ПРИКАЗ

МИНИСТЕРСТВА ЭКОНОМИКИ

ПРИДНЕСТРОВСКОЙ МОЛДАВСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

Об утверждении Стандарта бухгалтерского учета № 41 «Сельское хозяйство»

(Редакция на 28 сентября 2011 г.)

4 февраля 2005 г. № 78

(САЗ 05-8)

Согласован:

Государственная налоговая служба

Зарегистрирован Министерством юстиции

Приднестровской Молдавской Республики 17 февраля 2005 г.

Регистрационный № 3118

с учетом изменений, внесенных Приказами Министерства финансов

Приднестровской Молдавской Республики

от 5 февраля 2008 года № 20 (рег. № 4324 от 21 февраля 2008 года) (САЗ 08-7),

от 30 июля 2009 года № 198 (рег. № 4966 от 19 августа 2009 года) (САЗ 09-34)

(в соответствии с Приказом Министерства финансов Приднестровской Молдавской Республики от 21 сентября 2009 года № 222 (рег. № 5013 от 28 сентября 2009 года)

(САЗ 09-40) вступает в силу с 1 января 2011 года),

от 28 сентября 2011 г № 170 (рег. № 5770 от 20 октября 2011 года) (САЗ 11-42)

В соответствии с Законом Приднестровской Молдавской Республики от 17 августа 2004 года № 467-З-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (САЗ 04-34), Указом Президента Приднестровской Молдавской Республики от 12 мая 2004 года № 227 «Об утверждении Положения, структуры и штатной численности Министерства экономики Приднестровской Молдавской Республики» (САЗ 04-20), c изменениями и дополнениями, внесенными Указами Президента Приднестровской Молдавской Республики от 13 сентября 2004 года № 475 (САЗ 04-38); от 7 декабря 2004 года № 635 (САЗ 04-38); от 29 декабря 2004 года № 682 (САЗ 05-1), Указом Президента Приднестровской Молдавской Республики от 17 августа 2000 года № 323 «О порядке реализации отдельных положений Конституции Приднестровской Молдавской Республики в части правового регулирования подзаконного характера в связи с реформированием исполнительных органов государственной власти и управления» и во исполнение Постановления Правительства Приднестровской Молдавской Республики от 25 февраля 2000 года № 56 «О государственной программе перехода Приднестровской Молдавской Республики на международную систему бухгалтерского учета и статистики и о реформе бухгалтерского учета» (Официальный вестник № 2 ч. II 2000 год), приказываю:

1. Ввести в действие Стандарт бухгалтерского учета № 41 «Сельское хозяйство» (прилагается).

2. Контроль по исполнению настоящего Приказа возложить на Министерство экономики Приднестровской Молдавской Республики.

3. Направить настоящий Приказ на регистрацию в Министерство юстиции Приднестровской Молдавской Республики.

4. Настоящий Приказ вступает в силу со дня официального опубликования и распространяет свое действие на правоотношения, возникшие с 1 января 2005 года.

МИНИСТР Е. ЧЕРНЕНКО

г. Тирасполь

4 февраля 2005 г.

№ 78

Приложение

к Приказу Министра экономики

Приднестровской Молдавской Республики

от 4 февраля 2005 г. № 78

Стандарт бухгалтерского учета № 41 «Сельское хозяйство»

1. Общие положения

1. Стандарт бухгалтерского учета № 41 (СБУ № 41) «Сельское хозяйство» (далее по тексту - Стандарт) разработан во исполнение Постановления Правительства Приднестровской Молдавской Республики от 25 февраля 2000 года № 56 «О государственной программе перехода Приднестровской Молдавской Республики на международную систему бухгалтерского учета и статистики и о реформе бухгалтерского учета».

2. Настоящий Стандарт устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о биологических активах (животных и растений) и сельскохозяйственной продукции организаций (юридических лиц), находящихся у них на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного и (или) доверительного управления, договора аренды и прочих условиях, а также правила формирования доходов и расходов организации в соответствии со Стандартами бухгалтерского учета № 2 «Запасы» (далее по тексту – СБУ № 2 «Запасы») и СБУ № 18 «Выручка».

3. Настоящий Стандарт является элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Приднестровской Молдавской Республике и должен применяться с учетом других стандартов бухгалтерского учета.

2. Цель

4. Целью настоящего Стандарта является определение основных принципов классификации, особенностей признания, порядка оценки и отражения в финансовой отчетности биологических активов, используемых в сельскохозяйственной деятельности; полученных от их трансформации дополнительных биологических активов и сельскохозяйственной продукции; порядок учета затрат и государственных субсидий, связанных с осуществлением сельскохозяйственной деятельности, исходя из принципов и допущений бухгалтерского учета независимо от требований налогового законодательства.

3. Сфера действия

5. Настоящий Стандарт распространяет свое действие на все юридические лица независимо от организационно-правовой формы, занимающиеся предпринимательской деятельностью в сфере отраслей сельского хозяйства и зарегистрированные в Приднестровской Молдавской Республике, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории республики, так и за ее пределами.

