе затрат соответствующего вида этих производств или на отдельном счете косвенных производственных затрат.

### Косвенные производственные затраты

**60.** Косвенными производственными затратами являются затраты по организации, управлению и обслуживанию вспомогательных и основного производств (бригад, цехов, ферм, других подразделений).

**61.** Косвенные производственные затраты вспомогательных производств учитываются в течение месяца отдельно по каждому виду вспомогательных производств по установленной номенклатуре статей (*Приложение 4* к настоящему стандарту), а в конце месяца распределяются пропорционально установленной предприятием базе и относятся на затраты каждого вида услуг, продукции соответствующего вспомогательного производства. Базой распределения косвенных производственных затрат могут быть прямые затраты, сумма начисленной заработной платы, количество нормо-часов, отработанных основными рабочими, или другой показатель, принятый в учетной политике предприятия в соответствующем виде вспомогательных производств.

**62.** Косвенные производственные затраты основного производства (растениеводства и животноводства) учитываются отдельно по каждой подотрасли по номенклатуре статей затрат, приведенной в *Приложении 4* к настоящему стандарту. В конце месяца (квартала) накопленные косвенные производственные затраты относятся на затраты по возделыванию конкретных культур или групп однородных культур, по содержанию садов, виноградников, ягодников, по обслуживанию отдельных видов и групп животных, птицы. Распределение производится пропорционально общей сумме прямых затрат, прямых затрат на оплату (основную и дополнительную) труда рабочих, выполняющих непосредственно технологические операции, количеству нормо-часов по возделыванию отдельных культур (групп однородных культур), выращиванию отдельных видов или групп обслуживаемых животных и птицы или другому показателю, принятому в учетной политике предприятия.

Переменные косвенные производственные затраты распределяются в сумме фактических затрат, а постоянные – с учетом степени освоения потенциальной производственной мощности фермы, птицефабрики, цеха или возможного к получению объема продукции от использования земельного участка, сада, виноградника и т. д.

Переменными косвенными производственными затратами являются затраты, величина которых в той или иной мере зависит от изменения объема продукции. К ним относятся стоимость электроэнергии, воды, топлива по содержанию объектов основных средств общепроизводственного назначения, затраты на оплату труда полевых объездчиков, бригадиров, агрономов, ветврачей и других работников в зависимости от формы и системы оплаты труда и др.

Постоянными косвенными производственными затратами являются затраты, величина которых относительно не зависит от изменения объема производимой продукции (износ и затраты по ремонту основных средств обще-

отраслевого назначения; затраты по обеспечению благоприятных условий труда и техники безопасности и др.). Потенциальная производственная мощность или возможный к получению объем продукции определяется по среднему объему продукции (в натуральных единицах) за прошедшие два-три года, а при отсутствии таких сведений – по ожидаемому к получению объему продукции в текущем отчетном году при наличии нормальных климатических условий или другими способами.

Разница между общей фактической суммой постоянных косвенных производственных затрат и их распределенной частью относится на другие операционные расходы.

### Расходы будущих периодов

**63.** Расходы будущих периодов – это расходы, возникшие в текущем отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам.

В зависимости от продолжительности периода включения в состав затрат и расходов различают *долгосрочные* и *текущие расходы будущих периодов*.

Долгосрочные расходы будущих периодов подлежат отнесению на затраты и расходы в течение нескольких лет, а текущие – в течение одного года.

**64.** В состав долгосрочных расходов будущих периодов включаются

арендная плата, выплаченная авансом на период более одного года;

расходы по

- устройству летних лагерей и загонов для животных,
- сооружению весенних теплиц некапитального характера,
- устройству силосных и сенажных ям и траншей, табачных сушилок и других временных сооружений некапитального характера,
- известкованию и гипсованию почв,
- первичному окультуриванию мелиорируемых земель;

суммы начисленного износа по внутрихозяйственным оросительным сетям в течение первых трех лет, когда при их сдаче в эксплуатацию не была достигнута прогнозируемая урожайность, и др.

К текущим расходам будущих периодов относятся

расходы, оплаченные за подписку на специальную литературу;

выплаченные авансом на срок не более одного года;

- арендная плата;
- платежи по страхованию урожая, имущества и других объектов;

доля долгосрочных расходов будущих периодов, признанная в отчетном году как текущие расходы будущих периодов, и др.

Накопленные расходы будущих периодов распределяются следующим образом:

- *долгосрочные* – в зависимости от срока списания

(распределения) или другого показателя. Например, расходы по известкованию и гипсованию почв и первичному окультуриванию мелиорируемых земель относятся на затраты по возделыванию культур в течение не более 5-7 лет;

- *текущие* – в порядке, установленном предприятием.

