

реалізації молока та живої маси великої рогатої худоби і свиней, досягти рентабельності тваринництва на рівні 11,7 %.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку. В сучасних економічних умовах трансфер інноваційної продукції, розробленої вітчизняними вченими, може стати дієвим механізмом забезпечення ефективного розвитку сільськогосподарських підприємств всіх форм власності, підвищення потенціалу аграрної науки, посилення продовольчої безпеки держави та підтримання життєдіяльності сільських територіальних громад.

Бібліографічний список

1. Андрійчук В.Г. Економіка аграрних підприємств. — Підручнк. — 2-е вид., доп. і перероблене. / В.Г. Андрійчук. — К.: КНЕУ, 2002. — 624 с.
2. Березівський, П. С. Напрями інтенсифікації розвитку сільськогосподарських підприємств / П. С. Березівський, П. Н. Особа // Економіка АПК. — 2009. — №6 (174). — С.18-25.
3. Зубець, М. В. Наукові основи розвитку агропромислового виробництва на інноваційних засадах (теорія, методологія, практика) / М.В. Зубець, С.О. Тивончук. — К.: Аграр. наука, 2006. — 480 с.

УДК 657.1

Кушнір В.О., аспірант
(ДВНЗ «Київський національний
економічний університет імені Вадима Гетьмана»)

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ЗАГОТІВЛІ СИРОВИНИ М'ЯСОПЕРЕРОБНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

АНОТАЦІЯ. У статті досліджено організацію та облік витрат на заготівлю сировини на м'ясопереробних підприємствах. Наведено способи заготівлі худоби та птиці. Висвітлено особливості формування транспортно-заготівельних та заготівельно-складських витрат. Розглянуто вплив якості заготовленої сировини на кількість і якість виходу м'яса та субпродуктів. Наведено кореспонденцію рахунків з обліку надходження виробничих запасів на м'ясопереробних підприємствах.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: заготівля, транспортні витрати, м'ясопереробні підприємства.

Постановка проблеми та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Продукція м'ясопереробної промисловості відіграє важливу роль у забезпеченні населення

цінними продуктами харчування. В структурі собівартості м'ясопродукції значну частину займає вартість сировини заготовленої м'ясопереробними підприємствами за договірними цінами, які не підлягають державному регулюванню. Одночасно не доліком та перевагою функціонування м'ясопереробної галузі є те, що вона повністю регулюється ринком, як це робиться в ЄС та інших розвинутих країнах світу. Це пояснюється тим, що заготівля сировини та реалізація м'ясопродукції здійснюється лише за ринковими цінами із невеликими відхиленнями. Посилення міжнародної конкуренції на вітчизняному ринку м'ясопереробки є сигналом для власників м'ясокомбінатів. Одночасно виникає інтерес до цього бізнесу з боку глобальних корпорацій. Адже Україна, яка має вигідне географічне положення, може стати активним учасником у формуванні європейської та світової продовольчої безпеки, у тому числі за допомогою виробництва м'яса та м'ясопродуктів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженню питань заготівлі сировини та її впливу на побудову обліку значну увагу приділяли провідні вітчизняні вчені: В.В. Борковська, М.Я. Дем'яненко, С.В. Драч, Ф.В. Іваненко, В.М. Жук, М. М. Клименко, М.М. Коцупатрий, Т.М. Міщенко, Н.П. Слободяник, Л.М. Чернелевський та ін.

Формування мети і завдання дослідження. Заготівлі сировини завжди приділялась лєвова частка уваги, тому що від неї залежать якісні характеристики та кількісні показники виробництва продукції. Тому метою дослідження є напрацювання напрямків раціональної організації бухгалтерського обліку з метою зниження витрат виробництва за допомогою вивчення організаційних засад заготівлі тварин та їх впливу на формування облікової інформації.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Підприємства м'ясної і птахопереробної промисловості провадять закупівлю худоби, птиці і кролів, у товариствах, колективних та інших сільськогосподарських підприємствах, фермерських і селянських господарствах та підсобних господарствах громадян на підставі укладених договорів за договірними цінами. Вони можуть відшкодовувати постачальникам сировини витрати на транспортування худоби, птиці та кролів [6, С.194].

