

Г.Ю. Аніщенко, канд. екон. наук
Уманський національний університет садівництва

ВИЗНАННЯ ТА ОБЛІК ПРОДУКЦІЇ КВІТНИКАРСТВА

Постановка проблеми. У зв'язку із запровадженням у господарську практику сільського господарства України П(С)БО 30 «Біологічні активи» [6] виникло багато дискусій у наукових колах щодо актуальних положень обліку таких активів. Вирішенням цих питань займаються С. Голов, В. Жук, В. Моссаковський, Т. Кучеренко, П. Сук та ін. У той же час специфіка функціонування окремих галузей сільського господарства накладає свій відбиток на визнання та порядок облікової реєстрації операцій з біологічними активами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Якщо проблеми обліку витрат і виходу продукції садівництва, виноградарства та хмелярства досліджуються та вирішуються, то в альтернативних аграрних галузях – квітникарстві, вирощуванні лікарських, ефіроолійних та декоративних культур досі залишається достатньо невирішених питань. Ці питання не висвітлюються та не обговорюються взагалі, що викликано відсутністю нагальної потреби у напрацюванні конкретних практичних рекомендацій для підприємств галузі. А все тому, що спеціалізованих виробників цієї продукції в Україні поки що дуже мало, а за останніми оцінками 70-80 % у структурі ринку квітів припадає на імпортерів. Вітчизняним виробникам квітів (на зріз, у горщиках), розсади необхідно керуватись чинними нормативними актами, які лише частково враховують специфіку виробничого процесу: селекції, розведення, вирощування.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження специфіки бухгалтерського обліку продукції квітникарства при її первісному визнанні, застосування порядку оцінки такої продукції та закриття калькуляційних рахунків. Методологічною основою дослідження є концептуальні основи та стандарти обліку, діалектичний метод пізнання. Для вивчення досліджуваних проблем використано порівняльні методи дослідження, а також абстрактно-логічні підходи до пошуку та обґрунтування способів відображення в обліку господарських операцій з виходу продукції квітникарської галузі. До специфічних методів бухгалтерського обліку, які безпосередньо використовувались під час проведення досліджень, належать документування, рахунки і подвійний запис, оцінка та калькуляція.

Виклад основного матеріалу. Квітникарство належить до системи світового сільського господарства. У першу чергу це галузь рослинництва та один з напрямів декоративного садівництва, яка займається селекцією та вирощуванням рослин для зрізу чи оранжерей, створення зелених насаджень відкритого ґрунту та декоративних цілей. Тому основу нормативно-правового регулювання обліку складають Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [7], положення (стандарти) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [4], 16 «Витрати» [5] та 30 «Біологічні активи» [6]. Крім того, затверджено Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання фактичної собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств від 18.05.2001р. № 132 [2] та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів 29.12.2006 р. № 1315 [1], які мають рекомендаційний характер, але деталізують облік витрат і порядок калькулювання фактичної собівартості продукції сільськогосподарського виробництва. Аналізуючи норми цих документів, постає головне питання – які саме види продукції відносяться до сфери сільськогосподарського виробництва і в яких межах є правочинними норми П(С)БО 30 «Біологічні активи». До того ж чинним Податковим кодексом України [3] ставляться окремі обмеження до можливості застосування сільськогосподарськими підприємствами квітникарського напряму права сплачувати фіксований сільськогосподарський податок. Зокрема, п. 301.1 ст. «Платники податку» передбачено, що до таких платників можуть відноситись сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %. При цьому існують обмеження та особливі умови, які не дають такого права, що встановлені п. 301.6.1 цієї статті. Не може бути зареєстрований як платник такого податку суб'єкт господарювання, у якого понад половина доходів від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки формується за рахунок реалізації декоративних рослин. Виняток становлять зрізані квіти, вирощені на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продукти їх переробки.

До продукції квітникарства належать [2]:

- квітникарство закритого ґрунту: квіти на зріз, бульбоцибулини, кореневища, живці, саджанці;
- квітникарство захищеного ґрунту: квіти на зріз, квіти у горщиках, розсада;

- розсадники плодівих і декоративних культур (окремо за видами та сортами) – сіянці, саджанці;
- насіння квітникових культур;
- живці.

Законодавчу основу для обґрунтування належності до продукції сільського господарства складають накази Державного комітету статистики України про затвердження переліку порівнянних цін 2005 р. на сільськогосподарську продукцію (від 23.01.2007 р. № 13) [8] та Постійних цін 2010 року на сільськогосподарську продукцію для розрахунку індексу обсягу сільськогосподарського виробництва (від 22.12.2011 р. № 362) [9]. У першому документі продукцією сільськогосподарського виробництва були саджанці троянди, черенки лаванди. Також оцінці підлягали витрати на закладку ефіроолійних культур та вирощування молодих насаджень. Починаючи з 01.01.2012 р. цей перелік був значно розширений. Обсяг сільськогосподарського виробництва формують і лікарські рослини, ефіроолійні культури. Постійні ціни використовуються для вирощування квіткової розсади, іншого посадкового квіткового матеріалу (цибулини, бульби тощо) з розрахунку на 1 га площі, але, зауважимо, що не до оприбуткованої продукції. Стосовно саджанців троянди наведено уточнення, що до сільськогосподарської продукції слід відносити лише ефіроолійні сорти.

