

2012. – № 4. – С. 155–157.

6. Красильнікова К.Є. Економічна сутність виробничих потужностей підприємств та фактори, що їх визначають / К.Є. Красильнікова // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». – 2014. – № 6. – Ч. 1. – С. 16–19.

7. Управленческий учет : [учебное пособие] / Под редакцией А.Д. Шеремета. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – 512 с.

8. Огнева И.А. Методика определения баланса производственных мощностей на нефтехимических предприятиях / И.А. Огнева // Известия Иркутской государственной экономической академии. – 2010. – № 5. – С. 166–169.

9. Несторишен І.В. Проблеми оцінювання виробничої потужності промислових підприємств в умовах ринку / І.В. Несторишен // Сталій розвиток економіки. – 2011. – № 1(4). – С. 185–188.

## ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ У СВИНАРСТВІ DOCUMENTATION OF PRESENCE AND MOVEMENT OF BIOLOGICAL ASSETS IN PIG BREEDING

*У статті досліджено методичні та практичні проблеми ведення первинного обліку біологічних активів у свинарських підприємствах. Проаналізовано стан первинного обліку операцій, пов'язаних із відображенням наявності та руху довгострокових та поточних біологічних активів свинарства. Розглянуто порядок документального оформлення таких господарських операцій. Досліджено напрями вдосконалення форм первинних документів з обліку біологічних активів свинарства. Запропоновано для застосування у практичній діяльності сільськогосподарських підприємств форми первинних документів з обліку довгострокових біологічних активів, що є племінними (генетичними) ресурсами свинарства.*

**Ключові слова:** первинні документи, біологічні активи, основне стадо, тварини на вирощуванні та відгодівлі, свинарство.

*В статье исследованы методические и практические проблемы ведения первичного учета биологических активов в свиноводческих предприятиях. Проанализировано состояние первичного учета операций, связанных с отображением наличия и движения долгосрочных и текущих биологических активов свиноводства. Рассмотрен порядок документального оформления таких хозяйственных операций. Исследованы направления совершенствования форм первичных документов по учету биологических активов свиноводства. Предложены для применения в практической деятельности сельскохозяйственных предприятий формы первичных документов по учету долгосрочных биологических активов, которые являются племенными (генетическими) ресурсами свиноводства.*

*Ключевые слова:* первичные документы, биологические активы, основное стадо, животные на выращивании и откорме, свиноводство.

*In the article the methodological and practical problems of primary accounting of biological assets of pig enterprises are investigated. The state of the primary accounting transactions related to presence and movement of long-term and current biological assets of pig breeding is analyzed. The order of the documentation such business transactions is stated out. The direction of improving the forms of primary documents for accounting biological assets of pig breeding are investigated. For use in the practice of agricultural enterprises, the forms of primary documents for accounting long-term biological assets that are tribal (genetic) resources in pig breeding are suggested.*

**Key words:** primary documents, biological assets, the main herd, animals in growing and fattening, pig breeding.

УДК 657.1

**Чмир С.О.**

аспірант кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК  
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

**Постановка проблеми.** Як національно ідентична галузь свинарство в Україні за своєю господарською значущістю традиційно посідає одне з перших місць серед інших галузей тваринництва, тому сучасні рентабельні та конкурентоспроможні свинарські господарства потребують ефективної системи управління фінансово-господарською діяльністю, яка не може функціонувати належним чином без інформації, отриманої на основі даних бухгалтерського обліку.

З іншого боку, через взяті Україною міжнародні зобов'язання, зумовлені подальшою інтеграцією країни у світову економіку та підписанням Угоди про асоціацію з Європейським Союзом, існуюча

система бухгалтерського обліку потребує реформування відповідного до вимог ринкової економіки та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік побудований на повному, своєчасному, достовірному та неупередженому відображенні всіх господарських операцій за допомогою первинного обліку. Документальне оформлення наявності та руху біологічних активів свинарства у спеціалізованих та неспеціалізованих підприємствах здійснюється за допомогою первинних документів, які є джерелом інформації для прийняття оперативних рішень та здійснення аналізу діяльності як окремих виробничих підрозділів, так і підприємства в цілому. Отже, від організації

первинного обліку та документообороту залежать своєчасність, правильність та обґрунтованість управлінських рішень. На сьогодні документальне оформлення господарських операцій, пов'язаних із біологічними активами у свинарстві, потребує подальшого вдосконалення. Це обумовлено розвитком інформаційно-комунікаційних систем та систем оброблення та аналізу великих масивів інформації, у тому числі й облікової.

