

15.06.2021 р. набрав чинності наказ Мінекономіки від 08.04.2021 р. № 728 (далі – Наказ № 728), яким затверджено 121 галузеву типову форму облікових документів, що використовуються під час зберігання і переробки зерна та продуктів його переробки.

Водночас Наказом № 728 не заборонено використання «старих» форм (тобто нормативні документи, якими вони затверджені, не скасовано), а також самостійно розроблених. Тож сільгосп підприємство самостійно вирішує, які форми обліку йому зручніше використовувати. У цьому матеріалі розглянемо порядок обліку та оподаткування операцій із зберігання та доробки зерна, а також якими документами їх слід оформлювати.

ЗБЕРІГАННЯ ТА ДОРОБКА ЗЕРНА НА ТОКУ ТА НА ЕЛЕВАТОРІ

Олег Головка,

консультант з бухгалтерського обліку та оподаткування

Зібране після обмолоту зерно (пшениці, жита, ячменю тощо) спочатку оприбутковується сільгосп підприємством на своє зерносховище (тік). Далі відповідно до своїх потреб і можливостей сільгоспвиробник:

- 1) або продовжує зберігати зерно на власному зерносховищі (току) до продажу (так зазвичай чинять ті аграрії, у яких достатньо приміщень для зберігання зерна);
- 2) або передає його на зберігання іншим суб'єктам господарювання, зазвичай тим, у кого є елеватор.

Зберігання зерна – це доволі складний технологічний процес, який включає в себе комплекс заходів з приймання, доробки, зберігання та відвантаження (п. 10 ст. 1 Закону України від 04.07.2002 р. № 37-IV «Про зерно та ринок зерна в Україні», далі – Закон № 37). Отже, під процесом зберігання зерна розуміють технологічний цикл від передачі зерна на тік (елеватор) і до його використання за господарським призначенням (реалізація, переробка тощо).

ЗБЕРІГАННЯ НА ТОКУ

ДОРОБКА ЗЕРНА

Після того як зерно зібране, його, як правило, доробляють. Тобто здійснюють технологічні операції (очищення, сушіння, вентилування, знезараження), спрямовані на забезпечення або поліпшення (за необхідності) визначених показників якості (біологічних, фізико-хімічних, технологічних, споживчих) зерна відповідно до вимог державних стандартів та експортних контрактів (ст. 21 Закону № 37). Найбільш поширеними операціями з доробки є сушіння та очищення.

На підставі візуального огляду зібраного зерна керівник може прийняти рішення про відбір зразків і проведення їх лабораторного аналізу (хоча поширеною є ситуація, коли такий аналіз проводить покупець зерна).

Результати аналізів лабораторії оформлюють Карткою лабораторного дослідження зерна (типова форма № 47, затверджена Наказом № 728). Втім, не буде помилкою, якщо результати таких аналізів зазначають прямо в Акті виконаних робіт (складається у довільній формі, але з дотриманням вимог про обов'язкові реквізити первинного документа, що передбачені ст. 9 Закону України від 16.07.1999 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

Прийняття рішення про проведення доробки зерна оформлюється шляхом складання:

- ➔ або звичайного наказу керівника про здійснення доробки зерна;
- ➔ або розпорядження-акта на доробку зерна, насіння олійних культур (типова форма № 34, затверджена Наказом № 728).

Яким би документом не було оформлено розпорядження про доробку, в ньому потрібно вказати, які саме операції слід здійснити при доробці (очищення, сушіння тощо).

Після прийняття рішення про доробку відбувається сама доробка. **Передача зерна** на доробку оформлюється:

- ▶ накладною внутрішньогосподарського переміщення (сільгоспоблік, форма № ВЗСГ-8) – якщо доробка проводиться на самому току;
- ▶ накладною на переміщення зерна та продуктів його переробки в межах підприємства (типова форма № 19, затверджена Наказом № 728) – якщо доробка проводиться в іншому відділенні підприємства.

Результати виконання операцій із доробки зерна завідувач току або інша матеріально відповідальна особа відображають в таких документах (складаються в одному примірнику):

- ▶ або в Акті на сортування та сушіння продукції рослинництва (ф. № 82, затверджена наказом Міністерства сільгоспу СРСР від 24.02.1972 р. № 269-2) чи в іншому подібному первинному документі;
- ▶ або в Акті доробки зерна, насіння олійних культур і трав (типова форма № 34, затверджена Наказом № 728).

