

ОБЛІК КОРМІВ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

(представлено к.е.н., доц. Гайдучок Т.С.)

Досліджено особливості обліку кормів в сільськогосподарських підприємствах. Розглянуто порядок оцінки та обліку кормів власного виробництва й купованих. Визначено рахунки для обліку витрат на виробництво кормів

Ключові слова: облік, оцінка, корми, сільськогосподарське підприємство.

Постановка проблеми. Основною метою функціонування підприємства, що відноситься до галузі сільського господарства, є забезпечення його стійкого розвитку, що можливо досягти за умови постійного пошуку та реалізації заходів щодо підвищення рівня економічної ефективності тваринницької галузі сільськогосподарських підприємств. Одним із важливих показників, який впливає на ефективність виробничо-господарської діяльності тваринництва даної галузі чи його структурних підрозділів, є облік кормів, що відображає поточні витрати, пов'язані з виробництвом та покупкою кормів.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Питанням організації обліку в цілому та безпосередньо на сільськогосподарських підприємствах присвячено багато наукових праць вітчизняних вчених-економістів. Проблемні питання методології бухгалтерського обліку сільськогосподарської діяльності розкривали у своїх дослідженнях С. Ф. Голов, В. М. Жук, О. Г. Криворот, В. Б. Моссаковский, О. М. Петрук, П. Л. Сук, Н. О. Томілова та інші. Дискусійними залишаються питання порядок оцінки та обліку кормів власного виробництва й купованих

Метою статті є визначення особливостей обліку і оцінки власних і купованих кормів в сільськогосподарських підприємствах.

Викладення основного матеріалу. Є різні визначення поняття корми. У Законі України «Про ветеринарну медицину» [4] зазначено, що корми – це продукти тваринного, рослинного, мікробіологічного та хімічного походження, у тому числі готові корми та комбікорми, що використовуються для годівлі тварин самостійно або в суміші, містять поживні речовини в засвоюваній формі й не справляють негативного впливу на здоров'я тварин. За походженням корми є рослинні, тваринні, комбікорми, мінеральні, біологічно активні добавки, відходи харчової промисловості. Під час планування, використання та аналізу кормів їх класифікують за однорідними групами на концентровані, грубі, соковиті та інші. Концентровані корми – зерно, висівки, комбікорми (суміш кормів, збагачених мінеральними речовинами, вітамінними та білковими добавками), борошно, зернові відходи, макуха, шрот тощо. Грубі корми – сіно, солома, полова, стебла кукурудзи, зібраної в повній стиглості, кошики соняшника. Соковиті корми – силос, кортопля, коренеплоди, овочі та баштанні культури, зелені культури, жом. Інші корми – молоко, сироватка, інші корми тваринного походження [5, с. 248].

Порядок оцінки й обліку кормів залежить від джерела їх надходження – власне виробництво, покупка. Корми, одержані від власного виробництва, у

більшості випадків є сільськогосподарською продукцією, порядок оцінки якої встановлює П(С)БО 30 «Біологічні активи». П(С)БО 30 «Біологічні активи» визначено, що сільськогосподарська продукція – актив, одержаний у результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішнього споживання (пункт 4) [3].

Сільськогосподарська продукція під час її первісного визнання оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю (пункт 12 П(С)БО 30 «Біологічні активи»). Таким чином, корми, одержані від власного виробництва (рослинництва або тваринництва), можна оцінювати за справедливою вартістю або за виробничою собівартістю.

Покупка кормів це, по суті, придбання сировини для виробництва продукції тваринництва, яка має оцінюватися за цінами придбання відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» [2], які включають купівельну вартість і витрати, пов'язані із придбанням кормів.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку на субрахунку 208 обліковуються корми (покупні й власного вирощування), що використовуються для відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві [1].

В той же час Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку пропонує альтернативу субрахунку 208 "Матеріали сільськогосподарського призначення" – рахунок 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва", призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух всієї сільськогосподарської продукції незалежно від цілей її використання.

Так, наприклад, якщо підприємство при збиранні корму не визначилося із напрямками його використання (споживання чи продаж), тоді доречно використовувати саме рахунок 27. Коли ж на підприємстві приймається рішення про передачу отриманого корму із місця зберігання на використання до тваринницької ферми, тоді в бухгалтерському обліку формується проведення з його списання: 1) Дебет 208 "Матеріали сільськогосподарського призначення", Кредит 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"; 2) Дебет 232 "Тваринництво", Кредит 208 "Матеріали сільськогосподарського призначення".

Оскільки корм на випасі є кормом власного вирощування і використовується безпосередньо для відгодівлі тварин на підприємстві, підтримуємо Л.А. Чудак, яка вважає обґрунтованим застосування саме субрахунку 208 "Матеріали сільськогосподарського призначення" [7].

Основні завдання, які повинні бути вирішені при організації обліку процесів виробництва сільськогосподарської продукції, зокрема кормових культур зводяться до такого [6, с. 251]: раціональна організація документообігу, яка забезпечить своєчасне і правильне оформлення первинних та зведених документів щодо витрат виробництва окремо по структурних підрозділах і підприємству в цілому; повне відображення в обліку продуктивних і непродуктивних витрат на вирощування сільськогосподарських культур з метою оперативного контролю за ними; достовірний облік виходу продукції основного виробництва в розрізі підрозділів та в цілому по підприємству за її видами з урахуванням сортів та їх якісних показників; контроль за фактичним рівнем витрат порівняно з їх нормативами і бюджетами по кожному структурному підрозділу та підприємству в цілому; виявлення та аналіз відхилень у натуральних, трудових і грошових одиницях виміру за статтями витрат,

місцями їх виникнення, причинами та винуватцями в разі виявлення суттєвих відхилень; систематизація інформаційних потоків стосовно виробничих витрат для прийняття поточних і стратегічних управлінських рішень.

