https://doi.org/10.52326/csd2025.73

INDIRECT PRODUCTION COSTS IN POULTRY FARMING: REASONING ON SYNTHETIC AND ANALYTICAL HIERARCHIZATION

COSTURILE INDIRECTE DE PRODUCȚIE ÎN AVICULTURĂ: RAȚIONAMENTE PRIVIND IERARHIZAREA SINTETICĂ ȘI ANALITICĂ

Tatiana Țapu

Technical University of Moldova, Chisinau, Republic of Moldova

Abstract. Accounting for indirect production costs (hereinafter - CIP) within the economic formations in poultry farming, as well as those in other agricultural branches, involves certain methodological and practical difficulties in their synthetic and analytical hierarchy. Contrary to the provisions of methodological norms and approaches existing in the specialized literature, local accounting practice demonstrates that sectoral, technological and organizational factors are not sufficiently integrated in the CIP hierarchy. Non-compliant structuring of CIP, as well as direct production costs, generates severe problems with regard to: 1) their proper documentation and synthesis in terms of responsibility centers (hereinafter - CR); 2) identification of economically justified distribution bases; 3) establishment of logical and clear algorithms for distribution and attribution of CIP to cost carriers.

Along with the problems mentioned, the low quality of information regarding CIP leaves its mark on the correctness of determining production costs and calculating unit costs, identifying the break-even point (critical point), establishing the contribution margin and making managerial decisions related to the selling prices of poultry products and additional biological assets obtained.

Eliminating problems related to the methodologically correct structuring of CIP positively influences the quality of accounting work at all stages of the related accounting cycle: primary documentation, systematic recording and their correct distribution.

This study focuses on the synthetic and analytical hierarchy of CIP taking into account the provisions of the normative acts in force and existing accounting practices within domestic poultry entities with industrialized production processes.

Keywords: *Accounting, costs, classifications, summary and detailed level, production overheads, fixed and variable costs, poultry farming.*

JEL code *M4, Q1*

Abstract. Contabilizarea costurilor indirecte de producție (în continuare - CIP) în cadrul formațiunilor economice din avicultură, deopotrivă cu cele din alte ramuri agricole, implică anumite dificultăți metodologice și practice în ierarhizarea sintetică și analitică ale acestora. Contrar prevederilor normelor metodologice și a abordărilor existente în literatura de specialitate, practica contabilă autohtonă demonstrează că factorii sectoriali, tehnologici și organizaționali nu sunt suficient integrați în ierarhizarea CIP. Structurarea neconformă a CIP, la fel ca și a costurilor directe de producție, generează probleme severe cu privire la: 1) documentarea și sintetizarea corespunzătoare a lor în aspectul centrelor de responsabilitate (în continuare - CR); 2) identificarea unor baze de repartizare economic argumentate; 3) stabilirea unor algoritme logice și clare de repartiție și atribuire a CIP purtătorilor de costuri. De rând cu problemele enunțate, calitatea scăzută a informației cu privire la CIP își lasă amprenta asupra: corectitudinii determinării costurilor de producție și calculației costului unitar; identificării pragului de rentabilitate (punctului critic) și stabilirii marjei de contribuție; luării deciziilor manageriale aferente prețurilor de vânzare a produselor avicole și activelor biologice adiționale obținute.

Înlăturarea problemelor legate de structurarea metodologic corectă a CIP în practica contabilă a entităților avicole influențează pozitiv calitatea manoperei contabile la toate etapele ciclului contabil aferent: documentarea primară, înregistrarea sistematică și repartizarea lor corectă.
Studiul dat se concentrează pe ierarhizarea sintetică și analitică a CIP cu luarea în considerare a prevederilor actelor normative în vigoare și practicilor contabile existente în cadrul entităților avicole autohtone cu procese industrializate de producție.

