

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-19-183>

УДК 657:631

Особливості обліку наявності та руху молодняку тварин на відгодівлі

Верига Ю.А.

кандидат економічних наук,
професор кафедри обліку і аудиту
Полтавського національного технічного університету
імені Юрія Кондратюка

Різник А.О.

магістрант
Полтавського національного технічного університету
імені Юрія Кондратюка

У статті висвітлено економічний зміст та значення поточних біологічних активів тваринництва і правила їх оцінки в сучасних економічних умовах. Висвітлено особливості обліку молодняку тварин на відгодівлі у сільськогосподарських підприємствах. Розглянуто напрями вдосконалення ведення форм первинних документів з обліку наявності і руху молодняку тварин на відгодівлі відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» із застосуванням програмного забезпечення.

Ключові слова: поточні біологічні активи, тварини на відгодівлі, оцінка та облік їх руху, автоматизація.

Верига Ю.А., Різник А.А. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ МОЛОДНЯКА ЖИВОТНЫХ НА ОТКОРМЕ

В статье освещены экономическое содержание и значение текущих биологических активов животноводства и правила их оценки в современных экономических условиях. Освещены особенности учета молодняка животных на откорме в сельскохозяйственных предприятиях. Рассмотрены направления совершенствования ведения форм первичных документов по учету наличия и движения молодняка животных на откорме в соответствии с требованиями П(С)БУ 30 «Биологические активы» с применением программного обеспечения.

Ключевые слова: текущие биологические активы, животные на откорме, оценка и учет их движения, автоматизация.

Veryga Y.A., Riznyk A.O. FEATURES OF ACCOUNTING AVAILABILITY AND MOVEMENT YOUNG ANIMALS FOR FATTENING

The article deals highlights the economic content and significance of current biological assets livestock and the rules for their evaluation in the modern economic conditions. The peculiarities of keeping young animals for fattening in farms are discussed. Directions of improving driving forms of primary documents from the register presence and movements of young animals for fattening in accordance with the requirements of P (S) 30 «Biological assets» with using the software.

Keywords: current biological assets of stock-raising, animal fattening, estimation and account of their motion, automation.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Галузеві властивості сільського господарства суттєво впливають на організацію і технологію виробництва та на побудову бухгалтерського обліку. До своєрідних об'єктів обліку, яких не має жодна галузь економіки України, належать поточні біологічні активи тваринництва, до яких, зокрема, належать тварини на вирощуванні та відгодівлі. Сьогодні в умовах ринкової економіки виникає необхідність удосконалення бухгалтерського обліку молодняку тварин на відгодівлі в сільськогосподарських підприємствах України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Стан та особливості обліку поточних біологічних активів тваринництва розглядали провідні вітчизняні науковці, зокрема: М.Ф. Огійчук, Р.Д. Андрушко, Д.Л. Кузьмін, В.Б. Моссаковський, В.Я. Плаксієнко, Л.К. Сук, П.Л. Сук та ін. У наукових роботах зазначених учених розглядаються питання організації бухгалтерського обліку поточних біологічних активів щодо нагромадження, групування, систематизації та аналізу зведеної інформації про господарські операції з надходження, руху й вибуття таких активів у процесі господарської

діяльності для прийняття обґрунтованих і вчасних управлінських рішень, а, зокрема, Л.К. Сук та П.Л. Сук обґрунтували низку дискусійних питань з обліку поточних біологічних активів.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Питання, що пов'язані з автоматизацією обліку наявності і руху молодняку тварин на відгодівлі, не набули достатнього висвітлення і потребують подальшого дослідження.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є дослідження особливостей обліку наявності і руху молодняку тварин на відгодівлі та його автоматизація.

Виклад основного матеріалу дослідження. Порядок здійснення господарських операцій із біологічними активами на підприємствах сільського господарства в Україні регулюється нормативними документами – П(С)БО 30 «Біологічні активи» та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів. Згідно з П(С)БО 30 «Біологічні активи», поточними біологічними активами є біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі [7].

У Методичних рекомендаціях із бухгалтерського обліку біологічних активів зазначено, що біологічний актив визнається активом за умови, що:

- підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на біологічний актив;

- підприємство здійснює управління біологічним активом та контроль його використання;

- є впевненість, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з його використанням у сільськогосподарській діяльності;

- вартість біологічного активу може бути достовірно визначена [8].

Ці вимоги розповсюджуються й на визнання активом молодняку тварин на відгодівлі.

