

УДК 657.92:631

В. Ф. Мервенецька, к.е.н., доцент
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

М. М. Коцупатрий, к.е.н., професор
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ВИЗНАННЯ ТА ОБЛІК САДЖАНЦІВ ДЕКОРАТИВНИХ КУЛЬТУР

Viktoriya F. Mervenetska,
*Candidate of science in Economics(PhD), Associate professor
SHEE «Kyiv National Economic University
named after Vadym Hetman»*

M. M. Koczupatryj, *Candidate of science
in Economics(PhD), professor
SHEE «Kyiv National Economic University
named after Vadym Getman»*

ESTIMATION AND ACCOUNT OF NURSERY TRANSPLANTS OF DECORATIVE CULTURES

АНОТАЦІЯ. Висвітлено основні проблеми обліку в декоративному садівництві. Розкрито суперечливі моменти щодо оцінки саджанців декоративних культур за справедливою вартістю. Визначено основні шляхи розв'язання проблеми оцінки та документального оформлення.

КЛЮЧЕВІ СЛОВА: додаткові біологічні активи, сільськогосподарська продукція, справедлива вартість.

ANNOTATION. The basic problems of account are reflected in the decorative gardening. Contradictory moments are exposed in relation to the estimation of nursery transplants of decorative cultures on a fair value. Certainly basic ways of decision of problem of estimation and documentary registration.

KEY WORDS: additional biological assets, agricultural produce, market value.

Постановка проблеми. Суттєві зміни в обліку та звітності сільськогосподарських підприємств пов'язані з появою МСБО 41 «Сільське господарство». Український аналог цього стандарту — П(С)БО 30 «Біологічні активи», який визначає нові підходи до оцінки сільськогосподарської продукції і біологічних активів та визнання фінансових результатів сільськогосподарської діяльності. У зв'язку із запровадженням у господарську практику сільського господарства України П(С)БО 30 виникло багато дискусій у наукових колах щодо актуальних положень обліку таких активів. Вирішенням цих питань займаються С. Голов, В. Жук, В. Мосса-

ковський, Т. Кучеренко, П. Сук та ін. У той же час специфіка функціонування окремих галузей сільського господарства, зокрема, декоративного садівництва, накладає свій відбиток на визнання та порядок облікової реєстрації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Якщо проблеми обліку витрат і виходу продукції плодового садівництва, виноградарства та хмелярства досліджуються та вирішуються, то в декоративному садівництві, як в одній із альтернативних галузей рослинництва, досі залишається достатньо невирішених питань. Ці питання мало висвітлені у науковій і фаховій літературі.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження специфіки бухгалтерського обліку вирощування саджанців декоративних культур, їх первісне визнання, оцінки та калькулювання.

Виклад основного матеріалу. Головною особливістю діяльності аграрних підприємств є те, що більша частина їх операцій пов'язана із біологічними активами, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди (п. 4 П(С)БО 30 [1]). Деякі сільськогосподарські товаровиробники окрім вирощування сільськогосподарських тварин і рослин можуть займатись ще й альтернативними галузями, зокрема, вирощуванням декоративних культур.

Насамперед зазначимо, що декоративне садівництво, як і вирощування продукції розсадників, належать до галузі сільського господарства, підгалузь рослинництва. Підтвердження цього знаходимо у класифікаторі видів економічної діяльності. Зокрема, відповідно до КВЕД ДК 009:2010 (затв. наказом Держспоживстандарту України від 11.10.2010 р. № 457 [2]) вирощування посадкового матеріалу декоративних культур (саджанців, паростків, живців, вусиків, бульб тощо) належить до сільськогосподарської діяльності за кодом 01.30 «Відтворення рослин». Також законодавчу основу належності такої продукції до сільськогосподарської складає наказ Держкомстату України від 22.12.2011 р. № 362 «Про затвердження постійних цін 2010 р. на сільськогосподарську продукцію для розрахунку індексу обсягу сільськогосподарського виробництва» [3], за яким саджанці декоративних насаджень визнано продукцією вирощування молодих багаторічних насаджень.

А отже, специфіка бухгалтерського обліку в даному випадку сільськогосподарська, і основу нормативно-правового регулювання обліку тут складають: П(С)БО 30 «Біологічні активи» [1];

Методрекомендації з планування, обліку і калькулювання фактичної собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств від 18.05.2001 р. № 132 [4]; Методрекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів від 29.12.2006 р. № 1315 [5].

