

## ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ УЧЕТА ЖИВОТНЫХ НА ВЫРАЩИВАНИИ И ОТКОРМЕ

И. В. ЖУРОВА, Е. Н. КЛИППЕРТ

УО «Белорусская государственная орденов Октябрьской Революции  
и Трудового Красного Знамени сельскохозяйственная академия»,  
г. Горки, Республика Беларусь, 213407, e-mail: 01021871@mail.ru

(Поступила в редакцию 08.11.2023)

*Животноводство является одной из важнейших отраслей сельского хозяйства Республики Беларусь, которая характеризуется высокой технологичностью и быстрыми темпами развития. В то же время принятие эффективных решений по управлению этой отраслью базируется на данных бухгалтерского учета. С точки зрения экономики, особым объектом учета в сельском хозяйстве являются животные на выращивании и откорме. Это обусловлено тем, что животные на выращивании и откорме имеют ряд специфических характеристик, которые следует принять во внимание бухгалтеру. Особенностью является то, что, с одной стороны, молодняк животных является незавершенным производством отрасли животноводства, т.е. предметом труда, с другой стороны, он выступает в процессе производства как средство труда. Благодаря своим физиологическим свойствам, молодняк, как средство труда, способствует переработке кормов в качественно иной вид продукции – прирост живой массы. С вступлением в силу Национального стандарта Республики Беларусь по бухгалтерскому учету и отчетности «Запасы» № 64 от 28.12.2022 г. в отношении порядка признания и учета животных на выращивании и откорме в настоящее время возникло очень много разночтений. Ввиду отсутствия на данный момент нормативно-правовой базы, законодательно регулирующей учет молодняка животных, животных на выращивании и откорме сельскохозяйственные организации должны прописать все методологические аспекты в учетной политике организации, как основном локальном правовом акте. В статье рассмотрены актуальные вопросы первоначального признания животных на выращивании и откорме, их оценки, проблемы определения и соблюдения критериев отнесения данных активов к запасам в сельскохозяйственных организациях в соответствии с действующим законодательством.*

**Ключевые слова:** животные на выращивании и откорме, первоначальное признание, критерии признания, биологические активы, отчетность.

*Livestock farming is one of the most important sectors of agriculture in the Republic of Belarus, which is characterized by high technology and rapid development. At the same time, making effective decisions to manage this industry is based on accounting data. From an economic point of view, a special object of accounting in agriculture is animals being raised and fattened. This is due to the fact that animals being raised and fattened have a number of specific characteristics that the accountant should take into account. The peculiarity is that, on the one hand, young animals are work in progress in the livestock industry, i.e. the subject of labor, on the other hand, it acts in the production process as a means of labor. Due to their physiological properties, young animals, as a means of labor, contribute to the processing of feed into a qualitatively different type of product – live weight. With the entry into force of the National Standard of the Republic of Belarus for accounting and reporting «Inventories» №. 64 dated December 28, 2022, a lot of discrepancies have now arisen regarding the procedure for recognizing and accounting for animals for growing and fattening. Due to the current lack of a regulatory framework legislatively regulating the accounting of young animals and animals for growing and fattening, agricultural organizations must prescribe all methodological aspects in the accounting policy of the organization, as the main local legal act. The article discusses current issues of the initial recognition of animals for growing and fattening, their assessment, problems of determining and complying with the criteria for classifying these assets as stocks in agricultural organizations in accordance with current legislation.*

**Key words:** animals for growing and fattening, initial recognition, recognition criteria, biological assets, reporting.

### Введение

Животные, как неотъемлемая часть сельскохозяйственного производства, в настоящее время рассматриваются в качестве биологического актива. Животные сельскохозяйственного назначения подразделяются на две большие группы: животные основного стада и животные на выращивании и откорме. В зависимости от того, к какой группе относятся животные, отражение их в учете и отчетности, включая порядок их оценки, имеет существенные отличия.

Животные на выращивании и откорме представляют собой особую группу активов. Это связано с тем, что, с одной стороны, их можно рассматривать как незавершенное производство отрасли животноводства. С другой стороны, им присущ ряд особенностей, которые обуславливают их учет как материальных активов. Суть этих особенностей состоит в том, что молодняк в любое время может быть забит на мясо, реализован заготовительным организациям, переведен в основное стадо и т. д.

Целью исследования стало исследование организационно-методических положений учета животных на выращивании и откорме.

