



НАДАЄМО ТА ОТРИМУЄМО ПОСЛУГИ: ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ

Із цієї статті ви дізнаєтеся: про порядок документального оформлення операцій за договором підряду з вирощування сільгосппродукції та їх відображення в бухгалтерському обліку замовника та підрядника.

Передача ТМЦ

Документальне оформлення

Як відомо, для виконання робіт із вирощування сільгосппродукції може використовуватися сировина як підрядника (виконавця), так і замовника (ст. 839, 840 Цивільного кодексу, далі ЦК).

Матеріали (насіння, добрива, пальне тощо) передаються замовником на підставі **Акта**

приймання-передачі матеріалів. Він складається в довільній формі, але має містити всі обов'язкові для первинного документа реквізити:

- назву документа, дату і місце складання, номер;
- найменування, одиницю виміру, кількість і вартість переданої сировини (без ПДВ);
- посади і підписи осіб, відповідальних за здійснення операції та правильність її оформлення, тощо.

Наша порада. В акті доцільно дати посилання на пункт договору, відповідно до якого здійснюється ця передача, а також зазначити, що матеріали є власністю замовника.

Зі свого боку підрядник (виконавець) після закінчення робіт повинен надати **Звіт про використання матеріалів** (довільної форми). Під час його складання слід дотримуватися строків звітування, зазначених у договорі. Звіт складається на підставі:

- Акта витрати насіння і садивного матеріалу (сільгоспоблік, форма № ВЗСГ-4);
- Акта про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хі-

мічного захисту рослин (сільгоспоблік, форма № ВЗСГ-3) – у разі застосування добрив та інших матеріальних ресурсів (фунгіцидів, гербіцидів тощо).

Обидві форми затверджено наказом Міністерства аграрної політики від 21.12.07 р. № 929 (далі – Наказ № 929).

За наявності залишків їх слід повернути, вказавши на це у Звіті.

Бухоблік

Замовник не списує з балансу матеріали, передані підряднику, оскільки протягом усього процесу виробництва право власності на них належить саме йому. На підставі звіту виконавця (див. вище) замовник списує їх на виробництво вирощуваної сільгосппродукції – у дебет відповідного субрахунка до рахунка **23** «Виробництво».

Підрядник відображає вартість отриманих від замовника матеріалів на позабалансовому субрахунку **022** «Матеріали, прийняті для переробки». Після використання матеріалів у виробництві їхня вартість відображається за кредитом цього субрахунка.

Вирощування сільгосппродукції

Бухоблік

Підрядник відображає витрати, понесені ним для вирощування продукції на земельних ділянках, що належать замовнику, як витрати на виконання робіт. Тому йому потрібно відкрити окремий субрахунок до рахунка **23** (наприклад, **239** «Послуги з вирощування сільгосппродукції згідно з договором підряду № 1») і накопичувати там ці витрати. Вони обліковуюватимуться як незавершене виробництво до моменту підписання акта приймання-передачі виконаних робіт.

Здійснення робіт підрядником в обліку **замовника** не відображається доти, доки не буде підписаний акт приймання-передачі, крім випадків витрачання виконавцем сировини замовника і подання останньому відповідного звіту.

Передача результатів роботи замовнику

Облік у підрядника

Як відомо, обов'язковою умовою договору підряду є передача замовнику результатів роботи. Отже, після виконання всіх робіт, передбачених договором, підрядник має скласти **акт приймання-передачі виконаних робіт** (у довільній формі). На дату його підписання підрядник визнає дохід у сумі вартості робіт, зазначеній в акті, та відображає його за кредитом субрахунка **703** «Дохід від реалізації робіт і послуг». Собівартість виконаних робіт слід віднести у дебет субрахунка **903** «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

Облік у замовника

Для замовника вартість робіт підрядника із вирощування сільгосппродукції за договором підряду є витратами на вирощування, які відносяться на окремий субрахунок до рахунка **23** на підставі акта виконаних робіт.

Замовник на підставі акта приймання-передачі оприбутковує вирощену сільгосппродукцію на відповідний субрахунок до рахунка **27** «Продукція сільськогосподарського виробництва», адже це його власність.

Залежно від того, як це передбачено обліковою політикою підприємства, замовник оприбутковує сільгосппродукцію (п. 12 П(С)БО 30 «Біологічні активи»):

- або за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати в місці продажу;
- або за виробничою собівартістю відповідно до П(С)БО 16 «Витрати».

У даному випадку виробнича собівартість складається із вартості робіт із вирощування, виконаних підрядником, та вартості сировини, переданої підряднику (якщо така сировина передавалася).

Приклад

ФГ «Максим» (замовник) і ТОВ «Лан» (підрядник) уклали договір підряду на вирощування насіння соняшнику на земельних ділянках, що належать замовнику, загальною площею 20 га.

За умовами договору замовник передає підряднику для виконання робіт із вирощування пальне на суму 50 000 грн, насіння на 30 000 грн, добрива на 10 000 грн. Усі інші витрати здійснює підрядник із застосуванням власних трудових та матеріальних ресурсів, а платою за виконані роботи є вирощена продукція з розрахунку, що замовник отримує 5 ц із 1 га (тобто 100 ц), а решта продукції має бути передана у власність підряднику.

Усього вирощено і зібрано 500 ц насіння соняшнику, з яких 400 ц передаються підряднику (500 ц – 100 ц). Звичайна ціна 1 ц насіння соняшнику – 780 грн (крім того ПДВ – 156 грн).

