

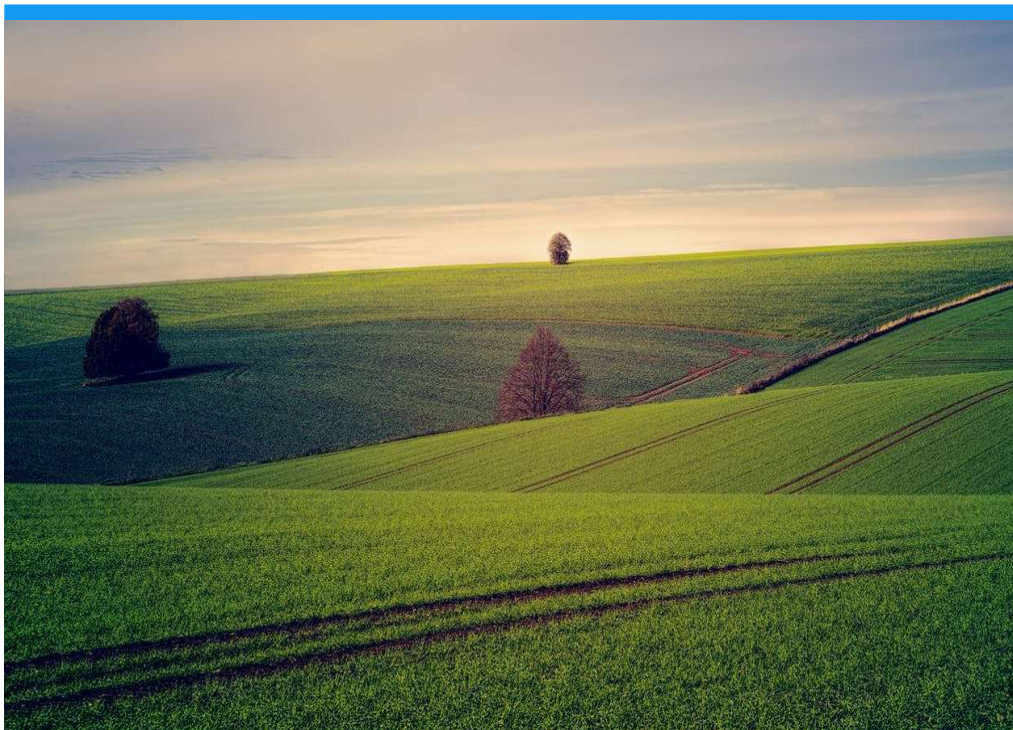
Облікова політика – вплив на оцінку активів та аналітику для управління

Підготовлено для обговорення з керівництвом та обліково-фінансовою функцією



ПРОЕКТ IFC «РОЗВИТОК МОЛОЧНОЇ ГАЛУЗІ УКРАЇНИ»
IFC UKRAINE DAIRY SUPPLY CHAIN DEVELOPMENT PROJECT

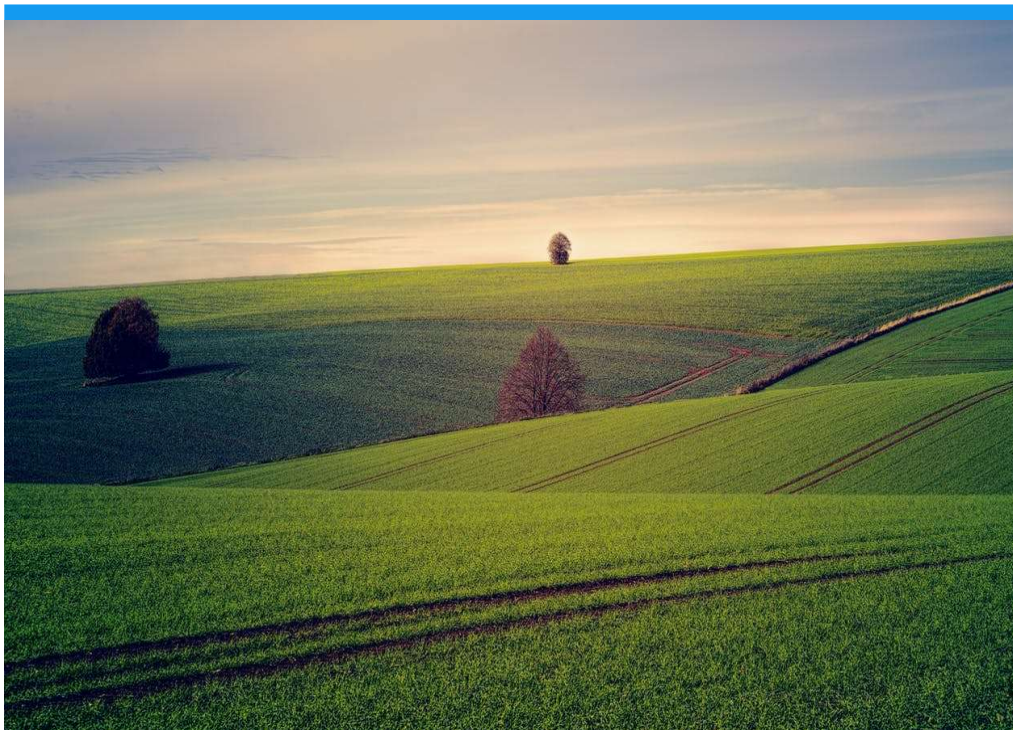
дата



- МСФЗ – кому і для чого
- Ключові особливості міжнародного обліку для сільськогосподарських підприємств
- Витрати та собівартість
- Окремі питання облікової політики

Підготовлено:

- Катерина Дудка
IFC: консультант з управління молочною фермою



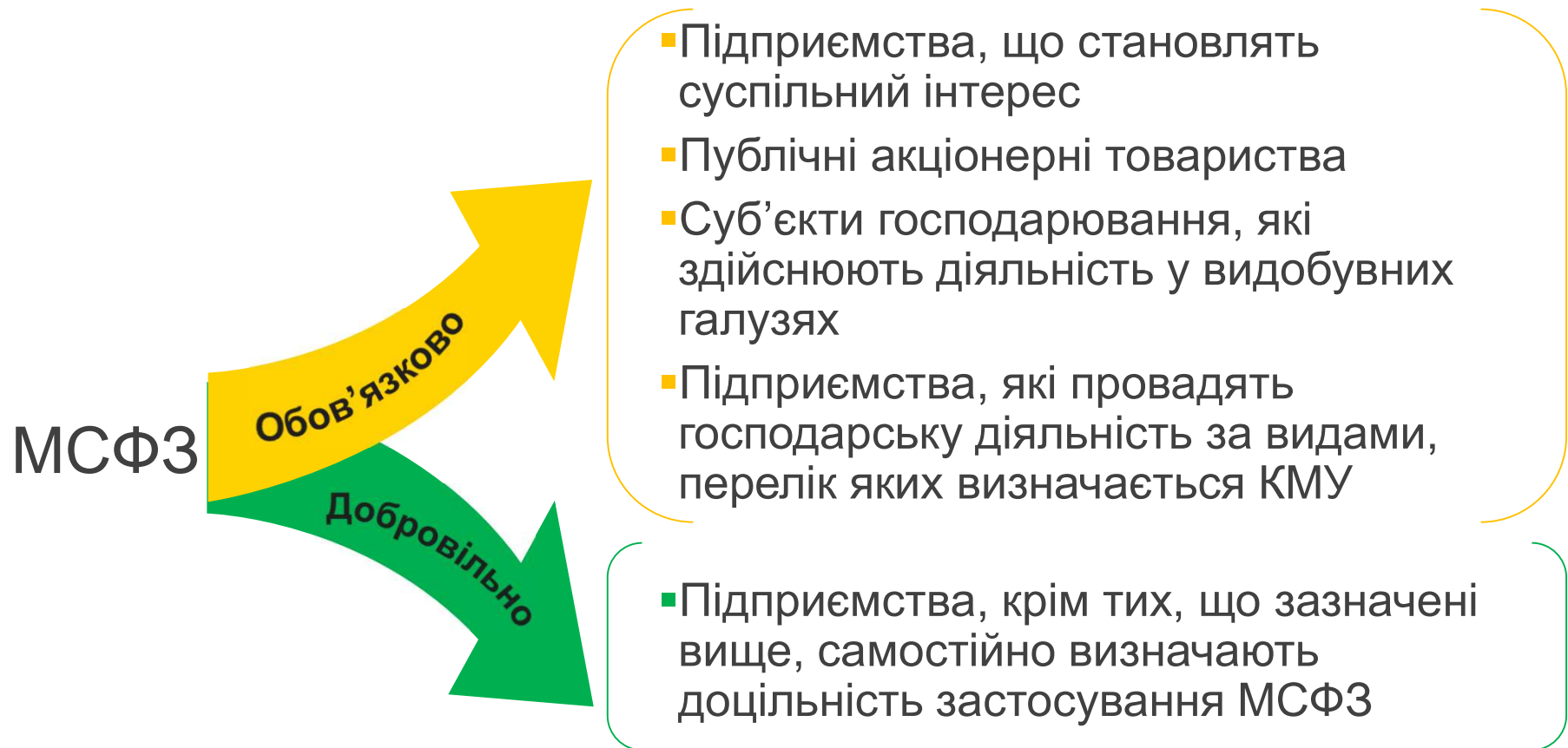
- **МСФЗ – кому і для чого**
- Ключові особливості міжнародного обліку для сільськогосподарських підприємств
- Витрати та собівартість
- Окремі питання облікової політики

