

МЕТОДИКА УЧЕТА ЗАТРАТ ПО ЗАКЛАДКЕ И ВЫРАЩИВАНИЮ МНОГОЛЕТНИХ НАСАЖДЕНИЙ В САДОВОДСТВЕ

В.С.Анищенко, аспирант кафедры бухгалтерского учета,
анализа и аудита в АПК и транспорте БГЭУ (г. Минск)

Резюме. В настоящей статье автором рассмотрены пути совершенствования методики учета затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений в садоводстве.

Cost accounting method bookmarks and mnogoletnih trees growing in horticulture

V.S. Anisichenko

Summary. In this paper the author discussed ways to improve the methodology of cost accounting on the tab and the cultivation of perennial plants in horticulture.

Введение. В современных условиях хозяйствования и определения экономической политики развития садоводческой отрасли актуальной является проблема разработки соответствующего механизма управления затратами. Нормами международных стандартов, законодательных и нормативных актов Республики Беларусь определены лишь концептуальные подходы и общие правила признания фактов хозяйственной деятельности, с учетом которых организацией разрабатывается система конкретного формирования и обобщения информации о затратах на производство плодово-ягодной продукции, в том числе по формированию объектов основных средств.

Для организаций агропромышленного комплекса одной из наиболее актуальных проблем дальнейшего развития системы бухгалтерского учета является разработка направлений гармоничного построения учетно-аналитической информационной системы с целью удовлетворения потребностей управления производственным и инвестиционным процессом в соответствии с требованиями отечественных нормативных актов и международных стандартов учета и отчетности.

Существующая система учета затрат в садоводстве и плодоводстве в целом соответствует требованиям производственного учета. Вместе с тем, она требует совершенствования и развития ее отдельных направлений.

Основная часть. Капитальные вложения – капитализируемые затраты, одновременно являются объектом и финансового, и управленческого учета. Инвестиционный процесс является одним из основных аспектов функционирования экономической системы, определяя уровень технологической основы и эффективности материального производства организации любой формы собственности.

Инвестиционный кодекс Республики Беларусь от 22.06.2001 № 37-З [1, ст.1] рассматривает инвестиции как вложение денежных средств, ценных бумаг, иного имущества, в том числе имущественных

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

5. Walsh, John R. "Capital Concept Applied to Man," Q.J.E., XLIX (February, 1935), pp. 255-85.
6. Шаститко А. Институты, как общественные блага. //Вестник Московского университета. 1996. - № 5. - С.37 – 39
7. Солодуха, П. В. Институциональные основы воспроизводства человеческого капитала: моногр. / Солодуха П. В. - М. : Маркетинг, 2004. - 259 с.
8. Дятлов С. А. Основы теории человеческого капитала. СПб.: Изд-во СПбУЭФ, 1994. - 160 с.
9. Курганский С.А. Человеческий капитал: сущность, структура, оценка. Иркутск: ИГЭА, 1999.
10. Стефанович И.В. Методологический аспект категории «Человеческий капитал» // Научные труды академии управления при Президенте РБ. Выпуск1. – Мн.: Академия управления при Президенте РБ, 2001. – 616с.
11. Гордиенко О.И. Социально-экономическая значимость инвестиций в человеческий капитал и проблемы его воспроизводства в Республике Беларусь // Вестник Полоцкого государственного университета. Серия Д. Экономические и юридические науки. – 2004. - №2 – С.3-10.
12. Human Development Reports 2011. [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://hdr.undp.org/en/media/HDR_2010_RU_Complete.pdf – Дата доступа: 05.02.2012.
13. Human Development Reports 2011. [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://hdr.undp.org/en/media/HDR_2011_RU_Complete.pdf – Дата доступа: 05.02.2012
14. Наука и инновационная деятельность в Республике Беларусь. Science and innovation activity in the Republic of Belarus. Статистический сборник на русском и английском языках. Ответственный за выпуск: О.А. Довнар. Минск: Национальный статистический комитет Республики Беларусь, 2012. - 151с.
15. Основы национального счетоводства (международный стандарт): под ред проф. Ю.Н. Иванова – М. : Инфра М, 2007. - 480с.