### Фактическая себестоимость сельскохозяйственной продукции (услуг) и дополнительных биологических активов

**65.** Фактическая себестоимость сельскохозяйственной продукции (услуг) и дополнительных биологических активов определяется один раз в конце года в разрезе установленной номенклатуры статей (*Приложение 2* к настоящему стандарту) по данным регистров аналитического учета затрат.

**66.** Для определения фактической себестоимости сельскохозяйственной продукции (услуг) и дополнительных биологических активов выполняются следующие предварительные работы:

распределяются по назначению затраты на содержание, износ и ремонт основных средств, а также эксплуатационные затраты;

относится на затраты текущего года соответствующая доля расходов будущих периодов;

исчисляется фактическая себестоимость продукции (услуг) вспомогательных производств и относятся на затраты основного производства суммы отклонений фактической себестоимости от нормативной (плановой);

распределяются затраты по орошению и осушению земель с их включением в затраты по возделыванию соответствующих культур;

списываются на затраты по возделыванию соответствующих культур услуги по их опылению. Себестоимость услуг пчеловодства определяется с учетом остатков незавершенного производства на начало и конец текущего года;

распределяется постатейно на отдельные объекты учета затрат незавершенное производство в растениеводстве (вспашка зяби, боронование, внесение минеральных и органических удобрений и др.);

распределяются косвенные производственные затраты основного производства;

подсчитывается общая сумма затрат по объектам учета и уточняется выход продукции в отчетном году;

определяются фактическая себестоимость продукции растениеводства (с учетом отраслевых особенностей, наличия сопряженной и побочной продукции) и суммы ее отклонений от нормативной (плановой) себестоимости, которые списываются в зависимости от назначения и направления использования продукции;

распределяются затраты по содержанию кормоцехов (кормокухонь) в животноводстве;

корректируется общая сумма производственных затрат текущего года на величину изменения остатков незавершенного производства на начало и конец отчетного года по соответствующим объектам учета затрат животноводства (при наличии остатков незавершенного производства):

- в птицеводстве – на затраты на инкубацию яиц, заложенных в инкубаторы после первой декады декабря текущего года;
- в пчеловодстве – на фактическую себестоимость меда, оставляемого в ульях на зимний период в качестве корма;
- в рыбоводстве – на затраты по выращиванию сеголеток;

исчисляется фактическая себестоимость дополнительных биологических активов и продукции животноводства (применяемые методы зависят от отраслевых особенностей, наличия сопряженной и побочной продукции);

исчисляется фактическая себестоимость живой массы поголовья животных;

определяется и распределяется по назначению сумма отклонений фактической себестоимости дополнительных биологических активов, живой массы животных и продукции животноводства от нормативной (плановой) себестоимости.

#### **Затраты производства, от которого не получены сельскохозяйственная продукция и дополнительные биологические активы**

**67.** Затраты производства, от которого в результате стихийных бедствий не получены сельскохозяйственная продукция и дополнительные биологические активы, признаются как расходы, если эти затраты документально подтверждены. Их величина определяется в сумме фактических затрат, соответствующих площади погибших посевов, проценту погибших урожая, животных и птицы. Суммы страхового возмещения потерь признаются сельскохозяйственным предприятием как доход отчетного года, если они получены или начислены в этом году.

#### **Расходы сельскохозяйственного предприятия**

**68.** Расходы сельскохозяйственного предприятия признаются и отражаются в бухгалтерском учете и финансовых отчетах по видам деятельности (операционная, инвестиционная, финансовая), а также в связи с чрезвычайными событиями в соответствии с НСБУ 3 “**Состав затрат и расходов предприятия**”.

Расходы учитываются нарастающим итогом с начала года и в конце отчетного года относятся на итоговый финансовый результат.

**69.** В зависимости от направления осуществления различают расходы

- операционной деятельности,
- неоперационной деятельности,
- по подоходному налогу.

**70.** *Расходы операционной деятельности* – это расходы, связанные с осуществлением основной деятельности предприятия. Они включают себестоимость продаж и расходы периода.

В себестоимость продаж включается себестоимость проданных в отчетном периоде сельскохозяйственной продукции, текущих биологических активов, товаров, а также оказанных услуг.

К расходам периода относятся:

- коммерческие расходы,
- общие и административные расходы,
- другие операционные расходы.

Номенклатура статей данной группы расходов определяется сельскохозяйственным предприятием самостоятельно в соответствии с НСБУ 3 “**Состав затрат и расходов предприятия**”.