Підготовлено:

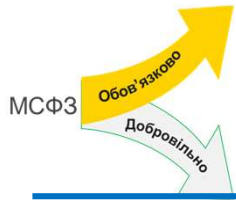
- Катерина Дудка
IFC: консультант з управління молочною фермою

МСФЗ – КОМУ

Відповідно до Закону України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність



МСФЗ – КОМУ



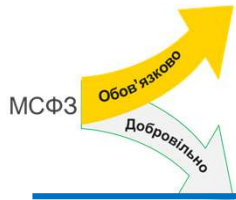
Підприємства, що становлять суспільний інтерес

- Емітенти цінних паперів
- Банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім мікропідприємств та малих підприємств)
- Великі підприємства

Великими є підприємства, показники яких на 31.12 року, що передує звітному, відповідають щонайменше **двом** із зазначених критеріїв

Курс євро - офіційний курс НБУ, середній за період рік, що передує звітному

Критерій	мікро	мале	середнє	велике
Балансова вартість активів, тис. євро	до 350	до 4000	до 20 000	понад 20 000
Чистий дохід, тис. євро	до 700	до 8000	до 40 000	понад 40 000
Середня кількість працівників, осіб	до 10	до 50	до 250	понад 250



Суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях

- ПКМУ від 12.12.1994 р. № 827 Про затвердження переліків корисних копалин загальнодержавного та місцевого значення
- МФУ Державна служба статистики 14.03.2018 № 35230-06-5/6959, № 04.3-07/22-18 (спільний лист)

Діяльність із заготівлі деревини або з добування корисних копалин належать до таких класифікаційних позицій:

02.20 "Лісозаготівлі" групи 02.2 "Лісозаготівлі" розділу 02 "Лісове господарство та лісозаготівлі" секції А "Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство "

05.10 "Добування кам'яного вугілля" групи 05.1 "Добування кам'яного вугілля" розділу 05 "Добування кам'яного та бурого вугілля" (далі - розділ 05) секції В "Добування промисловості і розроблення кар'єрів" (далі - секція В)

05.20 "Добування бурого вугілля" групи 05.2 "Добування бурого вугілля" розділу 05 секції В

06.10 "Добування сирої нафти" групи 06.1 "Добування сирої нафти" розділу 06 "Добування сирої нафти та природного газу" (далі - розділ 06) секції В

06.20 "Добування природного газу" групи 06.2 "Добування природного газу" розділу 06 секції В

07.10 "Добування залізних руд" групи 07.1 "Добування залізних руд" розділу 07 "Добування металевих руд" (далі - розділ 07) секції В

07.21 "Добування уранових і торієвих руд" групи 07.2 "Добування руд кольорових металів" розділу 07 секції В

07.29 "Добування руд інших кольорових металів" групи 07.2 "Добування руд кольорових металів" розділу 07 секції В

08.11 "Добування декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю" групи 08.1 "Добування каменю, піску та глини" розділу 08 "Добування інших корисних копалин та розроблення кар'єрів" (далі - розділ 08) секції В

08.12 "Добування піску, гравію, глини і каоліну" групи 08.1 "Добування каменю, піску та глини" розділу 08 секції В

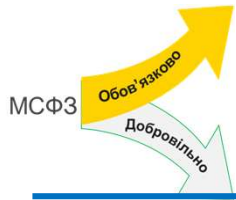
08.91 "Добування мінеральної сировини для хімічної промисловості та виробництва мінеральних добрив" групи 08.9 "Добування корисних копалин та розроблення кар'єрів, н. в. і. у." розділу 08 секції В

08.92 "Добування торфу" групи 08.9 "Добування корисних копалин та розроблення кар'єрів, н. в. і. у." розділу 08 секції В

08.93 "Добування солі" групи 08.9 "Добування корисних копалин та розроблення кар'єрів, н. в. і. у." розділу 08 секції В;

08.99 "Добування інших корисних копалин та розроблення кар'єрів, н. в. і. у." групи 08.9 "Добування корисних копалин та розроблення кар'єрів, н. в. і. у." розділу 08 секції В.

МСФЗ – КОМУ



Підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається КМУ

■ПКМУ від 28.02.2020 р. № 419 Порядок подання фінансової звітності

Підприємствами, які провадять господарську діяльність за такими видами:

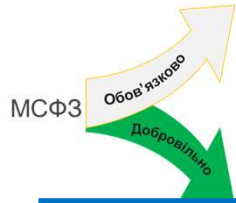
- надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення (розділ 64 КВЕД ДК 009:2010);
- недержавне пенсійне забезпечення (група 65.3 КВЕД ДК 009:2010);
- допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування (розділ 66 КВЕД ДК 009:2010), за винятком допоміжної діяльності у сфері страхування та пенсійного забезпечення (група 66.2 КВЕД ДК 009:2010).

**Перехід на МСФЗ і повна відмова від
Н(П)СБО на державному рівні -**

ВІДБУДЕТЬСЯ

Це – виключно питання часу

МСФЗ – КОМУ І ДЛЯ ЧОГО



Підприємства, які самостійно визначають доцільність застосування МСФЗ

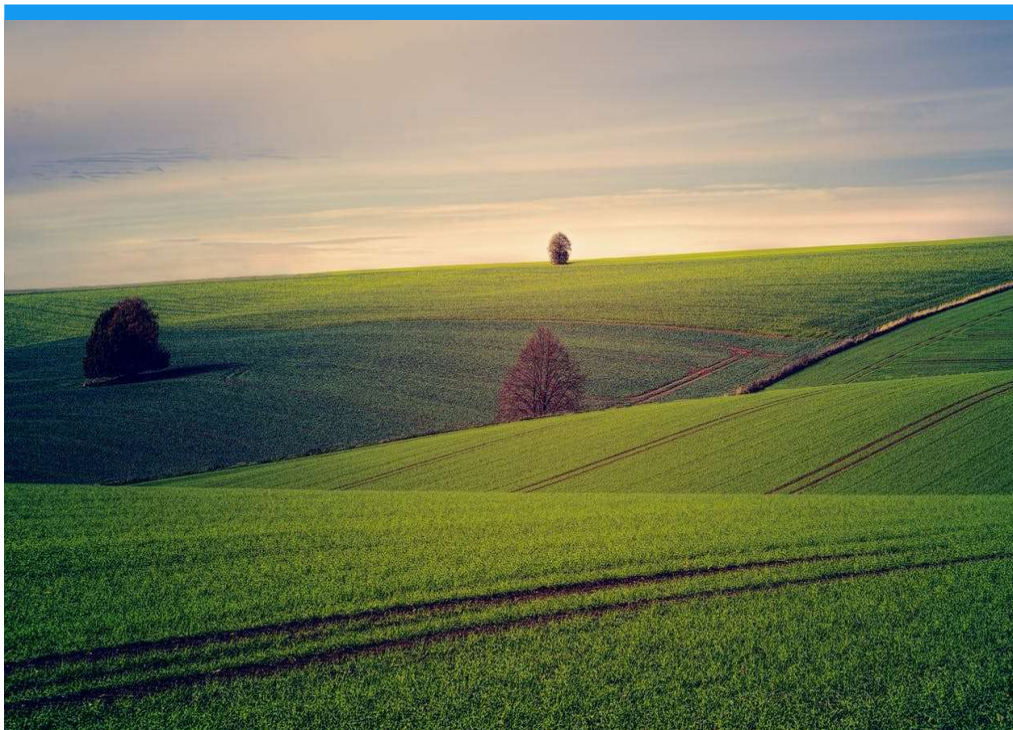
Перехід на МСФЗ і повна відмова від Н(П)СБО на державному рівні - питання часу

+ Переваги

- Маємо час на навчання, вивчення, трансформацію методології, процесів та налаштування системи
- Маємо можливість розпланувати та розподілити ресурси на трансформацію
- Додаємо конкурентних переваг бізнесу:
 - зростає можливість залучити додаткові джерела капіталу та партнерів по бізнесу
 - зростає прозорість та зрозумілість інформації
 - зниження ймовірності реалізації ризиків, пов'язаних з відсутністю достовірних відомостей про діяльність, прибутковість, вартість капіталу
- Підвищуємо якість інформації та можливості керівництва в області управління бізнесом:
 - достовірна база для визнання доходів і витрат, оцінки активів і зобов'язань
 - можливість об'єктивно розкривати і віддзеркалювати існуючі фінансові ризики
 - більші можливості вибору підходів до оцінок та інтерпретації облікових даних для аналізу та управління
- Знижуємо вартість аудиту та додаткових витрат при залучення капіталу

