

АМОРТИЗАЦИЯ ЖИВОТНЫХ ОСНОВНОГО СТАДА КРС: СПОРНЫЕ ВОПРОСЫ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

Е. А. ГУДКОВА, Е. Н. КЛИППЕРТ, С. В. ГУДКОВ

УО «Белорусская государственная орденов Октябрьской Революции
и Трудового Красного Знамени сельскохозяйственная академия»,
г. Горки, Республика Беларусь, 213407

(Поступила в редакцию 13.04.2026)

В статье рассматриваются актуальные вопросы начисления амортизации по животным основного стада крупного рогатого скота в условиях изменения нормативно-правового регулирования с 1 января 2026 года. Обоснована необходимость включения амортизационных отчислений в себестоимость сельскохозяйственной продукции с учетом биологической природы животных и их участия в производственном процессе. Особое внимание уделено проблеме определения срока полезного использования животных, который, в отличие от технических объектов, зависит от комплекса биологических и хозяйственных факторов, включая продуктивность, условия содержания и интенсивность эксплуатации.

Проанализированы действующие нормативные подходы к установлению сроков службы животных основного стада и показаны их ограничения в условиях практической деятельности сельскохозяйственных организаций. Обоснована целесообразность определения срока полезного использования на основе фактических данных о продуктивности животных и ретроспективного анализа их использования.

Значительное внимание уделено вопросам формирования ликвидационной стоимости животных как элемента амортизируемой стоимости. Рассмотрены основные методы ее определения: в фиксированной сумме, в процентах от первоначальной стоимости и на основе расчетной живой массы с учетом рыночных цен. Выявлены преимущества и недостатки каждого подхода, а также их влияние на величину амортизационных отчислений, себестоимость продукции и финансовые результаты деятельности организации. Дополнительно акцентировано внимание на влиянии выбранной амортизационной политики на достоверность бухгалтерской отчетности и сопоставимость данных между отчетными периодами.

Сделан вывод о необходимости совершенствования методических подходов к учету животных основного стада для повышения достоверности бухгалтерской информации и эффективности управления затратами в сельском хозяйстве.

Ключевые слова: продуктивный скот, основное средство, бухгалтерский учет, амортизация, ликвидационная стоимость, нормативный срок службы, срок полезного использования.

This article examines current issues related to depreciation calculation for main herd cattle in the context of regulatory changes effective January 1, 2026. The need to include depreciation charges in the cost of agricultural production is substantiated, taking into account the biological nature of the animals and their role in the production process. Particular attention is paid to determining the useful life of animals, which, unlike technical assets, depends on a range of biological and economic factors, including productivity, housing conditions, and operating intensity.

Current regulatory approaches to establishing the useful life of main herd animals are analyzed, highlighting their limitations in the practical operations of agricultural organizations. The feasibility of determining the useful life based on actual animal productivity data and a retrospective analysis of their use is substantiated.

Considerable attention is given to determining the liquidation value of animals as an element of depreciable cost. The main methods for determining it are discussed: as a fixed amount, as a percentage of the original cost, and based on an estimated live weight, taking into account market prices. The advantages and disadvantages of each approach are identified, as well as their impact on depreciation charges, production costs, and the organization's financial performance. Additional attention is paid to the impact of the chosen depreciation policy on the reliability of financial statements and the comparability of data between reporting periods.

A conclusion is reached regarding the need to improve methodological approaches to accounting for primary herd animals to improve the reliability of accounting information and the effectiveness of cost management in agriculture.

Key words: livestock, fixed asset, accounting, depreciation, residual value, standard service life, useful life.

Введение

Животные основного стада являются неотъемлемой частью сельскохозяйственного производства и имеют ряд специфических особенностей. Данная категория активов обладает двойственной природой: с одной стороны, животные используются в производственном процессе длительное время и приносят экономические выгоды, с другой – они являются живыми организмами, подверженными биологическим изменениям, заболеваниям и преждевременному выбраковыванию.

Научное исследование базируется на нормативно-правовых актах по учету основных средств, научных трудах отечественных и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета [1–6]. В ходе исследования применялись методы: монографический, системного и сравнительного анализа, экспертных оценок.

Целью исследования стало рассмотрение подходов к начислению амортизации по животным основного стада в современных условиях хозяйствования.

Основная часть

До недавнего времени начисление амортизации по животным основного стада КРС не являлось обязательным. Согласно же Постановлению Министерства экономики, Министерства финансов и Министерства архитектуры и строительства от 30 января 2026 г. № 6/8/7 [5], внесены изменения в п. 13 Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, с 1 января 2026 года начисление амортизации по основному стаду КРС для сельскохозяйственных ор-

ганизаций стало обязательным. При этом сохраняется право начисления амортизации в отношении иных животных основного стада (свиньи, овцы, козы и т.п.). Ранее обязательным являлось начисление амортизации только в отношении рабочего скота.

