

ECONOMIE ȘI CONTABILITATE

УДК 631.161:657.22

УЧЕТ ЗАТРАТ ПО ПОСАДКЕ И ВЫРАЩИВАНИЮ МНОГОЛЕТНИХ НАСАЖДЕНИЙ И ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПЕРВОНАЧАЛЬНОЙ СТОИМОСТИ ШПАЛЕРНЫХ СООРУЖЕНИЙ

ЛЮДМИЛА ТОДОРОВА,

Государственный аграрный университет Молдовы

Abstract. Planting and growing the perennial plants constitute a special group of material assets. At the same time, it is necessary to mark that the owners and users of lands, the lots of which are occupied by young perennial plants, are liberated of paying the land tax.

It is proved, that the trellis is object of the basic means, and its deterioration must be taken into account because of carrying out its function before the transition of long-term plantings to the category of fruit-bearings ones.

Key words: Assets, Long-term assets of the plants growing, Long-term biological assets of the plants growing, Wear, Trellis.

ВВЕДЕНИЕ

В сельском хозяйстве особую группу незавершенных материальных активов составляет закладка и выращивание многолетних насаждений. Необходимость в новых посадках виноградных насаждений очень велика. В области виноградарства уже наметились положительные тенденции: в 2002 году правительство приняло программу по восстановлению и развитию виноградарства и виноделия на 2002 – 2020 годы. Так, в 2002 году посадки виноградника составили 580 га, в 2003 году – 1850 га, в 2004 году – 3700 га и 1500 – 2000 га в среднем за последние годы.

Одновременно с посадкой виноградных насаждений необходимы шпалерные сооружения, выполняющие функцию опоры, к которой подвязывают виноградную лозу. Следовательно, виноградная шпалера отличается от функции виноградника. В связи с этим, возникла необходимость исследование порядка учета создания многолетних насаждений, а также квалификации шпалерных сооружений как самостоятельного объекта учета и определения первоначальной стоимости.

МАТЕРИАЛ И МЕТОДЫ

Материалами для изучения послужили данные на предприятиях: О.М. «Lion-Gri» SRL (район Яловень), SRL «Crocmaaz-Agro» (район Штефан Водэ), SRL «Chateau Vartely» и SRL «Altes» (район Орхей), S.A. «Leovin» и S.A. «Vinar» (район Леова).

В данной статье представлены нормативные аспекты, касающиеся учета затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений, предусмотренные в **НСБУ 3 «Состав затрат и расходов предприятия»** (*Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. № 88-91, 1997), **НСБУ 6 «Особенности учета на сельскохозяйственных предприятиях»** (*Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. № 163-165, 2000) и **НСБУ 16 «Учет долгосрочных материальных активов»** (*Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. № 88-91, 1997).

Порядок посадки новых виноградников регламентирован **Законом о винограде и вине** № 57 - XVI от 10 марта 2006 года (*Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, № 75-78, 2006 г.).

В **НСБУ 3** и **НСБУ 6** приводится номенклатура и содержание статей затрат по производству продукции, оказанию услуг для всех предприятий. Особое внимание в **НСБУ 6** уделено оценке долгосрочных и текущих биологических активов.

В **Законе о винограде и вине** дана характеристика виноградно-винодельческого ареала, юридических и физических лиц, имеющих лицензии, занимающихся производством винограда

и посадочного материала, виноградарской собственности, определены правила закладки и выращивания виноградных плантаций, приведена технология выращивания качественного посадочного материала, установлены сроки полезного использования плодоносящих многолетних насаждений, порядок стимулирования закладки и выращивания виноградников.

РЕЗУЛЬТАТЫ И ОБСУЖДЕНИЕ

Затраты по закладке и выращиванию молодых многолетних насаждений учитываются на счете **121 «Незавершенные материальные активы»**, субсчет **1211 «Незавершенное строительство»**.