Аналізуючи положення П(С)БО 30 (додаток) і Методрекомендацій № 1315 (додаток 1, пункт 6) сіянці та саджанці декоративних культур є додатковими біологічними активами. Чинним законодавством передбачено їх оцінку лише за справедливою вартістю на субрахунок 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю». Проте на сьогодні активний ринок біологічних активів слабо сформований, а швидкі негативні інфляційні процеси ускладнюють прогнозування ринкової вартості. Рекомендації та вказівки щодо відображення в обліку таких активів відсутні, і як результат — не вирішеними залишаються аспекти визначення справедливої вартості.

Тому, на наш погляд, на практиці доцільно вирощені саджанці обліковувати за собівартістю на рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», так як це не порушує одні з основних принципів бухгалтерського обліку — історичної (фактичної) собівартості (п. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

Тривалість вирощування саджанців декоративних культур залежно від видів і сортів і способу вирощування (насінням або вегетативно) може становити 3–5 років. Продовж цього терміну витрати, пов'язані з їх вирощуванням, відображають на рахунок 23 «Виробництво». Як правило, сільськогосподарські підприємства використовують субрахунок 231 «Рослинництво», де за дебетом відбувається формування фактичних витрат, які понесені на догляд за насадженнями, а за кредитом здійснюється їх віднесення до собівартості вирощених саджанців.

Загальноприйнятим є оприбуткування сільськогосподарської продукції у продовж звітного періоду за плановою собівартістю, доводячи її до фактичного рівня, коли буде визначено фактичну собівартість. Залежно від обсягу галузі та строку вирощування та реалізації саджанців фактичну собівартість доцільно визначати на період викопування саджанців та їх реалізації (восени та навесні) щомісяця.

Калькуляційною одиницею в даному випадку прийнято вважати 1 тис. штук саджанців.

Для визначення собівартості 1 000 шт. викопаних саджанців необхідно до витрат, що припадають на їх вирощування, додати

витрати на викопування і загальну суму поділити на кількість викопаних саджанців.

Якщо саджанці викопують і реалізують частково, а решта саджанців залишається у ґрунті, то слід виділити витрати, що включатимуться до собівартості реалізованих саджанців. У такому випадку загальна сума витрат на вирощування окремих культур чи груп з кожного поля (без витрат на викопування) розподіляється пропорційно кількості саджанців, викопаних для реалізації і залишених у ґрунті для дорошування (п. 8.19 Методрекомендацій № 132).

Тобто, із загальної суми витрат на рахунку 23 слід вирахувати витрати, понесені на викопування саджанців (зарплата працівників, ПММ тощо). Суму, що залишилася, розподіляють пропорційно між кількістю викопаних саджанців і тих, які залишаються у ґрунті (визначають шляхом інвентаризації). До вартості викопаних саджанців додають витрати на їх викопування та ділять отриману суму на їх кількість.

Для документального підтвердження визначення фактичної собівартості саджанців слід оформити розрахунок (калькуляційний листок) довільної форми.

Основними первинними документами, що використовуються для оприбуткування сільськогосподарської продукції, є Щоденник надходження сільськогосподарської продукції (ф. № 81), а також Щоденник надходження продукції садівництва (ф. № 84), затверджені наказом Міністерства сільського господарства СРСР від 24.11.1972 р. № 262-2. Їх застосування на сьогодні є цілком легітимно (п. 3.2 Методичних рекомендацій щодо застосування форм документів первинного обліку на сільгосп підприємства від 19.01.2004 р. № 37-27-12/455). Проте автентичні форми зазначених документів на сьогодні знайти вдається лише у радянських посібниках з обліку, а їх форма не цілком відповідає сучасним вимогам.

Тому для оприбуткування вирощених і викопаних саджанців рекомендуємо таку форму щоденника, розроблену із дотриманням положень ч. 2 ст. 9 Закону № 996 (рис. 1). Його щоденно складає бригадир або відповідальна особа в одному примірнику на всю бригаду. У міру надходження саджанців їх фіксують у щоденниках, зазначаючи дату, кількість саджанців та їх висоту. Наприкінці дня підсумовують надходження за день і подають до бухгалтерії.

У бухгалтерії зазначають ціну (планову), суму та кореспондуючі рахунки.

Рік	Місяць	Число	Сільгоспід- приємство	Бригада	ЩОДЕННИК № 09 надходження саджанців декора- тивних росли	Операція	Одержувач	Відправник
2014	11	03	ФГ «Маяк»	3		На склад	Склад № 1	Бригада № 3

Від кого прийнято (ПІБ)	Тут закінча Тут закінча «Smaragd» (Наймену- вання саджанців)		(Найменування саджанців)		(Найменування саджанців)		Підпис особи, що здала саджанці
	Кількість, шт.	Висота, м	Кількість, шт.	Висота, м	Кількість, шт.	Висота, м	
1	2	3	4	5	6	7	8
Шаргородська В.Д.	200	1,0–1,2					Шаргородська
...	...	...	...	...	...	...	...
Разом	200	x					
Шифр синтетичного та аналітичного обліку	дебет	271					
	кредит	231					
Ціна	40						
Сума	8 000						

Керівник відділення
Бригадир
Завідувач складу
Бухгалтер

Кучеренко
Шаргородська
Подгорна
Фроленкова

Кучеренко Г.А.
Шаргородська В.Д.
Подгорна Н.В.
Фроленкова Т.М.