**71.** *Расходы неоперационной деятельности* – это расходы предприятия, связанные с осуществлением других видов деятельности. К ним относятся:

- расходы инвестиционной деятельности;
- расходы финансовой деятельности;
- чрезвычайные убытки.

Состав расходов, относящихся к каждому из названных их видов, регламентируется НСБУ 3 “**Состав затрат и расходов предприятия**”.

**72.** *Расходы по подоходному налогу* признаются и учитываются в соответствии с НСБУ 12 “**Учет подоходного налога**”, другими законодательными и нормативными актами.

#### **Доходы сельскохозяйственного предприятия**

**73.** Доходы сельскохозяйственного предприятия признаются и отражаются в бухгалтерском учете и финансовых отчетах по видам деятельности (операционная, инвестиционная, финансовая), а также в связи с чрезвычайными событиями согласно НСБУ 18 “**Доход**” по методу начислений в том периоде, в котором они получены.

#### **Раскрытие информации в финансовых отчетах**

**74.** Сельскохозяйственное предприятие составляет финансовые отчеты в соответствии с НСБУ 5 “**Представление финансовых отчетов**” и НСБУ 7 “**Отчет о движении денежных средств**”.

*Раскрытие в приложении к Бухгалтерскому балансу*

**75.** В приложении к *Бухгалтерскому балансу* предприятие раскрывает сведения о балансовой стоимости биологических активов в целом и отдельно по группам:

- зрелых потребительских биологических активов,
- незрелых потребительских биологических активов,
- зрелых биологических активов-носителей,
- незрелых биологических активов-носителей.

**76.** Раскрытие информации о биологических активах по признаку их зрелости позволяет получить сведения о составе групп (подгрупп) животных и растений, которые могут быть проданы или способны производить сельскохозяйственную продукцию. По полученным сведениям можно судить о биологических активах, которые способны давать сельскохозяйственную продукцию или могут быть проданы для получения экономических выгод в следующем отчетном году, а также тех активов, использование которых позволит получить экономические выгоды в последующие периоды.

**77.** Разграничение временных рамок получения экономических выгод от использования биологических активов-носителей и потребительских биологических активов способствует более точному прогнозированию потоков денежных средств в соответствующем периоде.

*Раскрытие в приложении к Отчету о финансовых результатах*

**78.** В приложении к Отчету о финансовых результатах предприятие раскрывает влияние изменения стоимости текущих биологических активов и сельскохозяйственной продукции (всего и по отдельным группам или видам) на финансовые результаты.

Изменение стоимости текущих биологических активов и сельскохозяйственной продукции определяется за счет изменений их

- физического состояния и
- цен.

*Изменение физического состояния* – это результат трансформаций биологических активов: прирост живой массы – для животных, подлежащих взвешиванию; прирост стоимости содержания – для животных, не подлежащих взвешиванию; вырождение; воспроизводство. Такие изменения поддаются наблюдению, измерению и оформляются документально. Следовательно, по каждому виду таких трансформаций возможно определение влияния изменения стоимости того или иного вида актива на величину будущих экономических выгод.

Изменение физического состояния рассматривается как результат деятельности коллектива предприятия.

*Изменение цен биологических активов* происходит под влиянием рыночных факторов и не связано с изменением физического состояния активов. Изменение стоимости активов в данном случае рассматривается как результат влияния рыночной конъюнктуры, а не производственной деятельности предприятия, поэтому важно определить величину влияния каждого из указанных факторов (изменения физического состояния и цен) на размер доходов или расходов (прибыли или убытка) предприятия.

**79.** Изменение стоимости текущих биологических активов определяется:

*a) за счет изменения их физического состояния* – как

разница между стоимостью биологических активов на конец отчетного года, пересчитанной в ценах на начало отчетного года, и их стоимостью на начало года за минусом стоимости поступивших биологических активов и плюс стоимость выбывших активов в тех же ценах;

*b) за счет изменения цен* – как разница между стоимостью биологических активов на конец отчетного года в ценах на эту дату и их стоимостью на начало года за минусом стоимости поступивших активов плюс стоимость выбывших активов в ценах на начало года.

**80.** В приложении к Отчету о финансовых результатах предприятие также раскрывает затраты растениеводства и животноводства по их назначению и видам.

*Раскрытие в Объяснительной записке к годовым финансовым отчетам*

**81.** В Объяснительной записке к годовым финансовым отчетам предприятия приводится краткий анализ затрат и расходов, указываются изменения их величин и основные факторы, повлиявшие на эти изменения, дается сверка результатов изменений балансовой стоимости биологических активов, раскрываются особенности основной деятельности предприятия.