Акт підписує агроном та завідувач току (складу) чи інша відповідальна особа та затверджує керівник підприємства. Після завершення доробки Акт разом з іншими документами передають до бухгалтерії.

Цей Акт слугує підставою для оприбуткування повноцінного очищеного зерна відповідного класу та придатних до використання зерновідходів. Крім того, на підставі цього документа бухгалтерія буде списувати непридатні зерновідходи та втрати у масі через проведення доробки (усушки).

ЗБЕРІГАННЯ ЗЕРНА

Після того як зерно доробили і помістили у місце для зберігання (бурт, відсік тощо), воно залишається там до того часу, доки не буде використане на заплановані цілі (продане, передане на переробку тощо).

Протягом усього періоду зберігання зерна проводиться систематичний контроль за показниками якості і станом кожної партії зерна.

Інформацію про зберігання зерна на місцях зберігання ведуть зазвичай:

- ▶ або у Книзі складського обліку (сільгоспоблік, форма № ВЗСГ-10);
- ▶ або у Книзі кількісно-якісного обліку зерна та продуктів його переробки (типова форма № 36, затверджена Наказом № 728).

Вибрану форму книги веде матеріально відповідальна особа (завскладу, комірник) в розрізі культур і їх сортів у натуральному виразі. У Книзі відкривають окремі сторінки для обліку продукції, що залишилася з минулого року, виробленої (придбаної) у звітному році тощо. Записи роблять у дні руху зерна за кожним документом. Після кожного запису виводять залишок.

Вартісний облік зерна ведуть у Звіті про рух матеріальних цінностей (форма довільна). В ньому групуються записи про надходження і витрачання зерна на підставі первинних документів на рух зерна і Книг обліку. Звіт подає завідувач складом (комірник) до бухгалтерії разом із документами, що підтверджують надходження і вибуття зерна.

ОБЛІК ВИТРАТ

При зберіганні зерна сільгоспідприємство несе певні витрати: на дотримання відповідних температурних режимів у приміщенні для зберігання зерна, охорону місць зберігання, захист від шкідників та захворювань, а також амортизацію обладнання і будівель току тощо.

Такі витрати у бухгалтерському обліку **вважають витратами на збут** і відображають у тому періоді, коли вони були понесені. Тобто ці витрати відразу списуються на дебет рахунку 93 «Витрати на збут».

Витрати на доробку зерна на току, понесені в межах календарного року, є складовою собівартості отриманих зерна та зерновідходів (п. 8.3 Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собі-

вартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Мінагрополітики від 18.05.2001 р. № 132, далі – Методрекомедації № 132).

Однак відразу ці витрати на собівартість дороблених видів зерна віднести не можна. Річ у тому, що на току одночасно може проводитись доробка великої кількості видів зернових культур. Тому сільгосппідприємству потрібно спочатку зібрати всі витрати на одному субрахунку (зазвичай це роблять на субрахунку обліку витрат допоміжного виробництва – 234 «Тік»), а потім в кінці року витрати з цього рахунку списати на собівартість продукції, яка пройшла доробку.

Обліковувати витрати на доробку слід за статтями витрат, наведеними у П(С)БО 16 «Витрати» та п. 2.7 Методрекомедацій № 132. Примірний їх перелік див. у таблиці:

Стаття витрат	Які витрати потрапляють
Витрати на оплату праці	Основна та додаткова зарплата штатних працівників, найманих і залучених осіб, зайнятих безпосередньо доробкою зерна. Тобто працівників, які займалися очищенням, сушінням, фумігацією зерна тощо (Дт 234 – Кт 661)
Матеріальні витрати	Вартість матеріалів (лопат, халатів, рукавичок, відер тощо), засобів захисту рослин (фумігаторів, протруювачів тощо), нафтопродуктів (палива і мастильних матеріалів, витрачених на роботах із доробки зерна), а також витрати інших матеріалів, потрібних для доробки зерна (Дт 234 – Кт 201, 203, 207, 209, 22)
Інші прямі витрати	Інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до доробки зерна, зокрема: – нарахування на фонд оплати праці єдиного внеску (Дт 234 – Кт 651); – амортизація основних засобів (тобто техніки), які беруть безпосередню участь у доробці зерна, а саме сушарок, зернових сепараторів тощо (Дт 234 – Кт 13); – вартість робіт і послуг, наданих сторонніми організаціями чи іншим допоміжним виробництвом підприємства для здійснення доробки (наприклад, автотранспортом) тощо (Дт 234 – Кт 63, 685 та 234)
Загальновиробничі витрати рослинництва	Витрати, які стосуються не тільки доробки зерна, а й інших видів діяльності підприємства. Наприклад, заробітна плата охоронців, витрати на пожежну безпеку, амортизація току, витрати на опалення, освітлення, які використані під час проведення доробки і сушіння тощо. Ці витрати обліковують на окремому субрахунку рахунку 914 і наприкінці року розподіляють між продукцією, яка дороблялася на току, пропорційно до суми прямих витрат. В обліку такі витрати відображають кореспонденцією Дт 234 – Кт 911

Витрати, які були акумульовані на дебеті субрахунку 234, після закінчення доробки списуються у дебет відповідного аналітичного рахунку, відкритого на субрахунку 231, де обліковується зерно, що дороблялося (Дт 231 – Кт 243). Робиться це на підставі бухгалтерської довідки.

В момент надходження зерна на тік (склад) його оприбутковують проводкою: Дт 2711 «Зерно на складі (току)» – Кт 231.

Оцінюється таке зерно (відповідно до облікової політики сільгосппідприємства):

- або за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу (П(С)БО 30 «Біологічні активи»);
- або за виробничою собівартістю відповідно до П(С)БО 16.

Після доробки і очищення зерна підприємство отримає два види зернової продукції: чисте зерно певного класу і зернові відходи. Тому зерно, яке надійшло з поля на тік (склад) і було передане на доробку (обліковувалося на субрахунку 2711), слід поділити на:

- чисте зерно – субрахунок 2712 «Зерно після доробки»;
- зерновідходи – субрахунок 276 «Відходи сільгосппродукції»;

- мертві відходи – на їх вартість сторнують рахунок 23 методом «червоне сторно».

До відома! Якщо сільгоспідприємство має намір знищити непридатні відходи, то таку операцію оформлюють шляхом складання Акта на знищення непридатних відходів (типова форма № 36, затверджена Наказом № 728). В ній вказується, яка кількість відходів підлягає знищенню, чому і в який спосіб.

При цьому слід мати на увазі: якщо сільгоспідприємство знищуватиме відходи самостійно, то в нього виникне об'єкт оподаткування екологічним податком. Щоб цього уникнути, доцільно передати відходи на утилізацію сторонній організації. Підтвердженням факту передачі відходів буде акт про надання послуг з утилізації.

Отримане після доробки зерно і зерновідходи слід оприбуткувати на відповідний аналітичний рахунок, відкритий до субрахунку 2712, за тією ж оцінкою, що і при оприбуткуванні зерна на тік, тобто або за справедливою вартістю, або за фактичною собівартістю.

Якщо сільгосппродукція оцінюється за справедливою вартістю, то щоб визначити, за якою вартістю слід оцінити отримане чисте зерно і зерновідходи, слід перемножити справедливу вартість одиниці отриманої продукції на кількість отриманої продукції після доробки.

Якщо у сільгоспідприємства немає інформації про справедливу вартість, наприклад, зерновідходів, у цьому випадку радимо оцінити зерновідходи за справедливою вартістю повноцінного зерна, що міститься у таких зерновідходах.

Тобто щоб оприбуткувати після доробки:

- чисте зерно, слід зробити проводку: Дт 2712 «Зерно після доробки» – Кт 2711;
- зерновідходи – Дт 276 «Відходи сільгосппродукції» – Кт 2711.