прав в объекты инвестиционной деятельности в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта. При этом под инвестиционной деятельностью понимают вложения инвестиций в производство продукции (работ, услуг) или их иному использованию для получения прибыли или иного значимого результата.

Несколько иное определение инвестиционной деятельности дано в Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов: «деятельность организации по приобретению и реализации основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов» [2].

Как отдельная категория «капитальные вложения» в бухгалтерском учете отсутствует. Однако в Налоговом кодексе Республики Беларусь (Особенная часть) капитальными вложениями производственного назначения признаются:

- приобретение объектов основных средств, предназначенных для использования в предпринимательской деятельности, и объектов незавершенного капитального строительства, предназначенных для использования в предпринимательской деятельности;
- капитальное строительство в форме нового строительства и (или) создание объектов основных средств;
- реконструкция, модернизация принадлежащих плательщику объектов основных средств и (или) объектов незавершенного строительства [3].

Допустимо считать, что капитальные вложения – совокупность затрат, направленных на создание и воспроизводство основных средств. Таким образом, капитальные вложения являются составной частью инвестиций. Вложение инвестиций в создание многолетних плодово-ягодных насаждений по своей экономической сути являются капитализацией средств, а производимые при этом затраты – капитализируемыми затратами.

Основной задачей учета капитальных вложений на закладку и выращивание плодово-ягодных насаждений является правильное и своевременное отражение затрат по их видам, местам возникновения и отдельно по каждому объекту- участку. Цель такого учета – не только точность определения величины капитальных вложений и первоначальной стоимости каждого участка молодых садов и ягодников, но и контроль целевого использования средств финансирования инвестиционного проекта.

В бухгалтерском учете затраты по закладке и выращиванию многолетних насаждений выделены в отдельную группу вложений в долгосрочные активы. Справедливо отметить, что в соответствии с МСФО 41 «Сельское хозяйство» биологические активы должны учитываться как внеоборотные активы, если они используются более чем один год. План счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях [4] предусматривает формирование информационной базы о капитальных вложениях на активном балансовом счете 08 «Вложения в долгосрочные активы» с выделением соответствующего субсчета 9 - «Закладка и выращивание многолетних насаждений». При этом садоводческие организации обязаны организовать аналитический учет затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений по каждому конкретному объекту инвестиций – месту возникновения затрат. Учет затрат следует вести отдельно по культурам и породам молодых насаждений, времени посадки, местонахождению, т.е. разграничивать затраты по каждому участку.

Каждому участку насаждений как объекту основных средств присваивается свой инвентарный номер, что обуславливает открытие к субсчету 08-9 «Закладка и выращивание многолетних насаждений» счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» ряда аналитических счетов. Группировка аналитических счетов может быть выполнена следующим образом: отдельно открывать аналитические счета для молодых семечковых садов, молодых косточковых садов, участкам ягодников, декоративным насаждениям.

Схема учета затрат по указанному субсчету представлена на рисунке 1.

Существенной особенностью плодоводства является то, что на открываемых аналитических счетах учет затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений осуществляется только в пределах календарного года.

Произведенные в течение года затраты по закладке и уходу за молодыми насаждениями списываются в конце года со счета учета вложений в долгосрочные активы на счет учета основных средств, присоединяя к стоимости молодых насаждений, еще не принятых в эксплуатацию. Иными словами, затраты по уходу за молодыми насаждениями аккумулируются на субсчете 4 «Многолетние насаждения» счета 01 «Основные средства». На конец года наличие незавершенного производства на счете 08, субсчета 9 «Закладка и выращивание многолетних насаждений» (за исключением затрат на подготовку почвы для посадки сада в следующем году) не предусмотрено.

