

ОПРИБУТКУВАННЯ ПРОДУКТІВ ПЕРЕРОБКИ ДАВАЛЬНИЦЬКОЇ СИРОВИНИ НА БОРОШНОМЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

В результаті переробки давальницької сировини (зерна) відповідно до особливостей технологічного процесу можна отримати основну продукцію (борошно різних сортів), побічну продукцію (висівки, зародок, мучка, дрібка) та відходи (зернові трьох категорій, лузга, пил). З власником зернової сировини (замовником) укладається договір з виконавцем на переробку зерна, в якому зазначається обсяг прийнятої сировини, кількість продуктів переробки, які отримає замовник, та вартість послуг з переробки.

Як правило, відсоток виходу продуктів переробки пропонує виконавець, спираючись на особливості своєї технології. Наприклад, якщо обладнання підприємства передбачає трьох сортний помел з виходом 75%, то замовник може отримати борошна вищого сорту 10-30%, борошна першого сорту 40-50%, борошна другого сорту 5-15% (у % від маси зерна). Відсоток виходу кожного сорту залежить від якості сировини. Проте виконавець знає певні технологічні «секрети», які дозволяють покращити помольні властивості зерна, і тому фактичний вихід продукції завжди дещо більший за нормативно-розрахунковий, зазначений у договорі. Ці «надлишки» деякі зернопереробними називають «примелом» і оприбутковують як безоплатно отримані. Так само вони оприбутковуються і відходи, і залишки сировини. Однак це суперечить нормам чинного законодавства.

Оприбуткування супутньої продукції. Відповідно до П(С) О 16 «Витрати» (п. 11) [3] виробничу собівартість продукції зменшують на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується або використовується на самому підприємстві. Правила оцінки такої продукції Методичних рекомендацій № 373 (п. 431) [2]. Фактично, за виробництво побічної продукції замовник не платить. Тому якщо договором не передбачено передачу супутньої продукції замовнику, то вона є власністю виконавця. Проте оприбуткувати її слід не як безоплатно отриману, а як це передбачено обліковою політикою в залежності від подальшого використання (оцінюються як напівфабрикат чи як кінцева готова продукція).

Оприбуткування залишків сировини. Залишки зернової сировини є власністю замовника, якщо 1) це безпосередньо зазначено у договорі або 2) автоматично без фіксації цієї норми у договорі, тобто за законом [1, ст.840]. Якщо привласнити залишки зерна без згоди власника, це може стати предметом судової суперечки.

Замовник може передати залишки сировини виконавцю за таких обставин: 1) оприбуткування на підставі договору купівлі-продажу за реалізаційною ціною; 2) оприбуткування на підставі договору підряду в рахунок оплати послуг з переробки за фактичною вартістю; 3) оприбуткування на підставі договору підряду як безоплатно передані (за згодою замовника) за справедливою вартістю з відображенням у податковому обліку за звичайною ціною; розглядаються у складі доходів підприємства.

Оприбуткування відходів. Відходи не є активами підприємства, а безповоротні відходи підлягають обов'язковій утилізації. Тому обліковуються вони лише у кількісному вимірі. Проте за законом усі вони мають бути передані власнику сировини [1, ст. 840].

Отже, оприбутковуючи продукти переробки за підрядними давальницькими договорами, слід керуватися нормами чинного законодавства, а не думкою, що відсутність чітких інструкцій дозволяє привласнювати активи, які належать іншим суб'єктам господарювання.

Список використаних джерел

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (Last accessed: 16.11.2018).
2. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції(робіт, послуг) у промисловості. Затв. Мін. пром. політики України від 09.07.2007 № 373. URL: http://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page.html?id_doc=72838 (Last accessed: 16.11.2018).
3. Положення стандарт бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затв. Мін. фінансів від 31.12.1999 № 318. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (Last accessed: 16.11.2018).