Приплід сільськогосподарських тварин із моменту народження визнається поточними біологічними активами та оприбутковується за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Первісне визнання додаткових біологічних активів відображається у тому звітному періоді, в якому вони відокремлені від біологічного активу.

Об'єктом бухгалтерського обліку поточних біологічних активів тваринництва можуть бути види тварин (молодняк ВРХ на вирощуванні, молодняк свиней на вирощуванні, молодняк овець на вирощуванні, молодняк кіз на вирощуванні, ВРХ на відгодівлі, свині на відгодівлі, птиця, звірі, сім'ї бджіл тощо) або однорідні групи біологічних активів (молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі), які складаються з певних статевовікових (технологічних) груп [2, с. 24].

Первісне визнання змін маси тварин, їх приросту як результат біологічних перетворень оцінюється згідно з вимогами П(С)БО 30 «Біологічні активи», де зазначено, що первісна вартість біологічних активів, одержаних без плати, дорівнює їхній справедливій вартості з урахуванням витрат, пов'язаних безпосередньо з їх доведенням до стану, придатного до використання із запланованою метою.

Первісна вартість біологічного активу, одержаного як внесок до статутного капіталу підприємства, визнає погоджену засновниками або учасниками підприємства їхню справедливую вартість, але з урахуванням витрат, які безпосередньо пов'язані з доведенням до стану, придатного для використання, з попередньо зафіксованими цілями.

Біологічні активи (поточні та додаткові), справедливої вартості яких на дату балансу достовірно визначити неможливо або якщо підприємство є платником податку на прибуток, можуть визнаватися і відображатися за первісною вартістю. Оцінку цих поточних біологічних активів необхідно проводити згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [9].

Біологічні активи, якщо їх справедливую вартість на дату балансу неможливо достовірно встановити, необхідно оцінювати за первісною вартістю, але відносити до періоду, в якому їхню справедливую вартість визначити можливо.

Сільськогосподарська продукція за її первісного визнання оцінюється за справедливою вартістю, яка зменшена на очікувані витрати у місцях реалізації чи в межах виробничої собівартості згідно з вимогами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [10].

Первісне визнання сільгосппродукції відображається у тому ж звітному періоді, в якому вона була відокремлена від біологічного активу.

Сільськогосподарську продукцію після її первісного визнання оцінюють та відобража-

ють відповідно до вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [7].

Процедура визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку.

За відсутності активного ринку справедлива вартість поточних біологічних активів може бути визначена в один зі способів:

1) за останньою ринковою ціною операції з такими активами;

2) за ринковими цінами на подібні активи;

3) за додатковими показниками, які характеризують рівень цін на додаткові біологічні активи тваринництва. Оцінюючи біологічні активи, варто врахувати, що їх відображають у вартісному та кількісному виразах [1].

Для визначення справедливої вартості поточних біологічних активів підприємство може створити спеціально призначену для цього комісію, до складу якої повинні бути включені відповідні фахівці. Комісія своїми рішеннями визначає справедливу вартість поточних біологічних активів або неможливість такого оцінювання, і такі рішення є підставою працівникам бухгалтерії оцінювати поточні біологічні активи в обліку та звітності [11].

Синтетичний облік молодняку тварин, тварин на відгодівлі, звірів, птиці, кролів і бджіл ведуть на рахунку 21 «Поточні біологічні активи», який має два субрахунки:

– 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

– 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю».

Ми погоджуємося з думкою Л.К. Сук та П.Л. Сук про доцільність відкриття субрахунків другого порядку за видами тварин [6, с. 683–684], що забезпечить більш дієвий контроль над їх станом та рухом.

Слушно зазначають С. Дерев'яно та Т. Олійник, що «...через відсутність упроваджених накопичувальних документів є проблема у визначенні валового приросту живої маси. Під час визначення валового приросту живої маси вираховують вагу всього поголів'я молодняку та дорослих тварин на відгодівлі, які загинули» [12, с. 16]. Однак під час визначення валового приросту живої маси необхідно брати до уваги не живу масу всього падежу, а тільки прийняту на рахунок підприємства.

На собівартість приросту живої маси значно впливають втрати від падежу молодняку тварин і дорослих тварин на відгодівлі, тому що жива маса тварин, які загинули, повністю

вираховується з отриманого приросту даної облікової групи, включаючи живу масу тварин, яка перейшла з попередніх років.