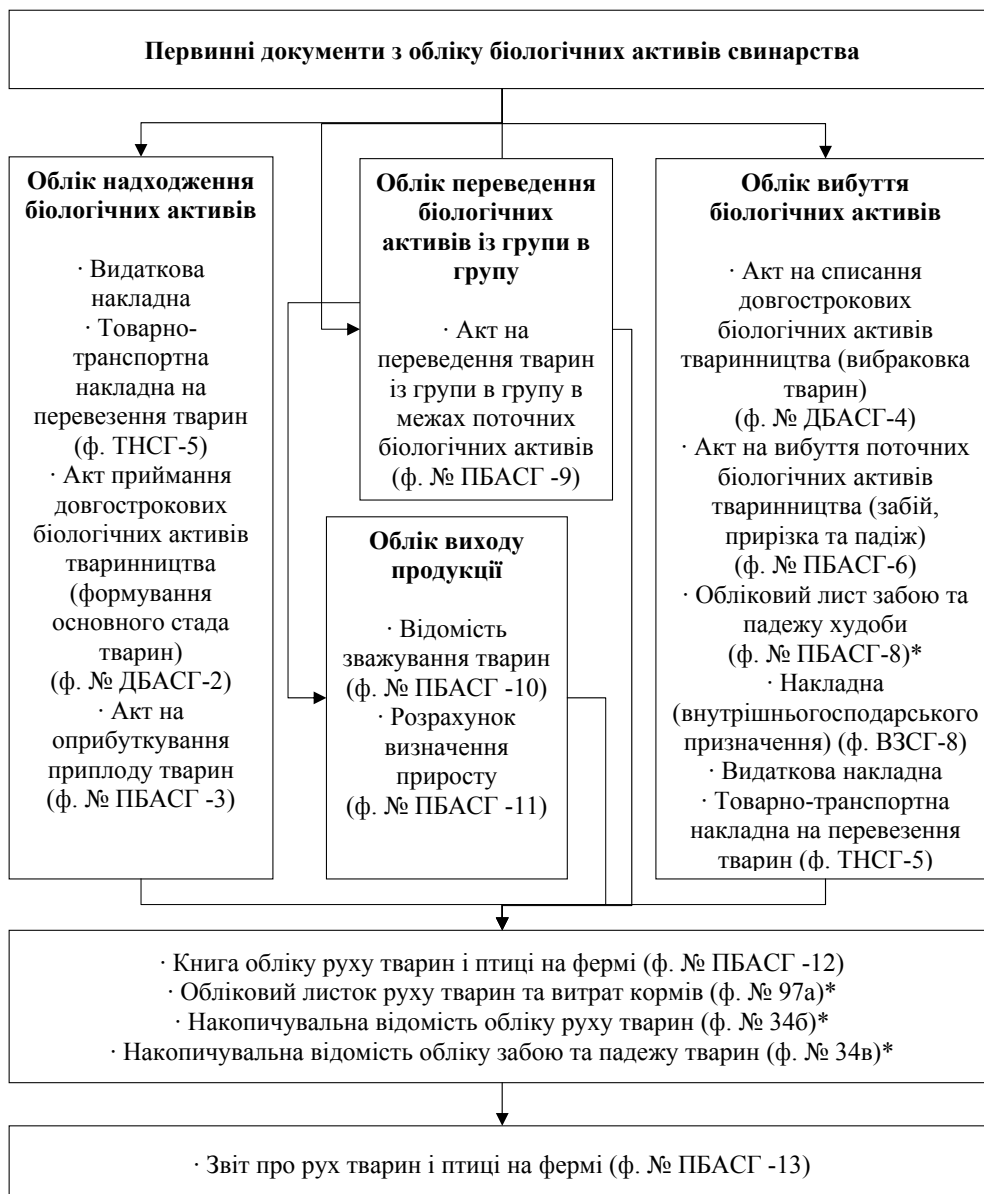
**Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Проблемам документального оформлення господарських операцій у сільському господарстві присвячено праці вітчизняних учених-економістів: Ф.Ф. Бутинця, В.М. Жука, В.Г. Лінника, Т.Г. Маренич, В.М. Мосасовського, М.Ф. Огійчука, Л.К. Сука

та ін. Проте проблемні питання стосовно документального оформлення господарських операцій у свинарських підприємствах щодо наявності та руху довгострокових і поточних біологічних активів потребують подальшого вивчення та вдосконалення з урахуванням організаційно-технологічних особливостей таких господарств.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є узагальнення теоретичних та практичних аспектів документального забезпечення обліку наявності та руху біологічних активів у свинарстві та внесення пропозицій щодо його вдосконалення.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** На відміну від рослин тварини як складова частина біологічних активів не прикріплені до землі.



