УДК 658.15

Ю. Ю. Миронова, канд. екон. наук, доцент кафедри обліку і аудиту
Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка», м. Полтава, Україна

ОБЛІК ВИТРАТ НА БІОЛОГІЧНІ ПЕРЕТВОРЕННЯ

Ключові слова: *витрати, біологічні активи, витрати на біологічні перетворення, сільськогосподарська продукція.*

Сільське господарство є особливою сферою виробничої діяльності, оскільки в процесі виготовлення готової продукції, поряд із фінансовими, матеріально-технічними та трудовими ресурсами, використовуються ще і природні ресурси: земля та живі організми. Порядок обліку, аналізу наявності та руху таких ресурсів досить складний, адже вони постійно змінюються: рослини проходять певні фази розвитку, тварини набирають вагу, набувають вікової зрілості. Процес якісних і кількісних змін таких активів отримав назву біологічних перетворень [1].

Порядок обліку біологічних перетворень тісно пов'язаний з обліком біологічних активів, до яких відносять тварини або рослини, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди [1]. Тобто біологічним активом може бути будь-яка тварина чи рослина, яка утримується або вирощується на підприємстві.

З прийняттям П(С)БО 30 «Біологічні активи» в вітчизняному обліку з'явилось поняття «витрати на біологічні перетворення». Але ні в стандартах обліку, ні в Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку біологічних активів не міститься визначення цього терміну. Основною проблемою обліку в таких умовах є недостатність теоретичного обґрунтування, відсутність методики та практики обліку витрат на біологічні перетворення.

Витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями біологічних активів, визнаються витратами основної діяльності. Облік витрат ведеться за окремими об'єктами обліку витрат, які мають відповідати об'єктам обліку біологічних активів (окремі види біологічних активів та/або їх групи), на рахунку обліку виробництва відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» та Інструкції із застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [2].

До складу витрат, пов'язаних із біологічними перетвореннями, входять прямі та непрямі (загальновиробничі) витрати.

Прямими витратами називаються ті витрати, які безпосередньо можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат та включені в собівартість продукції і/або додаткових біологічних активів. До них належать: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати.

Непрямі витрати не можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно можливим шляхом. Такі витрати відносяться на вирощування багатьох культур, декількох груп тварин, виконанню різних робіт. Загальновиробничі витрати рослинництва та тваринництва розподіляються на кожен об'єкт витрат із використанням бази розподілу, встановленої підприємством.

Слід зазначити, що, на відміну від норм П(С)БО 16 «Витрати», про розподіл загальновиробничих витрат на постійних та змінних та включенні їх у виробничу собівартість продукції, як Методичні рекомендації № 1315 [2], так і Методичні рекомендації № 132 [3] не передбачають такого ділення та віднесення до виробничої собівартості тільки частини з них.

На підприємствах сільського господарства для обліку витрат на біологічні перетворення використовують наступну номенклатуру статей витрат:

1. Витрати на оплату праці.
2. Насіння та посадковий матеріал (тільки в рослинництві).
3. Паливо та змащувальні матеріали.
4. Добрива.
5. Засоби захисту рослин та тварин.
6. Корма (тільки в тваринництві).
7. Роботи та послуги.

8. Витрати на ремонт необоротних активів.
9. Інші витрати на утримання основних засобів.
10. Інші витрати.
11. Непродуктивні витрати.
12. Загальновиробничі витрати.

Оскільки під біологічними перетворення загалом розуміють процес виробництва сільськогосподарської продукції, тому облік витрат на біологічні перетворення – це і є облік процесу виробництва сільськогосподарської продукції галузі рослинництва та тваринництва. Звідси, формування витрат на біологічні перетворення біологічних активів проводиться за фактично понесеними витратами за дебетом рахунку 23 «Виробництво» та базується на загальних принципах.

Сільськогосподарська продукція власного виробництва протягом поточного року в залежності від обраного обліковою політикою методу оцінки біологічних активів може обліковуватися також за плановою собівартістю, а наприкінці року розрахунковим шляхом доводитись до фактичної. Залишок за рахунком 23 «Виробництво» на кінець звітного періоду в сільськогосподарських підприємствах відображає величину витрат у незавершеному виробництві.

Витрати групуються в обліку за об'єктами витрат. Такими об'єктами обліку є:

а) у рослинництві – можуть бути види сільськогосподарських рослин: зернові, кормові, олійні, ефіроолійні, технічні, прядивні, овочеві, лікарські, квіткові, плодові та ягідні рослини, виноград, картопля тощо; або ж однорідні групи культур (зернові озимі, зернові ярі та ін.), або окремі культури (ячмінь, жито, гречка та ін.). За наявності багаторічних насаджень об'єктом обліку є види багаторічних насаджень;

б) у тваринництві – можуть бути види тварин (велика рогата худоба, свині, вівці, птиця, хутрові звірі, сім'ї бджіл тощо; або ж однорідні групи тварин, які становлять технологічні групи тварин (корови і бики плідники основного стада, свині і хряки-плідники основного стада, тварини на вирощуванні та відгодівлі).

Якщо витрати з виробництва сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів перевищують суму фактичних доходів від первісного визнання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів, то на суму перевищення дебетують субрахунок 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» і кредитують субрахунки 23 «Виробництво».

Отже, за результатами досліджень з'ясовано, що П(С)БО 30 «Біологічні активи» не виключає калькулювання фактичної собівартості продукції сільського господарства, проте й не враховує взаємозв'язок елементів системи управлінського обліку. Не розкривають повної схеми обліку витрат та закриття рахунків виробництва й Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів. Тому існує потреба узгодження між собою на законодавчому рівні всіх вищезгаданих нормативних документів, що регулюють облік витрат на біологічні перетворення.

Список використаних джерел: 1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Мінфіну України від 18.11.2005 р. № 790. **2.** Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: Наказ Мінфіну України від 29.12.2006 р. №1315. **3.** Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: Наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132.

УДК 657.1

Р. Р. Дутчак, канд. екон. наук, старший викладач кафедри обліку та оподаткування
Криворізький економічний інститут ДВНЗ «КНЕУ» ім. В. Гетьмана, м. Кривий Ріг, Україна

ПРОБЛЕМИ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ

Ключові слова: *цифрова економіка, електронні документи, облік, електронний підпис.*

На сучасному етапі розвитку цифрової економіки в Україні дедалі актуальнішим стає збільшення кількості трансакцій, які здійснюються на підставі електронних форм первинних документів. Зазначене явище є об'єктивною реальністю сьогодення та містить перспективи його поширення в національній економіці. Головною перевагою використання електронних документів