

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА

**ГУБСЬКА А.С., СТУДЕНТКА*,
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА ІМЕНІ ПЕТРА ВАСИЛЕНКА**

Організація та методика ведення обліку і аудиту агроформувань регламентується загальними правилами та принципами, закріпленими законодавством. Діяльність підприємств агропромислового виробництва має ряд галузевих, природних особливостей та нормативних факторів, якими не варто нехтувати на всіх етапах обліково-контрольного процесу. Особливо це стосується обліку біологічних активів, виокремлення яких як важливого та унікального його об'єкту, обумовили необхідність уточнення окремих організаційно-методичних засад аудиту біологічних активів в цілому та поточних, зокрема.

Стан та проблеми обліку і аудиту поточних біологічних активів на даний час досить актуальні. Тому їх піднімають у своїх роботах провідні вітчизняні науковці, зокрема В.М. Жук, Є.В. Калюга, Г.Г. Кірейцев, М.М. Коцупатрій, О.О. Канцуров, М.Ф. Огійчук, П.Л. Сук, А.С. Шатковська та інші вчені.

Впровадженням П(С)БО 30 визначено особливий порядок обліку доходів і витрат сільськогосподарської діяльності, оцінки біологічних та інших активів, надходження продукції, визначення фінансових результатів, що, відповідно, ускладнює аудиторський процес та вимагає удосконалення методичних підходів щодо аудиту поточних біологічних активів.

У процесі вирощування молодняка і відгодівлі худоби в стаді тварин відбуваються зміни, збільшується поголів'я тварин за рахунок приплоду, придбання і інших джерел, значна частина тварин вибуває внаслідок реалізації, переведення до основного стада, забою на м'ясо, падежу, тощо. Всі ці процеси знаходять своє відображення в бухгалтерському обліку і відповідно повинні підлягати аудиторській перевірці, що вимагає розробки відповідної методики.

При аудиті обліку тварин на вирощуванні і відгодівлі аудиторській перевірці підлягають всі аспекти діяльності при утриманні тварин [1].

* Науковий керівник: Бірченко Н.О., старший викладач

Одним із методичних прийомів аудиту, який застосовується для визначення стану зберігання і збереженості поголів'я є інвентаризація, в процесі якої можна встановити недостачі і надлишки поголів'я за статевіковими групами, вірогідність облікових і звітних даних про живу масу молодняка, правильність оприбуткування приплоду і тварин, придбаних у населення та ін.

Своєчасність і повноту оприбуткування приплоду молодняка тварин можна встановити за допомогою раптової інвентаризації поголів'я. Цей прийом дає змогу виявити не обліковане поголів'я або його нестачу, заміну одних тварин іншими. Особливо ефективний він при раптово проведеному перерахуванні в розплідний період. Також ефективним є порівняння актів на оприбуткування приплоду тварин (форма № ПБАСГ-3) з регістрами зоотехнічного обліку. Цей прийом дає змогу виявити наявні розбіжності як у датах оприбуткування приплоду, так і в його живій масі при народженні.

Ефективне також порівняння записів в актах і журналі із схемою випоювання телят: у схемі може бути і не облікований (не оприбуткований раніше) молодняк. Порівняння даних актів на оприбуткування приплоду з даними книги обліку осіменінь (парувань) і отелень великої рогатої худоби дозволить виявити поголів'я, яке не дало очікуваного приплоду [2].

Слід зазначити, що складність цього прийому полягає не стільки в його трудомісткості, скільки в тому, що не в усіх підприємствах на належному рівні ведеться зоотехнічний облік.

Правильність оприбуткування приросту живої маси можна встановити:

– послідовним вивченням відомостей зважування тварин (форма № ПБАСГ-10) і розрахунків визначення приросту (форма № ПБАСГ-11);

– проведенням контрольних зважувань молодняка тварин з метою встановлення правильності складення відомості зважування.

Повноту оприбуткування тварин, які надійшли зі сторони, придбаних або безплатно переданих, можна встановити за супровідними документами постачальника: товарно-транспортними накладними на перевезення тварин, де по великій рогатій худобі зазначають інвентарний номер, стать, масть, вік, живу масу. Своєчасність оприбуткування цих тварин можна перевірити звірянням записів у відомостях зважування, відомостях витрачання кормів та інших документах з даними товарно-транспортних накладних [3].