\* Використовуються винятково в тваринницьких (спеціалізованих свинарських) комплексах.

**Рис. 1. Документальне оформлення наявності та руху біологічних активів свинарства**

Одні з них, так звані продуктивні тварини, дають сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи протягом багатьох років (корови – молоко, приплід, гній; свиноматки – приплід, гній; вівці – шерсть, приплід, гній; бджоли – мед, віск, маточне молочко, плононосну і безплідну маток тощо). Відповідно, таких тварин відносять до необоротних або довгострокових біологічних активів. З іншого боку, особливу групу оборотних активів становлять тварини на вирощуванні та відгодівлі. Вони є складовою частиною поточних біологічних активів і мають усі ознаки незавершеного виробництва галузі тваринництва. У результаті біологічних перетворень вони постійно змінюють свої масу й оцінку. Ці зміни пов'язані з витратами на утримання тварин протягом певного циклу та їх годівлі до моменту реалізації, забою, переведення в основне стадо. Тобто операційний цикл починається з моменту народження тварини або його придбання до моменту вибуття з господарства [1, с. 13–14].

Свинарство належить до однієї зі швидкостиглих та найефективніших галузей тваринництва. Протягом року від однієї свиноматки можна отримати в середньому від 2,0 до 2,3 опоросів на рік із багатоплідністю 10–12 повноцінних порослят на один опорос, що обумовлено коротким періодом поросності (112–118 днів) та підсосу (залежно від технології – 26–60 днів). Окрім того, за відповідної годівлі і нормальних умов утримання тварини, особливо помісні, здатні досягати маси 100–120 кг за шість-сім місяців [2].

У зв'язку із цим у виробничих підрозділах створюється значна кількість первинних документів з обліку наявності та руху біологічних активів тваринництва свинарства, як довгострокових, так і поточних. Від того, як організована система документообороту, буде залежати ефективність прийняття рішень щодо управління технологічними процесами виробництва, повнота контролю над рухом біологічних активів, своєчасність виявлення недоліків та зловживань та внесення необхідних коригувань у разі необхідності.

Документування як елемент методу бухгалтерського обліку виконує такі основні функції: збір первинної інформації, поетапний контроль виробництва, аналіз стану підприємства та шляхи його покращання.

Відповідно до статті 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», первинні документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати обов'язкові реквізити, визначені Законом [3]. Також чинними нормативно-правовими актами встановлено, що первинні документи складаються на бланках типових і спеціалізованих форм, затверджених відповідним органом державної влади. Документування господарських операцій може здійснюватися з використанням виготовлених самостійно бланків,

які повинні містити обов'язкові реквізити чи реквізити типових або спеціалізованих форм [4]. Типові форми первинних документів затверджуються Державною службою статистики України, спеціалізовані – галузевими міністерствами, зокрема у сфері сільського господарства – Міністерством аграрної політики та продовольства України.

Одним із напрямів удосконалення обліку біологічних активів, як стверджує С.В. Скрипник, можна запропонувати здійснення первинного обліку біологічних активів тваринництва за документами, які можна умовно поділити на три групи: документи з руху біологічних активів; документи з оцінки біологічних активів на звітну дату; документи з первісної оцінки продукції тваринництва [5, с. 205].

Розглянемо документальне оформлення наявності та руху довгострокових та поточних біологічних активів свинарства більш детально.

У галузі свинарства формування інформації про наявність і рух біологічних активів здійснюється на основі даних відповідних типових, спеціалізованих [6; 7] та самостійно розроблених первинних документів залежно від типу господарства (рис. 1).

