

Журнал "Contabilitate și audit" » №11, 2000 » УЧЕТ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ

Постоянный адрес статьи: <http://www.contabilitate.md/?mod=article&id=1882>**Alexandru FRECĂUȚEANU**

doctor în economie,

șeful catedrei evidență contabilă a Universității Agrare de Stat din Moldova

Contabilitatea consumurilor și calcularea costului produselor agricole

Agricultura este una din ramurile de bază ale economiei naționale a țării noastre. Fiind determinată în mare măsură de factorii naturali (fertilitatea solului, suma de temperaturi active, cantitatea de precipitații ș. a.), totodată ea este imposibilă fără consumuri de muncă vie și materializată, care întruchipează aportul omului și al bazei tehnico-materiale existente la procesul de transformare a activelor biologice.

Noțiuni generale despre consumuri

Consumurile reprezintă expresia valorică a resurselor materiale, financiare și de muncă utilizate pentru fabricarea produselor, executarea lucrărilor și prestarea serviciilor.

Fiecare fel de resurse, în funcție de forma naturală și materială, se folosește în mod diferit, ceea ce influențează asupra constatării și contabilizării consumurilor.

Diferă și viteza efectuării consumurilor. Astfel, resursele materiale, în funcție de aceste circumstanțe, se divizează în patru grupe de valori și anume:

1. Stocuri de producție (carburanți, semințe, nutrețuri (furaje), fertilizanți chimici ș. a.), cu excepția obiectelor de mică valoare și scurtă durată.
2. Inventar de producție sau gospodăresc și alte obiecte de mică valoare și scurtă durată (îmbrăcăminte de protecție, foarfece de grădină, sape ș. a.).
3. Mijloace fixe (tractoare, plantații perene, rețele de irigație, grajduri etc.).
4. Servicii de producție prestate de activități auxiliare proprii, arendate sau de terți (de exemplu, livrarea diferitelor feluri de energie, reparația obiectelor de inventar, executarea lucrărilor de câmp cu ajutorul tracțiunii animale ș. a.).

De asemenea are importanță locul și condițiile utilizării resurselor. Astfel, mânușile combinate, care fac parte din grupa a doua, urmează a fi utilizate de horticultori timp de 6 luni, de lucrătorii serelor - 4 luni, iar de operatorii stațiilor de alimentare cu combustibil - 3 luni¹.

Valoarea resurselor materiale folosite se raportează la consumurile unităților agricole în mod diferit și anume:

pentru grupa întâia — pe măsura consumului efectiv în natură al resurselor (ardere, nutriție, încorporare în sol etc.);

pentru grupa a doua — pe măsura livrării din depozit (în cazul când costul unitar al obiectelor este mai mic de 500 lei) sau în cazul calculării uzurii în mărime de 100%, cu excepția valorii rămase (în cazul când costul unitar al obiectelor variază între 500 și 1000 lei);

pentru grupa a treia — pe măsura calculării uzurii conform metodei alese și termenul funcționării utile a obiectului de inventar stabilit de întreprindere;

pentru grupa a patra — pe măsura încheierii (recepționării) serviciilor prestate și lucrărilor executate.

În scopuri de producție resursele financiare (mijloacele bănești în numerar sau prin virament) se folosesc pentru stingerea datoriilor: arenda operațională a terenurilor și mijloacelor fixe; asigurarea patrimoniului, semănăturilor și animalelor; contribuțiile la Casa Națională pentru Asigurări Sociale ș. a. Contabilizarea și includerea lor în consumuri se efectuează pe măsura calculării obligațiilor respective sau înregistrării plăților bănești directe fără calcularea prealabilă a datoriilor.

Resursele de muncă se utilizează sub formă de cheltuieli de muncă vie sau timp efectiv lucrat de salariați în procesul executării operațiunilor tehnologice și auxiliare și se includ în consumuri pe măsura calculării salariilor de bază și suplimentar.

Bazele metodologice de contabilizare a consumurilor

În procesul estimării și înregistrării consumurilor aferente activității agricole agenții economici din Republica Moldova (inclusiv gospodăriile țărănești) se conduc de următoarele acte legislative și normative:

Legea contabilității nr. 426-XIII din 4 aprilie 1995;

Planul de conturi contabile al activității economico-financiare a întreprinderilor;

S.N.C. 1 "Politica de contabilitate";

S.N.C. 2 "Stocurile de mărfuri și materiale";

S.N.C. 3 "Componența consumurilor și cheltuielilor întreprinderii";

S.N.C. 16 "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung" (actele normative enumerate au fost aprobate prin ordinul ministrului finanțelor nr. 174 din 25 decembrie 1997 și puse în aplicare pe teritoriul Republicii Moldova începând cu 1 ianuarie 1998);

S.N.C. 4 "Particularitățile contabilității la întreprinderile micului business";

S.N.C. 17 "Contabilitatea arendei (chiriei)" (ambele standarde au fost aprobate prin ordinul ministrului finanțelor nr. 32 din 3 martie 2000 și puse în aplicare începând cu 9 martie 2000)²;

S.N.C. 6 "Particularitățile contabilității la întreprinderile agricole" (proiectul acestui standard se află la etapa aprobării).

În continuare vom expune succint prevederile fiecărui act legislativ sau normativ la capitolul ce vizează contabilizarea consumurilor.

Conform **Legii contabilității** consumurile trebuie să fie reflectate:

- ♦ în valută națională (adică în lei moldovenești);
- ♦ cu ajutorul principiului înregistrării duble;
- ♦ în baza metodei specializării exercițiului.

Constatarea consumurilor în baza principiului înregistrării duble (care a devenit obligatorie începând cu 9 martie 2000 pentru toate întreprinderile, indiferent de apartenența lor ramurală, tipul de proprietate, forma juridică de organizare și numărul de angajați) înseamnă reflectarea sumei acestora de două ori: o dată - în debitul unui cont, iar a doua oară, în aceeași mărime, - în creditul altui cont. De exemplu, consumul după destinație al semințelor de porumb pentru boabe în sumă de 10 000 lei se înregistrează prin următoarea formulă contabilă:

- debit contul **811 "Producția de bază"** - 10 000 lei,
- credit contul **211 "Materiale"** - 10 000 lei.

Înregistrarea consumurilor prin metoda specializării exercițiului înseamnă contabilizarea acestora în momentul efectuării (folosirii efective a resurselor sau calculării datoriei), indiferent de faptul, dacă acestea au fost efectiv achitate sau nu cu mijloace bănești sau echivalentele acestora. Astfel, îngrășămintele minerale cumpărate pot fi folosite după destinație în luna aprilie, iar achitate furnizorului — mai târziu (de exemplu, în luna septembrie, după recoltarea și comercializarea producției). Însă în evidență consumurile de îngrășămintă urmează a fi înregistrate, conform metodei nominalizate, în luna aprilie, adică în luna, în care aceste resurse au fost utilizate efectiv.

Planul de conturi contabile al activității economico-financiare a întreprinderilor stabilește:

nomenclatorul obligatoriu de conturi sintetice ale contabilității financiare grupate în clasele 1-7;

lista facultativă de conturi sintetice ale contabilității de gestiune întrunite în clasa 8;

modul de utilizare a conturilor pentru înregistrarea operațiunilor economice în partidă dublă etc.

