

АГРАРНАЯ ЭКОНОМИКА

УДК 657.372.3:636.22/.28

ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ПО ПРОДУКТИВНЫМ ЖИВОТНЫМ ОСНОВНОГО СТАДА КРУПНОГО РОГАТОГО СКОТА

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 03.10.2025)

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, особенным объектом учета в сельском хозяйстве являются продуктивные животные основного стада. Это обусловлено тем, что животные основного стада имеют ряд специфических характеристик, которые следует принять во внимание бухгалтеру. Особенностью является то, что, с одной стороны, животные основного стада являются основными средствами организации, т.е. средством труда, с другой стороны, 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. Для постепенного отнесения стоимости основных средств на получаемую от них продукцию в бухгалтерском учете предусмотрены амортизационные отчисления. Однако в соответствии с действующим законодательством сельскохозяйственные организации вправе предусмотреть в учетной политике возможность не начислять амортизацию по продуктивным животным основного стада. Таким правом пользуется подавляющее большинство предприятий. В статье рассмотрены актуальные вопросы начисления амортизации по продуктивным животным основного молочного стада крупного рогатого скота для рационального распределения затрат между двумя видами продукции: молоком и приплодом. Добиться перераспределения затрат предлагается за счет начисления амортизации по основному молочному стаду крупного рогатого скота, что позволит учесть при оценке результатов деятельности отрасли соответствие фактического срока продуктивного использования нормативному.

Ключевые слова: начисление амортизации, продуктивный скот, биологические активы, амортизируемая стоимость, учетная политика.

Animal husbandry is one of the most important sectors of agriculture in the Republic of Belarus, characterized by high technology and rapid development. At the same time, effective management decisions in this sector are based on accounting data. From an economic perspective, productive animals of the main herd are a special accounting object in agriculture. This is due to the fact that animals of the main herd have a number of specific characteristics that accountants should take into account. The peculiarity is that, on the one hand, the animals of the main herd are the main means of the organization, i.e. the means of labor, on the other hand, the animals go through a biological cycle (from birth to aging), during which their useful properties are not always constant (for example, illness), and at the end of their useful life they need to be replaced. To gradually allocate the cost of fixed assets to the products obtained from them, depreciation charges are provided in accounting. However, in accordance with current legislation, agricultural organizations have the right to include in their accounting policy the option of not accruing depreciation on productive animals of the main herd. The vast majority of enterprises enjoy this right. This article examines current issues of accruing depreciation on productive animals of the main dairy herd of cattle for the rational allocation of costs between two types of output: milk and offspring. It is proposed to achieve cost redistribution by accruing depreciation on the main dairy herd of cattle, which will allow for the compliance of the actual productive life with the standard when assessing the industry's performance.

Key words: depreciation accrual, productive livestock, biological assets, depreciable cost, accounting policy.

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.

Продуктивные животные основного стада представляют собой особую группу активов. Это связано с тем, что животные основного стада имеют ряд специфических характеристик, которые следует принять

во внимание бухгалтеру. Особенностью является то, что, с одной стороны, животные основного стада являются основными средствами организации, т.е. средством труда, с другой стороны, 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.

Научное исследование базируется на научных трудах отечественных и зарубежных ученых в области бухгалтерского управленческого учета в организациях АПК, нормативно-правовых актах по учету основных средств, начислению по ним амортизации [1–9]. В ходе исследования применялись методы: монографический, системного и сравнительного анализа, экспертных оценок.

Целью исследования стало исследование организационно-методических положений начисления амортизации по продуктивным животным основного стада крупного рогатого скота.

Основная часть

В настоящее время перед сельскохозяйственными организациями стоит важная проблема, связанная с тем, что в большинстве хозяйств реализация молока является стабильно прибыльной, а живой массы скота – убыточной. Таким образом, для поддержания на достаточном уровне показателей эффективности деятельности отрасли животноводства, основное внимание со стороны руководства предприятий и специалистов отводится разработке мероприятий, направленных на увеличение рентабельности молока, а не на повышение интенсивности выращивания молодняка на мясо, несмотря на достаточно благоприятную конъюнктуру на рынке говядины и племенного молодняка.