У зв'язку із цим первісне визнання сільськогосподарської продукції активом у квітникарстві та інших подібних галузях рослинництва слід застосовувати виключно до тих видів, перелік яких відповідає нормам згаданого вище наказу № 362. Для обліку оприбуткованої готової продукції сільськогосподарські підприємства використовують рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Номенклатура аналітичного обліку в цьому випадку може залежати від виробничих потреб. Наприклад, субрахунок 271 «Продукція рослинництва» включатиме рахунки 4-го порядку:

- 2711 «Насіння, плоди квіткових, лікарських та ефіроолійних культур»;
- 2712 «Листя, коріння, квіти та зелена маса лікарських та ефіроолійних культур»;
- 2713 «Саджанці товарні»;
- 2714 «Розсада для продажу».

У ролі більш глибокого субконто можливою є організація обліку у розрізі конкретних видів продукції, а в спеціалізованих підприємствах, які займаються селекцією, – у розрізі сортів та репродукцій. Оприбутковані активи підлягають оцінці за справедливими цінами.

До решти продукції після її первісного визнання слід застосовувати рахунок 26 «Готова продукція», на якому необхідно відобразити інформацію про надходження та використання такої групи активів. Наприклад, 261 «Квіти на зріз», 262 «Квіти у горщиках». Оцінку продукції доцільно проводити за фактичною собівартістю. За умови тривалого операційного циклу оприбутковану з виробництва протягом року готову продукцію можна оцінювати за плановими цінами, які в кінці року слід довести до фактичного рівня.

Як у першому, так і в другому випадку використання частини насіння та посадкового матеріалу (саджанців, розсади) для власних потреб зумовлює необхідність зарахування продукції на субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення».

Підставою для обліку оприбуткованої продукції є належним чином оформлені щоденники надходження сільськогосподарської продукції (ф. № 81), щоденники надходження продукції садівництва (для спеціалізованих господарств) (ф. № 83), накладні внутрішньогосподарського призначення (ф. № ВЗСГ № 8). Для оформлення операцій з перебирання, сортування урожаю призначено Акт на сортування і сушіння продукції рослинництва (ф. № 82).

Для того, щоб оцінити оприбутковану продукцію, потрібно використовувати такі способи оцінки:

- справедливу (ринкову) оцінку у тому випадку, коли йдеться про оприбуткування продукції, яка чітко відповідає переліку, зазначеному в наказі Державного комітету статистики України про затвердження Постійних цін 2010 року на сільськогосподарську продукцію для розрахунку індексу обсягу сільськогосподарського виробництва (від 22.12.2011 р. № 362);

- планову собівартість для решти видів продукції квітникарства під час її оприбуткування, яка коригуватиметься до фактичного рівня в кінці року.

У такому разі квітникарські господарства будуть вимушені застосовувати різні аналітичні рахунки для відображення витрат на вирощування відповідних культур окремо за їх видами та способами закриття калькуляційних рахунків у кінці року. Так, у першому випадку при річному закритті рахунків виробництва проводять визначення результатів від первісного визнання (доходів чи витрат), а в другому – встановлення калькуляційних різниць між фактичною і плановою собівартістю з подальшим розподілом її у розрізі каналів використання оприбуткованої продукції.

Висновки. Організація та ведення обліку продукції декоративного садівництва та квітникарства як альтернативних галузей аграрного виробництва значно ускладнена. У статті розкрито умови визнання такої продукції, а також запропоновано порядок використання рахунків бухгалтерського обліку для відображення інформації про зарахування на баланс та використання відповідних активів.

Бібліографічний список: 1. 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. 2. 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> 3. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами і доповненнями від 04.07.2012 р. № 422-VII). – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/stru#Stru> 4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 7-8. – С. 53-56. 5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 7-8. – С. 88-93. 6. 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. 7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 7-8. – С. 5-10. 8. Про затвердження переліку порівняних цін 2005 року на сільськогосподарську продукцію [Електронний ресурс]: наказ Державного комітету статистики України від 23.01.2007 № 13. – Режим доступу: <http://uazakon.com/document/fpart03/idx03136.htm> 9. 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

Анищенко Г.Ю. Признание и учет продукции цветоводства. В статье дана оценка порядка отражения в учете оприходования продукции цветоводства. Проведен анализ законодательных актов об отнесении такой

продукции в состав сельскохозяйственной. Предложены методы оценки продукции цветоводства при ее первичном оприходовании.

Anishchenko H. The recognition and accounting of the floricultural products. The procedure of recording posting floricultural products is estimated in the article. The analysis of the legislation as to classify such products to the agricultural is done. The assessment methods of floricultural products in its initial posting are suggested.