

## БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ПРИДБАННЯ ПРОДУКЦІЇ ЗАГОТІВЕЛЬНО-ПЕРЕРОБНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

*Анотація.* Охарактеризовано специфіку придбання продукції заготівельно-переробними підприємствами. Розглянуто особливості документального оформлення процесів придбання продукції. Запропоновано напрями удосконалення організації та методики обліку з придбання продукції.

*Ключові слова:* облік, заготівлі, закупівлі, продукція, заготівельно-переробні підприємства

Makaruk F., Martsenyuk R.

## PRODUCT ACQUISITION ACCOUNTUNG BY HARVESTING- PROCESSING ENTERPRISES

*Summary.* The main features in purchasing products by harvesting-processing enterprises are discussed. Mechanism of documental process of purchasing is considered. The directions to improve the accounting methods and organization for product acquisition are proposed.

*Keywords:* accounting, harvesting storage, purchasing, production, harvesting-processing enterprises

### 1. Вступ

Вирішення проблеми продовольчого забезпечення населення України – один із пріоритетних напрямів розвитку економічної та соціальної сфери країни. Обумовлюється це не лише рівнем розвитку агропромислового комплексу держави, а й ефективною організацією системи збуту сільськогосподарської продукції підприємствам промисловості та торгівлі, де головним посередником є заготівельні підприємства. Система бухгалтерського обліку на зазначених підприємствах має свої відмінні особливості від інших видів діяльності (у тому числі і торгівельної), які впливають з особливостей і специфіки їх фінансово-господарської діяльності та залишаються невирішеними на даний час, що і зумовлює актуальність даного дослідження.

### 2. Огляд досліджень і публікацій з даної теми

Питання бухгалтерського обліку із придбання продукції заготівельними підприємствами своїх праць розглядали В. І. Бачинський, Ю. А. Верига, П. О. Куцик [10], В. Е. Керімов, А. В. Озеран, В. О. Озеран [11], П. К. Семенов [12], О. В. Заєць, Д. І. Козак, М. Д. Лебедева, В. А. Левченко [3], Н. В. Трушина [13] та інші автори. Вони здійснили вагомий внесок у теорію та практику обліку. Проте, більшість проблемних аспектів, які відносяться до обліку придбання продукції потребують сучасного вирішення.

### 3. Характеристика процесів та документального оформлення придбання продукції

У процесі приймання сільськогосподарської продукції і вторинної сировини заготівельними підприємствами надається важливе значення їх якісним характеристикам, оскільки, від них залежать економічні показники діяльності.

Надходження на заготівельні підприємства сільськогосподарської продукції і сировини можливе у результаті їх закупівлі чи заготівлі. Заготівля продукції має більш складний технологічний процес, який полягає в тому, що працівники підприєм-

ства або інші особи відповідно до розпорядження керівництва на відповідно зазначеній території самостійно заготовляють продукцію й оприбутковують на склад. Відповідно до наданих послуг заготівельному підприємстві задіяні працівники і інші особи у заготівлі продукції отримують винагороду, а заготовлену продукцію оприбутковують на склад.

Процес закупівлі сільськогосподарської продукції і сировини на практиці є більш поширеним ніж процес заготівлі продукції, який полягає в тому, що заготівельники підприємства продукцію закуповують безпосередньо в агроформуваннях і домогосподарствах за цінами, які затверджені керівництвом підприємства або вищестоящою організацією. В інших випадках процес закупівлі здійснюється через приймальні пункти (спеціально створені для цього або які функціонують у „точках” роздрібно торгівлі).

Перед закупівлею продукції заготівельники у бухгалтерії підприємства отримують приймальні квитанції (на яких проставляється штамп підприємства), за підписом у реєстрі виданих квитанцій, оскільки, вони є бланками суворого обліку. Для проведення готівкового розрахунку зі здавачами продукції заготівельники в касі підприємства отримують кошти, за якими вони відквітуються у встановлені терміни. У такому випадку на приймальних квитанціях, які оплачені, проставляється відмітка “Оплачено” і дата. Крім готівкового розрахунку є безготівковий, але в більшості випадків на практиці він проводиться коли виробник сільськогосподарської продукції є суб’єктом підприємницької діяльності [7, с. 221].