#### **Сверка результатов изменений балансовой стоимости биологических активов**

**82.** Сведения о сверке результатов изменений балансовой стоимости биологических активов и их отдельных групп на конец отчетного года (по сравнению с его началом) представляются предприятием для долгосрочных и текущих активов отдельно.

Эти сведения включают:

- a) отклонения стоимости биологических активов за счет изменений их физического состояния и цен;
- b) изменение стоимости биологических активов, обусловленное их покупкой и продажей;
- c) уменьшение стоимости биологических активов в результате уборки урожая;
- d) курсовые разницы, возникшие при переводе финансовых отчетов зарубежных подразделений (филиалов) предприятия;
- e) другие изменения в балансовой стоимости биологических активов.

**83.** Влияние на результаты деятельности предприятия и на стоимость его биологических активов таких природных явлений, как эпизоотические заболевания, наводнения, засухи, заморозки, нашествия насекомых и др., раскрывается согласно НСБУ 8 “Чистая прибыль или убыток отчетного периода, существенные ошибки и изменения в учетной политике”.

**Раскрытие особенностей основной деятельности предприятия**

**84.** Предприятие в соответствии с НСБУ 5 “Представление финансовых отчетов” раскрывает в количественном выражении основные характерные особенности своей основной деятельности:

- a) группы биологических активов и их компоненты (виды животных и их количество в группе, виды многолетних насаждений и количество гектаров их площади в группе);
- b) природу деятельности и группы биологических активов, в ней участвующих;
- c) степень зрелости каждой группы биологических активов;
- d) натуральные показатели, характеризующие каждую группу биологических активов в конце отчетного года и выход сельскохозяйственной продукции (урожайность, продуктивность) за отчетный год.

По каждой группе биологических активов также раскрываются следующие сведения:

- a) принципы определения стоимости биологических активов;
- b) кем определена стоимость биологических активов – самостоятельно предприятием или независимым оценщиком;
- c) если стоимость биологических активов определена по текущей стоимости потоков денежных средств, ожидаемых от этих активов, указываются ставка дисконта и ко-

личество лет, в течение которых оценивались эти будущие потоки;

- d) наличие и суммы ограничений на собственность, касающиеся биологических активов, а также биологические активы, заложенные в обеспечение обязательств;
- e) обязательства по операциям приобретения биологических активов;
- f) мероприятия, проведенные предприятием с целью избежания природных рисков, для защиты инвестиций в биологические активы и в производство сельскохозяйственной продукции.

**85.** Стоимость сельскохозяйственных земельных участков раскрывается в соответствии с НСБУ 16 “Учет долгосрочных материальных активов”.

**86.** Стоимость произведенной в отчетном году сельскохозяйственной продукции раскрывается по отдельным группам в приложении к Бухгалтерскому балансу (в составе товарно-материальных запасов).

**87.** Информация о полученных в отчетном году государственных субсидиях, об условиях и целях их получения, а также о причинах невыполнения условий субсидий раскрывается согласно НСБУ 20 “Учет государственных субсидий и раскрытие государственной помощи”.

**Дата вступления стандарта в силу**

**88.** Настоящий стандарт вступает в силу с 1 января 2001 года.

**Приложения\***

Приложение 1

**Номенклатура статей затрат, включаемых в себестоимость сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов растениеводства и животноводства**

Наименование статей	Растениеводство	Животноводство
Прямые материальные затраты (всего)	+	+
в том числе:		
a) семена и посадочный материал	+	+
b) удобрения (минеральные и органические)	+	-
c) средства защиты растений, животных	+	+
d) корма	-	+
e) другие материальные затраты	+	+
Прямые затраты на оплату труда	+	+
Отчисления на государственное социальное и медицинское страхование	+	+
Услуги	+	+
Содержание основных средств	+	+
Косвенные производственные затраты	+	+
Прочие затраты	+	+

**Примечание.** Знак “+” означает наличие данной статьи, а знак “-” — ее отсутствие.

\* Представленные в приложениях номенклатуры статей затрат основного и вспомогательных производств, а также составы затрат по статьям носят рекомендательный характер. Конкретные номенклатуры статей и составы затрат по статьям устанавливаются каждым сельскохозяйственным предприятием самостоятельно с учетом особенностей своей деятельности.