Astfel, pentru reflectarea activității agricole a întreprinderilor din sectorul agrar se recomandă de folosit contul de calculație **811 "Producția de bază"**, în debitul căruia se acumulează consumurile, iar în credit - costul planificat al producției obținute, cu corectarea acestuia la finele anului până la costul efectiv. Corelația dintre cele două tipuri de contabilitate - financiară și de gestiune — la capitolul ce vizează consumurile și fabricarea producției se efectuează prin intermediul contului de bilanț **215 "Producția în curs de execuție"**, care la finele perioadei curente de gestiune se debitează, iar la începutul perioadei următoare de gestiune se creditează la mărimea diferenței dintre rulajele debitor și creditor ale contului **811 "Producția de bază"**. De menționat că această diferență poate fi atât pozitivă (în cazul când consumurile depășesc valoarea producției obținute), cât și negativă (în cazul când valoarea producției este mai mare decât consumurile privind fabricarea acesteia).

În conformitate cu **S.N.C. 1 "Politica de contabilitate"**, gospodăriile agricole, pornind de la condițiile proprii de activitate (calificarea aparatului contabil și a gestionarilor, asigurarea cu mijloace moderne de calcul și prelucrare a informației, dispersarea sectoarelor de producție ș. a.), stabilesc de sine stătător regulile de ținere a evidenței și întocmire a rapoartelor interne. Procedura determinării acestor reguli constă în alegerea metodei optime din cele câteva prevăzute de standard sau în elaborarea și argumentarea unei metode noi de ținere a evidenței privind problemele nereglementate de actele normative în vigoare (de exemplu, evaluarea lucrărilor executate cu ajutorul tracțiunii animale, reflectarea finisării recoltei de cereale pe arie ș. a.).

S.N.C. 2 "Stocurile de mărfuri și materiale" stabilește modul de evaluare a produselor petroliere, îngrășămintelor, nutrețurilor și altor materiale cu destinație agricolă pro curate de la terți. Aici este cazul de menționat următoarele:

conform ordinului ministrului finanțelor nr.32 din 3 martie 2000 (vezi revista **"Contabilitate și audit"**, 2000, nr. 3), întreprinderilor li s-a acordat dreptul, în caz de oportunitate economică, să determine costul

resurselor consumate prin metoda LIFO (ultima intrare - prima ieșire), ceea ce face estimarea bunurilor și a consumurilor mai veridică și mai apropiată de condițiile actuale de gospodărire; dacă întreprinderea agricolă nu-i înregistrată în calitate de contribuabil de TV A, chiar dacă au fost eliberate originalul și copia întâia a facturii respective, suma TVA achitată sau care urmează a fi achitată nu se trece în cont vizînd decontările cu bugetul, ci se include în valoarea inițială a stocurilor de mărfuri și materiale procurate;

cheltuielile privind păstrarea (depozitarea) resurselor materiale sau permutarea lor în cadrul gospodăriei (de exemplu, de la un gestionar la altul) nu majorează valoarea activelor și în funcție de locul păstrării (în subdiviziuni sau la depozitul central al întreprinderii) urmează a fi raportate respectiv la consumurile indirecte de producție sau la cheltuielile generale și administrative.

S.N.C. 3 "Componența consumurilor și cheltuielilor întreprinderii" stipulează concepțiile generale de contabilizare a consumurilor la întreprinderile din sfera materială (inclusiv gospodăriile țărănești), precum și deosebiriile dintre consumuri și cheltuieli. Din punct de vedere contabil **funcția consumurilor constă în efectuarea controlului asupra folosirii resurselor în scopuri de producție și determinarea costurilor prin metode argumentate, pe cînd cheltuielile servesc pentru calcularea rezultatului financiar al perioadei de gestiune prin deducerea lor din venitul brut obținut.** Corelația dintre consumuri și cheltuieli se efectuează, de regulă, cu ajutorul contului **711 "Costul vînzărilor"** și se exprimă prin faptul că consumurile incluse în costul planificat (efectiv) al producției-marfă pe măsura comercializării acestea trec în categoria cheltuielilor. Altă parte din producția fabricată poate fi folosită în scopuri generale și administrative (de exemplu, pentru acordarea ajutorului material, alimentarea copiilor în instituții preșcolare aflate în bilanțul întreprinderii, recepția delegațiilor, organizarea iarmaroacelor și expozițiilor etc.). În acest caz corelația dintre consumuri și cheltuieli se efectuează cu ajutorul contului **713 "Cheltuieli generale și administrative"**. În activitatea practică pot fi utilizate și alte conturi.

De menționat că începînd cu anul 1998, după caz, toate întreprinderile (inclusiv gospodăriile agricole) nu mai raportează la consumuri și respectiv nu includ în componența costului producției:

cheltuielile privind administrarea și deservirea întreprinderii în întregime (retribuirea muncii personalului administrativ și auxiliar, întreținerea și uzura tehnicii de calcul, oficiilor, plantațiilor decorative, depozitelor etc.). Aceste cheltuieli, numite în trecut cheltuieli generale ale gospodăriei, se înregistrează în prezent în debitul contului **713 "Cheltuieli generale și administrative"** și nu se repartizează pe culturi, grupe de animale și alte obiecte de evidență a consumurilor;

plățile (dobînzile) aferente creditelor și împrumuturilor pentru compensarea insuficienței de mijloace circulante proprii în perioada de sporire sezonieră a consumurilor (de exemplu, în timpul semănatului de primăvară). În prezent aceste plăți se înregistrează în debitul contului **714 "Alte cheltuieli operaționale"**.

În afară de aceasta, în anumite cazuri ele pot fi capitalizate;

pierderile definitive din rebut și cheltuielile privind rectificarea rebutului remediabil (cu excepția sumelor recuperate de persoanele vinovate). Ce-i drept, în agricultură (mai cu seamă în fitotehnie), spre deosebire de industrie sau construcții, este complicat (iar uneori chiar imposibil) de determinat volumul exact al lucrărilor necalitative (rebutate) și respectiv de calculat consumurile aferente. Sînt mai simple atît sub aspect tehnic, cît și sub aspect economic constatarea, evaluarea și perfectarea documentară a cheltuielilor ce țin de rectificarea rebutului remediabil (de exemplu, de sortarea sau purificarea repetată a unei părți din recolta de cereale pe arie, de semănatul terenurilor în locurile cu plante neîncolțite sau foarte rare, de extirpare a crengilor, crăcilor și lăstarilor excesiv lăsați la tăierea pomilor roditori etc.). În acest caz, dacă politica de contabilitate a întreprinderii prevede separarea documentară a cheltuielilor privind rectificarea rebutului remediabil, sumele respective se trec la pierderi prin debitarea contului **714 "Alte cheltuieli operaționale"**;

pierderile din pieirea tineretului tuturor speciilor de animale și păsări, animalelor puse la îngrășat (inclusiv după rebutarea din cireada de bază), coloniilor de albine, precum și a efectivului adult de animale cu blană scumpă, iepurilor și păsărilor (cu excepția pierderilor cauzate de epizootii, calamități naturale și persoane vinovate solvabile, care nici în trecut nu se raportau la consumuri). Aceste pierderi de asemenea se includ în componența altor cheltuieli operaționale;

impozitul funciar. Suma acestui impozit determinată de agenții economici (cu excepția gospodăriilor țărănești) în baza unui calcul special și a anexei la acest calcul ³ se raportează la cheltuielile întreprinderii în ansamblu și se reflectă în debitul contului **713 "Cheltuieli generale și administrative"**.