Следовательно, одновременно организуется учет по одним и тем же объектам – участкам молодых

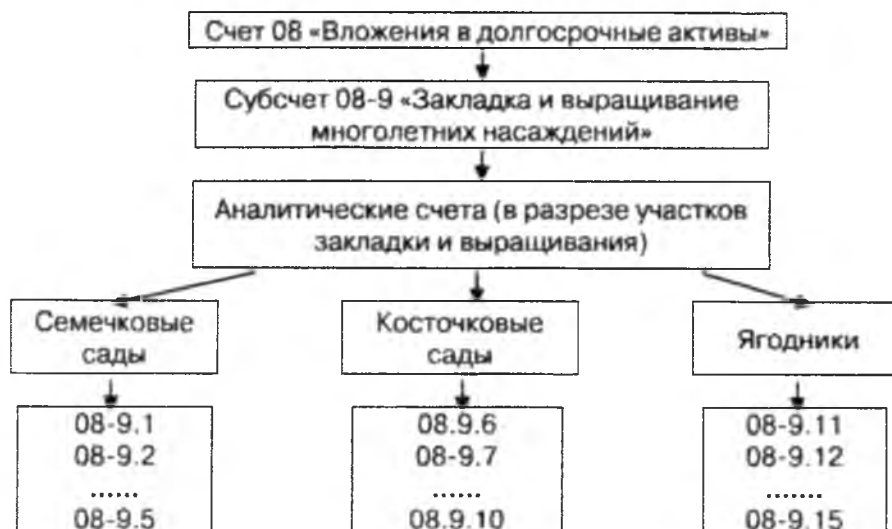


Рисунок 1. Схема аналитического учета затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений

Примечание – Собственная разработка на основе изучения нормативной и специальной экономической литературы

неплодоносящих насаждений на двух счетах: на счете 01 «Основные средства» (аккумулируется стоимость этих насаждений) и на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы» (учитываются ежегодные затраты по уходу за молодыми садами и ягодниками).

Признать действующую методику отражения затрат, объективно отражающей процесс формирования стоимости объектов основных средств, нельзя. Ни с теоретической, ни с практической точки зрения неоправданно включение затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений в состав основных средств. Инструкцией по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.04.2012г. № 26 и вступающей в силу с 1 января 2013 г., определено, что при принятии активов к бухгалтерскому учету в качестве основных средств необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- 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;
- активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев;
- первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена;
- организацией предполагается получение экономических выгод от использования активов;
- организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты приобретения [5].

Молодые сады и ягодники отвечают только двум последним условиям: перепродать их затруднительно и экономическую выгоду от их использования организация ожидает получить. Учитывая, что «земельные участки, вложения в земельные участки, в улучшение земель, в объекты природопользования принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств» [5], то с учетом вышесказанного указанная норма требует методического пояснения относительно учета многолетних насаждений.

В соответствии с Инструкцией по отражению в бухгалтерском учете хозяйственных операций с основными средствами, утвержденной постановлением Минфина Республики Беларусь от 20.12.2001 № 127 «стоимость многолетних насаждений отражается в составе основных средств после окончания посадок на основании акта приемки-передачи, оформленного в установленном порядке» с чем, безусловно, нельзя согласиться.

Учет затрат на создание плодово-ягодных насаждений должен осуществляться отдельно по каждому участку и до вступления в пору товарного плодоношения эти участки не могут быть приняты к учету в качестве основных средств. Нет оснований относить молодые насаждения к основным средствам и с учетом механизма капитализации затрат. Молодые сады требуют значительных расходов по их

формированию и выращиванию, оставаясь при этом предметами труда, поглощающими живой и овеществленный труд. Учет молодых неплодоносящих насаждений в составе основных средств формирует предпосылку искажения информации, используемой для принятия управленческих решений: стоимость молодых садов может иметь значительный удельный вес в среднегодовой стоимости основных средств, при этом данная группа основных средств не участвует в производстве продукции. Это приводит к неверному расчету показателей, определяющих экономическую эффективность не только садоводства, но и всех показателей использования основных средств.