Процес виробництва продукції кормових культур також обліковується на підставі спеціальних первинних документів, що є характерними для галузі кормовиробництва [6, с. 252]:

- Акт приймання грубих і соковитих кормів – ведеться облік за кожним видом заготовлених та прийнятих кормів;
- Відомість витрати кормів – призначена для оформлення та обліку щоденної видачі кормів на тваринницькій фермі;
- Журнал обліку витрати кормів – узагальнення інформації по обліку затрат кормів;
- Щоденник надходження сільськогосподарської продукції – є підставою для оприбуткування урожаю кормових коренеплодів.

Для об'єктивного аналізу інформації, що відображена в первинних документах, використовуються відповідні рахунки. Облік витрат на виробництво продукції кормових культур потрібно вести на субрахунок 231 «Рослинництво», який поділяється на такі субрахунки, як 231.1 «Зернове виробництво», 231.2 «Кормовиробництво», 231.3 «Інша продукція рослинництва» і т. ін. В свою чергу, по кожному із зазначених субрахунків (231.1, 231.2, 231.3 і т. д.) відкриваються аналітичні рахунки для обліку витрат на виробництво окремих культур або груп культур. У кормовиробництві це такі групи культур - зернобобові (субрахунок 231.21), кормові коренеплоди (231.22), кукурудза на силос (231.23.1), кукурудза на зелений корм (231.23.2), багаторічні трави (231.24) [6, с. 254].

Для зручності облікового процесу та для достовірності аналітичного обліку витрат на виробництво продукції кормових культур використовуються виробничі звіти, які є регістрами аналітичного обліку. Найбільш практичне значення має Звіт № 5.5 с.-г. про витрати та вихід продукції основного виробництва, оскільки саме ця форма забезпечує всю необхідну інформацію про величину витрат по кожній галузі (чи виробництву продукції) для розрахунку собівартості продукції та для прийняття своєчасних оперативних рішень щодо доцільності вирощування того чи іншого виду кормових культур.

Висновки. Отже, корми власного виробництва, призначені для внутрішньогосподарського споживання, потрібно оцінювати за виробничою собівартістю і за нею ж списувати на годівлю тварин. Куповані корми мають оцінюватися за цінами придбання. Оприбуткування кормів від власного виробництва логічно відображати за дебетом рахунка 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», а куплених – за дебетом рахунка 208 "Матеріали сільськогосподарського призначення". Для об'єктивного аналізу інформації, що відображена в первинних документах, використовуються відповідні рахунки. Облік витрат на виробництво продукції кормових культур потрібно вести на субрахунок 231 «Рослинництво», який поділяється на такі субрахунки, як 231.1 «Зернове виробництво», 231.2 «Кормовиробництво», 231.3 «Інша продукція рослинництва» і т. ін.

Список використаної літератури:

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лист. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Білогічні активи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

4. Про ветеринарну медицину: Закон України № 193–VIII (193–19) від 12.02.2015. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2498-12>

5. Сук П. Л. Оцінка та облік кормів. / П. Л. Сук, О. Г. Криворот // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Сер. : Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. – 2013. – Вип. 181(3). – С. 247-250.

6. Томілова Н. О. Особливості організації обліку витрат на виробництво продукції кормових культур: аналіз та оцінка. / Н. О. Томілова // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Сер. : Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. – 2013. – Вип. 181(3). – С. 250-256.

7. Чудак Л.А. Бухгалтерський облік виробництва кормів: міжнародний підхід [Електронний ресурс] / Л.А. Чудак // Ефективна економіка. – 2015. – №9. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4284>

References:

1. Instructions on applying the Chart of Accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: approved by the Ministry of Finance of Ukraine, no. 291, from 30 November, 1999, Parliament of Ukraine, available at: <http://zakon.rada.gov.ua>

2. Inventories: Regulation (Standard) of Accounting 9, available at: <http://zakon.rada2.gov.ua>.

3. Biological assets: Regulation (Standard) of Accounting 30, available at: <http://zakon.rada2.gov.ua>.

4. Pro veterynarnu medycynu: Zakon Ukrai'ny N 3522-VI (3522-17) vid 16.06.2011. №193 – VIII (193 – 19) "On veterinary medicine". Announcer of the Verkhovna rada, 4, 17 [in Ukraine].

5. Suk P. L (2013) Assessment and record feed // Naukoviy visnik Natsionalnogo universitetu bioresursiv i priroдокoristuvannya Ukraine, no 181(3), pp. 247-250.

6. Tomilova N.O. (2013) Features of the account of expenses for production of fodder crops: analysis and evaluation // Naukoviy visnik Natsionalnogo universitetu bioresursiv i priroдокoristuvannya Ukraine, no 181(3), pp. 250-256.

5. Chudak L.A. (2015) Accounting feed production, international approach, Efektivna ekonomika, no 9, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4284>

ТОБАРОВ Назар Толібжонович – магістр Житомирського національного агроекологічного університету, спеціальність «Облік і оподаткування».

Наукові інтереси: обліково-методичні аспекти бухгалтерського обліку у сільськогосподарських підприємства