S.N.C. 16 "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung" stabilește pentru toate întreprinderile, indiferent de tipul de proprietate (publică sau privată), forma juridică de organizare și apartenența ramurală, metode unice de calculare a uzurii mijloacelor fixe proprii sau luate în arendă finanțată și de stabilire a sumelor, care trebuie raportate la consumurile privind cultivarea plantelor, întreținerea animalelor, precum și la alte obiecte de evidență. Pornind de la modelul obținerii avantajului economic din exploatarea fiecărui obiect de inventar, forma și gradul valorificării calităților lui utile, gospodăriile aleg de sine stătător metoda optimă de calculare a uzurii din cele patru metode recomandate de standard: metoda casării liniare, proporțional cu volumul produselor (serviciilor), metoda soldului degresiv și metoda

degresivă cu rată descrescătoare. Astfel, uzura grajdurilor, care fac parte din grupa de mijloace fixe **"Clădiri"**, este rațional să fie calculată prin metoda casării liniare (adică în sume egale pe parcursul întregului termen de funcționare utilă), deoarece viteza de pierdere a proprietăților fizice și parametrilor de exploatare de către încăperi practic nu depinde nici de mărimea efectivului de animale, nici de cantitatea produselor fabricate (laptelui muls, sporului în masă vie înregistrat ș. a.). Pe de altă parte, uzura utilajului instalat în grajduri (agregate de muls, transportoare pentru evacuarea băligarului și gunoului, adăpătoare automate etc.) trebuie să se calculeze prin metoda a doua (adică proporțional cu volumul produselor), deoarece caracteristicile lui funcționale (capacitatea de lucru) depind direct de cantitatea laptelui muls, producției secundare evacuate, apei debitate etc.

S.N.C. 4 **"Particularitățile contabilității la întreprinderile micului business"** prevede reguli speciale de ținere a evidenței pentru toți agenții economici (inclusiv gospodăriile țărănești), al căror număr mediu anual de salariați este mai mic de 75 persoane. Situația privilegiată a acestor întreprinderi se exprimă prin faptul că în conformitate cu politica lor de contabilitate ele au dreptul să aleagă sistemul simplificat de evidență, care, în linii generale, cuprinde:

un nomenclator redus de conturi, a cărui variantă facultativă constă doar din 44 de conturi sintetice (sau de 2,7 ori mai puțin decât nomenclatorul tipizat de conturi contabile, aprobat prin ordinul ministrului finanțelor al Republicii Moldova nr. 174 din 25 decembrie 1997);

o componentă simplificată de registre contabile, care include numai **Registrul-jurnal de evidență a operațiilor economice** (de exemplu, la întreprinderile mici, specializate în producerea laptelui, ouălor, ciupercilor de gunoi ș. a., precum și în gospodăriile cu un ciclu de producție scurt, achitări exclusive contra numerar și stocuri nesemnificative de materiale) sau 14 **Borderouri de evidență a operațiilor economice pe conturi (grupe de conturi) contabile** (de exemplu, în gospodăriile cu un circuit de mijloace de lungă durată, decontări bancare prin virament, consumuri semnificative de mijloace și stocuri permanente de resurse);

un cerc restrâns de indicatori ai rapoartelor financiare reuniți în **Bilanțul contabil** - un formular special (mai simplu) nr. 1 — BS, **Raportul** tipizat **privind rezultatele financiare** (anexa 2 la S.N.C. 5), **Anexa la rapoartele financiare** (simplificată) și **Nota explicativă** (simplificată);

renunțarea la conturile de calculație, de colectare-repartizare etc. ale contabilității de gestiune cu reflectarea consumurilor și valorii produselor fabricate nemijlocit în contul **215 "Producția în curs de execuție"** al contabilității financiare (despre modificările enumerate și alte particularități ale contabilității la întreprinderile micului business vezi revista **"Contabilitate și audit"** 2000, nr. 4, 6 și 7-8).

S.N.C. 17 **"Contabilitatea arendei (chiriei)"** reglementează modul de evidență a operațiunilor privind arenda (chiria) finanțată sau operațională a terenurilor, mijloacelor tehnice, animalelor productive și de tracțiune și a altor active (cu excepția resurselor naturale și a activelor nemateriale). Principalele feluri de consumuri suportate de arendași în legătură cu chiria patrimoniului sunt:

uzura calculată a activelor arendate (cu excepția terenurilor și animalelor productive) - în cazul arendei finanțate;

plățile de arendă pentru folosirea tuturor felurilor de bunuri arendate — în cazul arendei operaționale.

Consumurile indirecte, în funcție de politica de contabilitate aleasă, sortimentul produselor fabricate și alți factori se atribuie la producția de bază sau consumurile indirecte de producție.

S.N.C. 6 **"Particularitățile contabilității la întreprinderile agricole"** stabilește:

conținutul (esența) și trăsăturile caracteristice ale activității agricole;

componenta consumurilor pentru fabricarea produselor vegetale și animale;

modalitățile de acumulare și repartizare a consumurilor aferente întreținerii și exploatării parcului de mașini și tractoare, consumurilor generale aferente desecării, irigării ș. a., precum și a consumurilor indirecte de producție;

consecutivitatea operațiunilor la calcularea costului produselor agricole și închiderea conturilor operaționale.

Pentru organizarea corectă a contabilității consumurilor și calcularea veridică a costurilor este important faptul că din punct de vedere metodologic activitatea agricolă cu cele două ramuri ale ei — fitotehnia și zootehnia — nu constituie, pur și simplu, o totalitate de modificări obiective ale culturilor și efectivului de animale (păsări) în scopul obținerii produselor preconizate, ci, mai întâi de toate, un proces dirijat de transformare a activelor biologice, care se desfășoară cu participarea și sub conducerea omului dotat cu cunoștințe și mijloace tehnice necesare. Anume prin maniabilitatea ei la toate etapele (selecție, reproducere, însămânțare, îngrijire etc.) activitatea agricolă diferă de exploatarea simplă (îndeletnicirea auxiliară) sub formă de strînsul sau explorarea produselor din resurse naturale renovabile (de exemplu, pescuitul în râurile Nistru și Prut; vînatul mistreților, iepurilor și altor animale (păsări) sălbatice; colectarea ciupercilor și pomușoarelor de pădure; strînsul loziei pentru împletirea panerelor sau al stufului pentru amenajarea îngrădirilor, fabricarea făinii vitaminice de ierburi etc.). Acest fapt are o importanță primordială la determinarea obiectelor de evidență în unitățile agricole, stabilirea plafonului pentru consumurile incluse în costul produselor vegetale și animale etc.

