

таких специфічних об'єктів обліку, належать поточні біологічні активи тваринництва (тварини, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі, птиця, звірі, кролі, сім'ї бджіл, худоба відбракована з основного стада, тварини, що прийняті віднаселення для реалізації). У рослинництві біологічними активами є: зернові культури, овочеві і технічні культури, кормові культури, розсадники. Біологічний актив визнається основним засобом (тобто належить до довгострокових біологічних активів), якщо він використовується в іншій діяльності ніж сільськогосподарська та очікуваний строк його використання більше одного року (або операційного циклу якщо він довший за рік).

Олена Зінченко

к.е.н., доцент

Яна Дідик

студентка

Київський національний університет технологій та дизайну

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА: ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ

Сільське господарство є однією з провідних галузей економіки України, яке спроможне стабільно забезпечувати населення якісними, безпечними, доступними продуктами харчування і за структурою поділяється на рослинництво і тваринництво.

Тваринництво є переробною галуззю, що переробляє продукцію рослинництва на харчові продукти і технічну сировину і традиційно спеціалізується на виробництві м'яса, м'ясопродуктів, молока, яєць та інших продуктів харчування (табл.1). На структуру, розміщення, спеціалізацію тваринництва України впливає кормова база, яка є різною в різних районах держави і залежна від ряду місцевих особливостей.

Облік витрат і виходу продукції тваринництва ведуть на рахунок 23 "Виробництво" субрахунку 232 "Тваринництво", за дебетом якого відображують витрати, а за кредитом - вихід продукції за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, сільськогосподарську продукцію (молоко, товарна риба, яйця, мед, вовна) та/або додаткові біологічні в кореспонденції з дебетом рахунків: 21 "Поточні біологічні активи" - на вартість оприбуткованого приплоду і приросту; 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" - на вартість оприбуткованої продукції тваринництва.

Оприбутковують продукцію тваринництва такими первинними документами: Відомість обліку надою молока; Відомість руху молока; Щоденник надходження сільськогосподарської продукції; Акт настригу та приймання вовни (для спеціалізованих підприємств); Акт на оприбуткування приплоду тварин; Нагромаджувальний акт на оприбуткування приплоду звірів;

Акт про хід окоту; Відомість зважування тварин; Розрахунок визначення приросту та ін. їх складають безпосередньо на тваринницьких фермах на момент одержання продукції чи в терміни, передбачені графіком документообігу.

Таблиця 1 - Галузева структура тваринництва в Україні

| Галузь | Характеристика |
|-----------------------|---|
| Скотарство | Основна галузь тваринництва. Основними продуктами є молоко, м'ясо і шкіра тварин |
| Свинарство | Забезпечує населення продуктами харчування – м'ясом і жиром, а легку промисловість – шкірою, щетиною |
| Вівчарство | Спеціалізується на постачанні м'яса, вовни, овчини, жиру, овчого молока |
| Птахівництво | Орієнтується на фуражне зерно, що переробляється на корм, розвивається в приміських зонах великих міст. Ця галузь спеціалізується на розведенні курей, індиків, качок, гусей, виробництві м'яса, яєць, пера й пуху |
| Бджільництво | Належить до найдавніших занять українців. Сьогодні Україна займає перше місце з виробництва меду серед країн Європи та третє місце серед всіх країн світу |
| Рибництво | Орієнтується на штучному розведенні, утриманні та вирощуванні об'єктів аквакультури та її реалізації, виробництва кормів, відтворення біоресурсів, ведення селекційно-племінної роботи, інтродукції, переселення, поповнення запасів водних біоресурсів, збереження їх біорізноманіття, а також надання рекреаційних послуг |
| Шовкова промисловість | Спеціалізується на виробництві шовкових тканин та пряжі з природного шовку, хімічних волокон, а також з суміші різних волокон, включно з бавовняними. Основною сировиною є шовк-сирець з коконів-шовкопрядів і побічні продукти з виробництва хімічної промисловості, зокрема хімічні волокна та бавовняна пряжа |
| Звірівництво | З хутрових звірів на спеціалізованих фермах і звірогосподарствах розводять сріблясто-чорну лисицю, норку, голубого песця, нутрію |
| Кролівництво | Забезпечує виробництво дієтичного м'яса, хутра, пуху, шкіри |
| Конярство | Переважно займається розведенням та використанням коней |

На аналітичних рахунках облік витрат ведуть за окремими статтями (табл. 2).

Щодо організації оперативного аналізу поточних біологічних активів тваринництва, доцільно виділити такі напрями як поточний аналіз (за день, тиждень, декаду, місяць, квартал), поопераційний (за окремими технологічними операціями з вивченням їх планової та фактичної послідовності і тривалості) та ситуаційний (у разі виникнення непередбачених ситуацій). Це забезпечить можливість виявлення небажаних процесів і вживання запобіжних заходів, від своєчасності яких залежать кінцеві показники використання поточних біологічних активів тваринництва у господарській діяльності.