Информационный материал для написания статьи получен на основе изучения научных публикаций и других официальных периодических изданий аналитического характера [1–5].

### Основная часть

Как показали проведенные исследования действующего в настоящее время в Республике Беларусь законодательства, в отношении порядка учета животных на выращивании и откорме с 1 января 2023 года действует ограниченное количество нормативно-правовых актов, что вызывает у сельско-

хозяйственных организаций ряд трудностей с определением порядка признания и оценки данных видов активов (табл. 1).

Таблица 1. Анализ нормативно-правовых актов Республики Беларусь по учету животных на выращивании и откорме

Наименование нормативного документа	Раскрываемые вопросы
Закон РБ «О бухгалтерском учете и отчетности» № 57-3 от 12.07.2013 г.	Определяет правовые и методологические основы бухгалтерского учета, требования к составлению и представлению бухгалтерской и (или) финансовой отчетности
Инструкция о порядке применения Типового плана счетов № 50 от 29.06.2011 г.	Определяет порядок отражения движения животных на выращивании и откорме на счетах бухгалтерского учета
Письмо Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь № 04-2-1-32/178 от 14.01.2016 г.	Определяет порядок учета затрат на содержание животных на выращивании и откорме, калькулирования фактической себестоимости прироста и живой массы скота
Приказ Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь № 268 от 01.07.2011 г.	Определяет порядок документального оформления движения животных на выращивании и откорме и получаемой от них продукции
Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность» № 104 от 12.12.2016 г.	Определяет порядок раскрытия информации о стоимости животных на выращивании и откорме в индивидуальной бухгалтерской отчетности
Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов № 37/18/6 от 27.02.2009	Определяет порядок начисления амортизации по рабочему скоту и животным основного стада
Постановление Министерства антимонопольного регулирования и торговли Республики Беларусь №66 от 01.10.2021г. «Об установлении норм товарных потерь»	Определяет нормы естественной убыли и технологических потерь, необходимые для обеспечения производственного процесса в животноводстве
Постановление Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь №63 от 16.06.2022г. «Об установлении норм технологических потерь крупного рогатого скота»	Определяет нормы технологических потерь крупного рогатого скота

Примечание: Таблица составлена авторами на основании анализа нормативно-правовых актов Республики Беларусь.

Проведенный анализ нормативно-правовой базы в отношении животных на выращивании и откорме показал, что в настоящее время не раскрыт порядок их принятия и отражения в учете.

Руководствуясь нормами Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность» № 104 от 12.12.2016 г. при составлении бухгалтерского баланса животных на выращивании и откорме, учитываемых на счете 11 «Животные на выращивании и откорме» необходимо включать в состав запасов. В то же время, Национальный стандарт Республики Беларусь по бухгалтерскому учету и отчетности «Запасы» № 64 от 28.12.2022 г. прямо указывает на то что «запасы - активы, от использования (реализации) которых организация предполагает получение экономических выгод в течение периода не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев, а также специальная (защитная), форменная и фирменная одежда и обувь».

К запасам в соответствии с данным нормативным документом (п. 2.2 гл. 1) относятся следующие активы: сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия, топливо, запасные части, тара (за исключением тары, используемой организацией для технологического процесса производства (технологическая тара) и для хозяйственных нужд; инвентарь (в том числе тара, используемая организацией для технологического процесса производства (технологическая тара) и для хозяйственных нужд), хозяйственные принадлежности, инструменты, специальная оснастка (специальный инструмент, специальные приспособления, специальное оборудование), специальная (защитная), форменная и фирменная одежда и обувь; незавершенное производство, полуфабрикаты собственного производства; готовая продукция; товары; отгруженная продукция, отгруженные товары, выручка от реализации которых определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете. Таким образом, в отношении животных на выращивании и откорме данный стандарт не действует и в качестве запасов их не признает.

Инструкцией по бухгалтерскому учету основных средств № 26 от 30.04.2012 г. в качестве критериев признания активов организации в составе основных средств определено соответствие следующим условиям:

- активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления во временное пользование (временное владение и пользование), за исключением случаев, установленных законодательством;
- организацией предполагается получение экономических выгод от использования активов;
- активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев;
- организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты приобретения;
- первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

Анализ соответствия животных на выращивании и откорме, как объекта учета, вышеперечисленным условиям признания позволяет сделать вывод о возможности их признания в составе основных средств.