## Состав статей затрат растениеводства и животноводства

По статье **“Прямые материальные затраты”** учитываются ее однородные компоненты, которые рассматриваются как отдельные статьи:

**a) “семена и посадочный материал”** – стоимость израсходованных семян и посадочного материала собственного производства и покупных под соответствующую культуру на подсев изреженных и пересев погибших посевов (в растениеводстве), а также рыбопосадочного материала (в рыбоводстве).

Не относятся на данную статью:

- стоимость семян и посадочного материала, используемых при закладке многолетних насаждений (она включается в их себестоимость);

- затраты по подготовке семян к посеву (погрузка, протравливание и др.), их транспортировке в поле и собственно посеву (они относятся на соответствующий(ую) вид (группу) однородных культур по статьям *“Прямые затраты на оплату труда”*, *“Услуги”* и др.);

**b) “удобрения (минеральные и органические)”** – стоимость внесенных под соответствующую культуру (группу культур) минеральных, бактериальных и микроудобрений, а также органических удобрений – навоза, птичьего помета, компостов и др. Минеральные удобрения отражаются в натуральном (количественном и в пересчете на действующее вещество) и стоимостном выражении, а органические – в количественном и стоимостном выражении.

Не относятся на данную статью:

- затраты по подготовке удобрений (измельчение, смешивание), их погрузке в транспортные средства и доставке в поле, по загрузке в разбрасыватели и внесению в почву (они включаются в затраты по возделыванию соответствующей культуры (группы культур) и учитываются в статьях *“Прямые затраты на оплату труда”*, *“Услуги”* и др.);

- затраты по внесению удобрений специализированными хозяйствами (они учитываются в статье *“Услуги”*);

**с) “средства защиты растений, животных”:**

в растениеводстве – стоимость пестицидов, протравителей, гербицидов, дефолиантов, других химических и биологических средств (включая затраты по их доставке), израсходованных для борьбы с вредителями, сорняками и болезнями сельскохозяйственных растений.

Не относятся на данную статью затраты по подготовке, погрузке, обработке посевов культур и многолетних насаждений названными средствами (опрыскивание, опыление, дискация, дефолиация и др.) при выполнении соответствующих работ (они включаются в статьи *“Прямые затраты на оплату труда”*, *“Услуги”* и др.);

в животноводстве – стоимость приобретенных за счет средств предприятия и используемых биопрепаратов, медикаментов, дезинфицирующих средств.

Не включаются в данную статью другие затраты по дезинфицированию животноводческих помещений, по профилактике и лечению животных и птицы, которые отражаются по статьям *“Прямые затраты на оплату труда”* или *“Услуги”* при выполнении соответствующих работ;

**d) “корма”** – стоимость кормов как собственного производства, так и покупных (в пчеловодстве – мед, сахар), используемых на корм скоту, птице, пчелам. Скармливаемые корма собственного производства отчетного года оцениваются по нормативной (плановой) себестоимости с доведением ее в конце года до фактической, а корма, перешедшие с прошлого года, – по фактической себестоимости.

Затраты по доставке кормов с мест предварительного хранения (стога, бурты, хранилища, скирды и другие места заготовления) в места постоянного хранения (склады участков, бригад, ферм, цехов и др.) включаются в себестоимость кормов.

Не включаются в данную статью затраты по доставке кормов с мест постоянного хранения на ферму для их использования. Они включаются в затраты по содержанию соответствующего(ей) вида (группы) животных и отражаются в статьях *“Прямые затраты на оплату труда”*, *“Услуги”* и др.;

**e) “другие материальные затраты”** – стоимость подвального материала (в растениеводстве – в виноградниках), подстилки для животных (в животноводстве), стоимость и износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов (спецодежды и спецобуви) в случаях, если их можно прямо отнести на затраты по содержанию садов, виноградников (в растениеводстве) или отдельных видов (групп) животных, птицы (в животноводстве), другие материальные затраты, не включаемые в предыдущие статьи.

По статье **“Прямые затраты на оплату труда”** отражаются прямые затраты на основную и дополнительную оплату труда производственных рабочих, занятых на конно-ручных и тракторных работах по конкретному объекту учета затрат в растениеводстве, включая подготовку почвы к посеву, обработку и уборку, транспортные работы; доярок, операторов машинного доения, скотников, неосвобожденных бригадиров, телятниц, свинаярей, чабанов, птичников и других, занятых в животноводстве обслуживанием соответствующего(ей) вида (группы) животных или птицы, пчелосемей, а также искусственным осеменением животных. На эту статью относятся оплата труда по тарифным ставкам, должностным окладам за фактически выполненную работу и премии, включая натуральную оплату продукцией по итогам за год; стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты (по рыночным ценам); надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство; надбавки и



доплата за работу в ночное время; оплата за сверхурочную работу; надбавки и доплата за совмещение профессий, за работу в тяжелых, вредных и особо вредных условиях труда и др.; оплата за работы, выполненные привлеченными работниками по договорам; другие виды оплат.