— Недоліки

- Додаткові ресурси на навчання, трансформацію та формалізацію методології і процесів
- Додаткові ресурси на розробки та налаштування інформаційних систем відповідно до нових підходів
- Відносні складності у налагодженні, відновленні прозорості обліку
- Необхідність навчання не тільки бухгалтерів, а й менеджерів роботі в умовах нової концептуальної основи ведення обліку



- МСФЗ – кому і для чого
- **Ключові особливості міжнародного обліку для сільськогосподарських підприємств**
- Витрати та собівартість
- Окремі питання облікової політики

Спікер:

- **Катерина Дудка**
IFC: консультант з управління молочною фермою

МСФЗ НА ЯКІ БУДЕМО СЬОГОДНІ ПОСИЛАТИСЯ



МСФЗ / МСБО	П(С)БО	Коротко про що
41 «Сільське господарство»	≈ 30 «Біологічні активи»	- Облікові підходи до визнання та оцінки біологічних активів і с.г. продукції (СВ) - Розкриття інформації у звітності про с.г. діяльність
2 «Запаси»	≈ 9 «Запаси»	- Підхід до обліку запасів - Надає рекомендації щодо визначення собівартості - Підходи до знецінення запасів - часткове списання до чистої вартості реалізації
16 «Основні засоби» (МСБО)	≈ 7 «Основні засоби»	- Підходи до обліку основних засобів - Основні питання обліку основних засобів: - визнання активів, - визначення їхньої балансової вартості - амортизація - збитків від зменшення корисності - витрати після первісного визнання (ремонт, реконструкції тощо)
16 «Оренда» (МСФЗ)	≠ 14 «Оренда»	- В МСФЗ повністю змінені підходи починаючи із 2018 р. - встановлює принципи визнання, оцінки, подання оренди та розкриття інформації про неї, в т.ч. оренда землі
13 «Оцінка справедливої вартості»	—	- визначає справедливую вартість - містить в одному МСФЗ концептуальну основу оцінювання справедливої вартості - вимагає розкривати інформацію про оцінки справедливої вартості

МСФЗ ВСЕ БІЛЬШЕ СХИЛЯЮТЬСЯ ДО КОНЦЕПЦІЇ СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ



■ Концепція справедливої вартості (СВ)

- Справедлива вартість - ціна, яка була б отримана за продаж активу, або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки
 - Справедлива вартість – це ринкова оцінка, а не оцінка з урахуванням специфіки суб'єкта господарювання
 - Тобто – це вихідна ціна на дату оцінки з точки зору учасника ринку, який утримує актив або має зобов'язання
 - Якщо ціни на ідентичний актив або зобов'язання не є відкритими – то слід підбирати такі методи оцінювання які максимізують використання відповідних відкритих вхідних даних та мінімізують використання закритих вхідних даних
 - Оскільки справедлива вартість – це оцінка на основі даних ринку, то її оцінюють, використовуючи припущення, які використовували б учасники ринку, складаючи ціну активу або зобов'язання, **та припускаючи, що учасники ринку діють у своїх економічних інтересах**

КЛЮЧОВІ ОСОБЛИВОСТІ МІЖНАРОДНОГО ОБЛІКУ ДЛЯ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА



Біологічні активи - МСБО 41 «Сільське господарство»

Як часто на практиці	Вимоги МСФЗ	Що це дає
<i>1. Ремонтний молодняк обліковується в складі:</i>		
оборотних засобів (короткострокових активів)	довгострокових незрілих біологічних активів (БА)	Відповідність суті активу та достовірне розкриття інформації
<i>2. Ремонтний молодняк оцінюється:</i>		
за собівартістю (історичною вартістю)	за справедливою вартістю (СВ)	Аналітичність, розуміння ефективності вирощування
<i>3. Куди відносяться витрати на ремонтний молодняк :</i>		
списуються на молоко	порівнюються із СВ, визнаються доходи або збитки від зміни справедливої вартості БА	- СВ активів для користувача - Розуміння витрат на вирощування (скільки коштує виростити корову) - Відповідність витрат їх економічній суті
<i>4. Як оцінюється основне стадо:</i>		
- за собівартістю (історичною вартістю) - вартість основного стада не переноситься на витрати або переноситься при вибракуванні	- за справедливою вартістю - визнаються доходи або збитки від зміни справедливої вартості БА	- СВ активів для користувача - Моніторинг, аналіз, розуміння ринку – коли пора вибракувати - Аналітичність: маємо інф. про витрати та про СВ

КЛЮЧОВІ ОСОБЛИВОСТІ МІЖНАРОДНОГО ОБЛІКУ ДЛЯ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА



Додаткові БА та с.г. продукція - МСБО 41 «Сільське господарство»

Як часто на практиці	Вимоги МСФЗ	Що це дає
<i>1. Як оцінюється приплід</i>		
Телята народжуються з вартістю 0 грн, або оцінка за застарілими методиками (по собівартості 60 кормо днів-утримання сухостою)	за справедливою вартістю	- СВ активів для користувача - Моніторинг, аналіз, розуміння ринку - СВ телят зменшує витрати на молоко - аналітичність
<i>2. Як оцінюється та визнається молоко і молозиво</i>		
- Молоко оцінюється за плановою вартістю або собівартістю минулого року - Молозиво не оприбутковується і не оцінюється	- Молоко і вся продукція с.г. – оцінюються за справедливою вартістю - Молозиво – актив, так як має цінність використання – потрібно оцінювати за справедливою вартістю та визнавати як окремий об'єкт обліку (т.я.інші цілі використання)	- Додає аналітичності, маємо інформ. про витрати, про СВ, про ціну реалізації - Достовірне відображення активів, контроль

КЛЮЧОВІ ОСОБЛИВОСТІ МІЖНАРОДНОГО ОБЛІКУ ДЛЯ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА



Додаткові БА та с.г. продукція - МСБО 41 «Сільське господарство»

Як часто на практиці	Вимоги МСФЗ	Що це дає
3. Як оцінюється та визнається гній		
Гній оцінюється по «одній копійці» або не оцінюється і не оприбутковується, або оприбутковується тільки при внесенні на поле	Гній – побічна продукція, має цінність та приносить вигоди – оцінюється за справедливою вартістю	- СВ активів для користувача - Моніторинг, аналіз, розуміння ринку - СВ гною зменшує витрати на молоко - Ринкові зваємовідносини з рослинництвом - перенесення витрат на рослинництво
4. Оцінка та визнання грубих кормів		
- Силосна / сінажна маса, сіно оцінюються за собівартістю або за плановою собівартістю - Вартість грубих кормів – залежить від собівартості вирощування - Витрати на закладку грубих кормів – не відділяють від витрат на вирощування	- Продукція рослинництва – оцінюється за справедливою вартістю при первісному визнанні – далі як запас (наступний слайд) - Вартість грубих кормів включає вартість продукції рослинництва (за справедливою вартістю) та вартість витрат на заготівлю	- Додає аналітичності, маємо інформ. про витрати (с.в. вирощування та закладки), про СВ - Ринкові засади взаємовідносин з рослинництвом

КЛЮЧОВІ ОСОБЛИВОСТІ МІЖНАРОДНОГО ОБЛІКУ ДЛЯ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА



Витрати та запаси - МСБО 2 «Запаси»

Як часто на практиці	Вимоги МСФЗ	Що це дає
<i>1. Які підходи до визначення собівартості</i>		
▪ Фактична собівартість рахується лише в кінці року ▪ Витрати на посів, передпосівний обробіток ґрунту багаторічних трав – списуються до собівартості укосів першого року ▪ Загальновиробничі витрати не аналізуються на предмет нормальної потужності та включаються у собівартість продукції повністю	▪ Не застосовується для первісної оцінки с.г.продукції, однак може бути основою для методики аналізу витрат на с.г. виробництво ▪ Витрати на виробництво охоплюють витрати, прямо пов'язані з одиницями виробництва ▪ Розподіл постійних виробничих накладних витрат, базується на нормальній потужності виробничого устаткування (наприклад, ми розмістили 100 гол у приміщенні на 500 голів, чи означає це, що ми маємо амортизацію, освітлення ... ВСЬОГО приміщення списувати на утримання 100 голів?)	▪ Єдина методична база дає можливість послідовно підходити до аналізу витрат