6. В сферу действия данного Стандарта не входят:

а) биологические активы, используемые в непроизводственных целях (на озеленение территории, охрану окружающей среды и т.д.), включая экспонаты животных в зоопарках и других аналогичных учреждениях, приравниваемые к долгосрочным материальным активам и рассматриваемые в СБУ № 16 «Учет основных средств»;

б) продукты переработки сельскохозяйственной продукции, являющиеся в соответствии с действующим законодательством результатом производственной деятельности, признание и измерение затрат и расходов такой переработки рассматриваются в СБУ № 2 «Запасы».

4. Основные определения

7. Для целей настоящего Стандарта использованы следующие определения:

а) сельскохозяйственная деятельность - управление биологической трансформацией биологических активов с целью получения сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов;

б) биологическая трансформация - способность биологических активов в период своей жизнедеятельности к изменениям, выраженным в росте (увеличение массы и улучшение качества животного и растения), вырождении (уменьшение массы и снижение качества животного и растения), размножении (получение дополнительных биологических активов - животных и растений), а также получение в животноводстве и/или растениеводстве сельскохозяйственной продукции;

в) биологические активы - животные и растения, контролируемые организацией и используемые в сельскохозяйственной деятельности;

г) группа биологических активов - совместно управляемая (поддерживаемая) для жизнедеятельности группа животных и растений (стадо, отара, плантация, питомник и т.д.), однородная по своему составу и назначению;

д) потребляемые биологические активы - биологические активы, способные однократно давать сельскохозяйственную продукцию, после чего прекращают свое существование;

е) плодоносящие биологические активы - биологические активы, способные многократно давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы. Плодоносящие биологические активы регенерируют себя и не являются первичными продуктами;

ж) 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;

з) текущие биологические активы - зрелые биологические активы, способные давать сельскохозяйственную продукцию в течение периода, не превышающего один год, а также животные на выращивании и откорме;

и) зрелые биологические активы - биологические активы, способные давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы (обеспечивать их регулярное получение);

к) незрелые биологические активы - биологические активы, не способные давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы;

л) сельскохозяйственная продукция - продукция собственного производства, полученная в результате трансформации биологических активов, предназначенная для продажи, переработки или внутреннего потребления;

м) основная сельскохозяйственная продукция - продукция животноводства и растениеводства, для получения которой был приобретен или создан биологический актив (группа биологических активов);

н) сопряженная сельскохозяйственная продукция - два или более видов основной сельскохозяйственной продукции, полученных от одного биологического актива или группы биологических активов;

о) побочная продукция - продукция, полученная одновременно с основной от одного биологического актива или группы биологических активов, но имеющая второстепенное значение;

п) нормативная (плановая) себестоимость - денежное выражение нормативных (плановых) затрат по созданию и приобретению (получению) биологического актива в организации или по производству сельскохозяйственной продукции;

р) фактическая себестоимость - денежное выражение фактических затрат организации на создание и приобретение (получение) биологического актива или на производство и первичную доработку сельскохозяйственной продукции;

с) первоначальная стоимость - сумма фактических затрат на создание и приобретение (получение) долгосрочных биологических активов, а также дополнительных расходов по их доставке;

т) рыночная стоимость - наиболее вероятная цена, по которой биологические активы и сельскохозяйственная продукция могут быть отчуждены на открытом рынке в условиях конкуренции, когда стороны сделки действуют добровольно, разумно и рационально, располагая всей необходимой информацией, а на величине цены не отражаются какие - либо чрезвычайные обстоятельства;

у) открытый рынок - рынок, на котором торгуют однородными биологическими активами и сельскохозяйственной продукцией, где количества биологических активов и сельскохозяйственной продукции достаточно для того, чтобы заинтересованные продавцы и покупатели смогли определять цены и совершать сделки, а цены открыты для участников рынка.

5. Состав и классификация биологических активов

8. Сельскохозяйственная деятельность организаций осуществляется путем использования групп биологических активов.

9. В животноводстве однородную группу составляют животные в определенном количественном соотношении по половозрастному составу, необходимому для нормального осуществления биологической трансформации.

10. В состав животноводства входят биологические активы следующих отраслей: скотоводство (молочный и мясной крупный рогатый скот), коневодство, свиноводство, овцеводство, козоводство, птицеводство, кролиководство, пушное звероводство, рыбоводство, пчеловодство, шелководство и другие.

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: дойные коровы и быки-производители. В свиноводстве в состав группы основного стада могут быть включены свиноматки и хряки-производители, в птицеводстве - куры и петухи, в пчеловодстве - пчелиная семья.

11. В растениеводстве однородные группы биологических активов создаются для осуществления отдельного (однородного) вида деятельности определенного назначения: совокупность яблонь, деревьев грушевого, черешневого, персикового, сливового и других садов или кустов винограда, ягодников, овощные, бахчевые, зерновые и зернобобовые культуры, корнеклубнеплодные, кормовые, технические, масленичные культуры, многолетние насаждения, цветоводство и другие культуры, расположенные на одном участке.