На підставі первинних документів (приймальних квитанцій чи відомостей) формується вартість придбаних сільськогосподарської продукції і сировини. Квитанції виписують на кожного здавача за видами закупленої сільськогосподарської продукції і сировини у трьох примірниках. Перший видається здавачу, другий – підстава для оприбуткування на

склад (завідувач складу при прийманні продукції перевіряє відповідність зазначених якісних характеристик, фактичну наявність та оприбутковує її на склад за закупівельними цінами), третій – є підставою для відвітування заготівельника за витрачені кошти отримані підзвіт.

Заготівельник до звіту додає оплачені приймальні квитанції і відомості, приймальні акти та інші документи, які підтверджують придбання продукції та витрачання коштів. Звіти заготівельників з доданими до них первинними документами перевіряються бухгалтерією. Перевіряється правильність оформлення документів (арифметичні підрахунки та за суттю), здійснюється звірка зустрічних сум за документами, які є у звіті касира та у звітах інших матеріально відповідальних осіб тощо.

При перевірці правильності складання реєстру приймальних квитанцій (приймальних актів та інших документів) встановлюється, чи вся продук-

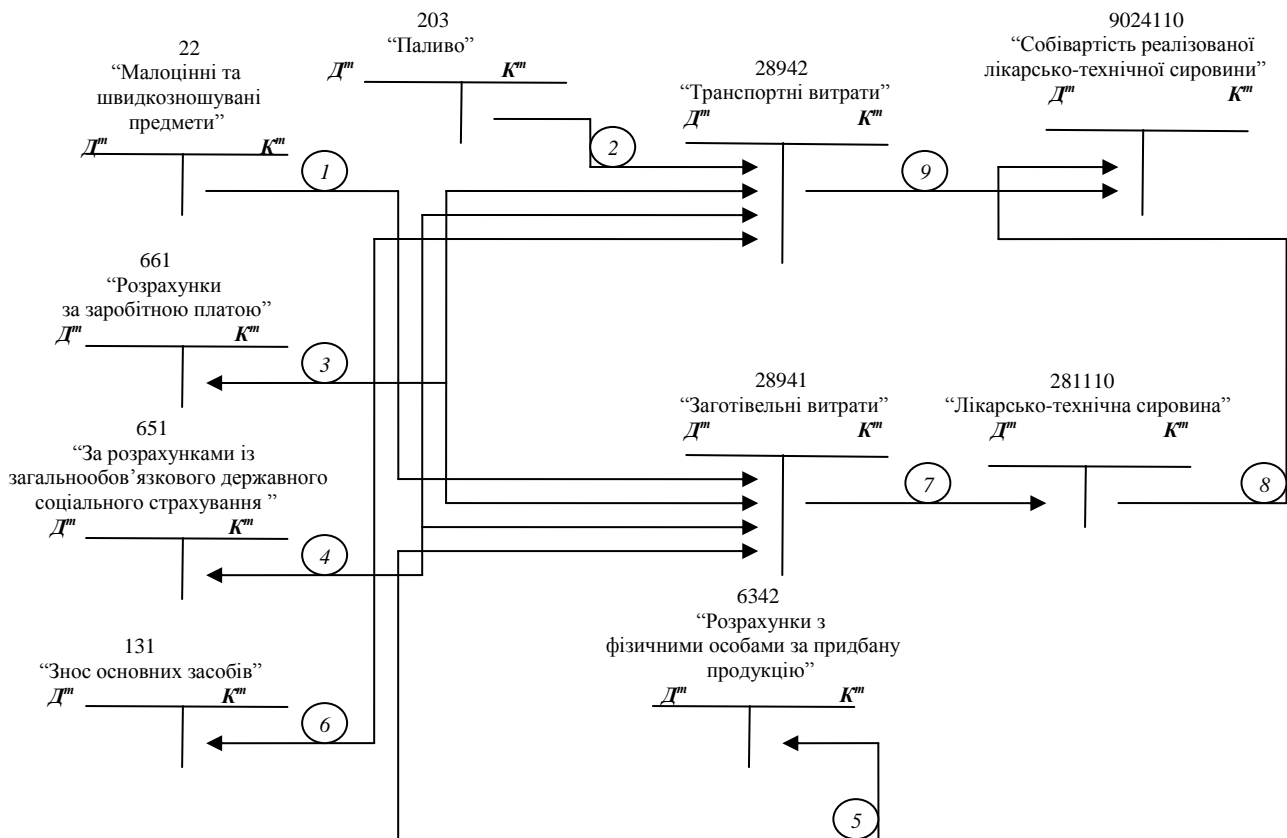
ція, закуплена за приймальними квитанціями та відомостями закупівель, здана на заготівельний склад. Поряд з цим перевіряється використання бланків приймальних квитанцій як бланків суворої звітності.