Componența consumurilor în fitotehnie și zootehnie

În componența consumurilor pentru fabricarea produselor vegetale unitățile agricole includ, mai întâi de toate, valoarea resurselor folosite în procesul tehnologic din ramură, începând cu pregătirea solului pentru semănat (plantare)⁴ și terminând cu finisarea recoltei pe arie sau în alt loc adaptat pentru aceasta. În particular, este vorba despre următoarele sume:

valoarea semințelor (răsadului), îngrășămintelor, mijloacelor de protecție a plantelor, obiectelor de mică valoare și scurtă durată cu destinație îngustă (de exemplu, scări portative pentru recoltarea fructelor, cîrlige pentru suspendarea căldărilor etc.), produselor petroliere⁵ și altor stocuri de mărfuri și materiale;

retribuirea muncii agrotehnicienilor, căruțașilor, mecanizatorilor⁶ și altui personal de producție;

defalcările în rezerva pentru achitarea concediilor legale de odihnă⁷ ale categoriilor indicate de salariați în mărimea stabilită de administrația întreprinderii;

contribuțiile pentru asigurările sociale de stat conform tarifelor⁸, aprobate anual de Parlamentul Republicii Moldova;

valoarea planificată a lucrărilor executate (serviciilor prestate) de activitățile auxiliare proprii sau luate în arendă, cu corectarea la finele anului pînă la valoarea efectivă, precum și sumele cuvenite terților pentru deservirea agrochimică, de ameliorare, de transport ș. a.;

sumele uzurii plantațiilor perene roditoare, construcțiilor de spalieră, serelor, uscătoriilor de tutun, mașinilor staționare pentru sortarea și purificarea recoltei de cereale, dispozitivelor de irigat și altor mijloace fixe cu destinație ramurală care sînt calculate lunar ;

valoarea mijloacelor consumate pentru reparația obiectelor de inventar din ramură, cu excepția cazurilor cînd cheltuielile privind reparația capitala se referă la investițiile capitale ulterioare și corectează (majorează) valoarea inițială (reevaluată) a obiectelor reparate⁹;

cota cheltuielilor anticipate care urmează a fi raportate la consumurile anului curent (de exemplu, cheltuielile privind amenajarea gropilor cu caracter necapital pentru siloz și fînaj; valoarea lucrărilor de lansare-reglare a combinatelor de sere, ariilor mecanizate, uscătoriilor de cereale și tutun ș.a. la punerea acestora în funcțiune; uzura rețelei interne de irigat calculată pe parcursul primilor trei ani de utilizare, în cazul cînd la punerea obiectului în funcțiune n-a fost obținută recolta medie la hectar proiectată¹⁰ etc.);

consumurile apiculturii pentru polenizare (cu excepția valorii produselor obținute estimate la valoarea realizabilă netă) în întreprinderile pomicole, semincere specializate ș. a.;

cota consumurilor apiculturii pentru miere și polenizare repartizate pe culturi polenizate: de cîmp - în mărime de 20 — 40 %, pomicole și bacifere - în mărime de 40 — 60 % din suma anuală a consumurilor¹¹.

În activitatea practică consumurile tehnologice pentru fabricarea produselor vegetale pot cuprinde, în funcție de caz, și alte sume.

Analog culturii plantelor unitățile agricole includ în componența consumurilor pentru fabricarea produselor animale valoarea tuturor resurselor folosite în procesul tehnologic la ferme, complexe specializate și în alte locuri de întreținere a animalelor (păsărilor). Însă în sectorul zootehnic, cu unele excepții, produsele se obțin pe parcursul anului mai uniform, fără fluctuații sezoniere semnificative¹², iar mijloacele investite se recuperează practic în același timp cu valori concrete (lapte, ouă, spor în masă vie ș. a.) sau cel puțin cu formarea treptată a acestora și/sau a unor active biologice noi (lînă, miere, produși ș. a.). De aceea se consideră că în zootehnie consumurile privind obținerea produselor sînt legate, de fapt, de întreținerea, îngrijirea și deservirea efectivului de animale (păsări) pe parcursul întregului an calendaristic.

Ținînd cont de particularitățile transformării activelor biologice în zootehnie, consumurile acestei ramuri cuprind următoarele sume:

valoarea nutrețurilor, medicamentelor, așternutului, obiectelor de mică valoare și scurtă durată cu destinație îngustă (de exemplu, halate, șorțuri, mănuși combinate, cizme de cauciuc și alte articole eliberate cu titlu gratuit mulgătoarelor, îngrijitorilor de animale, lucrătorilor din secțiile pentru prepararea nutrețurilor și altui personal de producție¹³), produselor petroliere, ouălor puse la incubare, alevinilor plasați în heleșteie, mierii lăsate în stupi pentru nutriția albinelor în perioada rece a anului și altor stocuri de mărfuri și materiale;

retribuirea muncii calculată crescătorilor de animale și păsări, căruțașilor, lucrătorilor din secțiile pentru prepararea nutrețurilor și altui personal de producție (cu excepția plăților suplimentare calculate salariaților de bază pentru dirijarea echipelor, brigăzilor și altor colective de muncă, care se includ în componența consumurilor indirecte de producție);

defalcările în rezerva pentru achitarea concediilor legale de odihnă ale categoriilor indicate de salariați în mărimea stabilită de administrația întreprinderii;

contribuțiile pentru asigurările sociale de stat conform tarifelor aprobate anual de Parlamentul Republicii Moldova;

costul planificat al lucrărilor executate (serviciilor prestate) de activitățile auxiliare (serviciile de aprovizionare cu apă și energie electrică, transportul cu tracțiune animală ș.a.), cu corectarea la finele anului până la costul efectiv, precum și sumele datorate întreprinderilor sau terților pentru deservirea veterinară, tehnică, metrologică ș. a.;

sumele uzurii încăperilor zootehnice (grajduri, secții pentru prepararea nutrețurilor, stîne, puncte pentru înșămînțarea artificială a bovinelor ș. a.), utilajului tehnologic instalat în aceste încăperi (transportoare, agregate de muls, sisteme de sesizoare, vagonete basculante pentru distribuirea nutrețurilor ș. a.), blocurilor pentru refrigerarea și păstrarea temporară a laptelui, sondelor arteziene pentru aprovizionarea exclusivă a fermelor cu apă și altor mijloace fixe cu destinație ramurală care sînt calculate lunar;

valoarea efectivă a tuturor tipurilor de reparații aferente obiectelor de inventar din ramură, cu excepția valorii reparațiilor capitale, care, conform rezultatelor, sînt considerate investiții capitale ulterioare și trebuie capitalizate;

cota cheltuielilor anticipate care urmează a fi raportate la consumurile anului curent (de exemplu, cheltuielile privind amenajarea taberelor de vară sau țărcurilor pentru întreținerea animalelor; valoarea punctelor sanitare de dezinfectare și profilaxie cu caracter necapital; costul lucrărilor de lansare-reglare a complexelor zootehnice la punerea acestora în funcțiune ș.a.);

consumurile privind cultivarea plantelor melifere pe suprafețele învecinate cu prisaca (cu excepția valorii masei verzi cosite, fînului colectat și altor produse obținute care sînt estimate la valoarea realizabilă netă).

În activitatea practică, în funcție de condițiile concrete ale întreprinderilor, consumurile tehnologice pentru fabricarea produselor animale pot cuprinde și alte sume.