З метою перевірки доцільності придбання тварин на стороні, використовують договори, племінні свідоцтва, рахунки-фактури постачальників, ринкові ціни та інші джерела інформації.

Ретельній перевірці підлягають операції, пов'язані із закупівлею худоби у населення, оскільки, при цьому бувають випадки зловживання з боку працівників ферм, зооветеринарних спеціалістів.

Найчастіше трапляються такі порушення: складання фіктивних документів на закупівлю; завищення живої маси придбаних тварин; встановлення завищених цін, за якими здійснено розрахунки із здавальниками, та ін..

Виявити такі факти можна при комплексному застосуванні кількох прийомів документального і фактичного аудиторського контролю. Так, у процесі інвентаризації і звіряння інвентарних номерів можна встановити вірогідність факту закупівлі; послідовне вивчення відомостей зважування за декілька місяців після закупівлі, а також проведення в процесі перевірки контрольного зважування дають змогу виявити правильність зазначеної в актах живої маси придбаних тварин; ретельний розгляд договорів допомагає визначити правильність застосування цін.

Основними напрямками вибуття тварин є: продаж на м'ясо; плановий забій для громадського харчування і продажу працівникам; падіж (загибель), вимушений доріз та ін. Метою перевірки вибуття тварин є визначення вірогідності, законності й доцільності господарських операцій, відображених у відповідних первинних документах [4].

Ретельній перевірці підлягають факти падежу тварин, що спричинений різними захворюваннями і травмами. Вивчення актів падежу тварин, що проводять аудитори (в першу чергу ветеринарні спеціалісти), дає змогу встановити, в яких підрозділах, у якої матеріально відповідальної особи, у якому віці, в який час року і з яких причин стався падіж. Ці дані доцільно відобразити в додатках до звіту аудиторської перевірки.

В процесі аудиту наступним кроком необхідно перевірити, чи проводило підприємство заходи щодо запобігання випадків падежу тварин. З цією метою можна провести зустрічне звіряння актів на падіж із записами в журналі реєстрації хворих тварин, де відображують дату виявлення захворювання і призначене лікування.

Трапляються випадки, коли на підприємстві складають фіктивні акти на вимушений забій з метою приховування падежу. Достовірність факту падежу можна перевірити, простеживши рух м'ясопродукції тварин, що передано для переробки, на корм або утилізовано.

Узагальноючи, слід відмітити, що аудит поточних біологічних активів тваринництва на підприємствах агропромислового виробництва має ряд особливостей, врахувати і використати які в аудиторському процесі можуть фахівці-аудитори, що добре розуміють специфіку тваринницької галузі. Проблемні аспекти аудиту пов'язані також із суперечністю питань, які мають місце в організації і методиці бухгалтерського обліку біологічних активів, низьким рівнем науково-методичного забезпечення аудиту агропромислового виробництва, наявністю в недостатній кількості аудиторів, що спеціалізуються на аграрній сфері [5].

Аудит біологічних активів тваринництва є недостатньо дослідженою ланкою аудиторської діяльності. Він потребує розробки методики практичного здійснення аудиторської перевірки специфічних об'єктів бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств, таких, як біологічні активи тваринництва.

Отже, доцільність в розробці спеціальних методичних рекомендацій з організації і методики аудиту біологічних активів тваринництва та подальших наукових досліджень є очевидними.

Література.

1. Бейба О.А. Аудит поточних біологічних активів тваринництва [Електронний ресурс]/ О.А. Бейба, Ю.О. Лесько. – Режим доступу: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=40343>.

2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: [затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/uid=1023.2288.4&nobreak>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: [затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790] // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – №18. – С. 103-106.

4. Скирпан О.П. Особливості організації обліку біологічних активів на сільськогосподарських підприємствах / О.П. Скирпан // Економічна діагностика підприємства. – 2010. – № 1. – С. 106-110.

5. Кузик Н.П. Особливості аудиту поточних біологічних активів та актуальні питання його удосконалення / Н.П. Кузик // Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://magazine.faaf.org.ua/osoblivosti-audit-potochnih-biologichnih-aktiviv-ta-aktualni-pitannya-yogo-udoskonalennya.html>