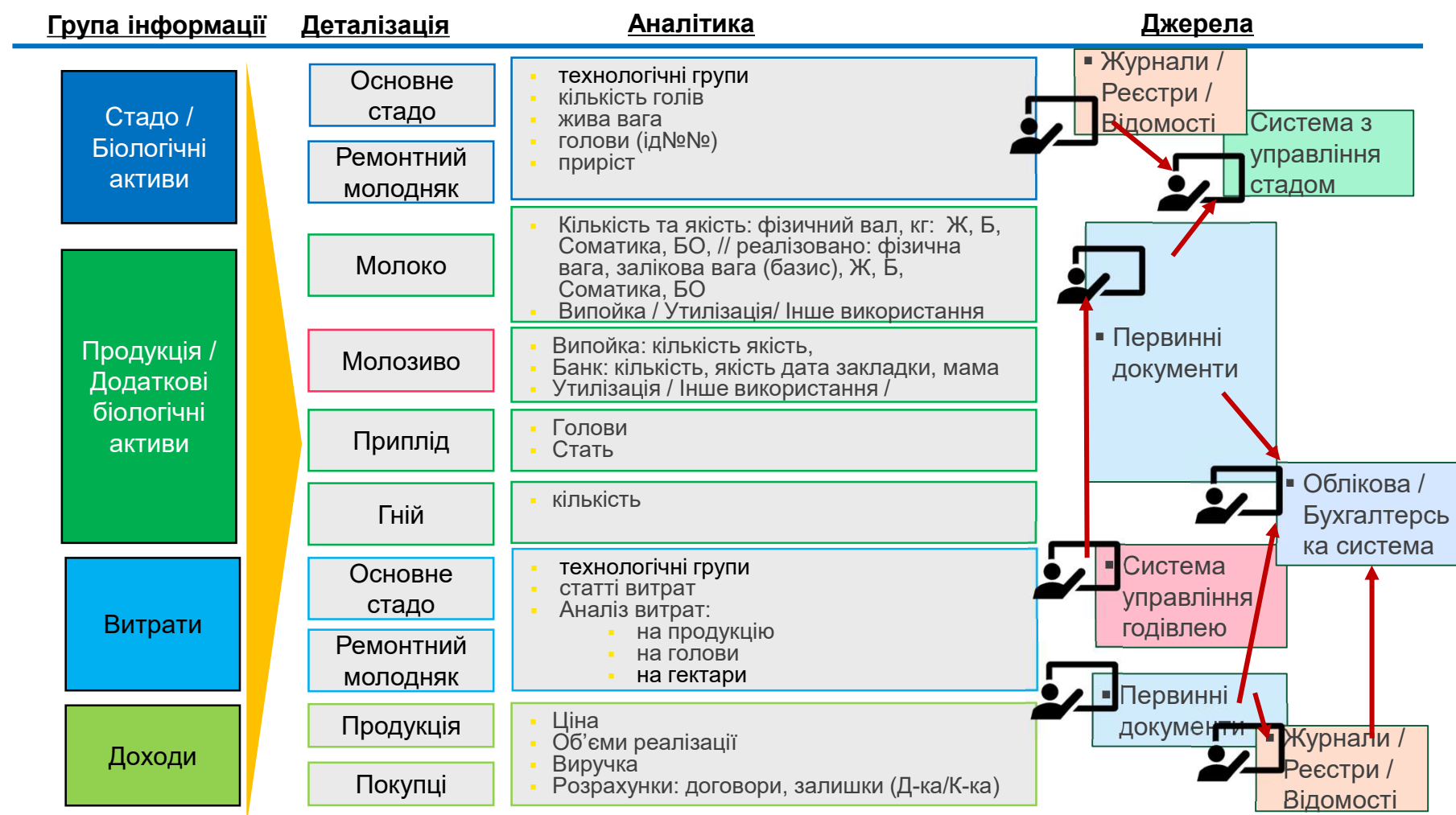
КЛЮЧОВІ ОСОБЛИВОСТІ МІЖНАРОДНОГО ОБЛІКУ ДЛЯ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА



Витрати та запаси - МСБО 2 «Запаси»

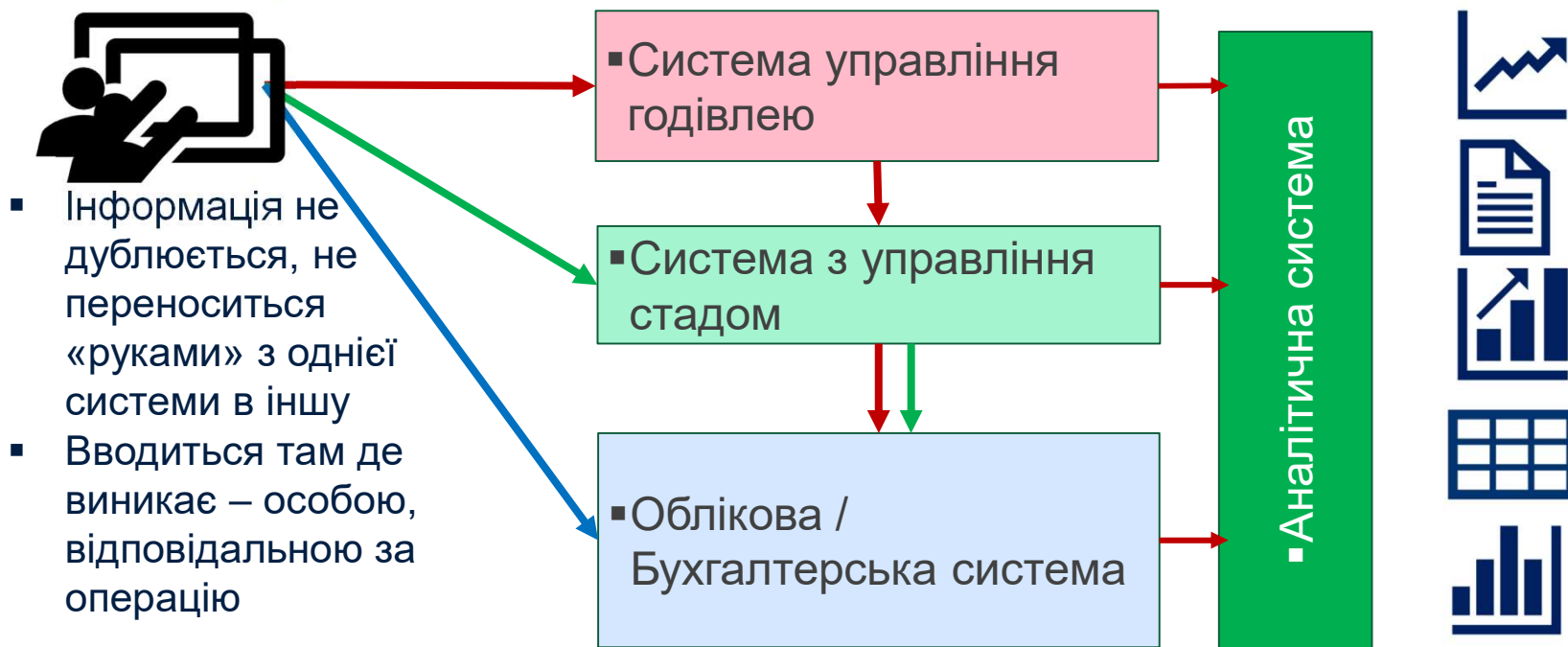
Як часто на практиці	Вимоги МСФЗ	Що це дає
<i>2. Облік грубих кормів та зерна власного виробництва</i>		
- Грубі корми обліковуються без прив'язки до місць зберігання - Продукція с.г., наприклад зерно, оцінюється за собівартістю і зберігається за цією ж вартістю - Аналіз вартості запасів не робиться (аналіз на знецінення: неліквіди, псування, часткове псування тощо)	- Не застосовується для первісної оцінки с.г.продукції, однак застосовується для подальшої оцінки (наприклад, корми, зерно на складі) - Одиниця обліку запасів – номенклатура, повинна мати ідентичні характеристики (вид, якість, місце зберігання тощо) - На кожну дату звітності здійснюється тест на знецінення запасів, за цією вимогою вартість кормів, зерна слід зменшувати до чистої вартості реалізації, якщо їх корисність знизилась	- Послідовність використання методології - Контроль (закріплення за МВО) та однозначне розуміння залишків - Можливість оцінити якість та адекватно аналізувати знецінення