Pe lîngă valoarea resurselor utilizate nemijlocit în procesul tehnologic, consumurile aferente fitotehnicii și zootehnicii mai cuprind un șir de sume de natură preponderent economică, cum ar fi:

primele de asigurare benevolă a semănturilor, plantațiilor perene roditoare, efectivului de animale (păsări) și altui patrimoniu al ramurilor agricole menite să asigure reluarea procesului de producție în viitor în cazul survenirii unor factori nefavorabili de risc pe parcursul anului curent;

plățile de arendă, care acordă întreprinderilor dreptul la executarea lucrărilor agricole și fabricarea produselor pe terenurile de pămînt sau în încăperile zootehnice luate în chirie operațională de la gospodăriile țărănești, pensionari, cotași și alte persoane fizice sau juridice;

sumele nerecuperate de buget ale taxei pe valoarea adăugată aferentă stocurilor de mărfuri și materiale cumpărate, care în continuare (mai precis, începînd cu 1 mai 2000) au fost consumate pentru fabricarea produselor vegetale și animale. Aici se are în vedere soldul debitor, care se poate crea în gospodărie la finele anului la capitolul ce vizează datoriile privind TVA. În conformitate cu art. 25 alin.(7) din **Legea bugetului pe anul 2000**, acest sold va fi raportat la consumurile acelor culturi și grupe de animale (păsări), pentru cultivarea sau întreținerea cărora au fost folosite stocurile de mărfuri și materiale în cauză; consumurile indirecte de producție (retribuirea muncii conducătorilor din veriga medie și a specialiștilor ramurali, uzura și întreținerea mijloacelor fixe cu destinație generală de producție, asigurarea protecției muncii și tehnicii securității, pierderile de produse și materiale în limitele normelor perisabilității naturale la depozitele din subdiviziuni etc.), cu excepția consumurilor nerepartizate constante¹⁴. Consumurile indirecte sînt condiționate de necesitățile organizării, controlului și coordonării lucrărilor efectuate în brigăzi, echipe și la ferme. În gospodăriile țărănești și în alte formațiuni agrare cu un număr redus de salariați asemenea consumuri practic lipsesc.

Perfectarea documentară a consumurilor

Consumurile aferente culturii plantelor și sectorului zootehnic, fiind o expresie valorică a resurselor folosite, se reflectă în mod obligatoriu în documente. Acestea, de regulă, au forma unor blanchete și servesc drept o confirmare juridică a realizării efective a operațiunilor economice privind consumul de semințe, calcularea remunerațiilor, finisarea recoltei etc. Dar pentru îndeplinirea acestei funcții extrem de importante documentele trebuie să conțină, în conformitate cu art.21 din **Legea contabilității**, un șir de elemente obligatorii, cum ar fi:

denumirea documentului;

denumirea întreprinderii;

data întocmirii;

conținutul operațiunii economice;

unitatea de măsură (etalonul) a mărimii operațiunii¹⁵;

funcția și numele de familie ale persoanelor responsabile pentru efectuarea operațiunii și perfectarea ei corectă;

semnăturile persoanelor indicate.

Arhitectura și conținutul documentelor variază în funcție de tipul și importanța operațiunii, condițiile demarării, necesitățile controlului și alți factori. Actualmente consumurile tehnologice aferente culturii plantelor și sectorului zootehnic se reflectă în următoarele formulare tipizate de documente, aprobate prin

ordinul ministrului agriculturii și alimentației nr.308 din 8 decembrie 1993:

foaia de evidență a muncii și lucrărilor executate; foaia colectivă de prezență;

carnetul brigadierului pentru evidența muncii și lucrărilor executate;

foaia de evidență a tractoristului-mașinist; foaia de parcurs a tractorului;

calculul retribuirii muncii lucrătorilor din sectorul zootehnic;

ordinul de lucru în acord;

actul de consum al semințelor și materialului săditor;

actul de consum al îngrășămintelor minerale, organice și bacteriene, chimicalelor și ierbicidelor;

procesul-verbal de scoatere din uz a inventarului de producție și gospodăresc, obiectelor de mică valoare și scurtă durată;

borderoul de consum al nutrețurilor; fișa-limită de ridicare a valorilor materiale; bon (de uz intern);

calculul uzurii mijloacelor fixe conform situației la începutul anului;

calculul uzurii mijloacelor fixe intrate și ieșite; borderoul calculării uzurii mijloacelor fixe pe lună;

borderoul repartizării uzurii mijloacelor fixe din ramura culturii plantelor;

procesul-verbal de recepție-predare a obiectelor reparate, reconstruite și modernizate.

Să examinăm în continuare succint destinația și particularitățile întocmirii fiecărui document nominalizat.

Foaia de evidență a muncii și lucrărilor executate se întocmește în două variante ape lucrători aparte sau pe grupe (brigadă, echipă ș. a.) de lucrători în ansamblu și constituie un document de contabilizare a consumurilor de muncă și de calculare a retribuirii muncii, care este utilizat cel mai frecvent. El se întocmește pentru agrotehnicienii, viticultorii, pomicultorii, căruțași și alți salariați încadrați în lucrări manuale și cu tracțiune animală din fitotehnie, plantarea (cultivarea) viilor și livezilor tinere, gospodăriile de deservire și alte activități. Documentul se întocmește pe o perioadă de 10-15 zile. Înregistrările se efectuează nemijlocit de lucrător sau de brigadier (șeful echipei) după executarea lucrărilor (de regulă, la finele zilei sau schimbului) și recepționarea lor de către client. De menționat că lucrările necalitative (rebutate) nu se remunerează¹⁶, iar informația referitoare la acestea nu se include în foaia de evidență. Veridicitatea datelor privind volumul lucrărilor se verifică prin compararea lor cu datele din alte documente (zilnice de înregistrare a produselor agricole, procese-verbale de sortare și uscarea a produselor vegetale ș. a.), dimensiunile câmpurilor etc.

Foaia colectivă de prezență este destinată, în special, controlului asupra disciplinei muncii, analizei gradului de utilizare a timpului de lucru și calculării retribuirii muncii personalului tehnic și de producție (brigadieri, socotitori, paznici, cantaragii etc.) din toate ramurile și pe tipuri de activități. Totodată aceasta poate fi folosită și nemijlocit în fitotehnie sau zootehnie pentru calcularea retribuirii muncii pe unitate de timp la operațiunile auxiliare, care nu pot fi normate și verificate riguros (de exemplu, reparația lăzilor în livadă, spălatul bidoanelor la ferma de lapte-marfă ș. a.). Documentul se întocmește de conducătorul subdiviziunii sau socotitor, iar înregistrările se efectuează zilnic, pe parcursul lunii calendaristice.

Carnetul brigadierului pentru evidența muncii și lucrărilor executate îmbină proprietățile documentului primar și ale registrului contabil. El reprezintă un caiet cu dimensiuni considerabile și constă din două părți care conțin date privind consumurile de muncă și remunerarea fiecărui membru al colectivului și în care aceste date se sistematizează pe lucrări, culturi și feluri de produse în curs de execuție. Carnetul cuprinde informații privind toate felurile de lucrări (manuale, mecanizate și cu tracțiune animală) executate în cultura plantelor, viile (livezile) tinere și, de fapt, substituie trei documente de profil mai îngust: foaia de evidență a muncii și lucrărilor executate, foaia colectivă de prezență și foaia de evidență a tractoristului-mașinist. Însă, din cauza volumului abuziv de date, arhitectonicii masive și vitezei reduse de circulație¹⁷ documentul nominalizat se aplică rar în practică. În afară de aceasta, acesta nu-i adaptat la cerințele prelucrării automatizate a informației și-i destinat preponderent colectivelor complexe de muncă cu un efectiv de circa 50 și mai multe persoane. Dar pe an ce trece numărul acestor colective de producție se reduce.