12. Деревья садов, кусты виноградников и другие многолетние насаждения признаются и оцениваются отдельно от прав на земельный участок, на котором они расположены.

13. Биологические активы организации классифицируются по признакам:

а) продолжительность периода использования и получения сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов (долгосрочные биологические активы и текущие биологические активы);

б) зрелость (зрелые и незрелые биологические активы);

в) возможность многократного получения сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов (потребляемые и плодоносящие биологические активы).

14. Долгосрочными биологическими активами являются животные основного стада (рабочий и продуктивный скот), плодоносящие и неплодоносящие многолетние насаждения (сады, виноградники, ягодники, деревья лесозащитных полос).

Зрелые долгосрочные биологические активы (рабочий и продуктивный скот и плодоносящие многолетние насаждения) включаются в состав основных средств организации.

Незрелые долгосрочные биологические активы - это не вступившие в стадию плодоношения (неэксплуатационные) многолетние насаждения, которые относятся к долгосрочным незавершенным материальным активам, включая все затраты, в том числе стоимость посадочного материала, по закладке и выращиванию многолетних насаждений, понесенные в год их посадки и в последующие годы, до включения в состав плодоносящих (эксплуатационных).

15. Текущими биологическими активами являются зрелые и незрелые биологические активы, не относящиеся к долгосрочным: молодняк животных; животные на откорме, включая взрослых животных, выбракованных из основного стада, птица (основное стадо (стая) и молодняк), пчелосемьи - независимо от срока их использования, и другие биологические активы.

16. Зрелыми биологическими активами являются:

а) текущие биологические активы, достигшие определенного уровня развития (животные и птица - при достижении ими определенной живой массы и категории упитанности, созревание плодов и растений);

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

17. Незрелые биологические активы (текущие и долгосрочные) включают многолетние насаждения (сады, виноградники, ягодники, лесные деревья), не достигшие поры плодоношения; молодняк - для пополнения основного стада; животных и птицу на выращивании и откорме.

18. Потребляемыми биологическими активами являются животные и птица, выращенные для реализации или убоя; посевы однолетних культур (пшеница, кукуруза, подсолнечник, ячмень и т.д.); деревья, выращенные для получения деловой древесины, и другие.

Плодоносящие биологические активы включают животных и птиц основного стада для получения молодняка, икры, шерсти, молока, яиц и другие; виноградники - для получения винограда; сады - для сбора плодов; лесные деревья, от которых получают хворост без рубки самих деревьев, и другие биологические активы.

6. Признание и первоначальная оценка биологических активов

и сельскохозяйственной продукции

6.1. Признание биологических активов

и сельскохозяйственной продукции

19. Биологический актив признается активом и принимается к бухгалтерскому учету при единовременном соблюдении следующих условий:

а) существует вероятность притока будущих экономических выгод (доходов) в связи с использованием биологического актива;

б) стоимость актива может быть достоверно (надежно) оценена.

20. Сельскохозяйственная продукция перестает быть элементом биологических активов при ее отделении от биологических активов, при прекращении жизненных процессов биологических активов, а также в период подготовки их к реализации или ожидания убоя.

6.2. Оценка долгосрочных биологических активов

21. Долгосрочные биологические активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, которая определяется:

а) при покупке животных основного стада и плодоносящих многолетних насаждений

- по их покупной стоимости, включая затраты, связанные с приобретением (транспортные расходы; таможенная пошлина и другие сборы на ввоз; невозмещаемые из бюджета налоги; сборы, подлежащие уплате вместо продавца; суммы, уплаченные организациям за информационные, консультационные и другие услуги, связанные с приобретением биологических активов);

б) при переводе в основное стадо молодняка, выращенного в своем хозяйстве, одним из способов:

1) по фактической себестоимости животного на начало текущего года и нормативных (плановых) затрат 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;

2) по стоимости, сложившейся из фактической себестоимости на аналогичные активы предыдущего периода (года), скорректированной на индекс инфляции, установленный с начала текущего года до месяца (момента) перевода в основное стадо молодняка;

3) по стоимости, определенной независимым оценщиком (экспертизой).

в) при посадке и выращивании многолетних насаждений до их вступления в пору плодоношения или до смыкания крон (для санитарных, охранных и полезащитных лесных полос, лесных массивов) одним из способов:

1) по сумме фактических затрат на посадку и накопленных затрат по уходу и выращиванию в год посадки и в течение последующих лет до сдачи их в эксплуатацию - при выполнении работ хозяйственным способом;

2) по договорной стоимости посадки и ухода за ними до 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 капитальные вложения в биологические активы;

г) при включении многолетних насаждений в состав плодоносящих (эксплуатационных) - по фактической себестоимости на момент перевода;

д) при поступлении долгосрочных биологических активов в результате обмена, безвозмездной передачи, дарения, в счет вклада в уставный (складочный) капитал - в соответствии с СБУ № 16 «Учет основных средств».

