

*Вікторія СТАНКЕВИЧ, консультант із питань бухгалтерського обліку, кандидат економічних наук*

## ЯК ВЕСТИ ОБЛІК ЗІБРАНОВОГО ВРОЖАЮ: ЧЕК-ЛИСТ ДЛЯ БУХГАЛТЕРА

У таблиці-підказці наведемо порядок оприбуткування, оцінки та відображення в обліку зібраного з поля зерна.

Дія	Примітки
1	2
<b>Крок 1. Налаштовуємо облікову політику</b>	
Методи оцінки сільгосппродукції при первісному визнанні: – за справедливою вартістю, зменшеною на витрати в місці продажу; – за виробничою собівартістю	Зібраний урожай зернових вважається сільгосппродукцією. Відповідно до п. 12 НП(С)БО 30 сільгосппродукція при її первісному визнанні оцінюється або за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати в місці продажу, або за виробничою собівартістю згідно з НП(С)БО 16. Тож сільгосппідприємство обирає той варіант оцінки, який вважає для себе прийнятнішим, зазначивши його в наказі про облікову політику
Перелік та склад виробничих витрат	Самостійно встановлюється підприємством. При цьому можна орієнтуватися на примірний перелік статей, наведений у Методичних рекомендаціях із планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Мінагрополітики від 18.05.01 р. № 132 (далі – Методрекомендації № 132) (п. 11 НП(С)БО 16; п. 2.16, 3.6 Методрекомендацій № 132)
Методи визначення справедливої вартості сільгосппродукції (у разі оцінки за справедливою вартістю):	Методика визначення справедливої вартості викладена в п. 13–16 НП(С)БО 30, п. 5.1–5.6, 6.1–6.8 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджених наказом Мінфіну від 29.12.06 р. № 1315 (далі – Методрекомендації № 1315)
– на основі цін активного ринку	Полягає у визначенні справедливої вартості за біржовою ціною. Цей метод доцільно застосовувати тим сільгосппідприємствам, які торгуватимуть своєю продукцією на біржі
– за договірною ціною для обтяжливих контрактів	Обтяжливим є контракт, витрати (яких не можна уникнути) на виконання якого перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту (п. 4 НП(С)БО 11). Наприклад, сільгосппідприємство уклало форвардний чи ф'ючерсний контракт, зафіксувавши ціну на момент укладення договору. Згодом за рахунок збільшення цін на ТМЦ виявилось, що собівартість зерна суттєво збільшена. Утім підприємство не може відмовитися від виконання умов угоди через значні штрафи. Тоді укладений контракт стає обтяжливим. У такому разі справедливу вартість сільгосппродукції оцінюють за договірними цінами такого контракту
– за останньою ринковою ціною операції з такими активами	Керуються цінами покупців та цінами продавців у відповідному регіоні, де сільгосппідприємство планує продавати свою продукцію

1	2
– за ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість	Застосовують, коли немає ринкових цін на конкретну продукцію. Тоді орієнтуються на ринкові ціни подібної продукції і коригують їх на індивідуальні характеристики тієї продукції, вартість якої потрібно визначити
– за іншими показниками, що характеризують рівень цін на сільськогосподарську продукцію	Фактично це різновид попереднього методу. Наприклад, якщо відома ринкова ціна пшениці з базисом поставки франко-склад продавця, а планується продаж на умовах франко-склад покупця, ринкову ціну збільшують на вартість перевезення і визначають справедливую вартість
– за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від активу, обчисленою відповідно до п. 11–14 НП(С)БО 28	Використовується в разі відсутності ринкових цін. Процедура розрахунку наведена в п. 11–14 НП(С)БО 28
Рахунки аналітичного бухобліку сільгосп-продукції	Облік зерна ведуть за місцями його зберігання на окремих аналітичних рахунках до субрахунка 271 «Продукція рослинництва», наприклад: 271.1 «Пшениця озима», 271.1.1 «Зерно з поля», 271.1.2 «Зерно на доробленні», 271.1.3 «Зерно повноцінне після дороблення». Для коректної роботи «1С:Бухгалтерія» та подальшого калькулювання радимо зерно з поля обліковувати як напівфабрикат на однойменному рахунку 25 (див. «БАЛАНС-АГРО», 2017, № 23, с. 13; 2019, № 36, с. 2)
Форми первинних документів з обліку збирання врожаю та переміщення готової продукції	Для оформлення надходження та руху отриманої продукції зернових культур можна застосовувати форми, затверджені наказами Мінсільгоспу СРСР від 16.05.77 р. № 269-1 та від 24.11.72 р. № 269-2. Ці нормативні документи є чинними відповідно до постанови Верховної Ради від 12.09.91 р. № 1545-XII (порядок їх застосування див. у «БАЛАНС-АГРО», 2018, № 27, с. 7). Також можна скористатися самостійно розробленими формами. Головне, щоб вони відповідали вимогам ч. 2 ст. 9 Закону від 16.07.99 р. № 996-XIV. Зразки слід затвердити наказом по підприємству та навести в додатку до наказу про облікову політику
<b>Крок 2. Визначаємо вартість при первісному визнанні</b>	
Розрахунок бункерної ваги на підставі первинних документів	Детальніше див. на с. 26 цього номера
Оцінювання та оприбуткування	Зібране з поля зерно стає самостійним активом підприємства – сільгосппродукцією. Первісне визнання здійснюється в періоді збирання врожаю – за справедливою або первісною вартістю (п. 12 НП(С)БО 30)
<b>За справедливою вартістю</b>	
Створення наказом по підприємству експертної комісії з визначення справедливої вартості сільгосппродукції	Документальне оформлення оприбуткування зерна за справедливою вартістю здійснюється в порядку, визначеному згідно з пп. 4.1.1 Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах, затверджених наказом Мінагрополітики від 21.02.08 р. № 73. Окрім того, визначена комісією справедлива вартість фіксується у відповідних документах комісії (наприклад, у протоколі засідання, акті визначення справедливої вартості)
Складання комісією Акта на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-1)	

