

Секція 1

*к.е.н., доцент Грибовська Ю. М.
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Полтавська державна аграрна академія
E-mail: julijal@ukr.net*

ОСОБЛИВОСТІ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ЗЕРНА НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Відповідно до п. 1 ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності сільськогосподарські підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію всіх своїх активів і зобов'язань, під час якої перевіряють і документально підтверджують їх наявність, стан та оцінку [1].

Завданнями інвентаризації зерна є:

- встановлення фактичної наявності та якості зерна в місцях його зберігання;
- встановлення відповідності фактичної наявності зерна даним бухгалтерського обліку;
- документування результатів проведеної інвентаризації (виявлення лишків, нестач зерна та/або погіршення його якості, з'ясування причин та встановлення винних у цьому осіб).

Для проведення інвентаризації зернових на підприємстві за наказом керівника створюється інвентаризаційна комісія у складі голови (директора або його заступника) та членів із досвідчених працівників, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік (головного інженера, агронома, економіста, бухгалтера). Матеріально-відповідальних осіб не включають до складу інвентаризаційної комісії для перевірки активів, що знаходяться у них на відповідальному зберіганні [7].

Періодичність проведення інвентаризації встановлюється власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли така інвентаризація є обов'язковою згідно із законодавством. Перед складанням річної звітності зерно інвентаризують не рідше одного разу на рік, але не раніше 1 жовтня звітного року (як правило, на 1 грудня) [5].

Відповідно до п. 3 Інструкції № 202 інвентаризація зерна проводиться шляхом суцільного переважування не рідше одного разу на три роки в період після завершення робіт із приймання зерна урожаю поточного року до початку надходження зерна врожаю наступного року з оформленням результатів інвентаризації на 1 липня відповідного року [2].

Підприємства, які зберігають великі партії зерна у своїх зерноскладах в наказі про облікову політику передбачають, що інвентаризація проводиться шляхом зачистки зерносклада на 1 липня, відповідно в кінці року її проводити не потрібно, необхідно лише визначити залишки зерна (до залишку на 1 липня звітного року додати кількість зерна, що надійшла до кінця року, і відняти кількість витраченого) [3, с. 12].

Для більшості аграрних підприємств інвентаризувати зерно слід щорічно у період протягом трьох місяців, що передують даті складання балансу (тобто з 1 жовтня до 31 грудня).

Інвентаризація зерна проводиться шляхом суцільного переважування у присутності не менше двох членів інвентаризаційної комісії та матеріально-відповідальної особи. Якщо після закінчення робочого дня інвентаризація не буде завершена, склади необхідно опломбувати. Опломбування та зняття пломб здійснюється лише у присутності членів інвентаризаційної комісії [2].

Від початку інвентаризації до її завершення та оформлення інвентаризаційних документів усі операції з надходження, переміщення та відпуску зерна в місцях його зберігання повинні здійснюватися у присутності членів інвентаризаційної комісії. На прибуткових та видаткових документах із руху зерна під час інвентаризації матеріально-відповідальна особа робить відмітку «Після інвентаризації» з посиланням на дату інвентаризаційного

опису.

Результати кожного зважування зерна фіксують у відомостях, при застосуванні електронних ваг доцільно складати Відомість зважування (ф. № 171-а), а при застосуванні автомобільних ваг – Відомість зважування (ф. № 171-б). Підприємства можуть застосовувати самостійно розроблені форми документів.

У разі виявлення псування зерна необхідно скласти окремий акт (довільної форми) із зазначенням культури, кількості, характеру та причин псування. Крім того, необхідно вимагати письмового пояснення даного факту від матеріально-відповідальної особи.

На підставі оформлених відомостей зважування формують Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей (ф. № Інв.-4 с.-г.) у двох примірниках.

Під час проведення інвентаризації комісія спочатку заносить до опису фактичну кількість зерна і лише після завершення перевірки разом із працівником бухгалтерії – облікову [3, с. 13].

При відображенні результатів інвентаризації зерна в бухгалтерському обліку необхідно:

- 1) визначити фактичний розмір убутку зерна в місцях його зберігання;
- 2) пересвідчитись, що зменшення маси зерна знаходиться в межах допустимих норм.

Для списання зерна сільськогосподарські підприємства застосовують Норми природних втрат зерна [6]. Зазначені норми застосовуються у відсотках від маси, що зберігається (тобто у відсотках до кількості зерна, яке значиться за даними бухгалтерського обліку), як контрольні та граничні та лише у випадках, коли зменшення маси зерна не було спричинене змінами його якості.

Величина природного убутку залежить від виду зерна (пшениця, жито, ячмінь тощо), типу сховища (елеватор, склад, майданчик), способу (насіпом чи в тарі) та строку зберігання. Норми природних втрат визначають природний убуток зернових лише для строку зберігання 3 місяці, 6 місяців та 1 рік [6].

При зберіганні зерна до 3 місяців норму убутку (N_u) розраховують за формулою:

$$N_u = N \times T : 90, \quad (1)$$

де, N – норма убутку в разі зберігання зерна 3 місяці, %;

T – фактична тривалість зберігання зерна, днів.