При цьому якщо після здійснення цих операцій на субрахунку 2711 лишається:

- кредитовий залишок (вартість оприбуткованого чистого зерна і відходів була більша за вартість зерна, за якою оприбуткували його з поля на тік), то на суму залишку слід зробити проводку: Дт 2711 – Кт 231;
- дебетовий залишок, то його методом «сторно» слід віднести на виробництво продукції, тобто робиться та сама проводка, що вказана вище, але зі знаком "мінус": Дт 2711 – Кт 231.

Якщо сільгосппродукція оцінюється за фактичною собівартістю, то отримані після доробки зерно та зерновідходи оцінюють спочатку за плановою собівартістю. Тобто на Дт субрахунків 2712 та 276 із Кт субрахунку 2711 оприбутковується продукція, оцінена за плановою собівартістю. Потім в кінці року планову собівартість доводять до рівня фактичної. До розміру фактичної собівартості будуть включені і витрати на доробку, які там опиняться після закриття в кінці року субрахунку 234.

Якщо після здійснення цих операцій на субрахунку 2711 лишається:

- кредитовий залишок (планова собівартість оприбуткованого чистого зерна і відходів виявилася більшою за вартість зерна, за якою оприбуткували його з поля на тік), то слід зробити проводку: Дт 2711 – Кт 231;
- дебетовий залишок, то його методом «червоне сторно» слід зняти з дебету субрахунку 2711 і кредиту субрахунку 231.

Приклад 1

Підприємство виростило 100 т зерна. Витрати на вирощування склали 300 000 грн. Його зберігають на власному току. Витрати на зберігання склали 4 000 грн на місяць, вартість витрат, понесених на доробку зерна – 70 000 грн.

Після проведення доробки було отримано 97 т очищеного зерна, 2 т зерновідходів і 1 т мертвих відходів. Підприємство обрало метод оцінки зерна за справедливою вартістю – 5 000 грн/т. Справедлива вартість зерновідходів становить 600 грн/т.

Облік зберігання зерна на власному току

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		дебет	кредит	
1	Понесено витрати на вирощування зерна	231	20, 22, 66, 65 тощо	300 000,00
2	Надійшло зерно з поля на тік (100 т x 5 000 грн/т)	2711	231	500 000,00
3	Понесено витрати на доробку зерна на току	234	66, 65, 20, 131 тощо	70 000,00
4	Отримано після доробки:			
	– 2 т зерновідходів (2 т x 600 грн/т)	276	2711	12 000,00
	– 97 т зерна (97 т x 5 000 грн/т)	2712	2711	485 000,00
5	Списано вартість мертвих відходів (500 000 – 485 000 – 1 200)	2711	231	13 800,00
6	Понесено витрати на зберігання зерна з серпня по грудень (400 грн x 5 міс.)	93	66, 65, 20, 131 тощо	20 000,00
7	Віднесено витрати на доробку зерна до виробничої собівартості зерна пшениці	231	234	70 000,00
8	Визнано дохід від первісного визнання зерна пшениці (500 000 – (300 000 – 70 000 – 13 800))	231	710	116 200,00

ЗБЕРІГАННЯ ЗЕРНА НА ЕЛЕВАТОРІ

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ

Для зберігання зерна на елеваторі сільгоспідприємство – власник зерна має укласти з останнім договор складського зберігання зерна (ст. 24 Закону № 37). Для укладання такого договору зазвичай використовують типову форму, затверджену постановою КМУ від 11.04.2003 р. № 510. За таким договором елеватор гарантує забезпечити якість та дотримання нормативів природних втрат зерна протягом терміну його зберігання (ст. 7 Закону № 37).

Зерно може зберігатися на елеваторі як знеособлено (в загальних партіях), так і персоналізовано, тобто окремо від зерна інших поклададавців.

Після укладання зазначеного договору сільгоспідприємство передає зерно із свого току на елеватор (достатньо оформити товарно-транспортну накладну). Елеватор натомість видає сільгоспідприємству складську квитанцію, а також просте чи подвійне складське свідоцтво (форми затверджені постановою КМУ від 11.04.2003 р. № 510).

Ці документи оформлюються не пізніше наступного дня після приймання зерна. Вони підтверджуватимуть факт передачі зерна сільгоспідприємством на елеватор для відповідального зберігання (Положення про обіг складських документів на зерно, затверджене наказом Мінагрополітики від 27.06.2003 р. № 198).