Відповідно до пункту 2 Закону України «Про ідентифікацію та реєстрацію тварин» від 04.06.2009 р. № 1445-VI переробні підприємства зобов'язані проводити забій лише ідентифікованих та

zareєстрованих тварин. У зв'язку з цим до первинних документів додаються паспорт ідентифікованої тварини, відомість переміщення тварин, ветеринарна довідка (свідоцтво) і ветеринарна картка до паспорта. Якщо заготовляється більш, ніж десять одиниць худоби від товариств, колективних та інших сільськогосподарських підприємств, фермерських і селянських господарств, то останні повинні надати також гуртову відомість [5].

Однією з технологічних особливостей м'ясопереробного виробництва є його сировинна та матеріаломісткість, оскільки частка матеріальних витрат у собівартості м'ясопродукції становить приблизно 80%, що є одним із найбільших показників серед підприємств переробної галузі. Тому облік сировини та матеріалів передбачає використання значної кількості первинних документів та облікових регістрів.

На м'ясокомбінатах існують наступні способи заготівлі худоби, свиней та птиці через:

- 1) власний відділ заготівлі від фізичних осіб;
- 2) повірених осіб-підприємців від фізичних осіб;
- 3) безпосередньо від сільгосп-виробників — юридичних осіб шляхом самовивозу [1, С.60].

Співпраця із підприємцями здійснювалась через договори-доручення, де останні виступали повіреними особами та діяли від імені м'ясопереробного підприємства. Відповідно до договорів-доручень, за поставлених (заготовлених) тварин, підприємцям належить відшкодування транспортних та організаційних витрат, а також на розсуд керівництва підприємства встановлюється комісійна винагорода, яка залежить від кількості та якості заготовленої сировини.

Факт оприбуткування сировини оформляється приймальними квитанціями від підсобних господарств громадян або приймальними квитанціями від сільськогосподарських підприємств, які складаються у двох або трьох примірниках. У квитанціях вказується продавець тварин, приймальний пункт, група тварин, кількість голів, жива маса, ціна за 1 кг живої ваги, стать і масть, вгодваність і сума до виплати.

Утримання власного відділу заготівлі у термінах ТЗВ слід розглядати як затрати на заготівлю і на цій підставі відносити до ТЗВ. П. 9 П(С)БО 9 «Запаси» встановлено, що до первісної вартості запасів відносять витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. Тому сума транспортно-заготівельних витрат (затрат на утримання власного відділу

заготівлі) узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів [4].

Проте на деяких м'ясопереробних підприємствах витрати на утримання власного відділу заготівлі узагальнюються на рахунку 23 «Виробництво». Це пояснюється відповідно до п. 6 П(С)БО 16 «Витрати» витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Але транспортно-заготівельні витрати не можуть бути достовірно визначені відразу. Вони визначаються достовірно лише в кінці місяця. Проте сировина перебуває у цеху передзабійного утримання не місяць, а лише добу і вона повинна оприбуткуватися. Саме тому деякі м'ясокомбінати відносять ТЗВ по заготівлі худоби власним відділом заготівлі до складу витрат основного виробництва [3].

При заготівлі худоби через власний відділ заготівельників підзвітні особи підприємства на початку діяльності одержують на основі видаткового касового ордера готівку авансом. Протягом 10 днів з моменту видачі готівки заготівельники повинні скласти авансові звіти про результати закупівлі. Звіт про використання коштів заготівельника складається на основі приймальних квитанцій. До цього звіту додається товарно-транспортна накладна, в якій вказується автомобіль та ініціали водія автопарку підприємства, вид тварин, кількість відправлених і прийнятих тварин та інші примітки. Крім того, для звільнення оподаткування фізичних осіб, у тому числі сільськогосподарських виробників від утримання податку з доходу від продажу худоби та ін. тварин до приймальної квитанції додавалася довідка сільської(селищної, районної або міської) ради за формою № 3 ДФ, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 01.08.2006р. №1063. У ній мав бути вказаний розмір земельної ділянки не більше 2,0 га для виробництва, переробки та споживання сільськогосподарської продукції з метою задоволення особистих потреб. Юридичні особи — сільськогосподарські виробники до приймальних квитанцій додають податкові накладні в електронному вигляді, в яких відображується нульова ставка податку на додану вартість [1, С. 62].

Вартість придбаної худоби, птиці і кролів за договірними цінами підприємства м'ясопереробної промисловості обліковують на субрахунку 201 «Сировина і матеріали». У більшості м'ясокомбінатів до вартості придбаних тварин входять і транспортно-заготівельні витрати.