ІНФОРМАЦІЯ ДЛЯ УПРАВЛІННЯ – В РІЗНИХ ДЖЕРЕЛАХ В РІЗНІЙ ДЕТАЛІЗАЦІЇ, З РІЗНИМ ЧАСОМ ДОСТУПНОСТІ

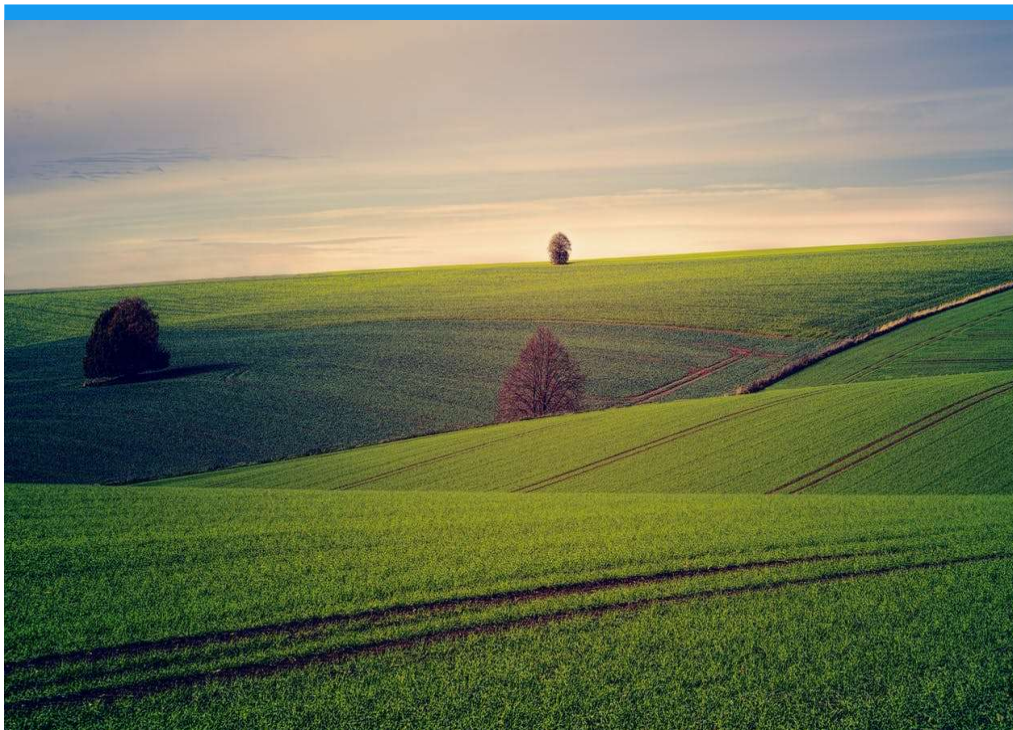


ЗОЛОТЕ ПРАВИЛО ДОСЯГНЕННЯ ДОСТАТНЬОГО РІВНЯ ВПЕВНЕНOSTІ В ДОСТОВІРНOSTІ ІНФОРМАЦІЇ

■ Єдина точка введення інформації



- Неважливо які системи та / чи набір систем
- **ЗАДАЧА** вибудувати інтегровані процеси та систему для уникнення дублювання функцій та задоволення інформаційних потреб



- МСФЗ – кому і для чого
- Ключові особливості міжнародного обліку для сільськогосподарських підприємств
- **Витрати та собівартість**
- Окремі питання облікової політики

Підготовлено:

- **Катерина Дудка**

IFC: консультант з управління молочною фермою

ВИТРАТИ НА ВИРОБНИЦТВО ТА СОБІВАРТІСТЬ (1/5)



Базові принципи та підходи до обліку витрат та визначення собівартості

До собівартості продукції включаються:

Група витрат	Приклади витрат
▪ Прямі матеріальні витрати	- Корми, інші матеріали, які можна прямо визначити та співвіднести з витратами на ТЕХНОЛОГІЧНУ ГРУПУ (основне стадо, якщо про молоко): - корми, підстилка, медикаменти, миючі, дезінфікуючі засоби, тощо
▪ Прямі витрати на оплату праці	- Оплата праці доярок, тваринників, іншого персоналу, яку можна прямо визначити та співвіднести з витратами на ТЕХНОЛОГІЧНУ ГРУПУ (основне стадо, якщо про молоко): - доярки, роздавачі кормів (якщо роздає різним групам – потрібно ділити відразу по годинах або по головах), тваринники
▪ Пряма амортизація	- Амортизація доїльного обладнання / доїльної зали та обладнання із зберігання молока - Амортизація приміщення, обладнання для гноєвидалення, якщо воно використовується тільки для тварин основного стада - Амортизація або зміна вартості (+/-) тварин основного стада
▪ Інші прямі витрати	- Ремонтні роботи (заробітна плата, запасні частини), послуги консультантів, ветеринарні послуги, які можна прямо визначити та співвіднести з витратами на ТЕХНОЛОГІЧНУ ГРУПУ (основне стадо, якщо про молоко): - Якщо послуги надаються декільком групам – доречно відразу в акті приймання-передачі виконаних робіт вказувати розподіл витрат на окремі групи (безпосередньо за фактом годин, витратних матеріалів або розподіл по головах)

ВИТРАТИ НА ВИРОБНИЦТВО ТА СОБІВАРТІСТЬ (2/5)



Базові принципи та підходи до обліку витрат та визначення собівартості

До собівартості продукції включаються:

Група витрат	Приклади витрат
▪ Накладні (розподілені витрати) допоміжних та обслуговуючих виробництв	▪ Загальні витрати ремонтної майстерні, інженерної служби, служби енергетика: ▪ Заробітна плата головного інженера, енергетика ▪ Амортизація майстерні ▪ Загальні витрати машинно-тракторного парку: ▪ Заробітна плата керівника, працівників на ремонтних роботах ▪ Амортизація та витрати на утримання приміщень (гаражів...) ▪ Витрати столової: ▪ Заробітна плата кухарів ▪ Вартість продуктів, інших матеріалів ▪ Амортизація та витрати на утримання приміщень (кухня, столова) ▪ Амортизація обладнання кухні, столової тощо
▪ Накладні (розподілені витрати) загальновиробничі витрати тваринництва	▪ Заробітна плата менеджера з управління МТФ, зоотехніка, вет.лікаря, тощо. Витрати на їх службовий автотранспорт ▪ Амортизація приміщень та обладнання в тваринництві, яке неможливі віднести до окремої технологічної групи тварин ▪ Витрати на утримання та дезінфекцію приміщень і обладнання, яке неможливі віднести до окремої технологічної групи тварин
• Такі витрати протягом місяця накопичуються окремо по підрозділах та статтях витрат • В кінці місяця розподіляються за визначеною методикою, враховуючи принцип розподілу, що базується на нормальній потужності (можуть залишатися нерозподілені загальновиробничі витрати, які будуть віднесені до витрат періоду)	

ВИТРАТИ НА ВИРОБНИЦТВО ТА СОБІВАРТІСТЬ (3/5)



Базові принципи та підходи до обліку витрат та визначення собівартості

Не включаються до собівартості продукції, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені:

Група витрат	Приклади витрат
Нерозподілені загальновиробничі витрати	- Амортизація тваринницьких приміщень, що не використовуються - Витрати на охорону, утримання приміщень, що не використовуються - Так само, якщо машинно-тракторний парк має зайві приміщення, площадки, інфраструктуру, яка не потрібна для тих об'ємів виробництва які є, то їх витрати не повинні повністю розподілятися (слід визначити нормальні потреби для обслуговування рослинництва, тваринництва і тільки ті витрати розподіляти)
Понаднормативні втрати та нестачі	- Втрати кормів, підстилки від псування, понад встановлені нормативи - Збитки від понаднормативного вибракування (інфекції, хвороби) - Збитки від понаднормативного падежу телят (норма збереженості телят) - Втрати інших матеріалів через недбалість, крадіжки тощо
Адміністративні витрати	- Заробітна плата директора підприємства, бухгалтерської та фінансово-економічної служби, юридичної служби, асистентів, прибиральників офісних приміщень, тощо - Витрати на службовий транспорт вказаних вище служб - Амортизація адміністративних приміщень, транспорту - Консультаційні та аудиторські послуги (бухгалтерія, економісти, юристи, тощо – управлінський не виробничо-технологічний консалтинг)

ВИТРАТИ НА ВИРОБНИЦТВО ТА СОБІВАРТІСТЬ (4/5)



Базові принципи та підходи до обліку витрат та визначення собівартості

Не включаються до собівартості продукції, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені:

Група витрат	Приклади витрат
Витрати на збут	- Маркетинг та реклама інші витрати на залучення покупців (витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом) - Витрати на транспортування продукції від господарства до покупця - Витрати на транспортування, страхування товарів, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції відповідно до умов договору (базису) поставки
Інші витрати операційної діяльності	- втрати від сумнівних та безнадійних боргів - собівартість реалізованих виробничих запасів (кормів) - штрафи, пені, тощо
Фінансові витрати	- Відсотки за користування кредитними коштами - Комісійні за оформлення кредитів - Витрати на випуск та обслуговування акцій, облігацій тощо
Втрати від участі в капіталі	Інвестиційні збитки: від придбання акцій часток у інших підприємствах
Збитки від реалізації, ліквідації основних засобів	- Різниця між ціною реалізації та залишковою вартістю ОЗ - Різниця між вартістю матеріалів отриманих від ліквідації та залишковою вартістю ОЗ
Витрати періоду слід обліковувати та аналізувати в розрізі статей витрат та підрозділів (організаційних одиниць) Такі витрати слід співвідносити з маржинальним та валовим прибутком в цілому по підприємству	

ВИТРАТИ НА ВИРОБНИЦТВО ТА СОБІВАРТІСТЬ (5/5)



Базові принципи та підходи до обліку витрат та визначення собівартості

Витрати обліковуються в розрізі наступних аналітик:

а) об'єктів обліку:

в рослинництві:

- культур
- полів
- років урожаю (витрати під урожай майбутніх років, витрати під урожай поточного року)
- підрозділів (відділків, ферм, тощо)

в тваринництві:

- технологічних груп тварин
- підрозділів (ферм, місць утримання)

б) статей витрат

(статті витрат та ключові об'єкти (культури, групи тварин) приведені в Додатках excel)

Прямі витрати відносяться безпосередньо на об'єкти обліку витрат (культуру, групу тварин ...)

Накладні - накопичуються окремо та розподіляються на об'єкти обліку в кінці місяця

- допоміжні та обслуговуючі
- загальновиробничі рослинництва
- загальновиробничі тваринництва

Собівартість основної продукції = (прямі + накладні - вартість побічної та супутньої продукції) / фізичний об'єм виробленої основної продукції

Як оцінюємо побічну та супутню продукцію ?