Таблиця 2 - Класифікація статей витрат тваринництва для потреб обліку

| Стаття | Характеристика |
|---|---|
| Витрати на оплату праці | Відображається основна і додаткова оплата праці працівників, зайнятих обслуговуванням певного виду або групи тварин. На суму нарахованої основної і додаткової оплати праці працівників тваринництва дебетують субрахунок 232 і кредитують рахунок 66 (81). |
| Відрахування на соціальні заходи | Обліковується єдиний внесок в установленому розмірі від суми нарахованої оплати праці працівників тваринництва. Дебетують субрахунок 232, кредитують рахунок 65 (82). |
| Засоби захисту тварин | Обліковують вартість використаних біопрепаратів, медикаментів та дезінфікуючих засобів, придбаних за рахунок коштів підприємства, а також витрати, пов'язані з їх використанням у тваринництві. На цю статтю не відносять вартість біопрепаратів, медикаментів, дезінфікуючих засобів, придбаних за рахунок асигнувань з бюджету на ці цілі. На вартість використаних біопрепаратів, медикаментів і дезінфікуючих засобів у тваринництві дебетують субрахунок 232 і кредитують рахунок 20 (80). |
| Корми | Відображають витрати на корми власного виробництва і куповані, використані на годівлю худоби, птиці й інших тварин. На вартість кормів, витрачених для годівлі відповідних видів і груп тварин, дебетують субрахунок 232 і кредитують субрахунок 208 (покупних) або 27 (власного виробництва). |
| Роботи і послуги | Відображується вартість робіт і послуг, наданих допоміжними виробництвами для виробничих потреб тваринництва, а також сторонніми організаціями і підприємствами. На цей же елемент відносять вартість енергії, одержаної від інших підприємств для галузі. Дебетують субрахунок 232, кредитують рахунки 23, 63, 68 (84). |
| Витрати на утримання основних засобів | Записуються нараховані амортизаційні відрахування за основними засобами тваринництва. Дебетують субрахунок 232, кредитують рахунок 13 (83). Тут же відображаються вартість палива і запчастин, використаних для машин і устаткування в тваринництві, конкретно за кожним видом або групою тварин, а також витрати на будматеріали, використані на ремонт будівель і споруд у галузі. Дебетують субрахунок 232, кредитують рахунок 20 (80). |
| Інші витрати | Відносяться страхові платежі за майновим страхуванням. Дебетують субрахунок 232, кредитують рахунок 65 (84). До цієї ж статті включається частина вартості літніх таборів для тварин, дебетуючи субрахунок 232 і кредитуючи рахунок 39. |
| Витрати на організацію виробництва й управління | Відображується частка загальногосподарських витрат тваринництва, віднесених на цей вид або групу худоби і птиці в порядку їх розподілу. Дебетують субрахунок 232 і кредитують рахунок 91. |
| Втрати від загибелі тварин | Відображується (тільки в обліку) втрати від загибелі молодняка тварин і тварин на відгодівлі, птиці, бджолосімей, кролів та інших тварин, за винятком тих випадків, коли збитки сталися через стихійне лихо або підлягають стягненню з винуватців. На вартість загиблих тварин, списаних за рахунок господарства, дебетують рахунок 232 і кредитують рахунок 24. |

Проблемами розвитку аграрного сектору економіки (а отже, і сільського господарства) в Україні є:

нерівномірність розвитку різних форм господарювання з одночасним послабленням позицій середніх товаровиробників внаслідок створення для різних за розмірами та соціальним навантаженням, формально однакових, але не рівних умов господарювання;

відсутність мотивації до кооперації та укрупнення дрібних товаровиробників у межах сільських громад, ослаблення економічного підґрунтя їх розвитку;

нестабільність конкурентних позицій вітчизняної сільськогосподарської продукції на зовнішніх ринках внаслідок не завершення процесів адаптації до європейських вимог щодо якості та безпечності харчових продуктів;

низькі темпи техніко-технологічного оновлення виробництва;

наявність ризиків збільшення виробничих витрат внаслідок зростання рівня зношеності техніки, переважання використання застарілих технологій, збільшення вартості невідновлюваних природних ресурсів у структурі собівартості виробництва вітчизняної сільськогосподарської продукції;

втрати такої продукції внаслідок недосконалості системи логістики її зберігання та інфраструктури аграрного ринку, загалом;

відсутність у товаровиробників мотивації до дотримання агроекологічних вимог;

обмежена ємність внутрішнього ринку споживання сільськогосподарської продукції, яка обумовлена низькою платоспроможністю населення;

недостатня ефективність самоорганізації та саморегулювання ринку сільськогосподарської продукції, складність у виробленні товаровиробниками консолідованої позиції щодо захисту своїх інтересів;

низька інформованість значної частини товаровиробників щодо кон'юнктури ринків та умов ведення бізнесу в галузі;

незавершеність земельної реформи.

Суттєвою проблемою обліку продукції тваринництва є те, що оцінку біологічних активів слід привести у відповідність з основними положеннями законодавчих актів і нормативних документів, що стосуються бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності та усунути розбіжності між ними. Такі розбіжності спостерігаються в П(С)БО 30 “Біологічні активи”, де вказується застосування справедливої вартості при оцінці активів, а у Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” визначено, що пріоритетною є оцінка біологічних активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання – принцип історичної (фактичної) собівартості.

Аналіз інформації, узагальненої на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності не дає повної уяви про якісно-кількісні характеристики поточних біологічних активів тваринництва та їх зміну. Тому, слід створити таку обліково-аналітичну інформаційну систему, де інформація має оперативно формуватись і аналізуватись управлінням, яке приймає участь у виробничих процесах, пов'язаних з біологічними перетвореннями тварин.