6.3. Оценка текущих биологических активов

и сельскохозяйственной продукции

22. Текущие биологические активы принимаются к бухгалтерскому учету в следующей оценке:

а) при покупке - по фактической себестоимости, определенной в порядке, установленном СБУ № 2 «Запасы»;

б) при оприходовании полученного в хозяйстве приплода:

1) телят - по нормативной (плановой) себестоимости одной головы приплода на момент рождения;

2) поросят - по нормативной (плановой) себестоимости одного центнера живой массы поросят-отъемышей, учитывая вес при рождении;

3) ягнят и козлят - по нормативной (плановой) себестоимости одной головы при рождении;

4) жеребят от рабочих конематок - по нормативной (плановой) себестоимости 60 кормо-дней содержания одной конематки;

5) молодняка пушных зверей - в размере 50% нормативной (плановой) себестоимости одной головы к моменту отсадки;

6) крольчат - в размере 50% нормативной (плановой) себестоимости одной головы при отбивке от матки;

7) цыплят, утят, гусят, индюшат (в суточном возрасте) - по нормативной (плановой) себестоимости одной головы по калькуляции инкубации;

8) пчелосемей - по нормативной (плановой) себестоимости одной семьи;

9) личинок, молоди рыбы - по нормативной (плановой) себестоимости калькуляционной единицы;

в) при отбивке от маток крольчат, пушных зверей, ягнят - по нормативной (плановой) себестоимости одного центнера прироста живой массы, определяемого путем выборочного взвешивания;

г) при переводе животных из младшей возрастной или технологической группы в старшую - в порядке, установленном настоящим Стандартом при переводе животных в основное стадо;

д) при оприходовании прироста живой массы, полученного в результате выращивания и откорма животных, - по нормативной (плановой) себестоимости одного центнера прироста живой массы на количество прироста живой массы соответствующей возрастной группы животных;

е) 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;

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

23. В конце текущего отчетного года нормативная (плановая) себестоимость текущих биологических активов доводится до фактической себестоимости путем определения и списания сумм соответствующих отклонений.

24. 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.).

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

26. Сельскохозяйственная продукция, полученная от трансформации биологических активов, оценивается по нормативной (плановой) себестоимости в момент признания ее активом, с определением ее фактической себестоимости в конце текущего отчетного года, и отнесением отклонений на доходы и расходы организации.

7. Переоценка и выбытие биологических активов

и сельскохозяйственной продукции

7.1. Переоценка и выбытие долгосрочных биологических активов

27. Переоценка долгосрочных биологических активов производится организацией с целью доведения их стоимости до рыночных цен в сроки, установленные учетной политикой организации (не чаще одного раза в год), с отражением результатов переоценки в том периоде, в котором была произведена переоценка.

28. Результаты переоценки долгосрочных биологических активов относятся в соответствии с СБУ № 16 «Учет основных средств» на увеличение или уменьшение добавочного капитала.

29. Долгосрочные биологические активы (сады, виноградники, ягодники, рабочий и продуктивный скот), полностью утратившие способность приносить экономические выгоды в случае их полного морального износа или влияния непредвиденных факторов (стихийных бедствий, аварий, градобития, наводнения, заморозков, засухи, эпидемии, эпизоотии и т.д.), списываются на внереализационные расходы по балансовой стоимости включая затраты капитальных вложений, понесенные до момента гибели биологических активов. Стоимость списания в конце отчетного года доводится до фактической, с отнесением разницы на внереализационные расходы (доходы).

30. Затраты, произведенные с целью восстановления утраченных свойств соответствующих биологических активов, подлежат капитализации путем увеличения первоначальной стоимости долгосрочных биологических активов.

7.2. Переоценка и выбытие текущих биологических активов

и сельскохозяйственной продукции

31. Переоценка текущих биологических активов и сельскохозяйственной продукции организации производится с целью установления реальной цены на рынке продаж и производиться в случае: изменения конъюнктуры рынка, потребительских и физических свойств актива, иных условий.

32. Текущие биологические активы и сельскохозяйственная продукция оцениваются и отражаются в учете по нормативно-плановой себестоимости, в финансовой отчетности по наименьшей из оценок: фактической себестоимости или цене возможной реализации в соответствии с СБУ № 2 «Запасы».

33. Сумма уценки, возникшая в случае, когда цена возможной реализации текущих биологических активов и сельскохозяйственной продукции меньше их учетной цены либо фактической себестоимости, относится на внереализационные расходы.

Если в следующем отчетном периоде цена возможной реализации указанных активов и сельскохозяйственной продукции увеличилась, возникшая разница в пределах фактической себестоимости, исчисленной при первоначальном признании, признается как внереализационный доход.

34. Дооценка текущих биологических активов при определении прироста живой массы молодняка на откорме производится систематически, исходя из периода выращивания по определенной возрастной группе животных.

35. Текущие биологические активы и сельскохозяйственная продукция, погибшие в результате стихийных бедствий и иных чрезвычайных ситуаций, списываются в конце сезона по фактической себестоимости на внереализационные расходы с учетом затрат по их ликвидации.