Приклад 1. У результаті інвентаризації 150 т пшениці насипом виявлено нестачу в розмірі 70 кг. Фактичний строк зберігання пшениці на складі – 63 дні. Відповідно до Норм природних втрат зерна природний убуток у разі зберігання зерна до 3 місяців – 0,07 % від його загальної маси. Обчислимо втрати в межах норм природного убутку.

1. Норма убутку в разі зберігання пшениці 63 дні становить:

$$0,07 \% \times 63 \text{ д.} : 90 = 0,049 \%$$

2. Гранично допустимий розмір втрат зерна в межах визначеної норми:

$$150 \text{ т} \times 0,049 \% = 0,0735 \text{ т} = 73,5 \text{ кг.}$$

Тобто, виявлена в ході інвентаризації нестача зерна знаходиться в допустимих межах природного убутку [4, с. 16 – 17].

При зберіганні зерна до 6 місяців та до 1 року норму убутку (N_u) розраховують за формулою:

$$N_u = N_{\text{поп}} + [(N_{\text{наст}} - N_{\text{поп}}) \times (T - T_{\text{поп}}) : T_{\text{різн}}], \quad (2)$$

де, $N_{\text{поп}}$ – норма убутку за попередній строк зберігання (3 місяці або 6 місяців), %;

$N_{\text{наст}}$ – норма убутку за наступний строк зберігання (6 місяців або 1 рік), %;

T – фактична тривалість зберігання зерна, місяців;

$T_{\text{поп}}$ – тривалість зберігання зерна для попередньої норми убутку ($N_{\text{поп}}$), місяців;

$T_{\text{різн}}$ – кількість місяців між нормами убутку $N_{\text{наст}}$ та $N_{\text{поп}}$

Приклад 2. На складі насипом зберігають 150 т пшениці. Фактичний строк зберігання на дату балансу – 8 місяців. Норма убутку зерна пшениці в разі зберігання протягом 6 місяців – 0,09 %, 1 рік – 0,115 %. Обчислимо

допустиму втрату зерна за 8 місяців.

1. Норма природного убутку:

$$0,09 \% + [(0,115 \% - 0,09 \%) \times (8 - 6) : (12 - 6)] = 0,098 \%$$

2. Граничний розмір втрати зерна пшениці в межах природного убутку:

$$150 \text{ т} \times 0,098 \% = 0,147 \text{ т} = 147 \text{ кг} [4, \text{ с. } 17].$$

Убуток, що виник під час зберігання зерна (як у межах, так і понад норми), списують у дебет субрахунка 947 «Нестачі та втрати від псування цінностей» із кредиту рахунка 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», після чого виявлені наднормативні нестачі відображають на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі та втрати від псування цінностей» до встановлення винних осіб. Після виявлення винних у понаднормовій нестачі осіб належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості та доходу звітного періоду: Дт – 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» та Кт – 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

У разі виявлення лишків або нестач зерна на основі інвентаризаційних описів у бухгалтерії складають у двох примірниках Звіряльну відомість результатів інвентаризації товарно-матеріальних та інших цінностей (ф. № Інв.-18 с.-г.). На підставі її даних проводять відповідні записи в бухгалтерському обліку.

Отже, проводити інвентаризацію зерна необхідно не рідше одного разу на рік. Зокрема, перед складанням річної фінансової звітності, але не раніше 1 жовтня звітного року (як правило, станом на 1 грудня). Інвентаризація зерна проводиться шляхом суцільного його переважування у присутності не менше двох членів інвентаризаційної комісії та матеріально-відповідальної особи.

Результати інвентаризації фіксують у відомостях зважування (типової або довільної форми), інвентаризаційних описах та звіряльних відомостях результатів інвентаризації товарно-матеріальних та інших цінностей, які оформляють у двох примірниках.

При визначенні результатів інвентаризації зерна необхідно враховувати

норми природного убутку, величина яких безпосередньо залежить від строку його зберігання на складі.

Список використаної літератури

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 лип. 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

2. Інструкція про порядок інвентаризації зерна, продуктів його переробки, насіння олійних культур і трав на підприємствах хлібопродуктів, затверджена наказом Мінзаготівель СРСР № 202 від 10 липн. 1981 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

3. Мервенецька В. Інвентаризуємо зерно / В. Мервенецька // Баланс-агро. – 2016. – № 43 (511). – С. 12 – 15.

4. Мервенецька В. Природний убуток зерна під час зберігання: особливості визначення та обліку / В. Мервенецька // Баланс-агро. – 2016. – № 43 (511). – С. 16 – 17.

5. Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств, наведені у додатку до листа Мінагрополітики № 37-27-12/14023 від 04 груд. 2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

6. Норми природних втрат зерна, продуктів його переробки, насіння трав, кормів трав'яних, штучно висушених, і насіння олійних культур під час зберігання на підприємствах системи Міністерства хлібопродуктів СРСР, затверджені постановою Держпостачу СРСР № 4 від 07 січ. 1986 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

7. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Мінфіну № 879 від 02 вер. 2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.