По своему экономическому содержанию стоимость молодых плодово-ягодных насаждений является незавершенными капитальными затратами. Поэтому учитывать их следует как незавершенные вложения в долгосрочные активы. Стоимость молодых садов и ягодников до вступления их в пору товарного плодоношения целесообразно учитывать на специальном субсчете «Молодые многолетние насаждения», открытом к счету 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Все хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете на основании первичных документов. Возрастающая потребность в современных условиях в достоверной, оперативной, функциональной информации требует постоянной работы по усовершенствованию первичных документов и учетных регистров. Учитывая тот факт, что хозяйственные операции по закладке и выращиванию многолетних плодово-ягодных насаждений очень специфичны, считаем целесообразным применять Акт приема-передачи многолетних насаждений и ввода их в эксплуатацию при переводе молодых многолетних насаждений в эксплуатационные после наступления товарного плодоношения. В год закладки многолетних насаждений рекомендуется к использованию в учетной практике первичный документ – «Акт закладки молодых многолетних насаждений». Своим информационно-структурным содержанием данный документ будет удостоверять вновь появившийся объект учета, а также подтверждать целесообразность произведенных организацией затрат на данном земельном участке. В последующие годы выращивания молодых садов и ягодников для присоединения суммы затрат текущего года к ранее аккумулированным затратам на закладку и уход за насаждениями на данном участке разработаны и предлагаются к использованию промежуточные акты: «Акт выполненных работ по уходу за молодыми многолетними насаждениями». Методика отражения хозяйственных операций по закладке и выращиванию многолетних плодово-ягодных насаждений представлена следующим образом (табл. 1).

Таблица 1

Методика учетных записей по многолетним насаждениям до перевода их в состав плодоносящих

Содержание хозяйственной операции	Первичный документ	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
Списание суммы затрат на закладку многолетних насаждений (в конце года)	Акт закладки молодых многолетних насаждений	08, субсчет «Молодые многолетние насаждения»	08, субсчет «Закладка и выращ. многол. насажд.»
Присоединение к стоимости молодых насаждений суммы затрат по уходу за ними (ежегодно)	Акт выполненных работ по уходу за молодыми многолетними насаждениями	08, субсчет «Молодые многолетние насаждения»	08, субсчет «Закладка и выращ. многол. насажд.»
Перевод молодых многолетних насаждений в состав плодоносящих	Акт приема-передачи многолетних насаждений и ввода их в эксплуатацию	01-4 «Многолетние насаждения»	08, субсчет «Молодые многолетние насаждения»

Примечание – Собственная разработка на основе изучения нормативной и специальной литературы

От молодых плодовых насаждений до наступления полного плодоношения, как правило, получают урожай, который учитывается по ценам реализации или использования, а его стоимость направляется на уменьшение затрат по закладке и выращиванию молодых насаждений [7]. Такой порядок отражения в системе счетов бухгалтерского учета выхода продукции садоводства, подвергается критике в экономической литературе, как несоответствующий формированию достоверных учетных данных. Действующая практика учета не способствует объективной оценке капитализируемых затрат, поскольку занижает ее. Считаем, что стоимость полученной продукции от молодого сада должна быть

отражена в учете по дебету счета 43 «Готовая продукция» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчета «Безвозмездно полученное имущество». При этом, затраты по сбору урожая отражаются по дебету счета 98, указанного субсчета и кредиту соответствующих счетов (70, 69, 76 и др.). Сопоставление учетных записей по кредиту и дебету субсчета «Безвозмездно полученное имущество» счета 98 позволит определить результат по выполненным хозяйственным операциям с последующим отражением его по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Учет капитальных вложений на закладку и выращивание многолетних плодовых насаждений должен, с одной стороны, обеспечить формирование достоверных, своевременных данных об объемах фактических инвестиций, с другой стороны – учетная информация должна своевременно поступать управленческому персоналу в процессе осуществления затрат по центрам затрат (участкам насаждений) и видам затрат – статьям и экономическим элементам. Однако для отечественной практики представления отчетной информации (бухгалтерская (финансовая), статистическая отчетность) характерно увеличение количества форм при отсутствии ее систематизации по отдельным критериям составления, без единой модели ее построения. Поэтому, для решения вопроса об информационном содержании, формате, количестве и периодичности представления отчетности, необходимо обоснование ряда методических положений учета затрат по формированию объектов основных средств в садоводстве.