СОБІВАРТІСТЬ МОЛОКА (1/2)



Періодичність та послідовність

Собівартість молока – визначаємо ЩОМІСЯЧНО

1. Перед розрахунком собівартості продукції тваринництва проводиться закриття рахунків обліку накладних витрат (допоміжні, обслуговуючі, загальновиробничі тваринництва):

235 «Технічне обслуговування та ремонту необоротних активів»

234 «Допоміжні виробництва»

913 «Загальні загальновиробничі витрати»

912 «Загальновиробничі витрати тваринництва»

2. Розподіл накладних витрат - базується на нормальній потужності виробництва. Нормальна потужність - це очікуваний рівень виробництва, якого можна досягти в середньому протягом кількох періодів або сезонів за звичайних обставин

Підходи до розподілу мають бути економічно обґрунтовані, практик виробила наступні (в послідовності частоти застосування):

- пропорційно прямим витратам
- пропорційно прямим витратам за мінусом вартості кормів
- пропорційно поголів'ю

Собівартість молока визначається виходячи з витрат на утримання корів основного стада та їх амортизації / знецінення за мінусом вартості побічної та супутньої продукції

СОБІВАРТІСТЬ МОЛОКА (2/2)



Приклад розрахунку

- Розглянемо таблицю excel із прикладом розрахунку та аналізу витрат і собівартості молока →

Собівартість 1 кг виробленого молока			
Кормова собівартість молока	грн/кг	4.44	3.74
Повна собівартість молока без урахування амортизації	грн/кг	8.02	6.72
Повна собівартість молока	грн/кг	10.59	9.12
Повна собівартість молока в перерахунку на базисні показник	грн/кг	9.96	8.70
Кормова собівартість молока	usd/кг	0.16	0.14
Повна собівартість молока без урахування амортизації	usd/кг	0.29	0.25
Повна собівартість молока	usd/кг	0.38	0.34
Повна собівартість молока в перерахунку на базисні показник	usd/кг	0.36	0.32
Собівартість реалізованого молока			
Кормова собівартість молока	грн	549,648	463,515
Повна собівартість молока без урахування амортизації	грн	993,045	832,409
Повна собівартість молока	грн	1,310,859	1,129,982
Кормова собівартість молока	usd	19,630	17,167
Повна собівартість молока без урахування амортизації	usd	35,466	30,830
Повна собівартість молока	usd	46,816	41,851

ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ СУПУТНЬОЇ ТА ПОБІЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ (1/3)

Приклад розрахунку (гній)



▪ Розглянемо таблицю excel із прикладом підходів та розрахунку →

▪ Використано три типи вхідних даних та виконано розрахунки СВ базуючись на:

- вартості поживних елементів та гумусу
- вартості компосту
- витратах на управління підстилкою та % маржі

▪ Вплив технології:

- Вміст сухої речовини (вологість)
- Визначення вмісту поживних речовин на основі лабораторних досліджень // довідники: нормативи вмісту поживних речовин у різних видах гною
- витрати на компостування / нормативи виходу компосту
- витрати на управління підстилкою

Показники для розрахунку	Одиниця виміру	1 - За вартістю поживних елементів та	2 - За вартістю компосту	3 - Виходячи із собівартості та % маржі
Вміст в підстилковому гноєві азоту	кг/т	5		
Вміст в підстилковому гноєві фосфору	кг/т	2.5		
Вміст в підстилковому гноєві калію	кг/т	6		
Формування гумусу	кг/т	42		
Коефіцієнт втрати ваги при компостуванні	коэф.	0.5	0.5	
Вартість азоту (на базі Карбамід (N46))	грн/кг	28.26		
Вартість фосфору (на базі Амофос (N10P52))	грн/кг	27.17		
Вартість калію (на базі Хлористий калій (K60))	грн/кг	26.08		
Вартість гумусу	грн/кг	4		
Коефіцієнт засвоюваності основних поживних р	коэф.	0.5		
Вартість компосту	грн/т		1000	
Витрати на компостування	грн/т		200	
Собівартість гною **	грн/т	105	105	105
Бажаний відсоток маржі	%			20
Оцінка справедливої вартості гною	грн/т	267	300	126
Який прибуток / економію витрат генерує гній	грн/т	162	195	21
Поголів'я (дійних корів)	голів	1	1	1
Продуктування підстилкового гною дійною корою	т/гол/день	0.065	0.065	0.065
Коефіцієнт втрат при прибиранні та транспорту	%	0.1	0.1	0.1
Кількість днів лактації	днів	300	300	300
Кількість гною за лактацію	тонн	17.55	17.55	17.55
Прибуток / економія від однієї дійної корови за	грн	2841	3422	369
Курс Дол/Грн		28	28	28
Прибуток / економія від однієї дійної корови за	дол	101.45	122.22	13.16

ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ СУПУТНЬОЇ ТА ПОБІЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ (2/3)

Приклад розрахунку (приплід)



- Приплід – додатковий біологічний актив – має ринки продажу, наприклад телички / бички 2-х, 3-х тижневого віку
- Моніторити ринок, найближчі, найімовірніші та найвигідніші канали реалізації
- Коригування на витрати на логістику (якщо вони включаються у вартість)
- Коригування на витрати на годівлю та догляд протягом 2-х, 3-х, тижнів:
 - Молозиво
 - Молоко
 - Концентрати
 - Підстилка
 - Вет.припарати
 - Догляд (заробітна плата)
 - Амортизація приміщення, обладнання

ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ СУПУТНЬОЇ ТА ПОБІЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ (2/3)

Молозиво



- Молозиво – супутня продукція, має цінність використання, закладається для зберігання (банк молозива), відповідно, повинна мати вартість
- Підходи до оцінки
- справедлива вартість молока вищого гатунку (можливо з використанням коефіцієнту 1.3 на щільність)

СОБІВАРТІСТЬ ГРУБИХ КОРМІВ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА (1/9)



Типові проблеми, що впливають на собівартість

Типові проблеми

Як уникнути правильною організацією та методикою обліку:

- | | |
|---|---|
| <p>1. Відсутня інформація про витрати на різних етапах (виращування / заготівля) для аналізу та розмежування зон відповідальності</p> <hr/> | <p>1. Витрати плануємо та обліковуємо за технологічними етапами:</p> <ul style="list-style-type: none">• Виращування та збір урожаю• Заготівля (для сіна, сінажу, силосу)• Виготовлення комбікорму (для комбікорму) |
| <p>2. Відсутня інформація про залишки кормів за роками закладки та за місцями зберігання</p> <hr/> | <p>2. Кількісний облік та оприбуткування здійснюємо в розрізі номенклатури (силос кукурудзяний, сінаж житній...), року закладки та місць закладки</p> <hr/> |
| <p>3. Усереднення ціни грубих кормів (із залишками запасів минулих років при середньозваженій ціні списання кормів)</p> <hr/> | <p>3. Для грубих кормів встановлюємо метод списання у витрати за ідентифікованою собівартістю (за роком закладки та місцем зберігання)</p> <hr/> |
| <p>4. «Перекося» у собівартості грубих кормів із багаторічних культур</p> | <p>4. Прямі витрати, на передпосівну підготовку ґрунту та посів багаторічних кормових культур розподіляються на собівартість культури під час оприбуткування укосів протягом усіх років виращування</p> |

СОБІВАРТІСТЬ ГРУБИХ КОРМІВ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА (2/9)



Технологічні етапи кожен з яких має вихід продукції



* Оцінка за справедливою вартістю (урожай із БА)

СОБІВАРТІСТЬ ГРУБИХ КОРМІВ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА (3/9)



Підходи до оцінки справедливої вартості маси для закладки: етап вирощування - СВ

■ Два ключові підходи:

1. На основі вартості зерна кукурудзи (для силосної маси кукурудзяної)

із коригуванням на: логістичні витрати, інші витрати на збут

недолік: годиться тільки для кукурудзи

2. На основі витрат на вирощування та середньої прибутковості 1 га в рослинництві (підхід ABM)

!!! рекомендується враховувати:

НЕ фактичні витрати, що склалися на підприємстві по факту, а справедлива вартість, щодо якої була домовленість на етапі планування заготівлі кормів / витрати на ринку