Первичными документами по учету затрат на закладку и выращивание молодых многолетних насаждений являются:

- акт расхода семян и посадочного материала (применяется для включения в затраты стоимости посадочного материала (черенков, усов, саженцев));
- лимитно-заборные карты на получение материальных ценностей, накладные внутрихозяйственного назначения, акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов, акт на списание производственного и хозяйственного инвентаря, малоценных и быстроизнашивающихся предметов;
- учетный лист труда и выполненных работ (выписывается при выполнении технологических операций по закладке и выращиванию молодых многолетних насаждений вручную или с использованием живой тягловой силы);
- учетный лист тракториста-машиниста (выписывается при выполнении работ механизированным способом собственными тракторами);
- путевой лист трактора (заполняется при выполнении транспортных работ по перевозке посадочного материала и других материалов собственными тракторами);
- табель учета рабочего времени (используется для учета отработанного времени, явок и неявок на работу, расчета заработной платы);
- налоговая накладная или товаротранспортная накладная (заполняется при оказании услуг специализированными кооперативами и другими предприятиями по выполнению технологических операций при посадке и выращивании молодых насаждений (поднятие плантажа, вспашка, внесение удобрений, опрыскивание и др.));
- расчет (ведомость) распределения износа основных средств в растениеводстве;
- расчет (ведомость) распределения затрат по ремонту основных средств в растениеводстве и др.

По данным документов о расходе материалов составляют *Отчет о движении материальных ценностей*.

Документы по учету труда и начислению заработной платы рабочим и механизаторам являются основанием для записей в *журнал учета работ и затрат*, а также в *накопительную ведомость учета работы тракторов*.

При открытии аналитических счетов указывают:

- 1) вид насаждений;
- 2) время посадки;
- 3) место насаждения или номер.

Указанные выше первичные и сводные документы служат основанием для учета записей в один из регистров аналитического учета затрат по посадке и выращиванию многолетних насаждений: *Книга учета затрат и выхода продукции растениеводства, Производственный отчет растениеводства, Лицевой счет подразделения*.

Анализ содержания этих регистров, соответствия их данных необходимой информации для подсчета показателей, предусмотренных **НСБУ 3 «Состав затрат и расходов предприятия»**, **НСБУ 6 «Особенности учета на сельскохозяйственных предприятиях»** и требованиям показателей финансовых отчетов позволил установить, что производственный отчет растениеводства более приспособлен к предъявляемым требованиям. Поэтому на практике целесообразно применять этот регистр.

Затраты по закладке и выращиванию молодых многолетних насаждений учитываются по счету **121 «Незавершенные материальные активы»** в корреспонденции с кредитом счетов **211 «Материалы»**, **531 «Обязательства персоналу по оплате труда»**, **533 «Обязательства по страхованию»**, **535 «Предстоящие обязательства»**, **812 «Вспомогательные производства»**, **813 «Косвенные производственные затраты»** и др.

Далее рассмотрим квалификацию шпалерных сооружений, как самостоятельный объект. Исследование свидетельствует о том, что в литературных источниках эта проблема вовсе не обсуждалась. Сельскохозяйственные предприятия решают этот вопрос по-разному: одни относят шпалеру к малоценным и быстроизнашивающимся предметам, другие – включают в себестоимость посаженного виноградника и не выделяют в учете как отдельный актив, третьи – в составе основных средств, четвертые – шпалерные столбы учитывают в составе основных средств, а проволоку – как материалы. Поэтому речь идет о двух взаимосвязанных активах, требующих различные периоды подготовки к их использованию.

Чтобы правильно применить положения **§11 НСБУ 16 «Учет долгосрочных материальных активов»**, согласно которым если актив включает несколько составных элементов с различными сроками полезного функционирования, каждый из этих элементов учитывается отдельно, износ начисляется также отдельно.

Следовательно, шпалеру целесообразно учитывать как объект основных средств в составе группы «Сооружения». Поскольку отдельным инвентарным объектом представляет установленная шпалера на конкретном участке виноградника, постольку аналитический учет ее следует вести по каждому участку с указанием площади в гектарах, года установки, срока полезного использования.

