

*Зінченко О. В., к.е.н., доцент,*

*Дідик Я. В., студентка,*

*Київський національний університет технологій та дизайну*

## **ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ**

Бухгалтерський облік сільськогосподарські підприємства здійснюють у відповідності з чинним законодавством. Виробництво сільськогосподарської продукції має особливості, що слід враховувати при організації бухгалтерського обліку. Земля основним засобом виробництва у сільському господарстві. Наприклад, якщо для інших галузей економіки засоби виробництва у процесі використання зношуються, то при дотриманні правил агротехніки (в результаті осушення чи інших робіт) земля набирає нових властивостей за рахунок чого підвищує віддачу. Земля не зношується і на неї не нараховують амортизацію. Земля є основним засобом сільськогосподарського виробництва, внаслідок виникає потреба точного обліку вкладень у підвищення її родючості, а це пов'язано і з тим, що земельні ділянки мають різну продуктивність.

Особливостями бухгалтерського обліку в сільському господарстві є:

1	багатогалузевий характер діяльності: виробництво різноманітної продукції рослинництва і тваринництва (часто за досить відмінними і специфічними технологіями), переробка власної і давальницької продукції, торгівля і громадське харчування, автомобільні перевезення і окрема система інших допоміжних виробництв (ремонтні майстерні, водопостачання), капітальне будівництво своїми силами і підсобні промислові виробництва (цегельне) зумовлюють таку побудову обліку, яка враховувала б особливості кожного виду діяльності та одержаної продукції (робіт, послуг) і забезпечувала контроль за витратами у розрізі центрів відповідальності;
2	земля як основний виробничий ресурс поки що не має справедливої грошової оцінки і у складі активів сільськогосподарських підприємств не відображається, а у процесі відтворення жодними іншими засобами не заміщується. При раціональному використанні її родючість не лише не знижується, а навіть зростає, тому термін її ефективного використання не обмежений у часі і амортизаційні відрахування з вартості земельних ділянок (для віднесення їх на витрати виробництва) не визначаються;
3	процес виробництва має справу з живими організмами, розвиток яких часто визначається природними чинниками (змінюю пори року, кількістю атмосферних опадів, коливаннями температури і вологості повітря), які не часто піддаються регулюванню з боку виробників. Цим зумовлено те, що у сільському господарстві рівень витрат часто визначається впливом природних чинників і не адекватний виходу продукції. Це зумовлює значні коливання собівартості продукції з року в рік. Крім того, з цим пов'язані сезонні коливання витрат або навіть їх одноразовий характер, що зумовлює необхідність вести облік витрат у розрізі окремих періодів року та видів робіт;

4	господарства самі відтворюють частину необхідних їм засобів праці (виращування багаторічних насаджень, молодняка тварин для ремонту та поповнення основного стада), але специфіка біологічних об'єктів зумовлює необхідність відображати в обліку витрати зі створення таких засобів до їх передачі в експлуатацію не як капітальні вкладення, а як поточні виробничі витрати;
5	частина готової продукції сільськогосподарського виробництва не набуває товарної форми, а залишається у господарстві і слугує вихідним матеріалом (сировиною) для відновлення процесу виробництва (насіння для посіву, корми для тварин, молоко для випоювання телят) або ж для внутрішньогосподарської переробки (на борошно, крупи, олію, ковбаси). Усе це зумовлює необхідність вести відокремлений облік товарної та нетоварної частини готової продукції;
6	окремі види сільськогосподарської продукції одержують з виробництва лише один раз на рік (деяка продукція рослинництва) або навіть один раз у півтора-два роки (виращування молодняка великої рогатої худоби), тому в бухгалтерському обліку слід відображати не лише кінцевий вихід продукції, а й сам хід її виробництва (наращування витрат та зростання живої маси тварин, їх приріст). У таких випадках оприбуткована продукція частково залишається на стадії незавершеного виробництва, хоча в обліку відображається у складі виробничих запасів (молодняк тварин). За несприятливих умов ця продукція взагалі може бути втрачена (падіж молодняка тварин або зменшення їх живої маси). Все це зумовлює істотні особливості у методиці оприбуткування продукції та її обліку;
7	у сільському господарстві більшість рослин і тварин дають не один, а декілька видів продукції (як основної, так і побічної), а сам процес такого «спільного» виробництва не має точки роз'єднання, як це часто має місце у промисловості, тому це зумовлює необхідність застосування специфічних методів розподілу витрат і калькулювання собівартості продукції.

Зазначені особливості зумовлюють галузеву специфіку в організації бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств, а саме:

<ol style="list-style-type: none"> <li>1) для сільськогосподарських підприємств характерним об'єктом обліку є біологічні активи;</li> <li>2) собівартість продукції визначають у кінці року;</li> <li>3) не нараховують амортизацію на землю;</li> <li>4) обліковують витрати минулих періодів під урожай поточного року і витрати поточного року під урожай майбутніх років;</li> <li>5) рівень собівартості одного виду продукції залежить від собівартості іншого;</li> <li>6) витрати обліковують за галузями, культурами, виробничими підрозділами.</li> </ol>
---

Сільськогосподарським підприємствам рекомендовано застосовувати спеціальні субрахунки галузевого призначення, затверджені галузеві форми первинних документів та реєстрів журнальної форми обліку, статті витрат, методи розподілу витрат і калькулювання собівартості продукції, визначення об'єктів обліку витрат і калькуляційних одиниць, розрахунків за фіксованим сільськогосподарським податком, обліку державних дотацій, обліку розрахунків продукцією за податками і платежами.

