

Студент 3 курсу
факультету обліку та аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

ОБЛІК НАДХОДЖЕННЯ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Анотація. Досліджено проблеми обліку продукції рослинництва при оприбуткуванні, нормативно-правову базу з обліку продукції сільськогосподарського виробництва. Обґрунтовано необхідність оприбуткування врожаю зерна з поля на рахунок напівфабрикатів, а після його доопрацювання – на рахунок сільськогосподарської продукції.

Аннотация. Исследованы проблемы учета продукции растениеводства при оприходовании, нормативно-правовая база по учету продукции сельскохозяйственного производства. Обосновывается необходимость оприходования урожая зерна с поля на счете полуфабрикатов, а после его доработки – на счете сельскохозяйственной продукции.

Annotation. The problems of crop production accounting during posting are researched, regulatory framework for accounting agricultural production. The necessity of posting the grain yield from the field is grounded to run semiproducts and after its completion to run agricultural products.

Ключові слова: облік, сільськогосподарська продукція, оцінка, готова продукція, напівфабрикати.

На сьогодні сільськогосподарський товаровиробник залишився поза увагою держави, виробляє готову продукцію рослинництва, тваринництва та інших галузей в складних умовах. Вирощування продукції рослинництва залежить від природно-кліматичних умов, що приносить часто великі збитки, а захисту від держави не має, оскільки страхування урожаю здійснюється на добровільній основі, а отже господарства не мають коштів, щоб застрахувати врожай сільськогосподарських культур. Враховуючи все це, належним чином повинен вестися облік продукції сільськогосподарського виробництва.

Оскільки операції з обліку продукції сільськогосподарського виробництва займають найбільшу питому вагу в обсязі облікової інформації, то ця ділянка облікової роботи є надто трудомісткою і вимагає від облікових працівників оперативності, уважності, спостережливості, бо кінцева мета будь-якого підприємства спрямована на одержання доходу від реалізації виготовленої продукції.

Актуальність теми дослідження полягає в тому, що продукція сільськогосподарського виробництва є складовою частиною активів балансу й від її обсягів виробництва готової продукції залежить фінансовий стан підприємства, бо це той самий об'єкт обліку, що приносить дохід підприємству на стадії збуту кругообігу господарських засобів.

Питанням оприбуткування продукції сільськогосподарських підприємств приділяли увагу багато вітчизняних науковців, а саме: Жук В. М., Коцупатрий М. М., Огічук М. Ф., Саблук Р. П., Сук Л. К. та ін. [1].

Під терміном, що наведено у П(С)БО 30 "Біологічні активи", затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 18.11.05 № 790 [2], сільськогосподарську продукцію розуміють як актив, одержаний у результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішнього споживання.

Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом МФУ від 30.11.99 № 291 зі змінами від 27.06.13 [3] для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух сільськогосподарської продукції використовують рахунок 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва".

Починаючи з 2005 року, коли було прийняте положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи", вітчизняний облік суттєво змінився. Очевидним став факт орієнтації обліку аграрного виробництва на Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, що підтверджує наявність відповідного М(С)БО 41 "Сільське господарство", зміст якого відповідає національному стандарту 30 "Біологічні активи".

Продукція рослинництва надходить у господарство в дуже стислі терміни, у літній період, при різних погодних умовах. У зв'язку із цим до початку збирання урожаю слід провести підготовчу роботу з перевірки місць приймання і зберігання продукції, стану вагового господарства, а також провести інструктаж про відповідальність комірників, завідувачів току, комбайнерів, водіїв, об'їждчиків, сторожів та інших матеріально відповідальних осіб, які будуть задіяні у збиранні врожаю.

На сьогодні порядок первинного обліку з надходження зібраної з поля сільськогосподарської продукції регламентується нормами Інструкції № 269-1 по обліку продукції та матеріалів у сільськогосподарських підприємствах, затвердженої Міністерством сільського господарства СРСР від 15 липня 1980 року [4]. Форми первинних документів затверджені наказами Міністерства сільського господарства СРСР від 24.11.72 № 269-2, ЦСУ СРСР від 29.06.84.

Документування господарських операцій може також здійснюватися з використанням самостійно виготовлених господарством бланків, які повинні обов'язково містити реквізити типових або спеціалізованих форм. Урожай зернових культур збирають роздільним або прямим комбайнуванням. Тому первинний облік можна здійснювати кількома варіантами. Вибирають такий варіант, який найбільше підходить до виробничих умов у господарстві та способу збирання врожаю. Один із варіантів полягає у використанні путівок на вивезення продукції з поля (ф. № 77а). Інший варіант полягає у використанні реєстрів відправки зерна та іншої продукції з поля (ф. № 77). За останнім варіантом, надходження зернової продукції обліковується за допомогою талонів – талон водія ф. № 77в.