По статье **“Отчисления на государственное социальное и медицинское страхование”** учитываются взносы на государственное социальное и медицинское страхование, исчисленные в установленном законодательством порядке.

По статье **“Услуги”** отражается стоимость услуг (грузового автотранспорта, гужевого транспорта, транспортных работ тракторов, электро-, водо- и газоснабжения, холодильных установок), оказанных для производственных нужд растениеводства и животноводства как собственными вспомогательными производствами предприятия, так и сторонними организациями. В данную статью также включают затраты на подачу воды для производственных нужд предприятия, стоимость услуг по агрохимическому обслуживанию, механизации, мелиорации, внесению удобрений, химической и биологической защите растений, оказанных сторонними организациями. Услуги по внесению удобрений и защите растений отражаются без стоимости удобрений и ядохимикатов, которая относится на статью *“Средства защиты растений, животных”*.

Услуги собственных вспомогательных производств в течение года оцениваются по плановой (нормативной) себестоимости с доведением ее в конце года до фактической себестоимости.

По статье **“Содержание основных средств”** отражаются затраты на содержание основных средств, непосредственно используемых в производстве продукции растениеводства и животноводства.

В состав затрат на содержание основных средств включают:

- затраты на оплату труда работников, обслуживающих основные средства (за исключением трактористов-машинистов, занятых на технологических процессах производства сельскохозяйственной продукции);

- взносы на государственное социальное и медицинское страхование;

- стоимость горюче-смазочных материалов (ГСМ), а также всех видов энергии, используемой на содержание основных средств, в том числе при выполнении сельскохозяйственных и других работ, при переезде тракторов с одного участка на другой;

- суммы износа основных средств, относимые непосредственно на соответствующую культуру или вид животных;

- затраты на ремонт основных средств в соответствии с **НСБУ 16 “Учет долгосрочных материальных активов”** (оплата труда ремонтных работников; взносы на государственное социальное и медицинское страхование; стоимость запасных частей, ремонтных и строительных материалов, а также ГСМ, расходуемых на ремонт и обкатку

после ремонта; стоимость услуг организаций по техническому обслуживанию и ремонту или собственных мастерских по ремонту тракторов, машин, оборудования и других объектов; стоимость пленки, использованной на ремонт теплиц и парников; затраты на замену и ремонт гусениц и шин тракторов и сельскохозяйственных машин). В растениеводстве затраты на содержание основных средств и арендную плату включают в затраты по возделыванию отдельных культур (группы культур) или в состав незавершенного производства в следующем порядке:

- узкоспециализированных основных средств, например картофелеуборочных и свеклоуборочных комбайнов, – с отнесением прямым путем на затраты по возделыванию соответствующих культур;

- тракторов – пропорционально объему работ, количеству израсходованных ГСМ и отработанных машино-часов (машино-смен) для отдельных(ой) культур (группы культур) или другому показателю;

- сеялок – пропорционально площади посева соответствующих культур;

- зерноуборочных комбайнов и агрегатов к ним – пропорционально убранной площади;

- машин по внесению удобрений – пропорционально физической массе удобрений, внесенных под соответствующие культуры;

- мелиоративных средств – пропорционально мелиорируемым площадям, полигогектарам или осушенным гектарам земель;

- помещений для хранения продукции – прямым путем (если это возможно) или пропорционально площади, занимаемой соответствующим видом продукции (при невозможности прямого отнесения или если в помещении хранят несколько видов продукции);

- затраты по содержанию полезащитных лесных полос за вычетом чистой стоимости реализации полученных от них дров, хвороста, плодов и других видов продукции – пропорционально площадям многолетних насаждений и посевных культур, прилегающим к лесным полосам.

Затраты по содержанию машинно-тракторного парка, самоходных комбайнов, агрегатов, других сельскохозяйственных машин и орудий предварительно отражаются в составе затрат вспомогательных производств. По всем видам основных средств (зданиям, сооружениям, машинам, оборудованию, передаточным устройствам и т. п.), используемых в растениеводстве, затраты на их содержание учитываются в течение года отдельно, с выделением в их составе износа, затрат на ремонт и эксплуатационных затрат, а в конце года – распределяются в порядке, предусмотренном данным стандартом.