замовлені (планові) та фактичні параметри якості маси для закладки

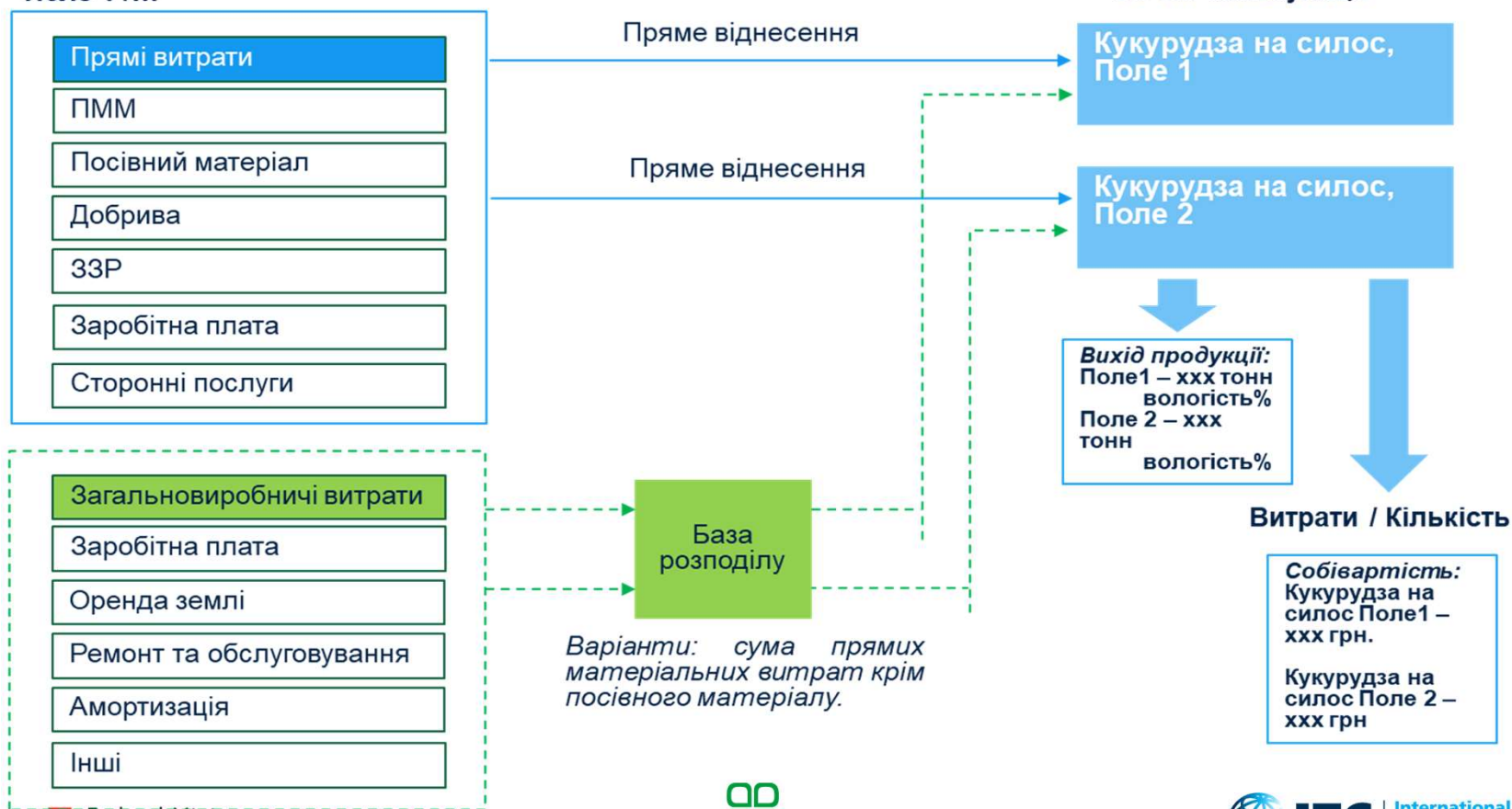
СОБІВАРТІСТЬ ГРУБИХ КОРМІВ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА (4/9)



Етап вирощування: Накопичення витрат – фактична собівартість – для аналізу

Приклад: Кукурудза на силос

Кукурудза на силос /...
Поле 1 /...



СОБІВАРТІСТЬ ГРУБИХ КОРМІВ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА (5/9)



Етап вирощування: Накопичення витрат – багаторічні культури

1. Визначаємо планову кількість років вирощування та укосів (Приклад: люцерна, 3 роки вирощування, 4 укоси за рік)
2. Прямі витрати на передпосівну підготовку ґрунту та посів накопичуються на незавершеному виробництві (рах 231) і після закінчення цих технологічних операцій переносяться на витрати майбутніх періодів (рах 39)
2. Для витрат майбутніх періодів встановлюються правила віднесення на собівартість культури (по плановій кількості укосів)
3. Прямі витрати, на передпосівну підготовку ґрунту та посів багаторічних кормових культур розподіляються на собівартість культури під час оприбуткування укосів протягом усіх років вирощування
4. У випадку якщо маємо додатковий укіс витрати на цей укіс не відносяться. Якщо маємо меншу кількість укосів – витрати списуємо, як планували. Якщо маємо меншу кількість років вирощування – не закриті витрати майбутніх періодів списуються під час оприбуткування останнього укосу.

СОБІВАРТІСТЬ ГРУБИХ КОРМІВ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА (6/9)



Етап заготівля: Якісні та вартісні характеристики: Що замовляли і Що отримали

- При плануванні потреби в кормах даємо замовлення на заготівлю грубих кормів
- Якісні характеристики + допустима межа собівартості силосної / сінажної маси
- Всі параметри погоджуємо на етапі планування (укладаємо угоду: зоотехнік – агроном – керівник)

▪ Якісні характеристики:

1. Вміст СР
2. Довжина нарізки
3. Якість різки (візуальна оцінка)
4. Відсутність цілого зерна в силосній / сінажній масі

Назва	СР, %	Нарізка, мм
Силос кукурудзяний	32 – 36	15 – 20 мм
Силос люцерновий	36 – 40	25 – 30 мм
Силос однорічних злаків	33 – 36	25 – 30 мм

Крекованість зерна кукурудзяного силосу (тест 1 л кружкою):

- 0-2 зерен – оптимальна якість роботи корнкрекера
- 2-4 зерен – задовільна якість роботи корнкрекера

- Собівартість – виходячи з вартості молока та раціонів, з урахуванням необхідної та прийнятної маржі по молоку

Сепарація кормів (розподілом часток) на Пенсильванському сепараторі кормів

Розмір часток	% в зразку силосу кукурудзяному	% в зразку силосу люцернового / злакових трав
більше 19 мм	3 – 8%	10 – 20
від 8 до 19 мм	45 – 65%	45 – 75
від 4 до 8 мм	20 – 30%	30 – 40
менше 4 мм	<10	<10

Асоціація виробників молока

Приклад: Силос кукурудзяний

The diagram illustrates the allocation of direct costs. On the left, a box titled "Прямі витрати" (Direct costs) contains a list of expenses: "Зелена маса *" (Green mass *), "ПММ" (Fuel), "Сторонні послуги" (External services), "Плівка" (Film), "Консерванти" (Preservatives), and "Інше (шини, мішки з гравієм)" (Other (tires, bags with gravel)). Two arrows labeled "Пряме віднесення" (Direct attribution) point from this list to two green boxes on the right: "Силос кукурудзяний, Склад кормів 1" (Corn silage, Feed storage 1) and "Силос кукурудзяний, Склад кормів 2" (Corn silage, Feed storage 2). From the first storage box, a green arrow points down to a purple box labeled "Вихід продукції:" (Product output:), which lists "Склад 1 – xxx тонн" (Storage 1 – xxx tons) and "вологість%" (moisture%). From the second storage box, a green arrow points down to a similar purple box listing "Склад 2 – xxx тонн" (Storage 2 – xxx tons) and "вологість%". Below these, the text "Витрати / Кількість" (Costs / Quantity) is shown. To the right, another purple box labeled "Собівартість:" (Unit cost:) lists "Силос кукурудзяний, Склад 1 – xxx грн." (Corn silage, Storage 1 – xxx UAH) and "Силос кукурудзяний, Склад 2 – xxx грн." (Corn silage, Storage 2 – xxx UAH).

Прямі витрати

- Зелена маса *
- ПММ
- Сторонні послуги
- Плівка
- Консерванти
- Інше (шини, мішки з гравієм)

Пряме віднесення

Силос кукурудзяний, Склад кормів 1

Силос кукурудзяний, Склад кормів 2

Вихід продукції:
Склад 1 – xxx тонн
вологість%
Склад 2 – xxx тонн
вологість%

Витрати / Кількість

Собівартість:
Силос кукурудзяний, Склад 1 – xxx грн.
Силос кукурудзяний, Склад 2 – xxx грн.

