Виктория СТАНКЕВИЧ, *консультант по вопросам бухгалтерского учета, кандидат экономических наук*

КАК ВЕСТИ УЧЕТ СОБРАННОГО УРОЖАЯ: ЧЕК-ЛИСТ ДЛЯ БУХГАЛТЕРА

В таблице–подсказке приведем порядок оприходования, оценки и отражения в учете собранного с поля зерна.

Действие	Примечания
1	**2**
Шаг 1. Настраиваем учетную политику	
Методы оценки сельхозпродукции при первоначальном признании: – по справедливой стоимости, уменьшенной на расходы в месте продажи; – по производственной себестоимости	Собранный урожай зерновых считается сельхозпродукцией. Согласно п. 12 НП(С)БУ 30 сельхозпродукция при ее первоначальном признании оценивается или по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы в месте продажи, или по производственной себестоимости согласно НП(С)БУ 16. Итак, сельхозпредприятие выбирает тот вариант оценки, который считает для себя наиболее приемлемым, указав его в приказе об учетной политике
Перечень и состав производственных расходов	Самостоятельно устанавливается предприятием. При этом можно ориентироваться на примерный перечень статей, приведенный в Методических рекомендациях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) сельскохозяйственных предприятий, утвержденных приказом Минагрополитики от 18.05.01 г. № 132 (далее – Методрекомендации № 132) (п. 11 НП(С)БУ 16; п. 2.16, 3.6 Методрекомендаций № 132)
Методы определения справедливой стоимости сельхозпродукции (в случае оценки по справедливой стоимости):	Методика определения справедливой стоимости изложена в п. 13–16 НП(С)БУ 30, п. 5.1–5.6, 6.1–6.8 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету биологических активов, утвержденных приказом Минфина от 29.12.06 г. № 1315 (далее – Методрекомендации № 1315)
– на основе цен активного рынка	Состоит в определении справедливой стоимости по биржевой цене. Этот метод целесообразно применять тем сельхозпредприятиям, которые будут торговать своей продукцией на бирже
– по договорной цене для обременяющих контрактов	Обременяющим является контракт, расходы (которых нельзя избежать) на исполнение которого превышают ожидаемые экономические выгоды от этого контракта (п. 4 НП(С)БУ 11). Например, сельхозпредприятие заключило форвардный или фьючерсный контракт, зафиксировав цену на момент заключения договора. Со временем за счет увеличения цен на ТМЦ выявилось, что себестоимость зерна существенно увеличена. Впрочем, предприятие не может отказаться от выполнения условий сделки из-за значительных штрафов. Тогда заключенный контракт становится обременяющим. В таком случае справедливую стоимость сельхозпродукции оценивают по договорным ценам такого контракта
– по последней рыночной цене операции с такими активами	Руководствуются ценами покупателей и ценами продавцов в соответствующем регионе, где сельхозпредприятие планирует продавать свою продукцию