Если одновременно с посадкой виноградника необходимо сооружение опор, оград, забора, то их целесообразно также признать как отдельные активы с определением стоимости и срока эксплуатации. Тем более, что это возможно в соответствии с проектно-сметной документацией и технологической картой.

Таким образом, в первоначальную стоимость виноградной шпалеры следует включать: стоимость железобетонных столбов, затраты по установке железобетонных столбов (краевых, якорных, промежуточных), затраты по изготовлению и навешиванию петель на железобетонные столбы, стоимость виноградных кольев, затраты по установке виноградных кольев, стоимость шпалерной проволоки, затраты по разматыванию и натягиванию шпалерной проволоки и др.

Естественно, возникает и другой вопрос: когда следует принять виноградную шпалеру в эксплуатацию – до вступления виноградника в стадию плодоношения или после? На наш взгляд, шпалеру можно принять в эксплуатацию во втором году вегетации посаженных многолетних насаждений. Исследование показало, что если она установлена в первом году побеги (лоза кустов) еще не подвязаны к шпалерной проволоке. Другими словами, шпалера начинает выполнять свои функции со второго года подготовки к использованию по назначению многолетних насаждений.

Предположим, что первоначальная стоимость виноградной шпалеры на площади 10 гектаров составила 561296 леев, предполагаемая остаточная стоимость – 104100 леев (6940 x 15), где 6940 – количество шпалерных столбов на всю площадь, а 15 – цена возможной продажи за минусом расходов по продаже. Срок полезного функционирования для шпалеры предприятие определило 24 года. Изнашиваемая стоимость шпалеры равна 457196 леев (561296 леев – 104100 леев), а годовая сумма износа – 19050 леев (457196 : 24).

Поэтому целесообразно в начале второго года составить *Акт приема – передачи основных средств* и оприходовать шпалеру в состав основных средств, по группе сооружений следующей бухгалтерской записью:

- дебет счета **123 «Основные средства»**, субсчет **1232 «Сооружения»**, аналитический счет «Виноградная шпалера» – 561296 леев;

- кредит счета **121 «Незавершенные материальные активы»** – 561296 леев.

Таким образом, ежемесячное начисление износа шпалеры составит в размере – 1587,50 леев (19050 : 12) и будет отражено в бухгалтерском учете следующим образом:

а) до принятия виноградника в эксплуатацию:

- дебет счета **121 «Незавершенные материальные активы»** – 1587,50 леев,

- кредит счета **124 «Износ основных средств»** – 1587,50 леев;
- б) после принятия виноградника в эксплуатацию:
- дебет счета **811 «Основная деятельность»** – 1587,50 леев,
- кредит счета **124 «Износ основных средств»** – 1587,50 леев.

ВЫВОДЫ

В практической деятельности на сельскохозяйственных предприятиях более приспособленным к предъявляемым требованиям в качестве регистра аналитического учета затрат по посадке и выращиванию многолетних насаждений является производственный отчет растениеводства.

Кроме того, проведенные исследования позволили установить следующую особенность эксплуатационных функций шпалеры после ее оприходования в составе основных средств:

а) до перевода виноградника в категорию зрелых насаждений – содействует подготовке биологических активов к использованию по назначению. Поэтому износ шпалеры за этот период подлежит включению в себестоимость виноградных насаждений;

б) после перевода виноградника в состав плодоносящих шпалера содействует процессу эксплуатации насаждений с целью получения продукции. Поэтому износ шпалеры за весь период эксплуатации взаимосвязанных активов становится элементом себестоимости сельскохозяйственной продукции.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Закон о винограде и вине № 57 - XVI от 10.03.2006 г. In: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, № 75 - 78, 2006, с. 314.
2. НСБУ 3 «Состав затрат и расходов предприятия», утвержденный приказом Министерства финансов РМ №174 от 25.12.1997 г. In: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, № 88-91, 1997.
3. НСБУ 6 «Особенности учета на сельскохозяйственных предприятиях». In: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, № 163-165, 2000.
4. НСБУ 16 «Учет долгосрочных материальных активов». In: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, № 88-91, 1997.

Data prezentării articolului - 23.09.2008