В животноводстве по данной статье учитывают износ основных средств этой отрасли и затраты на их ремонт, арендную плату, а также фактическую себестоимость ГСМ на работу тракторов и других технических средств, обслуживающих технологические процессы животноводства. Как правило, указанные затраты относят на затра-

ты по содержанию отдельных видов животных прямым путем, а при невозможности такого отнесения их распределяют пропорционально площади помещений, занимаемой каждой группой животных.

По статье **“Косвенные производственные затраты”** отражают долю косвенных производственных затрат, относимую ежемесячно (ежеквартально) на объекты учета затрат.

По статье **“Прочие затраты”** учитываются затраты на производство продукции, не нашедшие отражения по указанным выше статьям:

- суммы страховых платежей по страхованию посевов, виноградников, садов, животных, животноводческих помещений и других объектов основных средств растениеводства и животноводства;

- затраты по ограждению ферм, строительству санпропускников, строительству и содержанию летних лагерей для животных – навесов, загонов некапитального характера (предварительно такие затраты учитываются в составе текущих или долгосрочных расходов будущих периодов, с последующим их отнесением на затраты животноводства в течение 3-4 лет равными долями);

- затраты на пусконаладочные работы по освоению вводимых в эксплуатацию новых производственных мощностей птицефабрик, тепличных комбинатов, животноводческих комплексов и др. Такие затраты также учитываются в составе расходов будущих периодов отдельно и включаются в затраты животноводства и растениеводства исходя из установленного предприятием срока освоения производственных мощностей.

Приложение 3

### Номенклатура статей затрат вспомогательных производств

В составе затрат вспомогательных производств выделяются следующие статьи:

**“Затраты на материалы”,**

**“Затраты на оплату труда”,**

**“Отчисления на государственное социальное и медицинское страхование”,**

**“Содержание основных средств”,**

**“Услуги”,**

**“Косвенные производственные затраты”,**

**“Прочие затраты”.**

По статье **“Затраты на материалы”** отражается стоимость вспомогательных материалов, горюче-смазочных материалов, запасных частей для оказания услуг по ремонту, строительных и других материалов.

По статье **“Затраты на оплату труда”** учитываются все виды основной и дополнительной оплаты (независимо от их формы – денежной или натуральной), исчисленной исходя из установленных расценок, тарифных ставок и должностных окладов всем работникам, занятым непосредственно во вспомогательных производственных технологических процессах. К таким работникам относятся регулировщики, слесари, токари – в ремонтных мастерских; водители – на автотранспорте; инженеры, монтеры, слесари-монтажники – в подразделениях по обеспечению электроэнергией, паром, водой и т. д.; конюхи – в гужевом транспорте; механизаторы на транспортных работах (за исключением работ по возделыванию сельскохозяйственных культур) – в машинно-тракторном парке.

По статье **“Отчисления на государственное социальное и медицинское страхование”** учитываются взносы на государственное социальное и медицинское страхование, исчисленные в установленном законодательством порядке.

По статье **“Содержание основных средств”** отражаются затраты, связанные с содержанием основных средств, используемых непосредственно во вспомогательных производствах:

- затраты на оплату труда персонала, обслуживающего основные средства;

- отчисления на государственное социальное и медицинское страхование;

- стоимость израсходованных ГСМ;

- износ основных средств, закрепленных за определенными видами вспомогательных производств;

- плата за аренду основных средств в соответствии с НСБУ 17 **“Учет аренды”**;

- затраты на все виды ремонта основных средств согласно НСБУ 16 **“Учет долгосрочных материальных активов”**.

Кроме того, в затраты на содержание автотранспорта, колесных тракторов и других машин включаются затраты по ремонту автопокрышек и стоимость новой автотракторной резины, отпущенной со склада.

В затраты на ремонт основных средств включаются

- оплата труда работников, занятых ремонтом основных средств;

- стоимость запасных частей, ремонтно-строительных и других материалов, расходуемых при ремонте основных средств, включая стоимость ГСМ, используемых на ремонт и обкатку машин после ремонта.

По статье **“Услуги”** отражается стоимость израсходованных во вспомогательных производствах электроэнергии, воды, пара, тепла, транспортных и других услуг.

По статье **“Косвенные производственные затраты”** отражается доля распределенных косвенных производственных затрат вспомогательных производств.

По статье **“Прочие затраты”** учитываются затраты, не нашедшие отражения по указанным выше статьям.