Зерно, передане з току на елеватор, залишається власністю сільгоспідприємства й обліковується у складі активів на відповідальному зберіганні. Тобто слід зробити проводку:

Дт 2713 «Зерно на відповідальному зберіганні» – Кт 2711 «Зерно на складі (току)».

Зазвичай у договорі на складське зберігання зерна передбачається здійснення операцій з доробки зерна (очищення та сушіння). Проведення доробки оформлюється Актом виконаних робіт/наданих послуг (довільної форми). В акті вказують вартість наданих послуг із доробки, кількість і вартість переданого на доробку і отриманого після доробки зерна, а також кількість побічних продуктів і відходів.

Кожного місяця між сільгоспідприємством і елеватором також складається Акт про надання послуг із зберігання зерна (форма довільна).

Після завершення строку зберігання зерно мають повернути його власнику. Продати зерно можна також безпосередньо з елеватора, для цього слід:

- 1) розрахуватися з елеватором за надані послуги;
- 2) скласти видаткову накладу на продаж зерна та переоформити таке зерно на нового власника (подати елеватору заяву, документи про передачу зерна на елеватор (складську квитанцію і складське свідоцтво) і доручення).

ВТРАТИ ЗЕРНА ПІД ЧАС ПЕРЕВЕЗЕННЯ НА ЕЛЕВАТОР

Під час перевезення зерна зі складу (току) сільгоспприємства на елеватор можливі його втрати. Всі втрати (як у межах норм природного убутку, так і понад ці норми) відносять на витрати періоду у складі інших витрат: Дт 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» – Кт 2711.

При визначенні норм природного убутку зерна під час транспортування автотранспортом застосовують норми, затверджені постановою Держпостачу СРСР від 02.06.1986 р. № 63.

Якщо зерно на елеватор доставляв сторонній перевізник, то на суму понаднормових витрат йому виставляють претензію. При цьому в бухобліку робиться проводка:

Дт 374 «Розрахунки за претензіями» – Кт 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Якщо ж зерно на елеватор доставляли власними силами, то шукати винну особу слід у себе на підприємстві. На суму понаднормових витрат у такому випадку робиться проводка: Дт 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» – Кт 716.

До прийняття рішення про конкретних винуватців суму витрат зерна відображають на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей» (п. 27 П(С)БО 9). Як тільки суму нестачі буде відшкодовано, її списують із позабалансового рахунку.

Стосовно ПДВ податківці наполягають, що в разі виникнення понаднормових витрат така продукція (зерно) не може бути використана у межах господарської діяльності підприємства. Тому слід нарахувати компенсуючі податкові зобов'язання згідно з пп. 198.5 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) (лист ДФСУ від 11.07.2017 р. № 1121/6/99-99-15-03-02-15/ПК та лист ДФС у м. Києві від 17.02.2017 р. № 3559/10/26-15-14-05-04-22).

Зверніть увагу! Компенсуючі податкові зобов'язання з ПДВ нараховуються не безпосередньо на вартість втраченого зерна, а на вартість матеріальних витрат (насіння, пального, добрив тощо), під час придбання яких був сформований податковий кредит. Тому ставка ПДВ, за якою слід нараховувати такі зобов'язання, має відповідати ставці ПДВ, яка була сплачена (зазначена в податковій накладній) під час придбання відповідних матеріалів.

Наприклад, якщо насіння було придбано (після 1 березня 2021 року) зі ставкою ПДВ 14%, то, відповідно, компенсуючий ПДВ стосовно насіння також слід нараховувати за цією ставкою. Щодо інших матеріалів ставка ПДВ «звичайна» – 20%.

ДОРОбКА ЗЕРНА

Витрати на доробку зерна як власними силами, так і на елеваторі слід уключати до собівартості виробництва зерна (п. 8.3 Методрекомедацій № 132). Для цього слід сформувавши проводку: Дт 231 – Кт 631.

Документом, що підтверджує здійснену операцію з доробки, є Акт наданих послуг з очищення та сушіння зерна (довільної форми). На його підставі сільгоспприємство коригує кількість зерна на відповідальному зберіганні та оприбутковує зерновідходи.