Cuvinte cheie: *Contabilitate, costuri, clasificări, nivel sumar și detaliat, cheltuieli generale de producție, costuri fixe și variabile, creșterea păsărilor.*

Metodologia cercetării

Cercetările subiectului abordat s-au axat pe cadrului legislativ național, apelând în special la prevederile Standardelor Naționale de Contabilitate (în continuare - SNC): SNC „Stocuri”, SNC „Particularitățile contabilității în agricultură” (în continuare - SNC „PCA”) și Indicațiile metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor (continuare - IM). Sugestiile sunt expuse în baza generalizării problemelor și incertitudinilor întâlnite în contabilizarea CIP la entitățile avicole autohtone.

În procesul cercetărilor prioritate s-a acordat metodei studiului monografic de descriere a obiectelor contabile cu aplicarea elementelor de comparație, analiză și deducție.

Introducere

Diversitatea CIP impune necesitatea unei astfel de grupări care să asigure cadrul managerial al entităților avicole cu informaţii utile şi exhaustive pentru gestiunea reuşită a costurilor de producție și calculația costului unitar al produselor și activelor biologice adiționale obținute. Unele aspecte privind sintetizarea costurilor de producție în cadrul conturilor de calculație și de repartizare sunt abordate în literatura de specialitate atât autohtonă cât și din străinătate.

Deopotrivă cu costurile directe de producție, componența și modul de contabilizare a CIP sunt determinate de impactul factorilor sectoriali, tehnologici și organizaționali [7, p. 27].

Majoritatea entităților avicole își desfășoară activitățile sale pe bază industrială de producție. Nivelul de industrializare a proceselor tehnologice desfășurate în avicultură diferă de la o entitate la alta, iar complexitatea lor determină:

- structura organizatorică a entităților în cauză;
- legăturile funcționale și informaționale între unitățile structurale segmentate – CR;
- componența și arhitectonica documentelor primare ce asigură fluxurile informaționale, cu proiectarea circuitelor aferente;
- dotarea tehnico-materială a proceselor tehnologice;
- nomenclatorul indicatorilor rezultativi și ai parametrilor acestora corespunzători activităților desfășurate;
- asignarea responsabilităților funcționale managerilor unităților structurale;
- formele de salarizare și motivație suplimentară asupra rezultatelor obținute.

Complexitatea și gradul de influență a factorilor enunțați sunt condiționate imperativ de faptul că baza proceselor tehnologice în avicultură, la fel ca și în toată agricultura, o constituie activele biologice și rezultatele obținute din transformarea administrată ale acestora.

Conținutul de bază

Definiția noțiunii „Costuri indirecte de producție” se conține în trei acte normative: SNC „Stocuri” (pct. 28) [4, p. 92], SNC „PCA” (pct. 48) [3, p. 156] și IM (pct. 5) [2, p. 186]. Cu mici diferențe aceasta semnifică totalitatea resurselor exprimate valoric şi consumate pentru gestiunea şi deservirea subdiviziunilor de producţie ale entităţii.

Conform clasificării funcționale descrisă de autorii lucrării „*Contabilitate managerială*” [5, p. 30], preluată și publicată de CECCAR pe pagina sa https://www.ceccarbusinessmagazine.ro, costurile indirecte se delimitează în trei grupe [6]:

1) CIP de producție la care referă resursele consumate în scopuri generale de producție nemijlocit în cadrul proceselor tehnologice din momentul începerii procesului de producție și până la finalizarea acestuia și obținerea rezultatelor procesului în cauză;

2) CIP de administrare sunt referite acele CIP care nu au o tangență directă procesele tehnologice, fiind subordonate activităților de conducere a unității structurale la care se referă prin elaborarea politicilor de administrare, organizarea și monitorizarea activităților dezvoltate.

3) CIP de desfacere – suportate la etapa desfacerii.