Перевірені та затверджені звіти і документи обробляються бухгалтером, тобто на документах проставляються кореспондуючі рахунки і субрахунки, а в подальшому за ними здійснюється групування сум.

#### 4. Організація і методика обліку придбання продукції

Дослідження діючої методики і організації обліку основної операційної діяльності заготівельних підприємств показали, що діючі підходи не задовольняють систему управління, зокрема, не надають оперативної достовірної згрупованої інформації для системи управління та контролю.

Для того щоб у повному обсязі систематизувати інформацію і забезпечити систему управління пов-



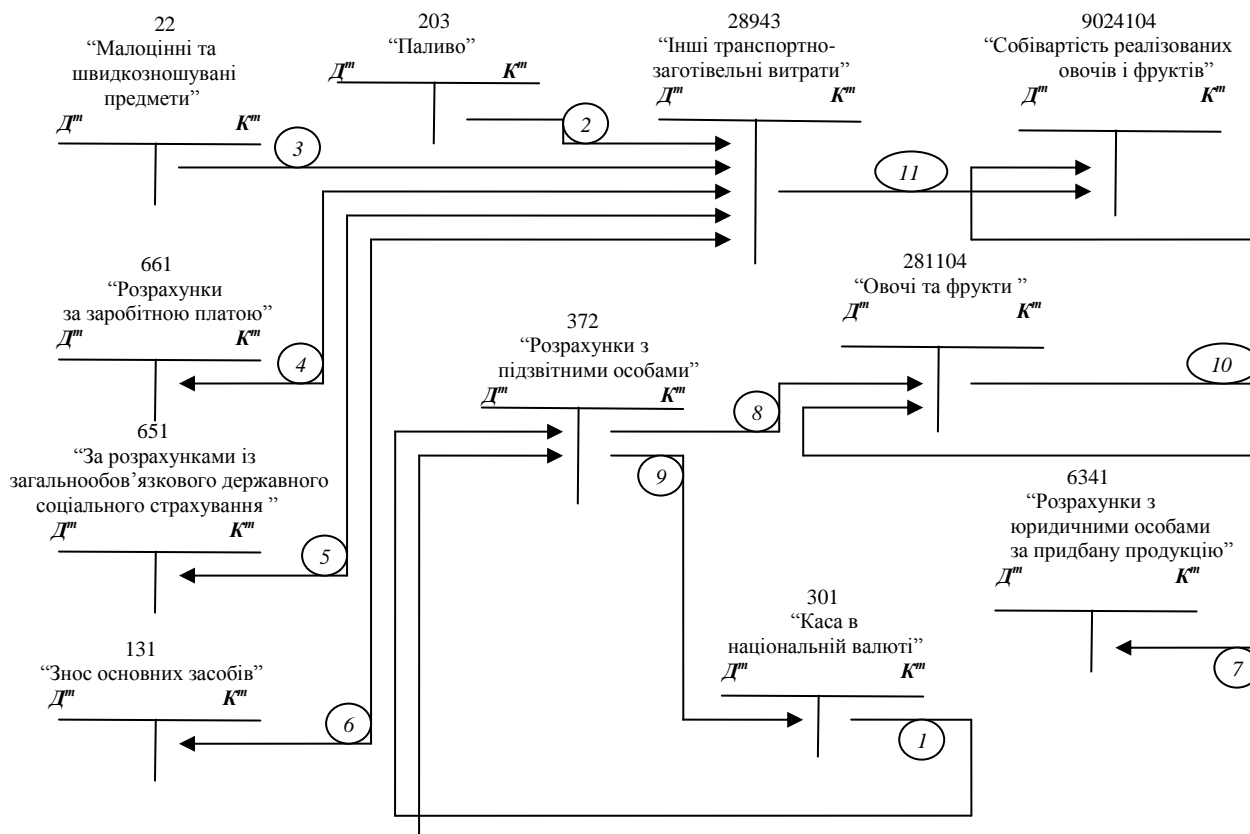
**Зміст господарських операцій:** 1) на вартість виданих малоцінних і швидкозношуваних предметів особам, які задіяні у заготівлі продукції; 2) на вартість використаних паливно-мастильних матеріалів транспортними засобами, що задіяні у процесі заготівлі продукції; 3) на суму нарахованої заробітної плати працівникам, задіяних у заготівлі продукції; 4) на суму відрахувань на соціальні заходи; 5) на вартість придбаної сільськогосподарської продукції у фізичних осіб; 6) на суму нарахованої амортизації транспортних засобів; 7) на вартість оприбуткованої на склад заготовленої сільськогосподарської продукції; 8) на вартість реалізованої заготовленої сільськогосподарської продукції; 9) на суму частки транспортних витрат, які припадають на реалізовану сільськогосподарську продукцію.