Правила обліку отриманого зерна після його доробки на елеваторі такі ж, як і при доробці власними силами (див. вище). Особливістю є лише те, що зерно і зерновідходи, які отримані після доробки, знаходяться на відповідальному зберіганні, тому їх слід обліковувати на окремому субрахунку.

Тобто зерно, яке при надходженні на елеватор оприбуткували на субрахунок 2713, слід розділити на:

- чисте зерно – субрахунок 2714 «Зерно після доробки на відповідальному зберіганні»;
- зерновідходи – субрахунок 2761 «Відходи сільгосппродукції на відповідальному зберіганні»;
- мертві відходи – на їх вартість слід буде відкоригувати рахунок 231 методом «червоне сторно» і закрити субрахунок 2713.

Закривати субрахунок 2713 після доробки зерна слід за тим самим принципом, що й субрахунок 2711, а саме:

- якщо на субрахунку 2713 кредитовий залишок, то слід зробити проводку: Дт 2713 – Кт 231;
- якщо на субрахунку 2713 дебетовий залишок, то його методом «червоне сторно» слід зняти з дебету субрахунку 2713 і кредиту субрахунку 231.

Зверніть увагу! Різниця в масі зерна, яка виникає внаслідок доробки, не є втратою такого зерна. Відповідно, для здійснення коригування ПДВ за п. 198.5 ПКУ немає підстав.

Витрати, понесені на зберігання доробленого зерна на елеваторі, як і витрати на зберігання зерна на власному току, вважаються витратами на збут і відображаються у тому періоді, коли вони були понесені. Тобто при отриманні акта про надання послуг із зберігання зерна потрібно сформулювати проводку: Дт 93 – Кт 631.

Приклад 2

Сільгоспідприємство виростило 100 т зерна. Витрати на вирощування склали 300 000 грн. Зерно передали на елеватор для доробки та зберігання. Вартість послуг з доробки зерна склали 120 000 грн (в т. ч. ПДВ – 20 000 грн). Вартість зберігання становить 9 600 грн на місяць (в т. ч. ПДВ – 1 600 грн). При транспортуванні зерна на елеватор було втрачено 0,5% його маси при нормі у 0,07%. Насіння та інші матеріали для вирощування зерна були придбані за ставкою ПДВ 20%, їх вартість (без ПДВ) на 1 т зерна становить 2 200 грн.

Після доробки підприємство отримало 96 т очищеного зерна і 2 т зерновідходів, решта – мертві відходи. Справедлива вартість зерна становить 5 000 грн за 1 т. Справедлива вартість зерновідходів – 600 грн за 1 т.

Облік зберігання зерна на елеваторі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		дебет	кредит	
1	Понесено витрати на вирощування зерна	231	20, 22, 66, 65 тощо	300 000,00
2	Отримано зерно з поля на тік (100 т x 5 000 грн/т)	2711	231	500 000,00
3	Передано зерно на елеватор (99,5 т x 5 000 грн/т)	2713	2711	497 500,00
4	Списано втрати зерна при транспортуванні			
4.1	– в межах норми ((100 т x 0,07%) x 5 000,00)	947	2711	350,00
4.2	– понад норму (100 т x (0,5% – 0,07%) x 5 000 грн)	947	2711	2 150,00
5	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ на понаднормову втрату зерна 100 т x (0,5% – 0,07%) x 2 200 грн x 20%	949	641	189,20
6	Проведено доробку зерна на елеваторі	231	631	100 000,00
7	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	20 000,00
8	Отримано після доробки:			
8.1	– 2 т зерновідходів (2 т x 600 грн/т)	2761	2713	1 200,00
8.2	– 97 т зерна (96 т x 5 000 грн/т)	2714	2713	480 000,00
9	Списано методом «сторно» вартість мертвих відходів, які отримано після доробки (497 500 – 1 200 – 480 000)			
10	Надано послуги із зберігання зерна з серпня по грудень (8 000 грн x 5 міс.)	93	631	40 000,00
11	Відображено податковий кредит з ПДВ (на підставі зареєстрованої податкової накладної)	641	631	8 000,00
12	Визнано дохід від первісного визнання зерна (500 000 – (300 000 – 100 000 – 16 300))	231	710	83 700,00