Так, для обліку витрат виробництва та виходу продукції сільськогосподарським підприємствам рекомендовано застосовувати такі субрахунки:

1) до синтетичного рахунка 23 «Виробництво»	231 «Рослинництво»; 232 «Тваринництво»; 233 «Промислове виробництво»; 234 «Допоміжні виробництва»; 235 «Витрати на утримання машин і обладнання»; 236 «Обслуговуючі виробництва та господарства (виробничі)»; 237 «Ремонт основних засобів та інших необоротних активів»;
2) до синтетичного рахунка 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»	271 «Продукція рослинництва»; 272 «Продукція тваринництва»; 273 «Продукція промислових виробництв»; 274 «Продукція допоміжних, обслуговуючих та інших виробництв»; 275 «Продукція, прийнята від населення для реалізації»; 276 «Насіння і садивний матеріал»; 277 «Корми»;
3) до синтетичного рахунка 91 «Загальновиробничі витрати»	911 «Загальновиробничі (цехові) витрати рослинництва»; 912 «Загальновиробничі (цехові) витрати тваринництва»; 913 «Загальновиробничі (цехові) витрати промислових виробництв»; 914 «Загальновиробничі ( цехові) витрати інших виробництв»; 915 «Фіксований сільськогосподарський податок».

У сільському господарстві застосовують спеціалізовані галузеві форми первинних бухгалтерських документів, зокрема:

с.-г. об., ф. № 29 «Інвентарна картка обліку основних засобів (для багаторічних насаджень)»; с.-г. об., ф. № 54 «Акт на приймання багаторічних насаджень і передачу їх в експлуатацію»; с.-г. об., ф. № 57 «Акт на вибраковку тварин з основного стада»; с.-г. об., ф. № 676 «Обліковий лист тракториста-машиніста (без причіплювача)»; с.-г. об., ф. № 77 «Реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля»; с.-г. об., ф. № 84 «Щоденник надходження продукції садівництва» та багато ін.
---

Крім того, застосовують спеціалізовані форми реєстрів первинного обліку, а саме: с.-г. об., ф. № 34 «Книга обліку руху тварин і птиці»; с.-г. об., ф. № 35 «Журнал обліку витрат кормів»; с.-г. об., ф. № 36 «Журнал обліку затрат у ремонтній майстерні». Специфічні рахунки, які використовують для потреб обліку в сільському господарстві:

Рахунок	Назва
134	«Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів»;
155	«Капітальні інвестиції на придбання (виращування) довгострокових біологічних активів»;
16	«Довгострокові біологічні активи»;
208	«Матеріали сільськогосподарського призначення» (насіння, корми, отрутохімікати);
21	«Короткострокові біологічні активи»;
27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»;
710	«Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»;
940	«Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»

Важливою проблемою є те що, в сільськогосподарських підприємствах застосовуються спеціалізовані форми первинних документів, як не завжди відповідають вимогам П(С)БО 30 «Біологічні активи», що потребує розробки нових форм, які забезпечать керівника та бухгалтерію інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень. Внаслідок, можна зробити висновки щодо обліку в сільському господарстві, зокрема, потребує удосконалення державне

регулювання у сфері бухгалтерського обліку з метою методичного та організаційного забезпечення застосування національних і міжнародних стандартів, які б враховували особливості діяльності підприємств аграрного сектору.

*Зінченко О. В., к.е.н., доцент,*

*Киричок Д. Ю. магістрант,*

*Київський національний університет технологій та дизайну*

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Сучасні ринкові умови вимагають вмілої і ретельної організації бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання з метою ефективного використання активів. Внаслідок, міра раціональності облікового процесу набуває першочергового значення в межах забезпечення успішного розвитку підприємства. Організація обліку основних засобів є процесом цілеспрямованого вибору та безперервного упорядкування способів і прийомів збирання, обробки та видачі достовірної та своєчасної вихідної інформації про наявність, рух, збереження та використання основних засобів із метою прийняття управлінських рішень.

Інформаційною базою облікових, аналітичних і контрольних процедур є облікова інформація, а завданням удосконалення організації обліку є визначення складу та змісту показників, які доцільно відображувати в документації, обробляти та узагальнювати в обліковій системі.

Дослідження змісту первинних документів і реєстрів з обліку основних засобів свідчить про те, що вони містять застарілі показники, які не формують підсумкової інформації, а також відсутні показники, необхідні для складання звітності в умовах застосування П(С)БО 7 «Основні засоби» [1], що потребує удосконалення.