Витрати на передзабійне утримання худоби обліковується на рахунку 23 «Виробництво» і включається до відповідних статей калькулювання собівартості м'яса.

Відшкодування постачальникам сировини організаційно-накладних та транспортних витрат на транспортування худоби, птиці та кролів на м'ясокомбінатах відносять в дебет субрахунку 2019 «Заготівельно-складські витрати» з кредитом субрахунку 631»Розрахунки з вітчизняними постачальниками»[2, С.75]

У таблиці 1 представлено кореспонденцію рахунків з обліку надходження виробничих запасів на м'ясопереробних підприємствах.

Таблиця 1

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ НАДХОДЖЕННЯ
ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА М'ЯСОПЕРЕРОБНІ ПІДПРИЄМСТВА**

№ з.п.	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковано придбану ВРХ в живій масі від постачальника (юридична особа, платник ПДВ)	2012	631
2	Нараховано комісійну винагороду і транспортні витрати	2019	631
3	Нараховано податковий кредит (податкова накладна не зареєстрована в ЄРПН)	644	631
4	Оприбутковано одержані свині в живій масі від постачальника (фізичної особи, не платник ПДВ)	2011	631
5	Нараховано комісійну винагороду і транспортні витрати	2019	631
6	Зареєстровано податкову накладну постачальником у ЄРПН	641	644
7	З поточного рахунку в банку перераховано кошти на погашення заборгованості постачальникам	631	311

Джерело: узагальнено автором

Транспортні витрати, відображені на аналітичному рахунку «Заготівельно-складські витрати», щомісячно списують з кредиту цього рахунку в дебет рахунку 23 «Виробництво», де відображаються за статтю «Транспортно-заготівельні витрати» [6, С.195].

Для оптимізації аналітичного обліку витрат виробництва та формування ціни реалізації, яка залежить від якості виробів

м'ясопереробних підприємств, пропонуємо, деталізувати 201 субрахунок «Сировина і матеріали» на рахунки наступних порядків. До нього потрібно відкрити рахунки 4-го порядку: «ВРХ», «Коні», «Свині», «Вівці», «Кози», «Кролі» та «Птиця», а для ТЗВ — 2019.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку. Таким чином, можна стверджувати про одну із головних ролей саме процесу постачання у господарській діяльності м'ясопереробних підприємств. Для роботи підприємства із максимальною потужністю, необхідно забезпечити безперебійність заготівлі худоби. Саме тому заготівля може здійснюватися різними шляхами: через власний відділ заготівлі, через повірених осіб-підприємців та безпосередньо від підсобних господарств громадян та сільгоспвиробників юридичних осіб. Для формування інформації про кількість та якість забійних тварин у м'ясопереробних підприємствах рекомендовано використовувати субрахунок 201 «Сировина і матеріали», а для ТЗВ — 2019 «ТЗВ».

Бібліографічний список

1. Борковська В. В. / Бухгалтерський облік витрат виробництва у м'ясопереробних підприємствах: теорія і практика : монографія / В. В. Борковська. — Кам'янець-Подільський : Видавець ПП Зволейко Д. Г., 2015. — 276 с.
2. Інструкція по плануванню, обліку і калькулюванні собівартості продукції на підприємствах м'ясної, птахопереробної, клеежелятиновій і перо-пуховій промисловостях: Затв. Наказом Міністерства м'ясної і молочної промисловості СРСР від 30 вересня 1975 р.. — М.: ЦНПТЕІ, 1976. — 165 с.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». [Текст]: [затверджене наказом МФУ від 29.11.1999 р. № 290 станом на 05.03.2008 р.]. — Х.: Курсор, 2008. — 292 с.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», [Текст]: [затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 зі змінами і доповненнями].
5. Про ідентифікацію та реєстрацію тварин: Закон України від 04 червня 2009 р. № 1445-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ovu.com.ua/articles/1681-pro-identifikatsiyu-ta-reestratsiyu-tvarin>.
6. Чернелевський, Л. М. Управлінський облік на підприємствах харчової промисловості [Текст] : навч. посіб. ; за ред. д. е. н. проф. Кандиби А. М., Ріппи С. П. / Л. М. Чернелевський, Г. Г. Осадча. — К. : Пектораль, 2005. — 364 с.