Данное изменение в законодательстве вызвано тем, что животные на протяжении всей своей жизни задействованы в сельскохозяйственном цикле, а значит необходимо включать амортизацию продуктивных животных в структуру себестоимости продукции. В сельском хозяйстве животные проходят биологический цикл (от рождения до старения), в течение которого их полезные свойства не всегда постоянны (например, болезнь), и в конце срока их использования они нуждаются в замене.

В результате возникает ряд проблем, которые требуют практического решения. Одной из них является установление обоснованного срока полезного использования животных. В отличие от объектов технического характера, срок эксплуатации которых определяется нормативными параметрами и физическим износом, продуктивный период животных зависит от биологических и хозяйственных факторов. На продолжительность использования влияют порода, условия содержания, рацион кормления, ветеринарное обслуживание и интенсивность эксплуатации.

Согласно Постановлению Министерства экономики Республики Беларусь от 30.09.2011 г. № 161 «Об установлении нормативных сроков службы основных средств» [4] срок полезного использования введенных в эксплуатацию животных основного стада КРС с 1 января 2026 г. может быть установлен равным нормативному сроку службы (коровы – шифр 80001; нормативный срок службы – 7 лет) или рассчитан в соответствии с приложением 3 «Таблица диапазонов сроков полезного использования амортизируемого имущества» к Инструкции № 37/18/6 [5]. По прочим основным средствам, куда относятся и коровы, установлен диапазон в пределах 0,5–1,5 нормативного срока службы. Таким образом, по животным основного стада срок полезного использования можно выбрать в пределах 3,5–10,5 лет.

Комиссия организации по проведению амортизационной политики по объектам, ранее находившимся в эксплуатации, в частности по животным, переведенным в группу коров до 01.01.2026 года, при установлении нормативного срока службы вправе принять одно из следующих решений: уменьшить нормативный срок службы на срок фактического использования коров; определить нормативные сроки службы коров вдвое ниже соответствующих значений, приведенных в классификации амортизируемых основных средств, но не ниже, чем до трех лет – по зданиям, сооружениям и передаточным устройствам и двух лет – по другим объектам основных средств, в данном случае 3,5 года; если срок фактического использования коров окажется равным или более соответствующего значения, приведенного в классификации амортизируемых основных средств, определить остаточный нормативный срок службы самостоятельно с учетом продуктивности, породы и других качественных характеристик коров на срок не менее 1 года.

Следовательно, если животное переведено в группу коров ранее 2026 года, то при определении нормативного срока службы следует учесть время эксплуатации.

Например, телка старше двух лет переведена в группу коров в сентябре 2024 года и на момент 01.01.2026 года она эксплуатировалась 15 месяцев или 1 год и 3 месяца.

Как видно из примера, срок фактической эксплуатации не превышает 7 лет. Соответственно, нормативный срок службы может быть, по решению комиссии, понижен вдвое и установлен равным 3,5 годам или уменьшен на 1 год и 3 месяца. Далее выбирается срок полезного использования между нижней и верхней границей диапазона срока полезного использования, рассчитанного в пределах 0,5–1,5 нормативного срока службы. При этом нижняя граница диапазона не может быть менее 1 года.

В отличие от технических объектов, физический «износ» животных выражается не в механическом старении, а в снижении продуктивности и воспроизводительной способности. Следовательно, срок полезного использования и момент выбраковки определяются не только нормативными показателями, но и фактической хозяйственной целесообразностью.

Фактический срок продуктивного использования животных основного стада КРС зачастую отклоняется от установленного нормативами, что может привести к несоответствию между начисленной амортизацией и реальным потреблением экономических выгод. В результате возможны искажения себестоимости продукции и финансовых результатов деятельности организации.

Как известно, корова достигает полной молочной продуктивности не сразу после первого отела (рождения теленка). Первотелки дают в среднем 70 % молока от максимального удоя коровы, коровы второго отела – 80 %, третьего – 85–90 %, четвертого–пятого – 95 % [2]. Надои достигают пика к 4–6-й лактации. После этого производительность постепенно снижается из-за возрастных изменений и процессов старения.

Соответственно наибольшая молочная продуктивность у коров наблюдается в течение 5 лет, т. е. это срок их полезного функционирования. Поэтому мы согласны с мнением Н. В. Артюшевского, который считает, что срок полезного использования в сельскохозяйственной организации должен выбираться «в соответствии с фактическим сроком использования коров на предприятии на основании данных предыдущих пяти лет, а для новых предприятий нормативный срок использования коров принять 5 лет» [1].