Замовник згідно з обліковою політикою оприбутковує отриману сільгосппродукцію за виробничою собівартістю.

В обліку ці операції відображаються так:

(грн)

№ п/п	Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік				Сума
			у замовника		у підрядника		
			Дт	Кт	Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6	7	8
Передача ТМЦ підряднику							
1	Передано виконавцю: – пальне	Акт приймання-передачі матеріалів (довільної форми)	203*	203	022	–	50 000
	– насіння		208	208	022	–	30 000
	– добрива		208	208	022	–	10 000
* Передані підряднику матеріали доцільно перевести на окремий субрахунок (для здійснення внутрішньогосподарського контролю).							
Вирощування сільгосппродукції							
2	Здійснено витрати на садіння, вирощування та збирання насіння соношнику	Звіт підрядника, акт форми № ВЗСГ-4, акт форми № ВЗСГ-3, облікові та подорожні листи,	–	–	239	20, 22, 661, 651, 91 тощо	120 000
3	Списано матеріали, передані замовником	табелі обліку використання робочого часу*, відомості нарахування зарплати, наряди на відрядну роботу тощо	231	203, 208	–	022	90 000
* Типова форма № П-5, затверджена наказом Держкомстату від 05.12.08 р. № 489 (далі – Наказ № 489).							
Передача результатів роботи замовнику							
4	Підписано акт із вирощування насіння соношнику (за звичайною ціною насіння соношнику з урахуванням ПДВ, що є оплатою наданих послуг) (936 х 400 ц)	Акт приймання-передачі виконаних робіт (див. зразок 1)	231	631	361	703	374 400/підрядник, 312 000/замовник
5	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ/відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	641	631	703	641	62 400
6	Відображено собівартість виконаних робіт	Бухгалтерська довідка, калькуляція (див. зразок 2)	–	–	903	239	120 000
7	Оприбутковано замовником насіння соношнику за фактичною собівартістю (312 000 + 90 000)	Акт приймання-передачі	27	231	–	–	402 000
Розрахунки сільгосппродукцією із підрядником							
8	Передано насіння соношнику підряднику як розрахунок за виконані роботи у кількості 400 ц за звичайною ціною	Накладна (внутрігосподарського призначення)	361	701	28*	631	312 000/підрядник, 374 400/замовник
9	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ/відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	701	641	641	631	62 400
10	Списано собівартість насіння соношнику (400 ц х 804)**	Бухгалтерська довідка	901	27	–	–	321 600
11	Відображено залік заборгованостей		631	361	631	361	374 400
* Отримане насіння соношнику призначено для продажу, тому оприбутковується на рахунок 28 «Товари».							
** Собівартість насіння соношнику становила 804 грн/ц (402 000 грн : 500 ц).							

Розрахунок калькуляції витрат за нашим прикладом див. у **зразку 2**.

ЗРАЗОК 1

Акт приймання-передачі виконаних робіт від 21.09.20 р. № 2/2020

с. Першотравневе Дніпропетровської області

Ми, що підписалися нижче, ФГ «Максим» (код ЄДРПОУ 22222222) в особі голови Петренка Олега Олександровича, який діє на підставі статуту (далі – Замовник), з однієї сторони, і ТОВ «Лан» (код ЄДРПОУ 11111111) в особі заступника директора Іваненка Петра Олександровича, який діє на підставі статуту (далі – Виконавець), з іншої сторони, склали цей акт (далі – Акт) про таке:

1. Актом сторони підтверджують, що передбачений п. 1.2 договору від 08.04.20 р. № 2 комплекс робіт (послуг) із вирощування насіння соняшнику на землі Замовника площею 20 га здійснений Виконавцем у період з 9 квітня по 21 вересня (включно) у повному обсязі на загальну суму 374 400 грн:

(грн)

№ п/п	Найменування послуги	Вартість на 1 га	Площа, га	Усього	
1	2	3	4	5	
1	Комплекс робіт: передпосівний обробіток, сівба, оброблення та обприскування, збирання врожаю обсягом 500 ц	15 600	20	312 000	
				ПДВ	62 400
				Разом із ПДВ	374 400

2. Акт складено у двох оригінальних примірниках, що мають однакову юридичну силу, по одному для Замовника і Виконавця, та є підставою для проведення розрахунків, строки яких визначено в п. 2.5 договору від 08.04.20 р. № 2.

3. Сторони не мають претензій одна до одної.

Від виконавця:
Заступник директора ТОВ «Лан»
(підпис) П. О. Іваненко

Від замовника:
Голова ФГ «Максим»
(підпис) О. О. Петренко

ЗРАЗОК 2

<...>

(грн)

№ п/п	Найменування статей калькуляції (витрат)	Загальна сума витрат на виконання комплексної послуги з вирощування «___», грн (код КВЕД ___)			
		Передпосівний обробіток поля	Сівба	Оброблення та обприскування	Послуга зі збирання
1	2	3	4	5	6
1	Основна і додаткова зарплата працівників, безпосередньо зайнятих наданням послуги	19 000	4 000	22 000	34 000
2	Нарахування на зарплату (ЄСВ)	4 180	880	4 840	7 480
3	Амортизація техніки	3 600	3 500	5 500	6 200
4	Загальновиробничі витрати	800	200	1 460	300
5	Інші витрати (вартість МШП, виданих працівникам для надання послуги)	X	860	1 200	X
Разом		27 580	9 440	35 000	47 980

Разом собівартість наданих послуг – 120 000 грн.

Вартість послуг на 1 га – 6 000 грн (120 000 грн : 20 га).

<...>