Основной проблемой для организаций агропромышленного комплекса при принятии инвестиционных решений является отсутствие информационного обеспечения. Действующая система ведения бухгалтерского учета ориентирована на отражение хозяйственных операций после их регистрации с целью последующего составления бухгалтерской отчетности. Контрольная и информационная функции, степень их теоретико-методологической разработки и практического использования не в полной мере отвечают современным требованиям создания организационно-экономических механизмов внедрения различных прогрессивных форм хозяйствования и систем экономических методов управления сельскохозяйственным производством.

Для создания системы производственного учета капитализируемых затрат в садоводстве необходимо его методологическое обеспечение, основополагающие позиции которого автором определены следующим:

- выбором методов производственного учета и системы учета затрат;
- определением объектов и вариантов организации учета затрат;
- закреплением в рабочем плане счетов организации счетов, на которых возможен учет капитализируемых затрат в разрезе статей, элементов, а также учет отклонений фактических инвестиций от нормативных;
- разработке первичных документов и регистров по учету затрат.

Эффективное управление вложениями в формирование объектов основных средств в садоводстве обеспечивается едиными методологическими подходами к организации учета и их контролю. В организации производственного учета таких затрат целесообразно применять нормативный метод учета, обеспечивающий оперативный контроль за соблюдением и изменением прогнозируемых затрат по всем технологическим процессам в молодых садах и ягодниках. Нормативный метод учета затрат предусматривает дополнительную группировку затрат в разрезе разработанных норм и отклонений от этих норм. Суть данного метода заключается в том, что преобладающую часть фактических затрат на закладку и выращивание плодово-ягодных насаждений можно рассчитать предварительно, еще не приступая к работам в садах. Планируя объемы инвестиций, необходимо учитывать все затраты, связанные с организацией территории сада, с закладкой, уходом за молодыми насаждениями до вступления их в пору товарного плодоношения. При этом прямые затраты, включая затраты на проектно-изыскательские работы, должны определяться по технологическим картам. В условиях современных информационных технологий для составления технологических карт не сложно оперативно изменить нормативы затрат в случае изменения цен на материальные ресурсы, увеличение расценок на работы в садоводстве и др.

Нормативный метод учета капитализируемых затрат в садоводстве позволит оперативно контролировать их величину по объектам учета, не дожидаясь окончания периода выращивания насаждений и окончательного формирования их стоимости, выявлять отклонения от норм и нормативов, своевременно принимать меры по предотвращению удорожаний, перерасхода материальных, трудовых и прочих ресурсов.

В качестве инструментария учетной системы капитализируемых затрат целесообразно использование элементов нормативного метода учета производственных затрат и калькулирования [7]. Система

нормативного учета затрат применительно к учету капитальных вложений на закладку и выращивание многолетних плодово-ягодных насаждений обеспечивает не только системный бухгалтерский учет оперативно выявленных отклонений по затратам, но и возможность их оперативного анализа в разрезе объектов учета – участков молодых плодово-ягодных насаждений и в разрезе статей затрат. Система производственного учета на основе современных подходов к раскрытию сущности нормативного метода предопределяет необходимость разделения общей суммы капитализируемых затрат в садоводстве по центрам затрат и сопоставления их нормативной и фактической величины. С этой целью садоводческим организациям в рабочий план счетов рекомендуется ввести счет 27 «Капитализируемые затраты в садоводстве». Порядок рекомендуемых бухгалтерских записей по отражению затрат на закладку и выращивание многолетних насаждений представлен в табл. 2.

Таблица 2

Бухгалтерские записи по учету затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений по центрам затрат

Хозяйственные операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражение капитализируемых затрат в нормативной оценке	08-9.1... 08-9.15	27 «Капитализируемые затраты в садоводстве»
Списание суммы фактических затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений	27 «Капитализируемые затраты в садоводстве»	08-9.1 ... 08-9.15
Отражение корректировочных записей отклонений перерасхода (экономии) фактических затрат	27 «Капитализируемые затраты в садоводстве»	08-9.1 ... 08-9.15

Примечание - Собственная разработка на основе изучения нормативной и специальной литературы

Для отражения таких записей считаем необходимым использовать в практике формы учетных накопительных регистров затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений:

- накопительной ведомости капитализируемых затрат в садоводстве в разрезе объектов учета (центров ответственности);
- сводной ведомости капитализируемых затрат в садоводстве.