Considerăm această abordare în aspectul legislației autohtone confuză și chiar eronată, întrucât resursele consumate în cadrul activităților de administrare a entității în ansamblu, precum și cele suportate la etapa desfacerii nu manifestă nici o tangență cu procesul de producție, fiind consemnate în cadrul operațiunilor de comercializare și regăsindu-se la etapa a treia a ciclului economic. Din acest motiv, costurile date nu pot fi calificate ca CIP. Mai mult ca atât, acestea vor fi raportate în componența cheltuielilor curente și anume a celor de desfacere, numite – de distribuire. Prin urmare, costurile legate de desfacerea produselor comercializate:

a) nu sunt componente ale CIP și nu pot participa la formarea costului de producție al produselor/ activelor biologice adiționale obținute. Cu atât mai mult că și SNC „PCA”, și SNC „Stocuri” și IM nu prevăd o astfel de divizare;

b) sunt componente ale costului de desfacere al produselor/activelor biologice adiționale comercializate.

Unii autori propun ca în scopul înlesnirii procesului de bugetare și contabilizare de segmentat costurile de producție (atât directe, cât și cele indirecte) în funcție *de locul producerii și direcția fluxului informațional*. În aspectul criteriului enunțat T. Țapu delimitează costurile de producție în două tipuri [7, p. 50]:

• costuri *intrate* – preluate pentru activitățile proprii de la alte centre de responsabilitate (în continuare – CR) și cele proprii – interne produse de însăși CR pentru activitățile sale;

• costuri *furnizate (ieșite)* – produse de însăși CR cu includerea celor preluate de la alte CR (după caz) și furnizate (transmise) de către CR dat altor CR.

În această ordine de idei, considerăm logică aplicarea ipotezei lansate de autoare cu referire la segmentarea fluxului informațional al costurilor și la ierarhizarea în procesele bugetării a CR în:

• furnizoare de informație – CR producătoare de informație proprie cu includerea celei preluate de la alte CR și care furnizează totalitatea datelor acumulate unui alt CR;

• consumatoare/beneficiare de informație – CR care preia în activitățile sale informația cu privire la costuri de la alte CR cu includerea celei proprii – produse intern pentru purtătorii săi de cost.

Clasificarea CR în funcție de locul producerii și direcției fluxului informațional este într-o anumită măsură convențională, fiind „... condiționată de direcționarea corectă a fluxului informațional” [7, p. 50]. Prin urmare, la unele etape ale fluxului informațional anumite CR furnizoare devin consumatoare și revers – cele consumatoare devin furnizoare. Autoarea exemplifică o situație, potrivit căreia în diferite segmente ale circuitului economic unul și același CR este concomitent consumator și furnizor de informație cu privire la costuri. De exemplu, CR „Pui broiler” se califică în calitate de:

a) consumator al informației preluate de la astfel de CR cum:

• „Secția de incubație” – costuri aferente puișorilor eclozionați transferați pentru creștere;

• „Bucătăria furajeră” – costuri privind valoarea furajelor combinate primite pentru nutriția puilor;

• „Secția de medicină veterinară” – costuri aferente serviciilor medicale prestate în procesul monitorizării sănătății efectivelor întreținute;

• „Secția de energetică” – costuri cu valoarea energiei electrice și termice consumate în cadrul desfășurării proceselor tehnologice etc.;

b) furnizor de informație pentru astfel de CR cum:

• „Secția de sacrificare” – costurilor aferente efectivelor transmise pentru sacrificare;

• „Procesarea deșeurilor” – costurile legate de înlăturarea, colectarea, transportarea și depozitarea gunoiului de pasăre destinat procesării ulterioare în scopul obținerii fertilizaților organici, bioenergiei ș.a.

Raționamentul clasificării CR în funcție de locul producerii și direcției fluxului informațional poate fi aplicat și în cazul repartizării CIP.

Actualmente în practica contabilă a entităților agricole, iar în cadrul lor – și a celor avicole, nu s-a statornicit o abordare unică față de structurarea informației cu privire la CIP.

Analiza comparativă a diverselor abordări cu referire la structurarea și ierarhizarea informației privind CIP în contul 821 „Costuri indirecte de producție” (în continuare – 821) și practicii contabile existente relevă posibilitatea sistematizării entităților avicole în câteva grupuri distincte.