* Оцінка за справедливою вартістю (урожай із БА)

* Оцінка за справедливою вартістю (урожай із БА)

СОБІВАРТІСТЬ ГРУБИХ КОРМІВ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА (8/9)



Етап заготівля: визначення фізичної ваги заготівлі

1. Середня партія:

При доставці з поля фіксується вага та якісні характеристики кожної машини або кожної N –ї машини

Формується реєстр на основі якого визначається якість партії для закладки – середня партія

Якісні характеристики визначаються за середньозваженою оцінкою

Ключові критерії середньої партії:

- Одне виділене / відділене місце зберігання, яке консервується (закривається)
- Один вид корму

2. Кількість закладеного корму = Кількість закладеної маси * Коефіцієнт втрат при ферментації

3. Коефіцієнти втрат при ферментації визначаються технологами виходячи з таких параметрів:

- Середня щільність (к-ть СР на 1 м.куб.) = Вага яка зайшла в сховище * середній вміст СР, що зайшла в сховище / об'єм сховища
- Температура маси при закладці – міряється кожного наступного дня закладки вчорашня партія, 5-ти 7-точках по ямі на 1 метр товщі (більше 30 градусів чим вища температура тим гірші показники ферментації)
- Типи сховища та укриття (бокові плівки тощо)

4. Нормативні коефіцієнти або їх діапазони затверджуються наказом по підприємству для цілей контролю (див. наступний слайд)

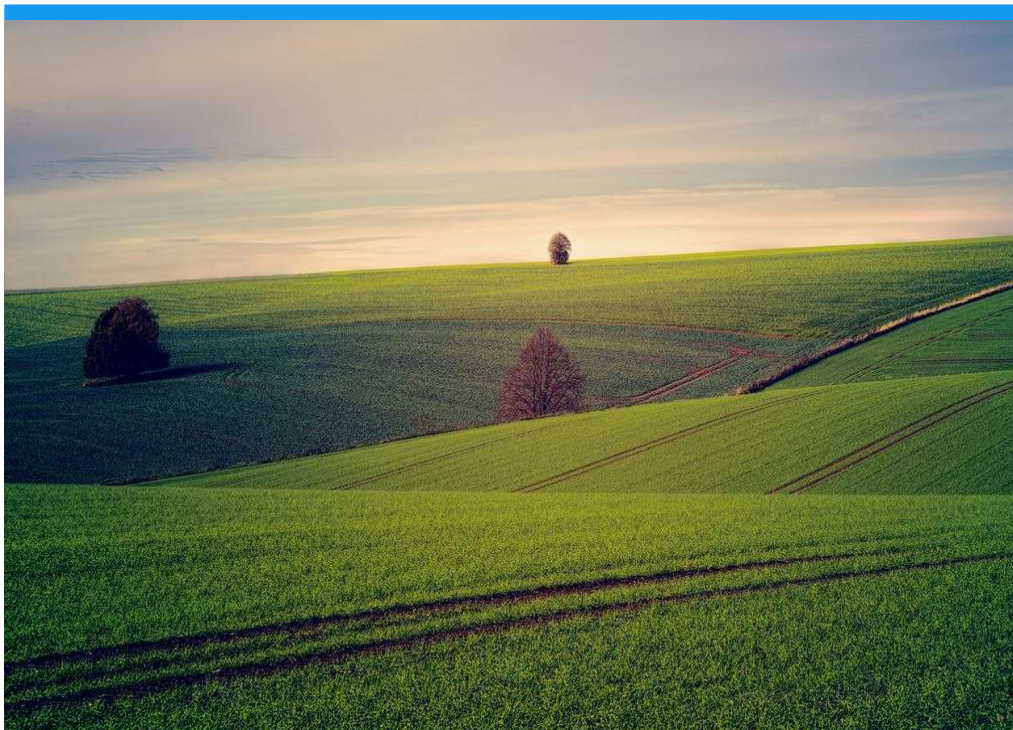
ВАЖЛИВО!!! Облік вивезених кормів із траншеї - на годівлю та зіпсованого корму (все важити і обліковувати).

СОБІВАРТІСТЬ ГРУБИХ КОРМІВ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА (9/9)



Етап заготівля: визначення фізичної ваги заготівлі

Нормативні діапазони коефіцієнтів ферментації для				
Вид корму	Силос кукурудзяний			
Вид сховища	Силосна яма			
Тип укриття	Плівка шини			
Нормативні діапазони коеф.ферментації %	Середня щільність закладки, кг СР / м.куб			
		<240	240-270	>270
Середня температура маси при закладці, С*	<27	8% - 9%	6% - 7%	3% - 5%
	27-30	10% - 12%	8% - 9%	6% - 7%
	>30	11% - 13%	9% - 10%	7% -8%



- МСФЗ – кому і для чого
- Ключові особливості міжнародного обліку для сільськогосподарських підприємств
- Витрати та собівартість
- **Окремі питання облікової політики**

Підготовлено:

- **Катерина Дудка**
IFC: консультант з управління молочною фермою

ОКРЕМІ ПИТАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ (1/5)



Особливості визначення амортизаційного періоду для основних засобів (1/2)

МСБО 16 «Основні засоби»	Податковий кодекс України
<i>Амортизація</i> - це систематичний розподіл суми активу, що амортизується, протягом строку його корисної експлуатації Сума, що амортизується = собівартість – ліквідаційна вартість Ліквідаційна вартість – попередньо оцінена сума, яку б отримало підприємство зараз, якби актив був в стані очікуваному на момент його вибуття Строк корисної експлуатації: а) період, протягом якого очікується, що актив буде придатний для використання суб'єктом господарювання, або б) кількість одиниць виробленої продукції чи подібних одиниць, що їх суб'єкт господарювання очікує отримати від активу	<i>Амортизація</i> - систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації) Встановлює мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів (крім випадку застосування виробничого методу нарахування амортизації) Фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму нарахованої амортизації основних засобів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності та зменшується на суму амортизації, нарахованої за ПКУ

ОКРЕМІ ПИТАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ (2/5)



Особливості визначення амортизаційного періоду для основних засобів (2/2)

Строк корисної експлуатації та Ліквідаційна вартість об'єкту основних засобів визначається Комісією при введенні в експлуатацію, виходячи з планованого способу експлуатації та технічних характеристик, а також можливості отримати певну суму грошових коштів або вартість інших активів від реалізації (ліквідації) об'єкта після закінчення терміну корисного використання

Акт введення в експлуатацію основних засобів

						(місце складання)			
						Номер документа		Дата складання	
інвентарний менклатурний) номер	Кількість	Первісна вартість	Сума всього	Знос		Ліквідаційна вартість	Строк корисного використання	Рік випуску (побудови)	Номер паспорта
				за одиницю	всього				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Всього									

- В Акті також слід вказати на який структурний підрозділ, та групу тварин (якщо це можливо) буде відноситися амортизація

ОКРЕМІ ПИТАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ (3/5)



Особливості віднесення витрат на ремонти та реконструкцію активів (основних засобів)

Розрізняють наступні види / групи витрат, пов'язаних з основними засобами після їх первісного визнання

Витрати на утримання та технічне обслуговування

Виробничі ОЗ:

- визнаються прямими або накладними виробничими витратами

Адміністративні ОЗ:

- визнаються адміністративними витратами (не собівартість)

.....

Витрати на поточні планові та позапланові ремонти

- направлені на забезпечення використання, роботи об'єкта у визначений спосіб та у визначений термін
- не направлені на збільшення продуктивності та / чи терміну корисного використання об'єкта
- не впливають на балансову вартість активу
- визнаються витратами прямими чи накладними

Витрати на капітальні ремонти

- виконується для відновлення справності та повного (або близького до повного) відновлення ресурсу об'єкта із заміною або відновленням будь-яких його частин, включаючи базові
- необхідно списати вартість старого вузла та включити до вартості об'єкту вартість нового вузла, включаючи вартість робіт
- впливає на вартість об'єкту
- може встановлюватись обмеження по сумі – не основний критерій

Витрати на модернізацію / реконструкцію

- призводить до підвищення продуктивності об'єкта основних засобів та / або
- збільшення терміну корисної служби такого активу (в порівнянні з терміном, визначеним при первісному визнанні такого об'єкта)
- капіталізуються всі витрати, пов'язані з модернізацією об'єкта основних засобів
- із введенням модернізованого об'єкта в експлуатацію переглядаються терміни амортизації об'єкта

ОКРЕМІ ПИТАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ (4/5)



Особливості обліку грубих кормів при зберіганні

Облік природних втрат (усушка / утруска) - оцінили при закладці – більше не коригуємо

Облік втрат – зіпсованої маси – через неефективність технології зберігання, форс-мажор, тощо:

- все що вважається зіпсованим та не придатним для годівлі – списується на витрати періоду (не до собівартості молока чи вирощування). Списання проводиться комісією. В акті вказується вага та причини списання, рекомендації щодо відшкодування збитків (за рахунок підприємства, чи за рахунок відповідальної особи / осіб)

Переоцінка грубих кормів (по результатах лабораторного аналізу, інші причини) – МСБО 2 «Запаси» передбачає переоцінку, тільки в бік зменшення (запаси отінюються за меншою із двох оцінок: собівартості або чистої вартості реалізації).

Якщо за результатами дослідження виявилось, що поживна цінність кормів нижча ніж очікувалось і вони не дадуть необхідної конверсії - корми можна знецінювати

Сума знецінення – витрати періоду (інші операційні витрати)

ОКРЕМІ ПИТАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ (5/5)



Особливості обліку молозива

**Практика обліку відсутня (на рівні активу балансу в складі запасів – готової продукції)
Виходячи з визначення активу – слід оцінювати та обліковувати**

Рекомендації

- Виділити окрему одиницю обліку (окремо від молока)
- Обліковувати в розрізі:
 - партія (мама, дата)
 - кількість
 - якість (імуноглобуліни, боктирицидна чистота – як оцінити (у випадку закупки треба дивитися)
 - вартість – СВ
- Обліковувати:
 - надходження (все що надоїли за добу)
 - випойка телятам
 - закладка в банк молозива
 - утилізація
 - інше використання
- Метод списання – Ідентифікована собівартість