36. Иные случаи выбытия долгосрочных и текущих биологических активов и сельскохозяйственной продукции осуществляются в порядке, установленном действующими стандартами бухгалтерского учета.

7.3. Порядок определения рыночной стоимости

биологических активов

и сельскохозяйственной продукции

37. При наличии открытого внутреннего рынка для определенного вида биологических активов и сельскохозяйственной продукции в регионе их нахождения, рыночной стоимостью на отчетную дату и в последующем признается текущая рыночная цена данных биологических активов и сельскохозяйственной продукции.

38. Если биологический актив и сельскохозяйственная продукция произведены в одном регионе, а предполагается их реализация на рынке другого региона, рыночная стоимость актива определяется по цене рынка продажи.

39. При отсутствии открытого рынка в регионе нахождения актива в качестве рыночной стоимости принимаются:

а) фактическая себестоимость прошлого периода с учетом планового уровня рентабельности отчетного периода или предыдущая рыночная цена для данной группы активов, если не произошли существенные изменения обстоятельств, определяющих рыночную цену на отчетную дату;

б) рыночная цена аналогичных активов на рынке продажи;

в) стоимость, исчисленная на основе отраслевых показателей, используемых для соответствующего вида (типа) биологического актива или группы биологических активов в данном регионе;

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

д) цена возможной реализации - для оценки текущих биологических активов и сельскохозяйственной продукции.

40. При определении рыночной стоимости биологического актива учитывается ряд показателей, характеризующих его физическое состояние и определяющих его как предполагаемый сельскохозяйственный продукт (вес, категория упитанности, возраст, порода, сорт, обхват, урожайность, жирность, содержание сухих веществ, сахаристость, сортность и т.д.).

8. Основные положения по учету затрат в сельском хозяйстве

41. Порядок учета затрат в сельском хозяйстве обусловлен технологическими особенностями растениеводства и животноводства, сезонностью, спецификой биологической трансформации, в результате которых получаются дополнительные биологические активы, сельскохозяйственная продукция, и формируется с учетом требований СБУ № 2 «Запасы».

8.1. Учет затрат в растениеводстве

42. Основной особенностью отрасли растениеводства является сезонный характер производства, который предусматривает выполнение сельскохозяйственных работ в отчетном году по возделыванию яровых и озимых культур, овощей, по уходу и содержанию плодоносящих садов, виноградников и ягодников, по уборке плодов, по выращиванию озимых культур урожая следующего года, по подготовке почвы к посеву яровых и других культур и многолетних трав в будущем году.

43. В соответствии с указанными особенностями отрасли растениеводства и с учетом длительного производственного процесса в учете должно быть обеспечено разграничение затрат и получение соответствующих итоговых данных по:

а) смежным годам производства (затраты текущего года под урожай текущего года, затраты текущего года под урожай будущих лет - незавершенное производство);

б) основным видам производств; культурам (группам однородных культур);

в) незавершенному производству (вспашка зяби, боронование, внесение удобрений под урожай будущих лет);

г) основным видам выполненных работ;

д) установленной структуре статей затрат, включаемых в себестоимость продукции, работ, услуг;

е) конкретным структурным подразделениям;

ж) другим критериям, установленным учетной политикой организации.

44. Учет в отрасли растениеводства должен обеспечить выполнение следующих задач:

- правильно и экономически обоснованно разграничивать затраты по основным производствам, а при необходимости - и по культурам или группам культур;

- обеспечивать получение необходимых данных по основным статьям затрат: оплата труда, расход материалов (семян, удобрений и др.), средств защиты растений и другие расходы, относящиеся к отрасли;

- своевременно и полностью учитывать поступающую от урожая сельскохозяйственную продукцию;

- экономически обоснованно систематизировать и обобщать необходимую информацию для исчисления себестоимости продукции;

- обеспечить точное и экономически обоснованное разграничение затрат по смежным годам производства с постоянным выделением затрат, относящихся к последующим сельскохозяйственным периодам, в которых будет получена продукция;

- давать необходимую информацию о затратах по подразделениям хозяйства для контроля и оперативного руководства.

45. Объектами учета затрат в отрасли растениеводства являются:

а) сельскохозяйственные культуры (группы культур) - овощные, бахчевые, зерновые и зернобобовые культуры, корнеклубнеплодные, кормовые, технические и масленичные культуры, многолетние насаждения и цветоводство;

б) сельскохозяйственные работы - выделяются в случае, когда затраты по этим работам не могут быть отнесены на объекты учета по культурам (группам культур) под урожай текущего года - относятся к незавершенному производству;

в) затраты, подлежащие распределению полностью в отчетном периоде в том числе орошение, осушение, гипсование и известкование почв, другие затраты;

г) прочие затраты - виды затрат в отрасли растениеводства, связанные с производством кормов (силосование, приготовление сенажа, травяной муки и т.д.), послеуборочной доработкой продукции и т.д.

46. Незавершенное производство в растениеводстве составляют затраты на:

а) посев озимых культур;

б) подъем зяби (без удобрений);

в) внесение удобрений - органических, минеральных;

г) посев многолетних трав.

