

CZU: 631.164.28

УЧЕТ СПИСАНИЯ МНОГОЛЕТНИХ НАСАЖДЕНИЙ В РЕЗУЛЬТАТЕ ЧРЕЗВЫЧАЙНЫХ СОБЫТИЙ

Г. КИРЕЙЦЕВ¹, ЛЮДМИЛА ТОДОРОВА²

¹Государственный аграрный университет Украины

²Государственный аграрный университет Молдовы

Abstract. When we pass perennial plantations to losses because of extraordinary events, we may face problems regarding the list of expenses and methods of their determination in order to include them in losses' components that are subject to accounting and financial reports. Besides the balance value of depreciated perennial plantations as a result of extraordinary events, we should recognize as losses the corresponding part of their operating expenses accumulated up to the moment of extraordinary event, as well as the expenses of their consequences' liquidation.

Keywords. Balance value, Extraordinary events, List of expenses, Liquidation, Loss, Operation expenses, Perennial plantations.

ВВЕДЕНИЕ

Многолетние насаждения могут выбывать по разным причинам. При списании многолетних насаждений вследствие чрезвычайных событий возникают вопросы о перечне затрат и методах их определения с целью включения в состав убытков, подлежащих признанию в учете и в финансовых отчетах. Положения параграфа 29 **НСБУ 16 «Учет долгосрочных материальных активов»** допускают частичное списание долгосрочных активов (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 1997). Аналогичный подход содержится и в соответствующем международном одноименном стандарте. В связи с этим возникает необходимость в исследовании и разработке оптимального метода определения величины чрезвычайных потерь от списания плодоносящих многолетних насаждений.

МАТЕРИАЛ И МЕТОД

В результате изучения экономических фактов и бухгалтерских элементов на примере S.R.L. «Chateau Vartely» и S.R.L. «Altes» (район Орхей) нами было выявлено, что при раскорчевке плодоносящих многолетних насаждений отражаются расходы по ликвидации последствий от этих событий, балансовая стоимость и износ указанных активов.

Для оценки явлений и процессов использовались следующие методы: индукция и дедукция, анализ и синтез, наблюдение, детализация и др.

РЕЗУЛЬТАТЫ И ОБСУЖДЕНИЕ

В параграфе 26 **НСБУ 3 «Состав затрат и расходов предприятия»** указано, что чрезвычайные убытки возникают в результате редких и нетипичных событий, не связанных с обычной деятельностью предприятия (стихийные бедствия, политические потрясения, изменения в законодательстве и др.) (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 1997).

В соответствии с **Концептуальными основами подготовки и представления финансовых отчетов и НСБУ 5 «Представление финансовых отчетов»** балансовая стоимость многолетних насаждений, списываемых в результате стихийных бедствий, относится на чрезвычайные потери (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 1997).

На наш взгляд, наряду с балансовой стоимостью списываемых многолетних насаждений в результате чрезвычайных событий следует признать как убытки и соответствующую долю затрат по их эксплуатации (уходу за ними), накопленных до момента наступления чрезвычайного события, а также расходы по ликвидации его последствий. Только таким образом будет соблюден принцип осмотрительности в части недопущения завышения стоимости активов (продукции), получаемых от плодоносящих многолетних насаждений. Одновременно достигается и соблюдение требований принципа соответствия: величина признанных в учете и в финансовых

отчетах убытков будет соответствовать величине (объему, удельному весу, количеству единиц) погибших многолетних насаждений в результате чрезвычайных событий и затрат по их эксплуатации.

Потери от чрезвычайных событий целесообразно определить по номенклатуре статей затрат, по которым ведется их аналитический учет: прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, отчисления на обязательное государственное социальное и обязательное медицинское страхование, содержание основных средств, услуги, косвенные производственные затраты, прочие прямые затраты.

Статья затрат «Содержание основных средств» требует некоторых уточнений. Если к моменту частичного списания многолетних насаждений (в течение отчетного года) суммы износа основных средств, используемых в растениеводстве, и затрат на их ремонт не были распределены, их целесообразно распределить пропорционально установленной предприятием базе – количеству отработанных тракторами машино-смен, объему израсходованного топлива, объему убранной продукции и т.д. В таком же порядке следует поступать и с другими видами затрат по содержанию основных средств. При невозможности распределения пропорционально установленной базе долю соответствующих затрат по содержанию основных средств, подлежащую списанию на чрезвычайные убытки, следует определить по их плановому удельному весу в общей сумме затрат за последние 2 – 3 года.