În următorul tabel este prezentată sinteza comparativă a abordărilor față de structura contului 821, avantajele și dezavantajele inerente în funcție de practica ierarhizării CIP în cadrul entităților avicole autohtone (tabelul 1).

Tabelul 1. Sinteza comparativă a abordărilor contului 821 „Costuri indirecte de producție”, avantajele și dezavantajele inerente practicii entităților avicole autohtone

Grupul de entități și abordarea privind contabilizarea CIP	Avantaje	Dezavantaje
Grupul 1. CIP contabilizate la nivelul întreprinderii, delimitat doar pe articole de costuri, fără structurare pe activități sau centre de responsabilitate (CR)	Simplificarea evidenței contabile; Potrivit pentru entități micro și mici	1. Reflectarea incorectă a consumului de resurse pe activități; 2. Dificultăți în calculul costului unitar; 3. Transparență și relevanță redusă
Grupul 2. Subconturi structurate, pornind de la articole de costuri (secundar) și apoi grupate pe activități și CR (primar)	Evidență detaliată pe articole; Simplifică colectarea inițială a datelor	1. Ordinea logică inversată reduce relevanța pentru management; 2. Dificultăți în repartizarea corectă a CIP; 3. Reflectare incompletă a relațiilor cauză–efect
Grupul 3. Subconturi structurate pornind de la activități, procese tehnologice și CR (primar), iar ulterior pe articole de costuri (secundar)	Reprezentare fidelă a consumului de resurse; trasabilitate completă a CIP; baze solide pentru calculația costului unitar; adaptabilitate la specificul tehnologic; suport decizional avansat	1. Necesită structurare mai complexă corespunzător structurii financiare; 2. Implică resurse pentru implementare; 3. Majorează semnificativ manopera contabilă; 4. Volum masiv de informație gestionată; 5. Softuri contabile costisitoare; 6. Competențe sporite în contabilitate și în gestionarea digitală a masivelor informaționale

Sursa: Elaborat de autoare în baza practicii contabile existente.

Informația sintetizată în tabelul 1 denotă următoarele concluzii:

1. Primul grup unește entitățile care contabilizează CIP în ansamblu pe întreprindere cu delimitarea acestora doar pe articole de costuri fără vreo structurare suplimentară de activități, ramuri, CR (subdiviziuni de producție) etc. Astfel se procedează în entitățile de proporții micro și mici la care nu apare necesitate într-o astfel de delimitare. Considerăm această abordare economic incorectă, întrucât:

a) nu permite reflectarea fidelă a consumului de resurse pe fiecare activitate tehnologică sau subdiviziune de producție;

b) diminuează posibilitatea de a identifica purtătorii reali ai costurilor și, respectiv, de a calcula corect costul unitar al produselor sau serviciilor;

c) reduce gradul de transparență și comparabilitate a informațiilor contabile utilizate atât în procesul decizional intern, cât și în raportarea externă;

d) nu asigură baza necesară pentru analiza eficienței utilizării resurselor și pentru fundamentarea deciziilor manageriale privind optimizarea costurilor indirecte.

În consecință, această practică poate genera distorsiuni informaționale în privința calculației costurilor, ceea ce afectează atât relevanța indicatorilor de performanță, cât și calitatea managementului financiar.

Cu regret, la fel procedează contabilii care nu dețin cunoștințe temeinice în domeniul contabilității costurilor în agricultură.

2. În cel de-al doilea grup sunt incluse entitățile care, în dezvoltarea contului 821, în calitate de subconturi stabilește elementele de costuri cu centralizarea în cadrul acestora a informației în aspectul activităților, sectoarelor, ramurilor și unităților structurale. Aceasta este o abordare metodologică ce inversează, în sens filozofic, raportul dintre primar și secundar. Astfel, subconturile sunt constituite pornind de la articolele de costuri (elemente secundare), în cadrul cărora informația se grupează ulterior pe activități și subdiviziuni/centre de responsabilitate (elemente primare).