Однако следует отметить, что убытки, получаемые от реализации животных, возникают не в результате его неэффективного производства, но, в основном, вследствие несовершенства сложившейся практики списания стоимости продуктивных животных основного стада в течение срока их эксплуатации.

В Республике Беларусь порядок начисления амортизации по основным средствам регулируется Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов № 37/18/6 от 27.02.2009 (далее – Инструкция 37/18/6) [3]. В соответствии с ч. 6 ст. 13 гл. 2 Инструкция 37/18/6 организации, в том числе организации, имеющие филиалы или иные обособленные подразделения, осуществляющие предпринимательскую деятельность по производству сельскохозяйственной продукции, и индивидуальные предприниматели, осуществляющие производство сельскохозяйственной продукции, вправе не включать в состав амортизируемых основных средств для начисления амортизации животных основного стада (кроме рабочего скота), что должно быть оговорено в положении об учетной политике организации.

Анализ положений учетной политики сельскохозяйственных организаций Горецкого района показал, что все исследуемые предприятия используют в своей деятельности предоставленное им право и амортизацию по основному продуктивному стаду крупного рогатого скота не начисляют. Такая тенденция прослеживается и в других районах Республики Беларусь.

При сложившейся системе учета затраты на молодняк, понесенные сельскохозяйственными организациями до перевода его в основное стадо, списываются на себестоимость животных в момент их реализации после выбраковки. Таким образом, возможность не производить начисление амортизации по животным основного стада крупного рогатого скота целесообразна только в том случае, если выручка от реализации выбракованных животных и цена приплода восполняют первоначальную стоимость основного средства.

В настоящее время принцип покрытия стоимости животных основного стада выручкой от их реализации в большинстве сельскохозяйственных организаций не соблюдается в результате чего реализация молока является прибыльной, а живой массы скота в большинстве случаев убыточной.

В соответствии со справочником нормативных сроков службы основных средств, утвержденных постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 30.09.2011 № 161 [6] нормативный срок службы объектов основных средств по подгруппе «Скот рабочий и животные основного стада» вид «Коровы» составляет 7 лет. Таким образом, на основании данных сельскохозяйственных организаций Горецкого района за 2022 год применение линейного способа начисления амортизации по продуктивным животным позволит получить следующие результаты (таблица).

Формирование учетной политики организации осуществляется на основании профессионального суждения главного бухгалтера и определяет значения многих отчетных показателей деятельности и финансового положения организаций и, соответственно, влияет на их дальнейшую деятельность, способность привлекать требующиеся источники финансирования. Для повышения качества отчетных показателей, их достоверности и полезности для всех заинтересованных сторон, включая руководство самой организации, необходимо иметь какие-либо подтверждающие расчеты, демонстрирующие правильность выбора того или иного способа учета.

Расчет прогнозных показателей финансовых результатов от реализации скота с учетом амортизационных отчислений

Показатель	В среднем по Горецкому району за 2022 г.	В среднем по Горецкому району за 2024 г.
Стоимость продуктивных животных основного стада крупного рогатого скота на начало года, тыс. руб.	18828	44489
Норма амортизационных отчислений в год, %	14,285714	14,285714
Сумма амортизационных отчислений по продуктивным животным основного стада крупного рогатого скота в год, тыс. руб.	2689,71	6355,57
Сумма амортизационных отчислений по продуктивным животным основного стада крупного рогатого скота в год, относимых на молоко тыс. руб.	2420,74	5720,01
Сумма амортизационных отчислений по продуктивным животным основного стада крупного рогатого скота в год, относимых на приплод тыс. руб.	268,97	635,56
Себестоимость реализованного молока, тыс. руб.:		
– без учета начисленной амортизации	25470	49396
– с учетом начисленной амортизации	27538	54574
Выручка от реализации молока, тыс. руб.	34226	61385
Прибыль от реализации молока, тыс. руб.:		
– без учета начисленной амортизации	8756	11989
– с учетом начисленной амортизации	6688	6811
Себестоимость реализованного скота, тыс. руб.:		
– без учета начисленной амортизации	12720	27906
– с учетом начисленной амортизации*	3425	12474
Выручка от реализации скота, тыс. руб.	5514	12837
Прибыль от реализации скота, тыс. руб.:		
– без учета начисленной амортизации	-7206	-15069
– с учетом начисленной амортизации*	2089	363
Себестоимость переводимых в основное стадо животных, тыс. руб.:		
– без учета начисленной амортизации	9134	16887
– с учетом начисленной амортизации**	9403	17523