47. 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 постатейно:

а) затраты по посеву озимых культур относятся на конкретную озимую культуру;

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

48. 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.

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

8.2. Учет затрат в животноводстве

50. Затраты в животноводстве разграничиваются по отраслям и видам производства.

Животноводство представлено рядом самостоятельных отраслей: скотоводство (молочный и мясной крупный рогатый скот), коневодство, свиноводство, овцеводство, козоводство, птицеводство, кролиководство, пушное звероводство, рыбоводство, пчеловодство, шелководство и т.д.

Каждая отрасль состоит из конкретных производств со специализацией на выпуске отдельных видов продукции:

а) отрасль крупного рогатого скота - молочное животноводство и выращивание скота на мясо;

б) отрасль птицеводства - производство яиц и мяса и т.д.

51. Основными задачами учета затрат в отрасли животноводства являются:

- экономически обоснованное разграничение затрат по видам производств и групп скота;

- точное разделение всех затрат по экономически однородным элементами статьям, из которых складывается себестоимость производимой продукции;

- своевременное, точное и полное отражение выхода продукции, получаемой от животноводства;

- точное отражение затрат по подразделениям хозяйства;

- экономически обоснованное определение себестоимости основной, сопряженной и побочной продукции.

52. Разграничение затрат и получение соответствующих итоговых данных в животноводстве должно обеспечиваться по:

а) отдельным видам производств и группам животных;

б) основным видам затрат;

в) подразделениям хозяйства - только при рассредоточенности производства.

53. Объектами исчисления себестоимости является основная продукция: молоко, шерсть, яйца, приплод, прирост живой массы, общая живая масса и т.д.

54. Объекты учета затрат и объекты исчисления себестоимости не совпадают, и важное значение имеет их рациональное распределение между сопряженными видами продукции.

55. Все расходы отражаются на счетах по учету затрат под продукцию животноводства текущего года.

56. К незавершенному производству в животноводстве относятся понесенные затраты в пределах отраслей:

а) в пчеловодстве - себестоимость меда, оставленного по норме на зиму в ульях в качестве корма для пчелосемей;

б) в птицеводстве - затраты на инкубацию яиц, заложенных после 11 декабря отчетного года;

в) в рыбоводстве - себестоимость переходящих на следующий год сеголеток в зимовальных прудах.

8.3. Учет основных и косвенных затрат

57. Затраты, непосредственно связанные с процессом производства продукции, признаются основными затратами.

58. К основным затратам, связанным с возделыванием или выращиванием конкретных сельскохозяйственных культур (групп однородных культур) или видов (групп) животных, птицы относятся затраты:

а) на создание и приобретение семян и посадочного материала;

б) по орошению, осушению и содержанию полезащитных лесных полос;

в) на удобрения;

г) на заготовку и приобретение кормов;

д) на средства защиты растений и животных;

е) на топливо, сырье и материалы;

ж) по износу (амортизации) основных средств;

з) на оплату труда работникам, включая налоги;

и) на работы и услуги, выполненные сторонними организациями;

к) прочие расходы, связанные с возделыванием сельскохозяйственных культур и возделываемых биологических активов.

Данные затраты учитываются в течение года отдельно по соответствующей номенклатуре статей. В конце года накопленные затраты распределяются пропорционально установленной организацией 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. по видам выращенных сельскохозяйственных культур или биологических активов.

59. Возможно прямое отнесение сумм износа узкоспециализированных основных средств (картофелехранилища и сушилок табака непосредственно на себестоимость картофеля и табака соответственно).

60. 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.

61. Затраты по орошению (полив, текущая планировка, подача воды и другие) учитываются постатейно и распределяются в конце года также постатейно пропорционально количеству поливогектаров, если в отчетном году 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.

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

63. Затраты по содержанию полезащитных лесных полос (санитарная рубка, борьба с вредителями и болезнями и другие) накапливаются в течение года отдельно и в конце года эти затраты за вычетом цены возможной реализации оприходованных дров и другой побочной продукции распределяются пропорционально посевным площадям, находящимся под защитой лесных полос.

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

65. Последующие затраты по устранению изреженности (капитальному ремонту) садов, виноградников, ягодников учитываются в соответствии с СБУ № 16 «Учет основных средств».

66. Управленческие затраты, которые не возможно прямо включить в себестоимость конкретных сельскохозяйственных культур (групп однородных культур) или видов (групп) животных, птицы, признаются косвенными затратами по организации и управлению сельскохозяйственной деятельности а также затраты по обслуживанию основного и вспомогательных производств и хозяйств (бригад, цехов, ферм и других подразделений).

67. Косвенные затраты основного производства (растениеводства и животноводства) учитываются отдельно по каждой подотрасли по структуре статей затрат.

В конце отчетного периода накопленные косвенные 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 выбранной базе основных затрат, которыми могут быть: прямые затраты на оплату (основную и дополнительную) труда рабочих, выполняющих непосредственно технологические операции; количество 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 организации.