Косвенные производственные затраты согласно приложению 2 к **НСБУ 6 «Особенности учета на сельскохозяйственных предприятиях»** должны быть распределены ежемесячно (ежеквартально) на объекты учета затрат (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2000). Однако, как свидетельствуют исследования, сельскохозяйственные предприятия распределяют их лишь в конце года. Поэтому накопленные косвенные производственные затраты целесообразно распределить к моменту чрезвычайного события или в расчет включить их плановую величину.

По прочим прямым затратам необходимо уточнить, включены ли к моменту частичного списания многолетних насаждений в состав затрат по их эксплуатации: доля арендных платежей, плата за аренду земельного участка, выплаченных авансом, суммы страховых платежей по страхованию плодоносящих многолетних насаждений и других текущих расходов будущих периодов.

После выполнения указанных выше работ из общей суммы накопленных затрат по данному участку виноградника, сада (инвентарному объекту основных средств) целесообразно вычесть плановую себестоимость полученной продукции к моменту чрезвычайного события (если была произведена уборка). Полученную разницу затрат следует разделить на площадь всего участка сада и определить величину затрат по их эксплуатации, приходящуюся на один гектар. Произведением исчисленного показателя на площадь погибшего участка определяют величину чрезвычайных убытков, подлежащих признанию в учете и в финансовых отчетах.

Документами, оформляющими частичное или полное выбытие многолетних насаждений в результате чрезвычайных событий, являются:

- ◆ *Акт на списание многолетних насаждений*, в нем указывается полная характеристика насаждений;
- ◆ *Акт на раскорчевку многолетних насаждений* с указанием ссылки на номер Постановления Правительства Республики Молдова о списании насаждений;
- ◆ *Акт (отчет) независимого оценщика (оценщиков) об оценке чрезвычайных убытков*;
- ◆ *Акт и расчеты страховых компаний* для определения суммы страхового возмещения;
- ◆ *Ведомость (расчет) распределения услуг вспомогательных производств*;
- ◆ *Учетный лист труда и выполненных работ* для начисления заработной платы рабочим по ликвидации последствий чрезвычайных событий;
- ◆ *Накладная (внутрихозяйственного назначения)* для оприходования дров, годных шпалерных столбов и др.;
- ◆ *Справка (расчет) бухгалтерии* о списании доли затрат по эксплуатации многолетних насаждений на чрезвычайные убытки и др.

Проиллюстрируем данное положение на следующем условном примере.

Предположим, что на балансе сельскохозяйственного кооператива «Victoria» площадь плодоносящего сада составила 6 га. В августе 2010 года из-за оползней был уничтожен участок

сада площадью 1,5 га. На момент оползня первоначальная стоимость сада, вступившего в плодоношение в декабре 2002 года, составила 288720 леев, предполагаемая остаточная стоимость – 3000 леев, срок его полезного использования – 16 лет, метод начисления износа – прямолинейный. До момента оползня затраты по уходу за садом в отчетном году, включая косвенные производственные затраты, долю текущих будущих периодов и другие затраты составили 47724 лея.

Документально подтверждены следующие расходы по раскорчевке уничтоженного участка сада:

- заработная плата рабочим – 1400 леев,
- отчисления на обязательное государственное социальное и обязательное медицинское страхование – 357 леев,
- услуги тракторов – 2570 леев,
- услуги собственного транспорта – 540 леев,
- стоимость годных материальных ценностей (дров) – 1260 леев.

До момента оползня была оприходована продукция (ранние фрукты) в объеме 50 ц по плановой себестоимости одного центнера 150 леев. Сад и урожай были застрахованы. Сумма страхового возмещения, причитающаяся кооперативу, определена в размере 11200 леев.