## Номенклатура статей косвенных производственных затрат

### Косвенные производственные затраты основного производства

Косвенные производственные затраты основного производства (растениеводства и животноводства) включают следующие статьи:

“Содержание управленческого и прочего персонала”;

“Содержание основных средств”;

“Затраты по обеспечению благоприятных условий труда, охране труда и технике безопасности”;

“Прочие затраты”.

По статье “Содержание управленческого и прочего персонала” отражаются оплата труда (основная и доплатная) в натуральной и денежной формах управленческого и прочего персонала бригад, ферм и других подразделений, а также соответствующие взносы на государственное социальное и медицинское страхование.

К управленческому персоналу относятся

- в растениеводстве – главные и старшие агрономы, бригадиры и др.;
- в животноводстве – главные и старшие зоотехники, ветврачи, заведующие фермами и др.

К прочему персоналу относятся полевые объездчики, учетчики, заправщики, гидротехники, лаборанты ветлечебниц, сторожа и др.

По этой статье также учитываются затраты по содержанию диспетчерских средств связи и других технических средств управления, вычислительной техники подразделений, а также стоимость и износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов, других материальных ценностей, используемых управленческим и прочим персоналом; затраты на служебные командировки управленческого и прочего персонала.

По статье “Содержание основных средств” отражаются суммы износа основных средств цехового и общепромышленного назначения (зданий, сооружений, инвентаря, агрокабинетов, семенных лабораторий, агрохимлабораторий, ветлечебниц, ветаптек, ветеринарно-санитарных установок); затраты на ремонт (текущий, средний, капитальный) согласно НСБУ 16 “Учет долгосрочных материальных активов”, эксплуатацию и содержание тех же основных средств; плата за аренду объектов общепромышленного, общепромышленного и общепромышленного назначения в соответствии с НСБУ 17 “Учет аренды”.

По статье “Затраты по обеспечению благоприятных условий труда, охране труда и технике безопасности” учитываются затраты на устройство и содержание ограждений машин, оборудования, агрегатов, вентиляционных установок, сигнализации, умывальников, душевых; стоимость спецодежды, спецобуви, защитных очков и других средств индивидуальной защиты, выданных работникам; затраты по приобретению плакатов и справочников по охране труда; стоимость спецпитания, выдаваемого работникам; затраты по обеспечению противопожарной безопасности подразделений и др.

По статье “Прочие затраты” отражаются стоимость и

сумма износа малоценных и быстроизнашивающихся предметов; затраты на страхование имущества общепромышленного, общепромышленного и общепромышленного назначения; затраты по доставке работников к месту работы и обратно; затраты по доставке нефтепродуктов и воды для тракторов, комбайнов; затраты на проведение противоэрозийных мероприятий некапитального характера; амортизация нематериальных активов общепромышленного (общепромышленного) назначения; затраты по оборудованию скотомогильников и на проведение карантинных мероприятий; стоимость услуг вспомогательных производств; денежные выплаты за изобретательство и предложения по техническому усовершенствованию; затраты на содержание и эксплуатацию средств природоохранного назначения; потери от простоев и др.

### Косвенные производственные затраты вспомогательных производств

Состав косвенных производственных затрат вспомогательных производств определяется особенностями соответствующего вида этих производств.

В ремонтных мастерских к ним относятся затраты на

- оплату труда заведующего мастерской, инженера-контролера, дефектовщика, кладовщика и других работников, занятых организацией, снабжением и управлением, а также соответствующие отчисления на государственное социальное и медицинское страхование;
- отопление, освещение, уборку помещений;
- износ зданий и оборудования;
- эксплуатацию душевых (стоимость санитарно-технических материалов и моющих средств, затраты на подвоз и обогрев воды);
- водоснабжение, устройство заграждений и вентиляции (за исключением устройств капитального характера);
- наглядную информацию по охране труда и технике безопасности;
- аренду основных средств, обслуживающих производственные подразделения;
- страхование основных средств.

В автотранспортном подразделении косвенные производственные затраты включают затраты на оплату труда заведующего гаражом, диспетчера, бухгалтера, сторожей с соответствующими отчислениями на государственное социальное и медицинское страхование, а также другие затраты, которые не могут быть отнесены на конкретные объекты учета затрат по автотранспорту.

В машинно-тракторном парке косвенные производственные затраты включают оплату труда инженеров по эксплуатации тракторов, комбайнов и других машин, бригадиров, сторожей с соответствующими отчислениями на государственное социальное и медицинское страхование; затраты по технике безопасности; износ полевых станов и другие.

*Monitorul Oficial al Republicii Moldova  
№ 163-165 от 29 декабря 2000 года, ст. 439*