68. Косвенные затраты, величина которых относительно не зависит от изменения объема производимой продукции, признаются постоянными косвенными затратами (износ и затраты по ремонту основных средств общеотраслевого назначения; затраты по обеспечению благоприятных условий труда и техники безопасности и другие).

69. Косвенные затраты, величина которых в той или иной мере зависит от изменения объема продукции, признаются переменными косвенными затратами. 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 другие.

70. Распределение переменных и постоянных затрат производится пообъектно в общеустановленном порядке в соответствии с СБУ № 2 «Запасы» с учетом выбранной организацией базы распределения. Учитывая технологические особенности и сезонность отрасли растениеводства и животноводства, а также возможности влияния на деятельность неблагоприятных природных и иных факторов, распределение затрат может производиться с учетом некоторых особенностей.

71. Переменные производственные затраты распределяются полностью в сумме фактических затрат по объектам учета затрат пропорционально базе распределения, а постоянные производственные затраты распределяются 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.

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 затрат и их распределенной частью относится на внереализационные расходы.

8.4. Учет затрат вспомогательных производств

72. Затраты вспомогательных производств (ремонтная мастерская, служба по ремонту зданий, сооружений, сельскохозяйственной техники, машинно-тракторный парк, автотранспорт, энергетические производства, водоснабжение, гужевой транспорт и другие) учитываются по каждому виду вспомогательных производств с последующим их включением в основные затраты организации.

73. Затраты по текущему и среднему ремонту объектов основных средств учитываются в общеустановленном порядке, согласно СБУ № 16 «Учет основных средств».

74. 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 и относятся на соответствующие культуры, виды работ.

Накопленные затраты машинно-тракторного парка распределяются пропорционально количеству эталонных условных гектаров, количеству или стоимости горюче-смазочных материалов (ГСМ), количеству отработанных машинно-смен (машиночасов) или другой базе, установленной в учетной политике организации.

75. Накопленные затраты по содержанию автотранспорта, энергетических производств (электростанции, компрессорные установки для выработки холода, паросиловые станции, котельные и другие), водонапорной башни (без учета затрат на собственные нужды) распределяются пропорционально установленной организацией базе (выработка, объем использования агрегатов и т.д.).

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

77. Косвенные затраты вспомогательных производств могут учитываться отдельной группой в составе затрат соответствующего вида этих производств или на отдельном счете учета косвенных затрат.

78. Косвенные затраты вспомогательных производств учитываются в течение отчетного периода отдельно по каждому виду вспомогательных производств по установленной структуре статей затрат, а в конце отчетного периода распределяются пропорционально установленной учетной политикой организацией базе по видам услуг соответствующего вспомогательного производства.

8.5. Учет расходов будущих периодов

79. Расходы будущих периодов - это расходы, возникшие в текущем отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам.

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

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

82. В состав долгосрочных расходов будущих периодов включаются:

а) арендная плата, выплаченная авансом на период более одного года;

б) расходы по:

1) устройству летних лагерей и загонов для животных;

2) сооружению весенних теплиц некапитального характера;

3) устройству силосных и сенажных ям и траншей, табачных сушилок и других временных сооружений некапитального характера;

4) известкованию и гипсованию почв;

5) первичному окультуриванию мелиорируемых земель;

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

83. К текущим расходам будущих периодов относятся:

а) расходы, оплаченные за подписку на специальную литературу;

б) выплаченные авансом на срок не более одного года:

1) арендная плата;

2) платежи по страхованию урожая, имущества и других объектов;

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

84. Накопленные расходы будущих периодов распределяются в порядке:

а) долгосрочные - в зависимости от срока списания;

б) текущие - в порядке, установленном организацией.

8.6. Определение нормативной (плановой) себестоимости

биологических активов и сельскохозяйственной продукции

85. 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 фактических затрат за предыдущие годы, скорректированная на уровень изменения цен и/или уровень инфляции, а также другой показатель.

86. Методы определения нормативной (плановой) себестоимости в животноводстве и растениеводстве разрабатываются с учетом требований настоящего Стандарта.

87. В животноводстве нормативную (плановую) себестоимость полученных биологических активов и сельскохозяйственной продукции составляют нормативные (плановые) затраты по выращиванию, содержанию и уходу за животными, птицей, рыбой, 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 (по группе основного стада в молочном скотоводстве определяется себестоимость телят и планируемого к получению молока; в овцеводстве - себестоимость ягнят, молока, шерсти и т.д.).

88. 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.

89. В растениеводстве нормативная (плановая) себестоимость включает нормативные (плановые) затраты на подготовку почвы к посеву, посев (посадку), уход за растениями, уборку, сортировку и транспортировку продукции до места доработки, хранения или приема.

90. 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.

8.7. Определение фактической себестоимости сельскохозяйственной

продукции (услуг) и дополнительных биологических активов

91. Фактическая себестоимость сельскохозяйственной продукции (услуг) и дополнительных биологических активов определяется один раз в конце года по данным регистров аналитического учета затрат.