При определении размера амортизационных отчислений животных основного стада крупного рогатого скота возникает другая проблема: нужно ли уменьшать амортизируемую первоначальную стоимость животного на ликвидационную стоимость и как определить ликвидационную стоимость. С одной стороны, в целях бухгалтерского учета подразумевается, что основное средство должно быть полностью амортизировано за срок полезного использования и в дальнейшем списано. Однако животные являются специфическими объектами основных средств. С другой стороны, списание коровы из основного стада означает не ликвидацию объекта как такового, а, как правило, его продажу на мясо. Таким образом, отсутствие ликвидационной стоимости будет означать реализацию продукции, не имеющей себестоимости. При этом вся выручка от мяса будет составлять прибыль. На наш взгляд, это с экономической точки зрения не совсем корректно, так как искажает доходность производства, как мяса, так и молока. Установление ликвидационной стоимости должно осуществляться в размере альтернативной стоимости коровы, представляющей собой величину, которая всегда может быть получена при ее выбытии.

Ликвидационная стоимость животных основного стада КРС представляет собой ожидаемую сумму, которую организация может получить от выбытия животного после окончания срока его продуктивного использования, за вычетом предполагаемых затрат, связанных с реализацией или утилизацией.

Таким образом, амортизируемая стоимость животных основного стада КРС определяется путем вычитания из их первоначальной стоимости ликвидационной стоимости.

В отличие от большинства объектов основных средств (зданий, оборудования), ликвидационная стоимость животных основного стада имеет более предсказуемый характер, поскольку после завершения продуктивного использования животное, как правило, реализуется на мясо.

На практике ликвидационная стоимость животных основного стада определяется с учетом предполагаемого экономического эффекта от их выбытия и может устанавливаться различными способами: в фиксированной сумме; в процентах от первоначальной стоимости; исходя из расчетной живой массы и прогнозируемой рыночной цены. При установлении ликвидационной стоимости в фиксированной сумме организация заранее определяет конкретный денежный эквивалент, который, по ее оценке, может быть получен при выбытии животного после завершения его продуктивного использования. Такая сумма может формироваться на основе статистических данных прошлых лет о реализации выбракованных животных, анализа договорных цен с перерабатывающими организациями, а также с учетом транспортных и сопутствующих расходов.

Например, в сельскохозяйственной организации первоначальная стоимость коровы при постановке ее на учет составила 4 000 руб. Комиссия по проведению амортизационной политики установила срок полезного использования коров 5 лет. Согласно учетной политике организации, принято решение применять амортизационную ликвидационную стоимость коров в фиксированной сумме в размере 500 руб. Таким образом, амортизируемая стоимость коров, по которым принято решение применить амортизационную ликвидационную стоимость, составляет 3 500 руб. ($4\,000 - 500$).

Преимущество данного способа заключается в его простоте и стабильности расчетов. Однако фиксированная величина нередко утрачивает актуальность при существенных колебаниях рыночных цен, изменении живой массы животных к моменту выбытия или трансформации структуры спроса на мясное сырье. В условиях инфляции и нестабильной конъюнктуры рынка применение неизменной суммы может приводить к искажению амортизационной базы.

Установление ликвидационной стоимости в процентах от первоначальной стоимости предполагает определение относительного показателя, отражающего предполагаемую долю возмещения затрат при выбытии объекта. Например, организация может закрепить в учетной политике норму ликвидационной стоимости на уровне определенного процента от первоначальной стоимости животного: при сроке использования животных 3,5–5 года – 30 %, 5–7 лет – 20 %, больше 7 лет – 10 %.

Например, в сельскохозяйственной организации первоначальная стоимость коровы при постановке ее на учет составила 4 000 руб. Комиссия по проведению амортизационной политики установила срок полезного использования коров 5 лет. Согласно учетной политике организации принято решение применить амортизационную ликвидационную стоимость коров в размере 20 % при данном сроке использования животных. Значит, организация должна установить ликвидационную стоимость 800 руб. ($4\,000 \times 20\%$). Таким образом, амортизируемая стоимость коров, по которым принято решение применить амортизационную ликвидационную стоимость, составляет 3 200 руб. ($4\,000 - 800$).

Такой подход удобен при массовом характере объектов учета и однородности стада, поскольку обеспечивает единообразие расчетов и упрощает методику начисления амортизации. Вместе с тем данный способ носит условный характер, так как первоначальная стоимость животного не всегда коррелирует с его рыночной ценой в момент выбытия. В результате ликвидационная стоимость может оказаться экономически необоснованной, особенно при значительных различиях в породных характеристиках, уровне продуктивности и сроках эксплуатации.

Наиболее экономически обоснованным считается определение ликвидационной стоимости исходя из расчетной живой массы животного на момент предполагаемого выбытия и прогнозируемой рыночной цены реализации. В этом случае расчет строится на предположении о средней живой массе выбракованного животного с учетом возраста, физиологического состояния и условий содержания, а также на анализе рыночных цен на мясное сырье соответствующей категории.