Формування основного стада (основні свиноматки та основні кнури) та вибраковка тварин із нього оформлюються документами з обліку довгострокових біологічних активів тваринництва. Оприбуткування приплоду, приросту живої маси, надходження, переведення з групи в групу, вибуття тварин на вирощуванні та відгодівлі (відповідно до технології, виділяють такі групи: поросята, свинки ремонтні, свиноматки, що перевіряються, кнурці ремонтні, кнури, що перевіряються; поросята (до двох місяців, від двох до чотирьох місяців), свині на відгодівлі, свинки ремонтні, кнурці ремонтні, свиноматки перевірювані, кнурці перевірювані; поросята до відлучення, поросята відлучені, свині на відгодівлі, ремонтний молодняк, ремонтні свинки, ремонтні кнури, свиноматки, що перевіряються, кнури, що перевіряються, доросла відгодівля; підсосні свинки під матками, підсисні кабанчики під матками, свинки на дорощуванні, кабанчики на дорощуванні, ремонтні свинки, ремонтні кабанчики, свиноматки, що перевіряються, свині на відгодівлі) оформлюються документами з обліку поточних біологічних активів тваринництва.

На практиці в господарствах досить часто застосовуються застарілі форми спеціалізованих первинних документів, що передбачені інструкцією з обліку молодняка тварин, птиці та тварин на відгодівлі (далі – Інструкція № 7), замість форм, затверджених Методичними рекомендаціями щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах (далі – Методичні рекомендації № 73). Із метою уніфікації первинних документів пропонуємо застосовувати форми

документів, що затверджені Методичними рекомендаціями № 73, а спеціалізованим свинарським (тваринницьким) комплексам, окрім того, – форми документів, які передбачені для них лише в Інструкції № 7.

У ході дослідження встановлено, що для господарств, що володіють племінними (генетичними) ресурсами свинарства, у спеціалізованих формах первинних документів з обліку довгострокових біо-

Підприємство \_\_\_\_\_

ЗАТВЕРДЖУЮ

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
Структурний підрозділ \_\_\_\_\_

«\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.  
Керівник підприємства \_\_\_\_\_

Ферма \_\_\_\_\_

підпис

**Акт  
приймання довгострокових біологічних активів тваринництва  
(формування основного стада тварин)**

№ \_\_\_\_\_ від «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

вид тварин \_\_\_\_\_

з групи \_\_\_\_\_ у групу \_\_\_\_\_

Ідентифікаційний номер	Індивідуальний номер	Інвентарний номер	Кличка	Стать	Код породи	Порода	Дата народження	Кількість голів	Вага, кг	Балансова вартість, грн	Находження (1 – купівля у сторонніх організацій; 2 – переведення до основного стада; 3 – інше)	За ким закріплені прийняті тварини	
												Прізвище, ім'я, по батькові	Підпис
Усього	X	X	X	X	X	X	X				X	X	X

Код синтетичного обліку	дебет	
	кредит	

Керівник структурного підрозділу \_\_\_\_\_

підпис \_\_\_\_\_  
прізвище, ім'я, по батькові \_\_\_\_\_

Тварини здав \_\_\_\_\_

підпис \_\_\_\_\_  
прізвище, ім'я, по батькові \_\_\_\_\_

Завідуючий фермою \_\_\_\_\_

підпис \_\_\_\_\_  
прізвище, ім'я, по батькові \_\_\_\_\_

Зоотехнік \_\_\_\_\_

підпис \_\_\_\_\_  
прізвище, ім'я, по батькові \_\_\_\_\_

Перевірив бухгалтер \_\_\_\_\_

підпис \_\_\_\_\_  
прізвище, ім'я, по батькові \_\_\_\_\_

**Рис. 2. Акт приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основного стада тварин)**

логічних активів наводиться не повна інформація. Отже, виникає потреба у розробці форм первинних документів, які б урахували необхідність відображення інформації про племінні ресурси та ідентифікацію та реєстрації тварин відповідно до законодавства.

Для таких господарств нами запропоновано форму Акту приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (рис. 2).