Рис. 1. Запропонована форма Щоденника надходження саджанців декоративних рослин

Висновки. Організація та ведення обліку продукції декоративного садівництва як альтернативної галузі аграрного виробництва значно ускладнена. У статті розкрито умови визнання такої продукції, а також порядок її документального оформлення. Запропоновано порядок використання рахунків бухгалтерського обліку для відображення інформації про зарахування на баланс саджанців декоративних культур

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 // Все про бухгалтерський облік. — 2012. — № 7-8. — С. 164–168.
2. Про затвердження та скасування національних класифікаторів: наказ Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 11.10.2010 № 457 [Електронний ресурс] — Режим доступу: http://accept.org.ua/index.php/ua/?option=com_content&view=article&id=350:-21-22-2010-&catid=60:2010-12-11-10-24-57&Itemid=194
3. Про затвердження Постійних цін 2010 року на сільськогосподарську продукцію для розрахунку індексу обсягу сільськогосподарського виробництва [Електронний ресурс]: наказ Державного комітету статистики України від 22.12.2011 р. № 362. — Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/norm_doc/2011/362/362.htm
4. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання фактичної собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс]: наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132 (зі змінами і доповненнями від 31.10.2005 р. № 589). — Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1021.122.4&nobreak=1>
5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2006 р. № 1315 // Облік і фінанси АПК. — 2007. — № 1–2. — С. 5–15.

Reference

1. Polozhennya (standart) buhgalterskogo obliku 30 «Biologichni aktivi»: nakaz Ministerstva finansiv Ukrayini vid 18.11.2005 r. № 790 // Vse pro buhgalterskiy oblik. – 2012. – №7-8. – P. 164–168.
2. Pro zatverdzhennya ta skasuvannya natsionalnih klasifikatoriv: nakaz Derzhavnogo komitetu Ukrayini z pitan tehnichnogo reguluvannya ta spozhivchoyi politiki vid 11.10.2010 № 457. from: http://accept.org.ua/index.php/ua/?option=com_content&view=article&id=350:-21-22-2010-&catid=60:2010-12-11-10-24-57&Itemid=194

3. Pro zatverdzhennya Postiynih tsin 2010 roku na silskogospodarsku produktsiyu dlya rozrahunku Indeksu obshyagu silskogospodarskogo virobnitstva: nakaz Derzhavnogo komitetu statistiki Ukraini vid 22.12.2011 r. № 362. from: http://ukrstat.org/uk/norm_doc/2011/362/362.htm

4. Metodichni rekomendatsiyi z planuvannya, obllku i kalkulyuvannya faktichnoyi sobl'vartosti produktsiyi (robit, poslug) silskogospodarskikh pidpriemstv: nakaz Ministerstva agrarnoyi polityki Ukraini vid 18.05.2001 r. № 132. from: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1021.122.4&nobreak=13>.

5. Metodichni rekomendatsiyi z buhgalterskogo obliku biologichnih aktiviv: nakaz Ministerstva finansiv Ukraini vid 29 grudnya 2006 r. № 1315 // Oblik i finansi APK. – 2007. – №1–2. – P. 5–15.

Статтю подано до редакції 10.03.15 р.

УДК: 657:657.471:334.012.64

*У. О. Марчук, к.е.н., ст.викладач,
І. А. Свистун,*

Вінницький національний аграрний університет

ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

*U. O. Marchuk, Candidate of science in Economics
Svystun I. A.,
Vinnitsa National Agrarian University*

COST ACCOUNTING PRODUCTION OF SMALL BUSINESSES

АНОТАЦІЯ. У статті розглянуто основні аспекти обліку витрат на малих підприємствах та описано методику обліку витрат, за якою суб'єктам малого підприємництва доцільно та раціонально відображати господарські операції. Розкрито форми організації обліку, діяльності суб'єктів малого підприємництва для відображення господарських операцій.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: суб'єкти малого підприємництва, облік, витрати виробництва, форми організації обліку.

ANNOTATION. The article reviews the main aspects of cost accounting for small businesses and cost accounting method described by which small businesses advisable and rationally reflects business transactions. Revealed forms of accounting of the small businesses to display business transactions.

KEYWORDS: small businesses, accounting, costs of production, forms of organization of accounting.