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

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

б) относится на затраты текущего года соответствующая доля расходов будущих периодов;

в) исчисляется фактическая себестоимость продукции (услуг) вспомогательных производств и относятся на затраты основного производства;

г) распределяются затраты по орошению и осушению земель с их включением в затраты по возделыванию соответствующих культур, а также услуги по их опылению;

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

е) распределяются косвенные затраты основного производства;

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

з) 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;

и) распределяются затраты по содержанию кормоцехов (кормокухонь) в животноводстве;

к) корректируется общая сумма производственных затрат текущего года на величину изменения остатков незавершенного производства на начало и конец отчетного года по соответствующим объектам учета затрат (при наличии остатков незавершенного производства). Себестоимость услуг пчеловодства определяется с учетом остатков незавершенного производства на начало и конец текущего года;

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

м) исчисляется фактическая себестоимость живой массы поголовья животных;

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

8.8. Учет затрат на производство, от которого

не получены сельскохозяйственная продукция и

дополнительные биологические активы

93. Затраты производства, от которого в результате стихийных бедствий и иных чрезвычайных обстоятельств не получены сельскохозяйственная продукция и дополнительные биологические активы, при их документальном подтверждении признаются как чрезвычайные расходы.

94. Величина данных расходов определяется в сумме фактических затрат, соответствующих площади погибших посевов, проценту погибшего урожая, животных, птицы и т.д.

95. Суммы страхового возмещения потерь признаются сельскохозяйственной организацией как чрезвычайный доход в том отчетном периоде в котором они были получены.

9. Государственные субсидии на осуществление

сельскохозяйственной деятельности

96. Государственные субсидии на осуществление сельскохозяйственной деятельности включают активы, полученные организацией от государства, а также государственные субсидии, предоставленные в виде списания обязательств организации перед государством.

Если субсидия получена до выполнения предусмотренных условий, она признается как обязательство. По мере выполнения условий использования полученных субсидий организация признает соответствующие суммы как расходы периода с одновременным признанием дохода.

97. Субсидии, полученные в форме неденежных активов, оцениваются по их рыночной стоимости.

10. Раскрытие информации в финансовой отчетности

98. Организации, осуществляющие сельскохозяйственную деятельность, составляют финансовые отчеты в соответствии с Инструкцией о формате финансовой отчетности, порядке ее составления и представления органам государственной власти.

99. Долгосрочные биологические активы отражаются в бухгалтерском балансе по статье «Основные средства» по остаточной (балансовой) стоимости равной первоначальной (восстановительной) стоимости за вычетом начисленной суммы износа.

Долгосрочные биологические активы, не вступившие в пору плодоношения, отражаются в бухгалтерском балансе по статье «Капитальные вложения, незавершенное строительство» в сумме фактических затрат на закладку и выращивание.

100. Текущие биологические активы отражаются в бухгалтерском балансе по статье «Животные на выращивании и откорме» по нормативной (плановой) себестоимости с доведением ее в конце текущего отчетного года до фактической себестоимости.

101. Незавершенное производство в бухгалтерском балансе отражается в составе текущих активов по фактической себестоимости, а в учете - как остаток затрат, переходящих на следующий отчетный год, и учитывается при определении фактической себестоимости сельскохозяйственной продукции.

102. Сельскохозяйственная продукция отражается в бухгалтерском балансе по нормативной (плановой) себестоимости с доведением ее в конце текущего отчетного года до фактической себестоимости.

103. В пояснительной записке к бухгалтерскому балансу организации дополнительно подлежит раскрытию следующая информация:

а) краткий анализ затрат и расходов, изменения их величин и основные факторы, повлиявшие на эти изменения;

б) чрезвычайные факты хозяйственной деятельности и их последствия;

в) государственная помощь.

Приложение № 1

к Стандарту бухгалтерского учета № 41

«Сельское хозяйство»

Таблица

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 |
| 1 | 2 | 3 |
| В животноводстве: основное стадо овец | Молоко, шерсть, ягнята, шкурки, мясо от убоя \* | Пряжа, брынза, мясопродукты |
| основное стадо КРС | Молоко, телята, мясо от убоя \* | Кефир, сметана, масло, сыр, творог, мясопродукты |
| основное стадо свиней | Поросята, мясо от убоя \* | Мясопродукты |
| рыбоводство | Товарная рыба, рыбопосадочный материал (икра, сеголетки) | Рыбные продукты |
| В растениеводстве: |  |  |
| зерновые культуры | Зерно, зерновые отходы, солома | Мука, крупа, комбикорм |
| овощные культуры | Овощи | Консервы овощные, соленья |
| технические культуры, выращенные на плантациях | Табачные листья, маслосемена подсолнуха | Табак ферментированный, масло растительное |
| питомниководство | Саженцы | - |
| многолетние насаждения: |  |  |
| виноградники | Виноград, черенки | Вино- и сокоматериалы |
| сады | Плоды, дрова | Сухофрукты, консервы фруктовые |
| деревья в лесу (лесной массив) | Древесина деловая | Пиломатериалы |

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

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