В соответствии с МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» животные на выращивании и откорме составляют особую группу оборотных средств организации и должны учитываться как биологические активы. В национальном законодательстве сущность понятия «биологические активы» и вопросы их учета не раскрываются.

В отсутствие документа, определяющего четкий порядок признания животных на выращивании и откорме в составе запасов или основных средств организации, возникают разночтения в отношении порядка учета данного вида актива.

В такой ситуации сельскохозяйственные организации должны руководствоваться п. 5 ст. 9 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» № 57-3 от 12.07.2013 г. «...если в отношении конкретных хозяйственных операций, отдельных составляющих активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации в законодательстве не установлен порядок их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, такой порядок разрабатывается организацией самостоятельно с применением профессионального суждения исходя из требований, установленных законодательством» и раскрыть все методологические аспекты учета животных на выращивании и откорме в учетной политике организации, как основном локальном правовом акте.

Например, сельскохозяйственная организация в учетной политике может оговорить следующие критерии для отнесения данных активов к основным средствам либо к запасам (табл. 2).

Таблица 2. Критерии признания животных на выращивании и откорме и порядок их оценки (на примере крупного рогатого скота)

Группа активов	Критерий признания	Порядок оценки
Запасы	Молодняк животных до наступления продуктивного возраста, в том числе: телки до первого отела и оценки фактической продуктивности, но позднее трех месяцев после отела; быки – до восемнадцатимесячного возраста.	Приплод – по нормативно-прогнозной (плановой) себестоимости с доведением ее в конце года до фактической путем списания калькуляционных разниц. Животные, поступившие со стороны – по фактической себестоимости приобретения, с учетом расходов по доставке животных в организацию.
	Животные на откорме после выбраковки из основного стада	Варианты: а) по первоначальной стоимости животных; б) по остаточной стоимости животных, если учетной политикой организации предусмотрено начисление амортизации по продуктивному скоту.
Основные средства	Продуктивный скот основного стада	При переводе из запасов – по нормативно-прогнозной (плановой) себестоимости 1 ц живой массы с доведением ее в конце года до фактической путем списания калькуляционных разниц. Животные, поступившие со стороны – по фактической себестоимости приобретения, с учетом расходов по доставке животных в организацию.

Примечание: Таблица составлена авторами на основании собственных исследований.

## Заключение

Таким образом, признание животных в составе основных средств или запасов – начальный и довольно сложный этап учетного процесса этих биологических активов. Учет животных на выращивании и откорме в настоящее время не урегулирован, в полном объеме, ни одним действующим нормативным актом в связи, с чем сельскохозяйственным организациям необходимо учесть аспекты в их отношении максимально подробно прописать в учетной политике. Сложившаяся ситуация с одной стороны позволяет сельскохозяйственным организациям самостоятельно определять особенности, связанные со спецификой их деятельности, с другой – обуславливает необходимость разработки национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности в отношении биологических активов.

## ЛИТЕРАТУРА

1. Великоборец, Н. В. Актуальные вопросы сближения национального учета с МСФО / Н. В. Великоборец, Е. Н. Клиперт, Е. Л. Путникова // Весці Нацыянальнай акадэміі навук Беларусі. Серыя аграрных навук. – 2015. – № 3. – С. 67–71.
2. Горло, В. И. Актуальные проблемы учета основных средств / В. И. Горло // Актуальные вопросы экономики и агробизнеса: сб. ст. X междунар. науч.-практ. конф. В 4-х ч. Ч. 2. Брянск, 2019. – С. 61–66.
3. Куруленко, Т. А. Соблюдение критериев признания основных средств как важное условие релевантности отчетной информации сельскохозяйственных организаций / Т. А. Куруленко // Вестник Белорусской государственной сельскохозяйственной академии. – 2022. – № 2. – С. 28–31.
4. Куруленко, Т. А. Состояние и развитие учета животных основного стада и многолетних насаждений как части биологических активов / Т. А. Куруленко // Бухгалтерский учет и анализ. – 2022. – № 6. – С. 43–46.
5. Путникова, Е. Л. Организационно-методические положения учетного обеспечения производственных активов / Е. Л. Путникова, В. А. Яцкевич // Вестник Белорусской государственной сельскохозяйственной академии. – 2023. – № 3. – С. 21–34.