1	2
– по рыночным ценам на подобные активы, скорректированным с учетом индивидуальных характеристик, особенностей или степени завершенности биологических преобразований актива, для которого определяется справедливая стоимость	Применяют, когда нет рыночных цен на конкретную продукцию. Тогда ориентируются на рыночные цены подобной продукции и корректируют их на индивидуальные характеристики той продукции, стоимость которой нужно определить
– по другим показателям, которые характеризуют уровень цен на сельскохозяйственную продукцию	Фактически это разновидность предыдущего метода. Например, если известна рыночная цена пшеницы с базисом поставки франко-склад продавца, а планируется продажа на условиях франко-склад покупателя, рыночную цену увеличивают на стоимость перевозки и определяют справедливую стоимость
– по настоящей стоимости будущих чистых денежных поступлений от актива, исчисленной согласно п. 11–14 НП(С)БУ 28	Используется в случае отсутствия рыночных цен. Процедура расчета приведена в п. 11–14 НП(С)БУ 28
Счета аналитического бухучета сельхозпродукции	Учет зерна ведут по местам его хранения на отдельных аналитических счетах к субсчету 271 «Продукция растениеводства», например: 271.1 «Пшеница озимая», 271.1.1 «Зерно с поля», 271.1.2 «Зерно на доработке», 271.1.3 «Зерно полноценное после доработки». Для корректной работы «1С:Бухгалтерия» и дальнейшего калькулирования советуем зерно с поля учитывать как полуфабрикат на одноименном счете 25 (см. «БАЛАНС-АГРО», 2017, № 23, с. 13; 2019, № 36, с. 2)
Формы первичных документов по учету сбора урожая и перемещения готовой продукции	Для оформления поступления и движения полученной продукции зерновых культур можно применять формы, утвержденные приказами Минсельхоза СССР от 16.05.77 г. № 269-1 и от 24.11.72 г. № 269-2. Эти нормативные документы являются действующими согласно постановлению Верховной Рады от 12.09.91 г. № 1545-XII (порядок их применения см. в «БАЛАНС-АГРО», 2018, № 27, с. 7). Также можно воспользоваться самостоятельно разработанными формами. Главное, чтобы они соответствовали требованиям ч. 2 ст. 9 Закона от 16.07.99 г. № 996-XIV. Образцы нужно утвердить приказом по предприятию и привести в приложении к приказу об учетной политике
Шаг 2. Определяем стоимость при первоначальном признании	
Расчет бункерного веса на основании первичных документов	Детальнее см. на с. 26 этого номера
Оценивание и оприходование	Собранное с поля зерно становится самостоятельным активом предприятия – сельхозпродукцией. Первоначальное признание осуществляется в периоде сбора урожая – по справедливой или первоначальной стоимости (п. 12 НП(С)БУ 30)
По справедливой стоимости	
Создание приказом по предприятию экспертной комиссии по определению справедливой стоимости сельхозпродукции	Документальное оформление оприходования зерна по справедливой стоимости осуществляется в порядке, определенному согласно пп. 4.1.1 Методических рекомендаций относительно применения специализированных форм первичных документов по учету долгосрочных и текущих биологических активов в сельскохозяйственных предприятиях, утвержденных приказом Минагрополитики от 21.02.08 г. № 73. Кроме того, определенная комиссией справедливая стоимость фиксируется в соответствующих документах комиссии (например, в протоколе заседания, акте определения справедливой стоимости)
Составление комиссией Акта на оприходование текущих биологических активов растениеводства, оцененных по справедливой стоимости (сільгосподблік, форма № ПБАСГ-1)	

1	2
Оприходование собранного урожая (зерно и побочная продукция) по справедливой стоимости	Дт 27 – Кт 23
Остаток на счете 23 списывается записью: – Дт 940 – Кт 23 – если он положительный; – Дт 23 – Кт 710 – если отрицательный	Если сбор урожая и доработка зерна происходит в одном отчетном периоде, то эту запись целесообразно делать после завершения доработки и корректирующих записей по результатам доработки. Сельхозпредприятиям – плательщикам налога на прибыль нужно оценивать собранную сельхозпродукцию по производственной себестоимости, поскольку в таком случае доход будет определяться на момент реализации сельхозпродукции (зерна), а не на момент ее оприходования, как это происходит в случае оценки по справедливой стоимости (признается доход по субсчету 710). У плательщиков единого налога (в т. ч. четвертой группы) этот способ на базу налогообложения не будет влиять. Детальнее об учете продукции по справедливой стоимости см. в «БАЛАНС-АГРО», 2019, № 22-23, с. 4
По производственной себестоимости	
Оприходование зерна в бункерном весе по плановой стоимости	Плановую себестоимость на сельхозпредприятии обычно определяет плановый отдел на основе: **1)** показателей производства определенных видов сельхозпродукции за прошлые годы с корректировкой их на плановые объемы производства продукции; **2)** прогнозных расходов на текущий год с учетом запланированного объема производства и подорожания материалов и сырья, которые используются для производства
Оприходование побочной продукции по плановой себестоимости	Как определить ее стоимость, см. на с. 19 этого номера
Корректировка количества и стоимости зерна по результатам доработки	Оприходуем полноценное зерно и пригодные зерноотходы, списываем мертвые отходы и потери от сушки (детальнее об учете см. на с. 26 этого номера). При этом стоимость доработки в пределах календарного года относится в себестоимость зерновых культур (Дт 231), а если доработку осуществляют в следующем году после сбора зерна – в дебет счета 93
Калькулирование фактической себестоимости зерна	Для определения производственной себестоимости зерновых культур сельхозпредприятия могут пользоваться Методрекомендациями № 132. Детальнее о калькулировании см. в «БАЛАНС-АГРО», 2019, № 22-23, с. 31
Корректировка плановой себестоимости зерна и зерноотходов до фактической себестоимости. Определение и списание калькуляционных разниц, закрытие счета 23	Калькуляционные разницы учитываются относительно зерна и зерноотходов, которое выбыло (по каждому направлению – реализовано, отпущено на корм, на переработку и т. п.) и которое есть на складе на момент определения фактической себестоимости. По побочной продукции калькуляционные разницы не определяются
Дальнейший учет зерна ведут согласно НП(С)БУ 9	После первоначального признания сельхозпродукцию оценивают и отражают в учете согласно НП(С)БУ 9 (п. 12 НП(С)БУ 30)