Această modalitate de structurare prezintă anumite *avantaje iluzorii*, precum:

a) facilitarea urmăririi costurilor după natura lor economică;

b) asigurarea unei evidențe detaliate pe articole de costuri, ceea ce sprijină analiza comparativă și controlul financiar;

c) simplificarea procedurilor de colectare inițială a informației contabile.

Totodată, această abordare comportă și un șir de *dezavantaje semnificative*, deoarece:

a) inversarea ordinii logice dintre primar (activitatea, procesul sau subdiviziunea) și secundar (articolul de cost) diminuează relevanța informațională pentru management;

b) nu permite reflectarea completă a relațiilor cauză–efect între resursele consumate și procesele tehnologice desfășurate;

c) creează dificultăți în repartizarea ulterioară a CIP asupra purtătorilor de costuri, ceea ce poate conduce la abateri în calculația costului unitar.

În consecință, deși această practică răspunde parțial necesităților informaționale ale contabilității, ea nu:

1) oferă o fundamentare suficientă pentru deciziile manageriale complexe;

2) reflectă adecvat specificul proceselor tehnologice desfășurate în cadrul entităților avicole.

Și cu toate că asemenea abordare este condiționată de arhitectonica softului contabil aplicat și acomodarea contabilității la acest soft, ea contravine prevederilor pct. 41 și 42 din SNC „PCA”, precum și pct. 10-12 din IM.

3. Și, în sfârșit, în cel de-al treilea grup, sunt reunite entitățile care aplică o abordare conformă prevederilor actelor normative în ierarhizarea costurilor în cadrul subconturilor aferente conturilor de calculație și de repartizare, delimitându-le subordonat de la general la particular – de la activități, centre de responsabilitate (CR), procese tehnologice cu detalierea în interiorul acestora a informația pe articole de costuri. În cadrul dezvoltării contului 821, entitățile din grupul 3 delimitează subconturi pornind de la sectoare divizate în cadrul activităților de bază și auxiliare, cu dezvoltarea pe CR, iar în interiorul acestora – cu detalierea informației pe articole de costuri.

Această modalitate de segmentare a fluxului informațional în cadrul conturilor de calculație (811 „Activități de bază”, 812 „Activități auxiliare”) și de repartizare (de exemplu, contul 821):

• este considerată, în aspect științific și metodologic, mai rațională și mai conformă cerințelor de relevanță informațională;

• totalmente corespunde prevederilor SNC „PCA” (pct. 41 și 42) și IM (pct. 10-12), delimitând costurile de producție în acord cu structura sa organizațională, pornind de la activități, CR, procese tehnologice, iar în interiorul acestora cu detalierea informației pe articole de costuri.

Avantajele acestei metode se asigură prin:

a) reflectarea fidelă a consumului de resurse la nivel de activitate și subdiviziune de producție;

b) trasabilitatea costurilor indirecte până la purtătorii de costuri, permițând o repartizare mai corectă și fundamentată;

c) o bază solidă pentru calculația costului unitar al produselor, activelor biologice și serviciilor;

d) posibilități avansate de analiză și control al eficienței utilizării resurselor la nivel de CR;

e) adaptabilitate la specificul tehnologic al entităților avicole, unde procesele sunt interdependente și se derulează etapizat.

Spre deosebire de primele două grupuri, abordarea practicată de grupul 3 de entități este compatibilă cu principiile moderne ale contabilității manageriale și cu practicile internaționale de repartizare a costurilor indirecte. În același timp, ea contribuie la creșterea transparenței informaționale și la fundamentarea deciziilor manageriale privind optimizarea costurilor și utilizarea capacităților de producție.