* при реализации полностью с амортизированного продуктивного скота, выбракованного из основного стада; ** при 100 % отнесении амортизационных отчислений на животных, направляемых на возобновление основного стада продуктивных животных

Как показывают данные, приведенные в таблице, применение в учетной практике сельскохозяйственных организаций линейного способа начисления амортизации по продуктивным животным основного стада крупного рогатого скота, позволит снизить убыточность реализации скота, за счет равномерного списания их стоимости в течение всего срока использования на получаемую продукцию. Прирост стоимости животных, направляемых на возобновление основного стада, составит около 3 % на голову.

Заключение

Таким образом, при использовании в производственной деятельности продуктивных животных основного стада крупного рогатого скота сельскохозяйственным организациям следует применять метод, принятый по отношению к другим основным средствам производства (исчисление амортизации), поскольку балансовая (первоначальная) стоимость животных основного стада не полностью возмещается ликвидационной их стоимостью, т. е. денежной выручкой от реализации выбракованного скота. Применяемый в настоящее время порядок определения балансовой стоимости животных, переводимых в основное стадо, приводит к частичной амортизации продуктивного скота, т. е. включению части затрат в размере 10 % на его содержание на получаемый в процессе производства молодняк.

ЛИТЕРАТУРА

1. Апакова, А. В. Особенности учета основного стада и животных на выращивании и откорме в сельском хозяйстве / А. В. Апакова // Молодой ученый. – 2020. – № 48 (338). – С. 480–483.
2. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-3: в ред. от 11 отк. 2022 г. № 210-3 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система – URL: <https://bii.by/docs/zakon-12-07-2013-57-z-o-bukhgalterskom-uchete-i-otchetnosti> (дата обращения: 08.09.2025).
3. Об утверждении Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 27 фев. 2009 г. № 37/18/6 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система. – URL: <https://bii.by/docs/postanovlenie-27-02-2009-37-18-6-ob-utverzhdenii-instruktsii-o-poryadke-nachisleniya-amortizatsii> (дата обращения: 08.09.2025).
4. Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Запасы»: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 28 дек. 2022 г. № 64 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система. – URL: <https://bii.by/docs/postanovlenie-28-12-2022-64-o-bukhgalterskom-uchete-zapasov> (дата обращения: 08.09.2025).
5. Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки»: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 10 дек. 2013 г. № 80 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система – URL: <https://bii.by/docs/postanovlenie-10-12-2013-80-ob-uchetnoj-politike-organizatsii-izmeneniyakh-v-uchetnykh> (дата обращения: 08.09.2025.)
6. Об установлении Нормативных сроков службы основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства экономики Республики Беларусь: постановление М-ва экономики Респ. Беларусь от 30 сент. 2011 № 161 // Бизнес-Инфо: аналит. правовая система – URL: <https://bii.by/docs/postanovlenie-30-09-2011-161-ob-ustanovlenii-normativnykh-srokov-sluzhby-osnovnykh-sredstv> (дата обращения: 08.09.2025).
7. Пузыня, Т. А. Методика начисления амортизации по продуктивному скоту / Т. А. Пузыня // Вестник ВГУ. Серия, Экономика и управление. – 2012. – №1. – С. 160–164.
8. Ундов, А. А. Обоснование бухгалтерского суждения в рамках хозяйственной деятельности экономического субъекта / А. А. Ундов // Аудиторские ведомости. – 2025. – №1. – С. 23–30.
9. Чернявская, С. А. Экономический анализ затрат в животноводстве: пути оптимизации и повышения эффективности / С. А. Чернявская, Д. В. Подлужный, А. Е. Бартули // Промышленная экономика. – 2025. – №2. – С. 152–161.