В накопительной ведомости капитализируемых затрат, с одной стороны, следует отражать нормативную величину затрат в разрезе статей затрат, их фактическую величину и отклонение, с другой – выход продукции с учетом качества и количества.

Информация об отклонениях в разрезе каждого центра затрат и по каждой статье затрат должна анализироваться соответствующим центром ответственности. Считаем, что в данном случае целесообразно организовать попроцессный контроль затрат в садоводстве, т.е. после завершения выполнения какой-либо агротехнической операции сравнивать фактические затраты с нормативными (данными технологических карт).

Помимо учета затрат в разрезе номенклатуры статей затрат заслуживает внимания подход, имеющий место в научной литературе, международной практике и дающий возможность формирования информации о затратах в разрезе экономических элементов наряду с группировкой по статьям затрат. Учет затрат по экономическим элементам необходимо вести на отдельно открываемых счетах третьего раздела Плана счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях (30 – 39).

В современной экономической литературе первая группа счетов определяется как счета управленческого учета, а вторая – финансового. Считаем возможным применять в садоводстве указанную методику. Детальная аналитика позволит накапливать информационную базу по каждому принципиальному виду расходов, что необходимо для принятия правильных управленческих решений. С другой стороны, появляется возможность группировать информацию в более крупные блоки затрат для целей бухгалтерского и налогового учета.

Таким образом, возникает возможность параллельно использовать 2 группы счетов производственного учета:

- счета 20 – 29 – для группировки затрат по статьям в разрезе центров затрат (участков);
- счета 30 – 39 – для группировки затрат по экономическим элементам затрат.

Для учета затрат в садоводстве, в том числе и по закладке и выращиванию многолетних насаждений, в рабочем плане счетов бухгалтерского учета рекомендуется предусмотреть счета затрат по каждому

элементу: 30 «Материальные затраты», 31 «Затраты на оплату труда», 32 «Отчисления на социальные нужды», 33 «Амортизация», 34 «Прочие затраты», 35 «Сумма отражаемых общих затрат». К счетам 30 – 34 следует открыть субсчета в разрезе видов затрат (статей затрат). Например, к счету 30 «Материальные затраты» такими субсчетами будут: «семена и посадочный материал», «удобрения» и др. Схема учетных записей по экономическим элементам с использованием счетов 30 -35, представлена в таблице 3.

Таблица 3

Учетные записи затрат по экономическим элементам в процессе закладки и выращивания плодово-ягодных насаждений

Хозяйственные операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражены материальные затраты (семена и посадочный материал, топливо, прочие)	30	10 - «Семена и посадочный материал», 10 - «Топливо», 10- «Удобрения», 10- «Средства защиты растений», 10- «Прочие».
Отражена сумма начисленной заработной платы, выплат стимулирующего характера	31	70
Отражены суммы отчислений по обязательному социальному страхованию в Фонд социальной защиты населения и страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белгосстрах	32	69, 76
Отражены затраты организации на амортизацию, начисленные в соответствии с принятыми методами и нормами амортизации	33	02, 05
Отражены затраты, которые не нашли отражения на других счетах по учету затрат по экономическим элементам	34	60, 76, 71, 79 и др.
Произведено ежемесячное закрытие счетов 30 – 34 и списание затрат по ним	35	30, 31, 32, 33, 34
Отражено распределение общих затрат на основе группировки по данным первичного учета	08, 20, 44, 91	35

Примечание - Собственная разработка на основе изучения нормативной и специальной литературы

Учет затрат по экономическим элементам обеспечивает учетной информацией не только составления бухгалтерской отчетности (форма 8-АПК и 9-АПК), но и для управленческого анализа, статистического учета (формы 4-Инвест, 6-ис (инвестиции), форма 4-ф(затраты)).