Niciunul dintre actele normative nominalizate supra nu stabilesc o ierarhizare bine determinată a CIP. Ea rezultă din prevederile aferente subordonării costurilor de producție în ansamblu. Astfel, potrivit pct. 35 din IM costurile de producție (directe și indirecte) se contabilizează separat de costurile activităților de bază și auxiliare [3]. Mai mult, analiza noțiunii CIP prezentată în pct. 48 din SNC „PCA” și pct. 5 din IM [2] stipulează expres că sinteza acestor costuri se realizează „pe subdiviziuni”. Totodată, prevederile actelor normative menționate supra prevăd că CIP se acumulează în cadrul contului 821 pe tipuri de activități (de bază și auxiliare) și subdiviziuni (CR). Cu toate acestea mulți contabili practicieni subordonează subconturile și conturile de evidență analitică a CIP la discreția sa, contând pe nivelul de cunoștințe deținute, priceperea și experiența acumulată. O astfel de abordare adeseori contravine prevederilor SNC „PCA”, SNC „Stocuri” și IM.

Pornind de la faptul că costurile de producție conform pct. 41 din SNC „PCA” [3] sunt segmentate primar pe tipuri de activități (de bază și auxiliare) și sectoare (fitotehnie și zootehnie), cu delimitare în cadrul fiecărui sector pe subdiviziuni structural considerăm logic de respectat această subordonare și în cazul CIP.

Următorul tabel relevă ierarhizarea informației pe subconturi și conturi de evidență analitică în cadrul contului 821. Segmentarea fluxului informațional al CIP s-a realizat de la general la particular cu desemnarea subordonări ierarhice conform principiului restrângerii fuxului informațional (tabelul 2).

Tabelul 2. Segmentarea fluxului informațional al CIP de la general la particular conform principiului restrângerii fuxului informațional

Nivelul ierarhic	Descriere	Exemple
1. Tipuri de activități	Clasificare pe funcția procesului de producție	1) Activități de bază, 2) Activități auxiliare,
2. Sectoare în cadrul activităților	Gruparea pe domenii generale de activitate	1) Activități de bază: Fitotehnie, Zootehnie, Industrie
		2) Activități auxiliare: Parcul de mașini și tractoare, Parcul auto, Ateliere de reparație etc.
3. Subsectoare în cadrul sectoarelor	Delimitarea pe ramuri mai specifice în cadrul sectoarelor	1) Fitotehnie: Culturile de câmp, Culturile perene (protejate / neprotejate)
		2) Zootehnie: Întreținerea bovinelor, suinelor, păsărilor
		3) Industrie: Procesarea produselor agricole, Fabricarea bunurilor de producție, Bunuri pentru uz individual / meșteșuguri
4. Subdiviziuni / Centre de responsabilitate (CR)	Unități structurale responsabile de colectarea și controlul costurilor	Brigada legumicolă nr. 1, Brigada de tractoare nr. 2, Hala de găini ouătoare nr. 1, Hala de pui broiler nr. 3, Abatoare nr. 1 și nr. 3
5. Articole de costuri	Detalierea componentelor CIP la nivelul fiecărui CR	Conform anexelor 6 și 7 din SNC „PCA”; Variații în funcție de tipul activităților

Sursa: elaborat de autoare.

Componenţa CIP ale activităţilor auxiliare este determinată de particularităţile tipului respectiv al acestor activităţi în corespundere cu prevederile anexei 7 din SNC „PCA”.

Potrivit anexei 6 din SNC „PCA” CIP ale activităţilor de bază a entităților avicole (fitotehnie şi zootehnie) includ, dar nu se limitează, următoarele articole:

1. Costuri privind întreținerea personalului de conducere şi a altui personal al subdiviziunilor;
2. Costuri privind întreținerea mijloacelor fixe;
3. Costuri privind asigurarea condiţiilor favorabile de muncă, protecţia muncii şi tehnica securităţii;

4. Alte costuri.

În contextul prevederilor actelor normative menționate contabilitatea costurilor de producție (atât directe, cât și indirecte) trebuie ierarhic subordonată pe:

a) tipuri de activități (de bază și auxiliare) și sectoare (fitotehnia și zootehnia);

b) CR (subdiviziuni structurale) și/sau obiecte de evidență a costurilor în cadrul fiecărui tip de activitate și sector costurile se contabilizează cu delimitare pe tipuri și:

• soiuri de plante perene (sămânțoase, sâmburoase și de câmp) și anuale;

• grupuri de active biologice – animale și păsări.

c) articole de costuri delimitate în cadrul fiecărui obiect de evidență a costurilor.