Foaia de evidență a tractoristului-mașinist servește pentru contabilizarea zilnică a consumurilor de muncă, remunerațiilor calculate, motorinei folosite și volumului lucrărilor de câmp, staționare, de excavat sau de tasare, executate de tractoare, combine și alte mașini autopropulsate. Documentul se ține pe fiecare mecanizator în parte, se completează de brigadier sau socotitor și poate fi folosit pe parcursul a 10-15 zile. Veridicitatea înregistrărilor din foaia de evidență se confirmă prin semnătura tractoristului (combinerului) și se aprobă de agronom. Lucrările executate de tractoare urmează a fi recalculat în hectare-etalon convenționale. Aceasta este necesar pentru repartizarea ulterioară a consumurilor parcului de mașini și tractoare pe culturi, lucrări sau feluri de produse și analiza exploatarei lui. Recalcularea lucrărilor mecanizate în hectare-etalon convenționale se efectuează prin înmulțirea randamentului etalon de schimb al tractorului de marca dată¹⁸ cu numărul de norme-schimb. La rândul său, numărul de norme-schimb se determină prin împărțirea volumului efectiv de lucrări în natură la norma argumentată de producție stabilită de administrație. Pentru lucrările nenormate, contabilizate pe unitate de timp, numărul de norme-schimb se determină prin împărțirea numărului de ore lucrute efectiv într-o zi la durata schimbului în ore.

În opinia noastră, modelul foi de evidență a tractoristului-mașinist poate fi perfecționat prin acumularea

datelor pe feluri omogene de lucrări și calcularea momentană a volumului motorinei consumate și sumei retribuirii muncii în baza totalurilor făcute pe feluri de lucrări în perioada de gestiune.

Exemplul 1. În luna octombrie 2000 tractoristul a executat diverse lucrări agricole, inclusiv aratul de zăble pe terenurile proprii ale gospodăriei. Norma de consum al motorinei la arat constituie 10 litri pe hectar, iar tariful de salarizare - 2 lei¹⁹. Volumul lucrărilor executate la arat s-a repartizat astfel: 4 octombrie - 6 ha, 6 octombrie - 5 ha, 8 octombrie - 7 ha, 12 octombrie - 4 ha, 15 octombrie - 5 ha și 20 octombrie - 6 ha. În celelalte zile ale lunii tractoristul a efectuat alte lucrări de câmp (de exemplu, recoltarea sfeclei, transportarea și încorporarea îngrășămintelor organice în sol, prestarea serviciilor la comanda gospodăriilor țărănești etc.). Dacă pentru contabilizarea lucrărilor mecanizate se va folosi modelul aprobat al foii de evidență a tractoristului-mașinist cu efectuarea calculelor aritmetice pe fiecare rând, după cum este prevăzut de arhitectura documentului, brigadierul sau socotitorul va fi nevoit să scrie de șase ori aceleași date privind denumirea lucrării (aratul), unitatea de măsură (ha), tariful (2 lei) și norma de consum al combustibilului (10 l). Tot de atâtea ori trebuie să se calculeze volumul motorinei consumate și suma retribuirii muncii - prin înmulțirea volumului zilnic de lucrări cu norma stabilită și tariful de salarizare.

În consecință, la capitolul ce privește lucrările de arat înregistrările din document se prezintă astfel (tabelul 1):

Tabelul 1

Extras din foaia de evidență a tractoristului-mașinist la capitolul ce vizează lucrările de arat

Data	Denumirea lucrării	Unitatea de măsură	Tariful, lei	Norma de consum al combustibilului, l	Volumul de lucrări	Retribuirea muncii, lei	Cons. coml
04	Arat	ha	2	10	6	12	
06	Arat	ha	2	10	5	10	
08	Arat	ha	2	10	7	14	
12	Arat	ha	2	10	4	8	
15	Arat	ha	2	10	5	10	
20	Arat	ha	2	10	6	12	
Total		x	x	x	33	66	

Această foaie de evidență a tractoristului-mașinist poate fi modificată (vezi tabelul 2).

Simplificând arhitectura documentului, se reduc semnificativ consumurile de muncă pentru perfectarea lui. Pe fiecare fel de lucrări (cum ar fi aratul în exemplul nostru) denumirea lucrării și datele informative (coloanele 2-5 din tabelul 1), deopotrivă cu suma retribuirii muncii și volumul combustibilului consumat (coloanele 7-8) se înregistrează doar o singură dată. În afară de aceasta, în caz de necesitate, documentul poate fi folosit o perioadă mai îndelungată (pînă la o lună).

Tabelul 2

Extras din foaia perfecționată de evidență a tractoristului-mașinist la capitolul ce vizează lucrările de arat

Unitatea de măsură	Tariful, lei	Norma de consum al combustibilului, l	Volumul lucrărilor executate în cursul lunii și în total																Suma retribuirii muncii, lei	Consumul de combustibil, l
			1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16		
			17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	Σ		
2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22
ha	2	10	-	-	-	6	-	5	-	7	-	-	-	4	-	-	5	-	66	330
			-	-	-	6	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	33		

Foaia de parcurs a tractorului se utilizează zilnic și este destinată înregistrării aceluiași indicatori, ca și în foaia de evidență a tractoristului-mașinist, numai că la capitolul ce vizează lucrările de transport în foaia de parcurs se includ suplimentar date privind traficul de mărfuri. Conținutul sarcinii și îndeplinirea ei efectivă urmează a fi notate în document de către brigadier, client sau altă persoană autorizată. Totodată informația privind traficul înregistrat trebuie confirmată prin documente justificative aliste de expediere a cerealelor și a altor produse din câmp, bonuri (de uz intern) etc. Mecanizatorul n-are dreptul să facă înregistrări în foaia de parcurs, cu excepția mențiunilor privind primirea și predarea tractorului la începutul și sfârșitul zilei de lucru. Asemenea restricții sînt necesare pentru a preveni denaturarea informației și defectarea documentelor.

În sectorul zootehnic, spre deosebire de cultura plantelor, munca se remunerează, de regulă, în acord, adică în funcție de cantitatea și calitatea produselor obținute — laptelui, ouălor, sporului în masă vie ș. a., și epizodic - pe unitate de timp sau în funcție de volumul lucrărilor executate (mărimea efectivului deservit)²⁰. În acest scop aici se folosește **Calculul retribuirii muncii lucrătorilor din sectorul zootehnic**, care se întocmește la finele lunii în baza datelor conținute în jurnalele de evidență a mulșorilor de lapte, listele de cântărire a animalelor, zilnicele de înregistrare a produselor agricole, actele de transferare a animalelor dintr-o grupă în alta și alte documente privind fabricarea producției și creșterea șeptelului de animale (păsări). Datele privind numărul de zile și ore efectiv lucrate se iau din foile colective de prezență. Documentul îl întocmește șeful fermei sau brigadierul în comun cu socotitorul și ulterior acesta este verificat și semnat de zootehnician.