Для усунення наведених недоліків Ф.Ф. Бутинець, Н.І. Загребельна та Л.Л. Головка пропонують:

– деякі разові первинні документи переробити так, щоб їх можна було використовувати протягом місяця як накопичувальні, наприклад Акт на оприбуткування приплоду тварин;

– до живої маси тварин, яка залишилася на кінець звітного періоду, додавати масу тварин, які вибули зі звітного періоду, загибель яких віднесена на рахунок підприємства, а з одержаного підсумку вирахувати вагу тварин, які були на початок звітного періоду, та вагу тварин, які надійшли у групу протягом звітного періоду [12, с. 16].

Удосконалення обліку наявності і руху молодняку тварин можна здійснити за допомогою автоматизації роботи бухгалтерської служби. Нині з'явилася можливість використовувати комплект автоматизованого робочого місця. Автоматизація робочого місця бухгалтера дає змогу забезпечити трудомісткі операції з обробки первинних документів, складання накопичувальних відомостей, журналів-ордерів та інших облікових реєстрів. Ця робота виконується на комп'ютері, що істотно підвищує контрольну-аналітичну функцію облікової інформації і робить працю бухгалтера більш продуктивною. Наявність автоматизованого робочого місця бухгалтера, оснащеного комп'ютером, дає змогу отримувати інформацію різних вихідних форм за необхідний проміжок часу, як за поточний, так і за минулі звітні періоди, у повному обсязі або фрагментарно по частинах.

Комп'ютерний облік повинен відповідати єдиній методологічній основі бухгалтерського обліку та забезпечувати: ведення даних аналітичного і синтетичного обліку; суцільне відображення автоматизованим способом господарських операцій на підставі первинних облікових документів; скорочення трудовитрат на ведення обліку; контроль достовірності даних, що вводяться, цілісності інформації; формування автоматизованим способом бухгалтерських документів.

Прикладом програмного продукту є «1С: Підприємство. Бухгалтерія сільськогосподарського підприємства для України», який призначено для автоматизації бухгалтерського і податкового обліку, а також підготовки обов'язкової звітності сільськогосподарських підприємств, що здійснюють будь-які види

Приріст ваги та кількості: Приплід тварин. Проведено *

Номер: 00000000032 Дата: 03.12.2018 8:00:03

Організація: СТОВ "Агрофірма "Колос" Склад: Ферма

Група: Застосувати ціну до кількості голів

Біологічні активи (1 поз.) Додатково

№	Біологічний актив	Рахунок об...	Стать	Голів	Вага	Ціна	Сума
1	Телички	2121	Жіноча	3,000	75,000	27,980	2 098,500
				3,000	75,000		2 098,500

Відповідальний: Катерина Проценко

Коментар: Телички

Акт на оприбуткування приплоду тварин (ф.ПБАСГ-3) Друк OK Записати Закрити

Рис. 1. Документ «Приріст ваги та кількості» за видом операції «Приплід»

комерційної діяльності. Бухгалтерський та податковий облік ведеться згідно з чинним законодавством України і спирається на універсальну модель бухгалтерського обліку (синтетичний та аналітичний облік на рахунках, подвійний запис).

Програмне забезпечення «1С: Підприємство. Бухгалтерія сільськогосподарського підприємства для України» повністю забезпечує ведення документації з обліку молодняку тварин на відгодівлі. Так, наприклад, для відображення оприбуткування приплоду тварин використовують документ «Приріст ваги та кількості» з видом операції «Приплід» (рис. 1), де заповнюється така інформація: номер – проставляється автоматично, дата – коли фактично створено документ (автоматично проставляється поточна дата), підприємство – це стала інформація, склад – куди оприбутковується приплід; у табличній частині документа: на вкладці «Біологічні активи» вказуємо біологічний актив (бички, телички, поросята тощо), рахунок обліку, стать, кіль-

кість голів, вагу та ціну, сума буде розрахована автоматично; на вкладці «Додатково» вказуємо рахунок витрат (з якого отримано приплід), а також заповнюємо відповідну аналітику.

Під час проведення документ формує необхідну кореспонденцію рахунків, а також за допомогою кнопки «Друк» можемо отримати друковану форму документа (ф. ПБАСГ – 3).

Висновки з цього дослідження. Оцінка поточних біологічних активів тваринництва за справедливою вартістю є не лише нормативною вимогою, а й чинником інвестиційної привабливості підприємства.

Завдяки автоматизації робочого місця бухгалтера можна обробляти велику кількість інформації, а також надавати суттєву інформацію на момент запиту за малий проміжок часу.