Например, в сельскохозяйственной организации первоначальная стоимость коровы при постановке ее на учет составила 4 000 руб. Комиссия по проведению амортизационной политики установила срок полезного использования коров 5 лет. Согласно учетной политике организации принято решение применить амортизационную ликвидационную стоимость коров исходя из суммы, ожидаемой от выбытия (продажи/забоя) животного по окончании срока полезного использования за вычетом расходов на выбытие. Предполагаемая сумма выручки от реализации выбракованной коровы, составляет 1 133,55 руб., в том числе НДС – 103,05 руб., стоимость услуг собственного автотранспорта по доставке коровы до заготовительной организации 150 руб. Значит, организация должна установить ликвидационную стоимость 880,5 руб. (1133,55 – 103,05 – 150). Таким образом, амортизируемая стоимость коров, по которым принято решение применить амортизационную ликвидационную стоимость, составляет 3 119,5 руб. (4 000 – 880,5).

Такой подход позволяет максимально приблизить оценку к реальной величине будущих экономических выгод. Однако он требует систематического мониторинга рыночной конъюнктуры, наличия достоверной статистической информации и применения элементов прогнозирования. Кроме того, возможные колебания цен, изменения спроса и предложения, а также влияние сезонных факторов повышают степень неопределенности расчетов.

Следует отметить, что выбор способа определения ликвидационной стоимости оказывает непосредственное влияние на величину амортизируемой стоимости и размер амортизационных отчислений в течение срока полезного использования животного. Чем выше ликвидационная стоимость, тем меньше сумма начисляемой амортизации и, соответственно, ниже себестоимость продукции в отчетных периодах. Поэтому метод ее определения должен быть экономически обоснован, закреплён в учетной политике организации и применяться последовательно, обеспечивая достоверность и сопоставимость бухгалтерской информации.

Решение всех обозначенных вопросов возможно при условии совершенствования нормативной базы, развития методических рекомендаций и внедрения современных подходов к оценке данных объектов учета. Повышение качества учета животных основного стада будет способствовать формированию объективной себестоимости продукции и укреплению финансовой устойчивости сельскохозяйственных организаций.

Заключение

Введение обязательного начисления амортизации по животным основного стада КРС обусловило необходимость пересмотра подходов к их бухгалтерскому учету с учетом биологической специфики данных объектов. Установлено, что ключевыми проблемами остаются обоснование срока полезного использования и определение ликвидационной стоимости, оказывающих существенное влияние на формирование себестоимости продукции и финансовых результатов. Наиболее экономически оправданным является подход, основанный на фактических показателях продуктивности животных и прогнозной оценке их стоимости при выбытии. Совершенствование учетной политики, развитие нормативной базы и внедрение гибких методов оценки позволят повысить достоверность учетной информации и обеспечить более объективное отражение экономических процессов в сельскохозяйственных организациях.

ЛИТЕРАТУРА

- 1.Артюшевский, Н. В. Инклюзивный подход к калькулированию реальной себестоимости и оценке фактической эффективности скотоводства / Н. В. Артюшевский // Весці Нацыянальнай акадэміі навук Беларусі. Серыя аграрных навук. – 2021. – Т. 59, № 4. – С. 410–424.
- 2.Животноводство / Д. В. Степанов [и др.]; под ред. Д. В. Степанова. – 2-е изд., доп. – М.: Колос, 2006. – 687 с.
- 3.Журова, И. В. Организационно-методические положения начисления амортизации по продуктивным животным основного стада крупного рогатого скота / И. В. Журова, Е. Н. Клипперт // Вестник Белорусской государственной сельскохозяйственной академии. – 2025. – № 4. – С. 5–7.
- 4.Об установлении нормативных сроков службы основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства экономики Республики Беларусь: постановление Министерства экономики Республики Беларусь, 30 сентября 2011 г., № 161: в ред. постановления от 10.04.2017 г. № 9 – URL: <https://bii.by/docs/postanovlenie-30-09-2011-161-ob-ustanovlenii-normativnykh-srokov-sluzhby-osnovnykh-sredstv-224450?query=> (дата обращения: 27.02.2026).
- 5.О порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов: постановление Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь, 27 февраля 2009 г., № 37/18/6: в ред. постановления от 30.01.2026 г. № 6/8/7 – URL: <https://bii.by/docs/postanovlenie-27-02-2009-37-18-6-ob-utverzhenii-instruktsii-o-poryadke-nachisleniya-amortizatsii-162671?a=a111#a111> (дата обращения: 27.02.2026).
- 6.Пузыня, Т. А. Методика начисления амортизации по продуктивному скоту // Вестник ВГУ. Серия: Экономика и управление. – 2012. – № 1. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodika-nachisleniya-amortizatsii-po-produktivnomu-skotu> (дата обращения: 27.02.2026).