Крім того, незважаючи на те що ведення обліку значною мірою автоматизовано, первинний облік на відміну від аналітичного та синтетичного здійснюється

Підприємство \_\_\_\_\_  
 Ідентифікаційний код ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
 Структурний підрозділ \_\_\_\_\_  
 Ферма \_\_\_\_\_

ЗАТВЕРДЖУЮ  
 «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.  
 Керівник підприємства

\_\_\_\_\_ підпис

**Акт  
 на списання довгострокових біологічних активів тваринництва  
 (вибраковка тварин)**

№ \_\_ від «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Код синтетичного обліку		Жива вага, кг			Сума, грн.		
дебет	кредит	за книгою обліку руху тварин та птиці	фактично під час вибракування	фактично під час вибуття	первісна	зносу	залишкова
1	2	3	4	5	6	7	8
Усього							

Ідентифікаційний номер	Індивідуальний номер	Інвентарний номер	Кличка	Стать	Код породи	Порода	Дата народження	Вік	Кількість голів	Походження		Клас за бонітуванням
										Батько	Мати	
9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21
X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Комісія у складі голови \_\_\_\_\_ посада, прізвище, ім'я, по батькові

і членів комісії \_\_\_\_\_ посада, прізвище, ім'я, по батькові

призначена \_\_\_\_\_ провела вибракування тварин основного стада № і дата наказу (розпорядження, рішення)

\_\_\_\_\_, закріплених за \_\_\_\_\_ вид і група тварин прізвище, ім'я, по батькові

Причина вибракування \_\_\_\_\_

Подальше призначення (використання) \_\_\_\_\_

Голова комісії \_\_\_\_\_  
 Члени комісії \_\_\_\_\_

**Рис. 3. Акт на списання довгострокових біологічних активів тваринництва (вибраковка тварин)**



снюється переважно за допомогою паперових форм первинних документів. Через це опрацювання первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів є досить трудомістким для бухгалтерських та економічних підрозділів підприємств. На нашу думку, перспективним є напрям переведення первинних документів в електронну форму (із використанням форматів електронного обміну даних, що значно пришвидшить опрацювання первинних документів, зменшить кількість помилок та дасть змогу сформувати базу даних для проведення аналізу.

**Висновки з проведеного дослідження.** Документальне оформлення господарських операцій, пов'язаних із відображенням в обліку наявності та руху довгострокових та поточних біологічних активів свинарства має відображати в обліку не лише кількісно-вартісні показники, але й такі, що дадуть змогу відобразити інформацію про те, чи належать вони до племінних (генетичних) ресурсів та чи ідентифіковані, що, своєю чергою, забезпечить отримання повної, своєчасної та достовірної інформації для управлінського персоналу на всіх технологічних етапах виробництва продукції свинарства та забезпечить виконання вимог чинного законодавства. У процесі дослідження стану первинного обліку біологічних активів свинарства встановлено, що він потребує певних удосконалень та змін. Первинні документи, якими користується спеціалізовані свинарські підприємства, що мають у своєму розпорядженні племінні (генетичні) ресурси, недостатньо відображають інформацію стосовно їх ідентифікації. Враховуючи вищезазначене, було надано пропозиції, які сприятимуть покращанню контрольної-аналітичної функції обліку, сприятимуть раціональному документуванню господарських операцій у свинарських підприємствах, запобігатимуть зловживанням і викривленням інформації про наявні біологічні активи.

Застосування на практиці запропонованих пропозицій щодо документального оформлення господарських операцій прискорить оперативність обліку та знизить трудомісткість облікових робіт.

У подальшому наукові дослідження повинні бути направлені на вдосконалення інформаційних зв'язків між структурними підрозділами свинарських підприємств за допомогою первинних документів та усунення виявлених недоліків із метою недопущення втрат, зловживань, помилок, злочинів, пов'язаних з управлінням процесами виробництва продукції свинарства, яка отримується в процесі і трансформації біологічних активів.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бухгалтерський облік в сільському господарстві в первинних документах і проводках / За ред. М.Ф. Огійчука та В.М. Пархоменка. – Х. : Фактор, 2008. – 480 с.
2. Технологія виробництва продукції свинарства : [підручник] / За заг. ред. М.П. Хоменка. – Вінниця : Нова Книга, 2009. – 336 с.
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV.
4. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88.
5. Скрипник С.В. Рух довгострокових біологічних активів та їх документальне оформлення сільськогосподарськими підприємствами / С.В. Скрипник // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». – 2014. – Вип. 8(4). – С. 203–207.
6. Інструкція з обліку молодняка тварин, птиці та тварин на відгодівлі : Додаток до Наказу Міністерства сільського господарства і продовольства України від 15 січня 1997 р. № 7.
7. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах : Наказ Міністерства аграрної політики України від 21 лютого 2008 р. № 73.