

УДК 657.1

## ОЦІНКА ТА ОБЛІК КОРМІВ

*П. Л. Сук, доктор економічних наук, професор  
О. Г. Криворот, асистент*

*Обґрунтовано порядок оцінки та обліку кормів власного виробництва й купованих.*

*Корми, оцінка, справедлива вартість, виробнича собівартість, облік.*

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Відповідно до програми реформування бухгалтерського обліку Міністерство фінансів України наказом від 18 листопада 2005 р. № 790 затвердило Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [1]. Цим документом внесено зміни в порядок оцінки та обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції. Відбувається широка дискусія із цих питань. Затверджено методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів [2], проте немає однозначної думки щодо оцінки й обліку кормів власного виробництва як частини сільськогосподарської продукції, яка призначена для внутрішньогосподарського використання.

**Мета дослідження** – обґрунтувати порядок оцінки й обліку кормів власного виробництва й куплених та їх списання на годівлю тварин.

**Виклад основного матеріалу.** Є різні визначення поняття корми. У Законі України «Про ветеринарну медицину» [3] зазначено, що корми – це продукти тваринного, рослинного, мікробіологічного та хімічного походження, у тому числі готові корми та комбікорми, що використовуються для годівлі тварин самостійно або в суміші, містять поживні речовини в засвоюваній формі й не справляють негативного впливу на здоров'я тварин. За походженням корми є рослинні, тваринні, комбікорми, мінеральні, біологічно активні добавки, відходи харчової промисловості.

Під час планування, використання та аналізу кормів їх класифікують за однорідними групами на концентровані, грубі, соковиті та інші.

Концентровані корми – зерно, висівки, комбікорми (суміш кормів, збагачених мінеральними речовинами, вітамінними та білковими добавками), борошно, зернові відходи, макуха, шрот тощо.

Грубі корми – сіно, солома, полова, стебла кукурудзи, зібраної в повній стиглості, кошики соняшника.

Соковиті корми – силос, кортопля, коренеплоди, овочі та баштанні культури, зелені культури, жом.

Інші корми – молоко, сироватка, інші корми тваринного походження.

Порядок оцінки й обліку кормів залежить від джерела їх надходження – власне виробництво, покупка. Корми, одержані від власного виробництва, у більшості випадків є сільськогосподарською продукцією, порядок оцінки якої встановлює П(С)БО 30 «Біологічні активи».

П(С)БО 30 «Біологічні активи» визначено, що сільськогосподарська продукція – актив, одержаний у результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішнього споживання (пункт 4).

Сільськогосподарська продукція під час її первісного визнання оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю (пункт 12 П(С)БО 30 «Біологічні активи»). Таким чином, корми, одержані від власного виробництва (рослиництва або тваринництва), можна оцінювати за справедливою вартістю або за виробничою собівартістю. Виникає питання, який із цих методів оцінки доцільно використовувати.

П(С)БО 30 «Біологічні активи» передбачає, що визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку. За наявності кількох активних ринків біологічних активів і сільськогосподарської продукції їх оцінка ґрунтується на даних того ринку, на якому підприємство передбачає продавати біологічні активи та/або сільськогосподарську продукцію.

За відсутності активного ринку визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції здійснюється за такими показниками:

– останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство);

– ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість; додатковими показниками, які характеризують рівень цін на біологічні активи й сільськогосподарську продукцію.

Корми власного виробництва, призначені для внутрішньогосподарського споживання, не продають, тому для них відсутній активний ринок. Ця обставина свідчить про те, що визначення їх справедливої вартості є проблематичним. Підприємство виробляє корми для внутрішнього споживання з метою одержання продукції тваринництва. За економічною сутністю виробництво кормів є незавершеним виробництвом (напівфабрикатом) у тваринництві, тому немає ніяких підстав на цьому етапі штучно рахувати фінансовий результат (прибуток або збиток) за рахунок оцінки кормів за справедливою вартістю. Оцінювати їх потрібно за виробничою собівартістю.

Калькулювання фактичної собівартості кормів, призначених для внутрішньогосподарського споживання, дає можливість отримати інформацію для прийняття альтернативного управлінського рішення – споживати, купувати чи продавати. Якщо власні корми дешевші від купованих, то їх доцільно виробляти, а у зворотному випадку – краще купити. Разом з цим можна порахувати внесок кожного підрозділу (рослинництва і тваринництва) для одержання фінансового результату від реалізації продукції тваринництва. Покупка кормів це, по суті, придбання сировини для виробництва продукції тваринництва, яка має оцінюватися за цінами придбання відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» [4], які включають купівельну вартість і витрати, пов'язані із придбанням кормів.

Корми власного виробництва мають обліковуватися у складі готової продукції, тобто на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», а куповані – на рахунку 20 «Виробничі запаси». На годівлю тваринам списувати корми потрібно за тими цінами, за якими вони оприбутковані й обліковуються на рахунках 27 і 20.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Отже, корми власного виробництва, призначені для внутрішньогосподарського споживання, потрібно оцінювати за виробничою собівартістю і за нею ж списувати на годівлю тварин. Куповані корми мають оцінюватися за цінами придбання. Оприбуткування кормів від власного виробництва логічно відображати за дебетом рахунка 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», а куплених – за дебетом рахунка 20 «Виробничі запаси».

### **Список літератури**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. № 790, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 5 грудня 2005 р. № 1456/11736 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2006 р. № 1315 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
3. Про ветеринарну медицину : Закон України від 25 червня 1992 р. № 2498-XII.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 2 листопада 1999 р. за № 751/4044 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

*Обоснован порядок оценки и учёта кормов собственного производства и купленных.*

***Корма, оценка, справедливая стоимость, производственная себестоимость, учт.***

*The order of estimation and accounting of forage of own production and bought is grounded.*

***Forages, estimation, fair value, productive cost price, accounting.***