1	2
Оприбуткування зібраного врожаю (зерно і побічна продукція) за справедливою вартістю	Дт 27 – Кт 23
Залишок на рахунку 23 списується записом: – Дт 940 – Кт 23 – якщо він додатний; – Дт 23 – Кт 710 – якщо від’ємний	Якщо збирання врожаю та дороблення зерна відбувається в одному звітному періоді, то цей запис доцільно робити після завершення дороблення та коригувальних записів за результатами доробки. Сільгоспприємствам – платникам податку на прибуток слід оцінювати зібрану сільгосппродукцію за виробничою собівартістю, оскільки в такому разі дохід визначатиметься на момент реалізації сільгосппродукції (зерна), а не на момент її оприбуткування, як це відбувається в разі оцінки за справедливою вартістю (визнається дохід за субрахунком 710). У платників єдиного податку (у т. ч. четвертої групи) цей спосіб на базу оподаткування не впливатиме. Детальніше про облік продукції за справедливою вартістю див. у «БАЛАНС-АГРО», 2019, № 22-23, с. 4
<b>За виробничою собівартістю</b>	
Оприбуткування зерна в бункерній вазі за плановою вартістю	Планову собівартість на сільгоспприємстві зазвичай визначає плановий відділ на основі: <b>1)</b> показників виробництва певних видів сільгосппродукції за минулі роки з коригуванням їх на планові обсяги виробництва продукції; <b>2)</b> прогнозних витрат на поточний рік з урахуванням запланованого обсягу виробництва і подорожчання матеріалів і сировини, що використовуються для виробництва
Оприбуткування побічної продукції за плановою собівартістю	Як визначити її вартість, див. на с. 19 цього номера
Коригування кількості і вартості зерна за результатами дороблення	Оприбутковуємо повноцінне зерно та придатні зерновідходи, списуємо мертві відходи і втрати від сушіння (детальніше про облік див. на с. 26 цього номера). При цьому вартість дороблення в межах календарного року відноситься до собівартості зернових культур (Дт 231), а якщо дороблення здійснюють наступного року після збирання зерна – у дебет рахунка 93
Калькулювання фактичної собівартості зерна	Для визначення виробничої собівартості зернових культур сільгоспприємства можуть користуватися Методрекомендаціями № 132. Детальніше про калькулювання див. у «БАЛАНС-АГРО», 2019, № 22-23, с. 31
Коригування планової собівартості зерна та зерновідходів до фактичної собівартості. Визначення та списання калькуляційних різниць, закриття рахунку 23	Калькуляційні різниці обліковуються щодо зерна та зерновідходів, що вибуло (за кожним напрямом – реалізовано, відпущено на корм, на перероблення тощо) і що є на складі на момент визначення фактичної собівартості. За побічною продукцією калькуляційні різниці не визначаються
Подальший облік зерна ведуть згідно з НП(С)БО 9	Після первісного визнання сільгосппродукцію оцінюють та відображають в обліку відповідно до НП(С)БО 9 (п. 12 НП(С)БО 30)