До составления необходимых двойных записей рассчитаем следующие показатели:

- годовая сумма износа всего участка сада – 17857,50 лея $[(288720 - 3000) : 16]$;
- сумма износа за месяц – 1488,13 лея $(17857,50 : 12)$;
- накопленная сумма износа сада до момента оползня – 136908 леев $[(17857,50 \times 7) + (1488,13 \times 8)]$;
- накопленный износ уничтоженного участка сада – 34227 леев $[(136908 : 6) \times 1,5]$;
- балансовая стоимость сада на момент оползня – 151812 лея $(288720 - 136908)$;
- балансовая стоимость уничтоженного участка – 37953 лея $[(151812 : 6) \times 1,5]$;
- предполагаемая остаточная стоимость, относящаяся к уничтоженному участку сада – 750 леев $[(3000 : 6) \times 1,5]$;
- затраты по эксплуатации сада за вычетом плановой себестоимости полученной продукции – 40224 лея $[47724 - (50 \times 150)]$;
- затраты по уходу за садом, подлежащие признанию как чрезвычайные убытки – 10056 леев $[(40224 : 6) \times 1,5]$.

Двойные записи по списанию уничтоженного участка сада в результате оползня в сельскохозяйственном кооперативе «Victoria» приведены в таблице 1.

Если стоимость годных материальных ценностей не дифференцировать в пределах предполагаемой остаточной стоимости и превышающей ее по погибшему участку многолетних насаждений, то будет допущена ошибка: либо необоснованно будет списана завышенная стоимость основных средств без признания соответствующей суммы чрезвычайных доходов, либо необоснованно будут признаны завышенные чрезвычайные расходы без списания необходимой стоимости основных средств. Таким образом, общая сумма признанных убытков составит 52876 леев $(37953 + 10056 + 4867)$, а дохода – 11710 леев $(510 + 11200)$.

ВЫВОДЫ

1. Наряду с балансовой стоимостью списываемых многолетних насаждений в результате чрезвычайных событий необходимо признать как убытки и соответствующую долю затрат по их эксплуатации (уходу за ними), накопленных до момента наступления чрезвычайного события, а также расходы по ликвидации его последствий.

2. Потери от чрезвычайных событий целесообразно определить по номенклатуре статей затрат.

3. Если до момента оползня была произведена уборка, то из общей суммы накопленных затрат по соответствующему участку сада необходимо вычесть плановую себестоимость полученной продукции к моменту чрезвычайного события. Полученную разницу затрат следует разделить на площадь всего участка и определить величину затрат по их эксплуатации, приходящуюся на один гектар. Произведением исчисленного показателя на площадь

Таблица 1

Корреспонденция счетов по списанию уничтоженного участка сада в результате оползня в сельскохозяйственном кооперативе «Victoria»

Содержание экономического факта	Сумма, леев	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1. Списана накопленная сумма износа по погибшему участку сада	34227	124	123
2. Списана балансовая стоимость погибшего участка сада	37953	723	123
3. Восстановлен НДС от списанной балансовой стоимости погибшего участка – (37953 x 0,2)	7590,60	713	534
4. Доля затрат по эксплуатации погибшего участка сада списана на чрезвычайные убытки	10056	723	811
5. Отражены расходы по раскорчевке погибших деревьев на общую сумму	4867		
в том числе:			
• заработная плата рабочих	1400	723	531
• отчисления на обязательное государственное социальное и обязательное медицинское страхование	357	723	533, 535
• услуги тракторов и собственного транспорта	3110	723	812
6. Оприходована полученная продукция по плановой себестоимости	7500	216	811
7. Оприходованы годные материальные ценности (дрова) на общую сумму	1260		
в том числе:			
• в пределах предполагаемой остаточной стоимости, относящейся к погибшему участку	750	211	123
• на сумму превышения фактической стоимости дров над предполагаемой их остаточной стоимостью	510	211	623
8. Начислена сумма страхового возмещения страховой компании	11200	229	623

уничтоженного участка определяется величина чрезвычайных убытков, подлежащих признанию в учете и в финансовых отчетах.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Konceptual'nye osnovy podgotovki i predstavleniâ finansovyh otčetov. In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 1997, nr. 88-91.
2. NSBU 3 «Sostav zatrat i rashodov predpriatiâ». In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 1997, nr. 88-91.
3. NSBU 5 «Predstavleniâ finansovyh otčetov». In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 1997, nr. 88-91.
4. NSBU 6 «Osobennosti učeta na sel'skohozâjstvennyh predpriatiâh». În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 2000, nr. 163-165.
5. NSBU 16 «Učet dolgosročnyh material'nyh aktivov». In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 1997, nr. 88-91.

Data prezentării articolului - 13.05.2011