Pentru lucrările de reparație a mijloacelor fixe utilizate în fitotehnie și zootehnie (dispozitive de irigat, grajduri, secții pentru prepararea nutrețurilor ș. a.) se întocmește **Ordinul de lucru în acord**. Ca și foaia de evidență a muncii și lucrărilor executate acest ordin se utilizează în două variante — pentru un salariat sau câțiva salariați. El se întocmește, de regulă, lunar. Pe recto documentului se indică sarcina (de exemplu, substituirea ușilor în grajdul nr. 1) și îndeplinirea ei efectivă, iar pe verso care servește drept foaie colectivă de prezență — consumurile de muncă și suma retribuțiilor pe fiecare salariat aparte, cu specificarea obiectului de evidență. După recepția lucrărilor de către client documentul urmează a fi aprobat de conducătorul întreprinderii sau de altă persoană autorizată.

Toate documentele privind utilizarea resurselor de muncă și contabilizarea consumurilor aferente, examinate anterior, se întocmesc într-un exemplar și în termenele stabilite de administrație se transmit în contabilitate pentru verificare și sistematizarea datelor pe obiecte de evidență a consumurilor (culturi agricole, grupe de animale ș. a.) și salariați.

Actul de consum al semințelor și materialului săditor, precum și **Actul de consum al îngrășămintelor minerale, organice și bacteriene, chimicalelor și ierbicidelor** servesc pentru raportarea la consumurile aferente fitotehniei a valorii materialului semincer (săditor), fertilizanților de proveniență industrială, gunoierii de grajd, mijloacelor de protecție a plantelor, desicanților, defolianților, stimulenților de creștere și altor preparate chimice necesare pentru transformarea dirijată a activelor biologice în procesul activității de producție. Ambele documente se întocmesc de către brigadier sau socotitor într-un exemplar, după încheierea lucrărilor în cauză pe un câmp sau altul. La acte se anexează în mod obligatoriu bonurile sau fișele-limită, în baza cărora valorile materiale au fost livrate din depozit spre decontare brigadierului. După verificarea înregistrărilor de către agronom actele sînt aprobate de conducătorul întreprinderii.

Procesul-verbal de scoatere din uz a inventarului de producție și gospodăresc, obiectelor de mică valoare și scurtă durată se folosește în calitate de document pentru contabilizarea consumurilor în cazul cînd conform politicii de contabilitate a întreprinderii casarea obiectelor mai ieftine de 500 lei/bucata livrate din depozit pentru necesități de producție se efectuează nu la transmiterea lor în subdiviziuni, cum este prevăzut oficial de actele normative în vigoare, ci pe măsura uzurii fizice complete a acestor bunuri. Totodată comisia, care a întocmit acest document, trebuie să urmărească ca obiectele ieșite din uz (hamurile, cizmele, hîrlețele, salopetele, căldările ș. a.) să fie scoase din producție (subdiviziuni) și nimicite, iar deșeurile obținute să fie transmise la depozit pentru utilizarea ulterioară în calitate de fier vechi, combustibil solid, vechituri etc. Procesul-verbal se întocmește într-un exemplar și se aprobă de conducătorul întreprinderii.

Cu ajutorul **Borderoului de consum al nutrețurilor** valoarea tuturor furajelor consumate (inclusiv masa verde cosită, laptele de adăpat viței, adausurile minerale și vitaminoase etc.), pe de o parte, se raportează la consumurile sectorului zootehnic, iar pe de altă parte, se casează din decontul șefului de depozit, furajorului sau altui gestionar. Livrarea nutrețurilor în baza acestui document și respectiv includerea valorii lor în consumurile unei sau altei grupe tehnologice de animale (păsări) se efectuează în strictă concordanță cu limitele stabilite de administrație (pe cap de șeptel și în total). De obicei, borderoul se întocmește în două exemplare, din care unul se află la șeful fermei (brigadier), iar altul - la șeful depozitului. Dacă, însă, nutrețurile (în special, cele grosiere și suculente) din momentul trecerii la intrări s-au aflat în gestiunea șefului fermei, borderoul în cauză poate fi întocmit într-un singur exemplar.

Fișa - limită de ridicare a valorilor materiale și Bonul (de uz intern) se întocmesc în două exemplare: fișa — în cazul livrărilor sistematice a bunurilor din depozit, iar bonul — în cazul livrării unice (epizodice). Ambele documente au aceeași destinație, însă fișa este de proporții mai mari și în ea pot fi înregistrate circa 31 de operații. În afară de aceasta, în fișă se indică limitele de bază și suplimentară de livrare a bunurilor materiale. Stocurile de mărfuri și materiale livrate în subdiviziuni în baza fișelor și bonurilor se raportează la consumuri numai în cazul cînd, în primul rînd, ele sunt reprezentate prin obiecte de mică valoare și scurtă durată mai ieftine de 500 lei/bucata, iar, în al doilea rînd, destinatarii acestor stocuri activează în baza arendei interne. În rest, valorile livrate inițial se trec spre decontare conducătorilor de subdiviziuni, iar apoi, după perfectarea și aprobarea actelor sau proceselor-verbale respective, se raportează la consumuri. Aceasta este necesar pentru exercitarea controlului asupra păstrării și utilizării raționale a stocurilor de producție.

Calculul uzurii mijloacelor fixe conform situației la începutul anului, Calculul uzurii mijloacelor fixe intrate și ieșite și Borderoul calculării uzurii mijloacelor fixe pe lună se folosesc pentru calcularea lunară a uzurii mijloacelor fixe și gruparea acestora pe lucrări, culturi și grupe de animale (păsări). Din documentele nominalizate rolul de bază îi revine primului document, în care pe fiecare obiect de mijloace fixe se indică consecutiv toate datele necesare: valoarea inițială, corectată sau reevaluată; valoarea uzurabilă; norma uzurii²¹; sumele anuală și lunară ale uzurii²²; obiectul de evidență a consumurilor ș. a. Denumirile mijloacelor fixe se scriu pe grupe de clasificare (clădiri, construcții, dispozitive de transmisie etc.) și ramuri sau tipuri de activități. Prin adunarea sumelor din rubrica "*Suma lunară a uzurii*" se deduce mărimea uzurii în ansamblu pe gospodărie pe luna ianuarie²³. Dacă în continuare în componența mijloacelor fixe nu vor interveni modificări, suma indicată (pe luna ianuarie) va fi calculată și în fiecare din lunile următoare (februarie, martie etc.).

Dacă în componența mijloacelor fixe s-au produs schimbări (procurări, vânzări, casări ș. a.), suplimentar se întocmește cel de-al doilea document, indicându-se suma lunară a uzurii pe fiecare obiect intrat sau ieșit. Uzura obiectelor intrate se adaugă, iar a celor ieșite se scade din suma totală a uzurii pe luna ianuarie, determinată în primul document. Astfel se obține suma uzurii pe luna, care urmează după luna înregistrării mișcării mijloacelor fixe.

În încheiere sumele uzurii aferente obiectelor identice de evidență a consumurilor (de exemplu, "*Grîu de toamnă pentru recolta anului 2000*", "*Cireada de bază a vitelor mari cornute*" ș. a.) se adună, iar totalurile obținute se înscriu în cel de-al treilea document.