Soluționarea problemelor legate de ierarhizarea CIP în mare măsură depinde de atitudinea specialiștilor contabili față de structurarea corectă a subconturilor și conturilor de evidență analitică a costurilor în cauză. Astfel, într-o entitate cu o structură organizatorică simplă axată pe dezvoltarea proceselor de producție doar în cadrul unui sector (de exemplu, fitotehnie sau zootehnie) care nu dispune de activități auxiliare și unități de deservire nu apare necesitatea delimitării CIP pe activități de bază și auxiliare, iar în cadrul acestora pe ramuri (agricultură, industrie, comerț etc.), sectoare (fitotehnie, zootehnie etc.), subactivități, CR (subdiviziuni), locuri de apariție a costurilor etc. O asemenea segmentare este inacceptabilă în cazul în care la entitatea s-a instituit o structură organizatorică complexă cu desfășurarea a două și mai multe activități economice cu subordonarea în cadrul acestora a mai multor subactivități, ramuri, sectoare și unități structurale.

Concluzii privind ierarhizarea sintetică și analitică a CIP în entitățile avicole

1. Componența și modul de contabilizare a CIP sunt influențate de factori ramurali, tehnologici și organizaționali.

2. Specificul aviculturii, similar întregii activități agricole, constă în faptul că procesele tehnologice se bazează pe active biologice și pe transformarea administrată a acestora.

3. În practica contabilă agricolă nu există o abordare unică privind structurarea sintetică și analitică a informației despre CIP, ceea ce generează incertitudini.

4. Ierarhizarea CIP în avicultură trebuie realizată subordonat:

a) după tipuri de activități (de bază, auxiliare) și sectoare (fitotehnia, zootehnia);

b) în cadrul fiecărui tip de activitate – pe centre de responsabilitate și obiecte de evidență a costurilor;

c) în cadrul fiecărui obiect de evidență a costurilor – pe articole de cost.

5. Diversitatea CIP impune o grupare care să furnizeze informații utile și exhaustive pentru managementul costurilor și calculația costului unitar al produselor și activelor biologice adiționale în avicultură.

Referințe

1. Legea contabilității și raportării financiare: nr. 287 din 15.12.2017 [online]. In: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. 2018, nr. 1-6/22. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=120938&lang=ro
2. Indicații metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor. In: *Monitorul fiscal FISC.md*. 2020, nr. 6 (61), ediție specială, pp. 186-195. ISSN-1857-3991.
3. SNC „Particularitățile contabilității în agricultură”. In: *Monitorul fiscal FISC.md*. 2020, nr. 6 (61), ediție specială, pp. 150-164. ISSN-1857-3991.
4. SNC „Stocuri”. In: *Monitorul fiscal FISC.md*. 2020, nr. 6 (61), ediție specială, pp. 90-100. ISSN-1857-3991.
5. BÎTCĂ-DUMITRU, C., CALU, D., PONORÎCĂ, A. *Contabilitatea managerială*. București: CECCAR, 2018. 204 p. ISBN 978-606-580-076-2.
6. Tipuri de costuri și comportamentul acestora (I) [online]. [accesat 16.09.2025]. Disponibil: https://www.ceccarbusinessmagazine.ro/tipuri-de-costuri-si-comportamentul-acestora-i/a/NTQ2MTMyMTA0MzQ5NzE2M5Kb1LUVJ0MdC7mJfD0Ojtk
7. ȚAPU, Tatiana. *Perfecționarea contabilității de gestiune în avicultură*: tz. doct. în economie [online]. Chișinău, 2022. 308 p. [accesat 30.09.2025]. Disponibil: https://irek.ase.md/jspui/bitstream/123456789/1919/1/Tapu%20Tatiana_teza.pdf