Подальші дослідження будуть стосуватися використання «хмарних» технологій під час організації бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Огічук М.Ф. Оцінка біологічних активів за національними та міжнародними стандартами. Вісник ХТУ. 2010. № 12. С. 27–30.
2. Андрушко Р.Д. Особливості обліку та контролю поточних біологічних активів тваринництва. Облік і фінанси. 2013. № 10. С. 21–28.
3. Кузьмін Д.Л. Актуальні проблеми обліку біологічних активів тваринництва. Бухгалтерський облік. 2011. № 21. С. 18–28.

4. Моссаковський В.Б. Облік біологічних активів. Бухгалтерський облік і аудит. 2009. № 4. С. 38–48.
5. Бухгалтерський облік у виробничих та агросервісних кооперативах; за заг. ред. В.Я. Плаксінка. К.: Центр учбової літератури, 2014. 448 с.
6. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік: навч. посіб. К.: Знання, 2015. 647 с.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Міністерства фінансів України № 790 від 18.11.2005. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> (дата звернення: 03.12.2018).
8. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: Наказ Міністерства фінансів України № 1315 від 29.12.2006. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06> (дата звернення: 03.12.2018).
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.1999 № 246. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 03.12.2018).
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.1999 № 318. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 03.12.2018).
11. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів: Наказ Міністерства аграрної політики України № 73 від 21.02.2008. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0073555-08> (дата звернення: 03.12.2018).
12. Дерев'янюк С., Олійник Т. Актуальні проблеми обліку ПБА. Бухгалтерія в сільському господарстві. 2010. № 12(261). С. 16.

REFERENCES:

1. Ohiichuk M.F. (2010) Otsinka biolohichnykh aktyviv za natsionalnymy ta mizhnarodnymy standartamy [Evaluation of biological assets for national and international standard]. Visnyk KhTU, no. 12, pp. 27 – 30.
2. Andrushko R.D. (2013) Osoblyvosti obliku ta kontroliu potochnykh biolohichnykh aktyviv tvarynnystva [Features of accounting and control of biological assets current livestock]. Oblik i finansy, no. 10, pp. 21 – 28.
3. Kuzmin D.L. (2011) Aktualni problemy obliku biolohichnykh aktyviv tvarynnystva [Actual problems of biological assets accounting livestock]. Bukhhalterskyi oblik, no. 21, pp. 18 – 28.
4. Mossakovskiy V.B. (2009) Oblik biolohichnykh aktyviv [Accounting for biological assets]. Bukhhalterskyi oblik i audit, no. 4, pp. 38 – 48/
5. Plaksienko V.Ya. (2014) Bukhhalterskyi oblik u vyrobnychkykh ta ahroservisnykh kooperatyvakh [Accounting in production and agro-service cooperatives]. Kyiv: Tsentri uchbovoi literatury. (in Ukrainian)
6. Suk L.K., Suk P.L. (2015) Finansovyi oblik: Navch. posib. [Financial accounting: tutorial]. Kyiv: Znannia. (in Ukrainian)
7. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 30 «Biolohichni aktyvy»: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 18.11.2005 [Regulation (standard) of accounting 30 «Biological Assets»: Order of the Ministry of Finance of Ukraine of 18.11.2005], Kyiv. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> (accessed 3 December 2018).
8. Metodichni rekomendatsii z bukhhalterskoho obliku biolohichnykh aktyviv: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29.12.2006 [Methodological recommendations for the accounting of biological assets: Order of the Ministry of Finance of Ukraine of 29.12.2006], Kyiv. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06> (accessed 3 December 2018).
9. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 9 «Zapasy» vid 20.10.1999 [Regulation (standard) of accounting 9 «Reserves» of 20.10.1999], Kyiv. Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (accessed 3 December 2018).
10. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty» vid 31.12.1999 [Regulations (standard) accounting 16 «costs» of 31.12.1999], Kyiv. Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (accessed 3 December 2018).
11. Metodichni rekomendatsii shchodo zastosuvannya spetsializovanykh form pervynnykh dokumentiv z obliku dovhostrokovykh ta potochnykh biolohichnykh aktyviv: nakaz Ministerstva ahrarynoi polityky Ukrainy vid 21.02.2008 [Methodical recommendations for the application of specialized forms of primary documents on accounting for long-term and current biological assets: Order of the Ministry of Agrarian Policy of Ukraine of 21.02.2008], Kyiv. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0073555-08> (accessed 3 December 2018).
12. Derevianko S., Oliinyk T. (2010) Aktualni problemy obliku PBA [Actual problems of accounting of CBA]. Bukhhalteriia v silskomu hospodarstvi, no. 12 (261), pp. 16.