Borderoul repartizării uzurii mijloacelor fixe din ramura culturii plantelor se întocmește o dată, la finele anului. Cu ajutorul lui sumele uzurii mijloacelor fixe ramurale folosite pentru fabricarea mai multor feluri de produse acumulate pe parcursul anului (de exemplu, mașini staționare pentru purificarea cerealelor, terenuri asfaltate ale ariilor mecanizate ș. a.) se repartizează pe culturi în conformitate cu bazele selectate (cantitatea purificată de cereale, volumul recoltei adusă pe arie din câmp ș. a.).

Documentele de calculare și repartizare a uzurii mijloacelor fixe se întocmesc într-un exemplar, iar veridicitatea datelor incluse în acestea este verificată în mod obligatoriu de contabilul-șef sau altă persoană cu funcții similare.

Procesul-verbal de recepție-predare a obiectelor reparate, reconstruite și modernizate se întocmește într-un exemplar și servește pentru raportarea valorii reparațiilor încheiate la consumurile aferente fitotehnicii și zootehnicii, în cazul cînd acestea au fost efectuate de subdiviziuni specializate și contabilizate în prealabil în componența activităților auxiliare. Aici este important de determinat corect felul reparației (curentă, medie sau capitală) și consecințele ei (se majorează sau nu avantajul economic preconizat inițial din exploatarea obiectului reparat). În cazul cînd reparația capitală a condiționat sporirea avantajului economic, sumele aferente reparației se raportează nu la consumuri, ci la valoarea inițială a obiectului.

În cazul cînd gospodăria nu dispune de blanchete tipizate sau suportă unele consumuri neprevăzute de documentele tipizate, ea are dreptul să folosească modele de documente arbitrare sau adaptate, dar care să conțină în mod obligatoriu cele șapte elemente enumerate anterior. În afară de aceasta, dacă au fost consumate pentru necesități de producție bunuri materiale procurate de la persoane particulare, consumurile suportate vor fi acceptate ca deduceri la calcularea venitului impozabil numai în cazul cînd: pentru procurări au fost întocmite acte de achiziție a mărfurilor;

în acte, pe lîngă alte informații, sînt indicate numele de familie, prenumele, datele din pașaport sau buletinul de identitate și domiciliul permanent ale cetățeanului-furnizor. Plus la aceasta, datele utilizate trebuie să fie veridice²⁴.

(Va urma)

¹ Типовые отраслевые нормы бесплатной выдачи рабочим и служащим специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты. — М.: Профиздат, 1988, р. 132-133.

² Vezi revista "**Contabilitate și audit**", 1996, nr. 1; 1998, nr. 1-3; 2000, nr. 3.

³ În anul 2000 aceste acte urmau a fi prezentate inspectoratului fiscal teritorial pînă la 1 iulie. În anul curent pentru prima dată calcularea impozitului și perfectarea avizelor de plată pentru gospodăriile țărănești au fost efectuate de inspectoratele fiscale în colaborare cu primăriile.

⁴ Cu excepția plantării livezilor, viilor și altor culturi perene, care se referă la activele materiale în curs de execuție.

- ⁵ Valoarea carburanților și lubrifianților utilizați pentru exploatarea tractoarelor și combinelor autopropulsate se raportează la consumurile aferente culturii plantelor prin metoda de tranzit din creditul contului **812 "Activități auxiliare"**.
- ⁶ Remunerațiile tractoriștilor și combinerilor se raportează la consumurile aferente culturii plantelor prin metoda de tranzit din creditul contului **812 "Activități auxiliare"**.
- ⁷ Crearea acestei rezerve nu-i obligatorie, în schimb ea permite a raporta mai uniform la consumuri pe parcursul anului sumele pentru concedii.
- ⁸ Pentru anul 2000 aceste tarife sînt prezentate în anexa 2 la **Legea bugetului asigurărilor sociale de stat nr. 920-XIV din 12 aprilie 2000**.
- ⁹ Conform prevederilor S.N.C. **16 "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung"** există două condiții principale pentru capitalizarea cheltuielilor aferente reparației capitale efectuate: prima condiție este majorarea randamentului sau a capacității de producție a obiectului, a doua condiție - prelungirea termenului funcționării utile. Ca rezultat al fiecărei modificări se mărește avantajul economic în comparație cu suma stabilită inițial la intrarea obiectului.
- ¹⁰ Asemenea modalitate de evidență a uzurii poate fi prevăzută în politica de contabilitate a întreprinderii.
- ¹¹ Mărimea concretă se stabilește de specialiștii respectivi (agronomi, zootehnicieni, economiști ș. a.) la începutul anului, în funcție de recolta la hectar, și se include în politica de contabilitate a întreprinderii.
- ¹² Caracterul sezonier al producției este mai pronunțat în apicultură, piscicultură și sericicultură, însă aceste ramuri au o pondere relativ mică și nu-s răspîndite pe larg în gospodăriile agricole ale țării noastre.
- ¹³ Valoarea acelorși articole eliberate veterinarilor, brigadierilor, paznicilor și altui personal de deservire sau de conducere nu se raportează la articolul dat, urmînd a fi inclusă în componența consumurilor indirecte de producție.
- ¹⁴ Consumurile indirecte constante nu depind sau depind neesențial de volumul producției (de exemplu, uzura și consumurile de întreținere a taberelor de cîmp), iar partea lor nerepartizată se raportează la cheltuielile perioadei de gestiune.
- ¹⁵ Această unitate de măsură (etalon) poate fi valorică (lei, bani), naturală (kg, ha, m³ ș.a.) sau convențională (om-oră, calzi, tonă-kilometru etc.).
- ¹⁶ În cazul remunerării acestor lucrări și consumului altor mijloace pentru executarea lor (de exemplu, materiale, energie ș. a.) este oportun și rațional de întocmit procese-verbale de rebutare și de calculat cu ajutorul lor pierderile definitive ale gospodăriei.
- ¹⁷ Documentul are o periodicitate lunară de circulație.
- ¹⁸ Această mărime este constantă pentru fiecare marcă de tractoare și se indică în edițiile tehnico-normative sau informative.
- ¹⁹ Aici și în continuare datele din exemple sînt convenționale.
- ²⁰ De exemplu, la creșterea tineretului cabalin.
- ²¹ Această normă se exprimă în mod diferit: în procente - în cazul utilizării metodei casării liniare; în lei la 1 q de recoltă obținută sau la 1 ha de suprafață prelucrată — în cazul utilizării metodei proporționale cu volumul produselor (serviciilor) etc.

²² În cazul utilizării metodei casării liniare aceste sume sînt constante pe parcursul întregului termen de funcționare utilă a obiectului. Dacă se folosesc alte metode de calculare a uzurii, sumele în cauză variază pe luni (ani), iar pentru determinarea lor se recurge la calcule suplimentare.

²³ Chiar dacă în cursul acestei luni s-au înregistrat intrări sau ieșiri de mijloace fixe, conform regulilor în vigoare, consecințele modificărilor urmează a fi luate în considerare în perioada următoare, adică în luna februarie.

²⁴ Asemenea cerințe sînt prevăzute de scrisorile Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.10-2-09/1-2547 din 6 iulie 1999 și Ministerului Finanțelor nr.10-2-09/1-378-1749 din 11 aprilie 2000.

© "Contabilitate și audit", 2010

Использование материалов сайта возможно только с письменного разрешения редакции