Надходження продукції овочівництва (картоплі, капусти, помідорів, кавунів, цитрусових, винограду, ягід тощо) проводиться бригадами, за якими закріплені окремі площі (поля) вирощуваних овочевих культур, комірниками або приймальниками готової продукції шляхом їх зважування по мірі надходження від працівників, задіяних збиранні овочів. Первинний облік проводиться в щоденниках надходження сільськогосподарської продукції ф. № 81. На базах зберігання, пунктах сортування і переробки обов'язково проводиться зважування і запис виду овочів, ваги тощо в книгу складського обліку [5].

Бригадир та приймальник (комірник) разом проводять звіряння зібраної з кожної площі сільськогосподарської продукції за видами, сортами і кількістю на підставі первинних облікових документів і складають звіти за ф. № 121 "Звіт про рух матеріальних цінностей за рахунком", підписують і щоденно здають до бухгалтерії.

Згідно з п. 12 П(С)БО 30 "Біологічні активи" сільгосппродукцію при її первісному визнанні оцінюють за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, або за виробничою собівартістю відповідно до П(С)БО 16 "Витрати". Сільгосппродукцію після її первісного визнання оцінюють і відображають відповідно до П(С)БО 9 "Запаси". Особливості визначення справедливої вартості наведено в п.13-16 П(С)БО 30 і п.5,6 Методрекомедацій № 1315.

Для визначення справедливої вартості на сільгосп підприємстві створюють спеціальну комісію. Комісія визначає справедливу вартість й оформляє її Актом визначення справедливої вартості.

Так, визначення справедливої вартості сільгосппродукції ґрунтується на цінах активного ринку. А коли таких ринків декілька, то базується на ціні того ринку, де таку продукцію збираються продавати (п. 13 П(С)БО 30).

Побічну продукцію (солому) за відсутності на неї активного ринку оцінюють за нормативними витратами на збирання, транспортування, переміщення, скиртування та іншими витратами, пов'язаними з її заготівлею (п. 6.8 Методрекомедацій № 1315).

Згідно з п. 11 П(С)БО 16 "Витрати" виробнича собівартість складається з прямих матеріальних витрат на оплату праці, інших прямих витрат та загально-виробничих витрат (змінних і постійних розподілених).

Порядок визначення виробничої собівартості зернових описано в п. 8.3 Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Мінагрополітики від 18.05.01 № 132.

Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій зерно оприбутковують за рахунком 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва". Більшість науковців і практиків пропонують оприбутковувати врожай зернових бухгалтерським проведенням Д-т 27–К-т 23. Аналогічне бухгалтерське проведення наведено і в Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку біологічних активів. При цьому не звертається увага на те, що практично завжди бункерне зерно не можна вважати готовою продукцією, адже воно включає й зерновідходи, мертві відходи, досить часто має вологість вищу за норму, а тому потребує подальшого опрацювання для визнання готовою продукцією. Таким чином, оприбутковуючи зерно одразу після збирання врожаю на рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва", по-перше порушують один із критеріїв визнання сільськогосподарської продукції, а саме – неможливість достовірної оцінки, по-друге – визначення готової продукції передбачає завершеність обробки і відповідність технічним умовам і стандартам. Отже, згідно з П(С)БО 2, зібране зерно необхідно спочатку оприбуткувати як напівфабрикат у бункерній вазі, а вже після доопрацювання – як сільськогосподарську продукцію на рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва". Що повністю узгоджується з вимогами Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Облік витрат, пов'язаних із доопрацюванням бункерного зерна пропонується вести на окремому субрахунку рахунку 23, наприклад субрахунку 2391 "Витрати з доопрацювання зерна".

Таким чином, до продукції сільськогосподарського виробництва відносять продукцію, одержану від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого виробничого та невиробничого споживання. Фінансовий стан сільськогосподарського підприємства залежить від обсягів виробництва продукції. Важливим аспектом обліку продукції сільськогосподарського виробництва є достовірне виявлення її справедливої вартості. При організації обліку продукції сільськогосподарського виробництва необхідно керуватися чинною нормативно-правовою базою України.

Наук. керівн. Литвиненко А. О.

Література: 1. Коцупатрий М. М. Нормативне забезпечення бухгалтерського обліку на агропромислових формуваннях АПК для студентів спеціальності 6509 "Облік і аудит" спеціалізації "Облік і аудит в АПК та 6504 "Економіка підприємств" спеціалізації "Економіка агропромислових формувань" / М. М. Коцупатрий. – К. : КНЕУ, 2010. – 56 с. 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи", затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua. 3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом МФУ від 30.11.99 № 291 зі змінами від 27.06.2013

[Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua. 4. Інструкція № 269-1 по обліку продукції та матеріалів в сільськогосподарських підприємствах, затверджена Міністерством сільського господарства СРСР від 15 липня 1980 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua. 5. Сук Л. К. Бухгалтерський облік сільськогосподарської продукції / Л. К. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. – № 6. – С. 49–52.