Распределение общих затрат со счета 35 «Отражение общих затрат» следует производить по окончании месяца по объектам учета и по статьям затрат. С этой целью на основании данных первичных документов предлагаем составлять ведомости распределения затрат по каждому элементному счету (30 – 34). Такие ведомости будут являться регистрами аналитического учета.

В целях сближения с международной практикой типовым планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов предусмотрено условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты по усмотрению организации либо:

- включать в себестоимость реализованной продукции, работ, услуг;
- либо относить к управленческим расходам в порядке, установленном учетной политикой организации.

Что касается общехозяйственных затрат, то они подлежат списанию в полной сумме при определении финансовых результатов в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» [2].

Рассматривая научно-методическое обоснование затрат в качестве объекта бухгалтерского учета: принципы и классификации, следует констатировать, что технологические особенности отрасли са-

доводства обосновывают необходимость включения части общехозяйственных затрат в производственную себестоимость продукции. Учитывая, что стоимость молодых плодово-ягодных насаждений является незавершенными капитальными вложениями, вполне обосновано предположение по увеличению капитализируемых затрат на часть общехозяйственных расходов организации.

Специфика сельскохозяйственного производства определяет характер формирования общехозяйственных затрат и базы их распределения. Ежемесячное списание данных затрат возможно и целесообразно в сельскохозяйственных организациях, так это позволит объективно формировать суммы инвестиционного характера, что в свою очередь востребовано в статистической информации, ежемесячно представляемой в органы статистики по форме 6-ис (инвестиции) «Отчет о вводе в действие объектов, основных средств и использованию инвестиций в основной капитал» и по форме 4-ис (инвестиции) с квартальной периодичностью представления. Квартальная статистическая отчетность по форме 4-ис (инвестиции) «Отчет об инвестициях в Республику Беларусь из-за рубежа и инвестициях из Республики Беларусь за рубеж» также требует указания затрат по насаждению и выращиванию многолетних насаждений.

В качестве базы распределения должен быть определен критерий, который в наибольшей степени соответствует характеру распределяемых затрат. На наш взгляд используемые в настоящее время базы распределения (часы труда основных работников или сумма материальных затрат) являются обоснованными.

Заключение. Таким образом, производственный учет капитализируемых затрат инвариантен, поскольку представляет собой, как и вся учетная система, многоэлементную модель с методиками формирования затрат организацией и технологией обработки учетной информации. Его функциональная нагрузка в каждой организации обусловлена специфическими управленческими задачами, решение которых базируется на достоверной бухгалтерской информации о сумме капитализируемых затрат на закладку и выращивание молодых садов и ягодников.

РЕФОРМИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

*Рыбак Т.Н., канд. экон. наук., доцент,
Министерство финансов Республики Беларусь, г. Минск*

Резюме. *Расширение участия Республики Беларусь в мировой экономической интеграции выдвигает новые задачи перед национальным бухгалтерским учетом. Концептуальные основы развития учетной системы определены в проекте Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и от-*

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Инвестиционный кодекс Республики Беларусь 22 июня 2001 // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2001. - № 62. - 2/780.
2. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: постановление Министерства финансов Республики Беларусь 30 сентяб. 2011г., № 102 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь. – 04.09.2012. - 8/24697.
3. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) 29 декаб.2009г., № 71-3 // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2010. - № 4. - 2/1623.
4. План счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях. Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях/Мн.: ООО «Информпресс», 2004. – 244 с.
5. Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств: постановление Министерства финансов Республики Беларусь 30 апреля 2012г., № 26 // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2012. - № 10. - 8/26355.
6. Об утверждении инструкции об отражении в бухгалтерском учете хозяйственных операций с основными средствами: постановление Министерства финансов Республики Беларусь 20 декаб.2001г. № 127// Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2002. - № 14. - 8/7664.
7. Методические рекомендации по учету затрат и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции (работ, услуг)/ Мн.: ООО «Информпресс», 2009. - 156с.