Рис. 1. Схема обліку процесу заготівлі сільськогосподарської продукції і сировини

ною й оперативною інформацією про результати діяльності, нами розроблено фрагмент робочого плану рахунків для заготівельних підприємств, у якому, з врахуванням організаційно-технологічних особливостей, передбачені субрахунки третього та наступних рівнів, що забезпечить ефективність управління діяльністю, системи внутрішньогосподарського контролю й оперативного аналізу.

відно, заготовлену сільськогосподарську продукцію і сировину, яка надходить на підприємство в обліку слід відображати на рахунку 281 „Товари на складі” з відкриттям відповідних субрахунків четвертого і п'ятого порядків за видами заготовленої (закупленої) продукції.

Вартість заготовленої продукції підлягає постійній варіації, оскільки, на неї впливають ряд об'єк-



**Зміст господарських операцій:** 1) на суму виданих грошових коштів під звіт для проведення розрахунків за закуплену продукцію; 2) на вартість використаних паливно-мастильних матеріалів транспортними засобами, що задіяні у процесі закупівлі продукції; 3) на суму виданих малоцінних і швидкозношуваних предметів особам, які задіяні у закупівлі продукції; 4) на суму нарахованої заробітної плати працівникам, які задіяні у закупівлі продукції; 5) на суму відрахувань на соціальні заходи; 6) на суму нарахованої амортизації транспортних засобів; 7) на суму проведених розрахунків за закуплену сільськогосподарську продукцію; 8) на вартість закупленої та зданої на склад сільськогосподарської продукції; 9) на суму повернутих не використаних за призначенням підзвітних коштів; 10) на вартість реалізованої закупленої сільськогосподарської продукції; 11) на суму частки транспортних витрат, які припадають на реалізовану сільськогосподарську продукцію.

**Рис. 2. Схема обліку процесу закупівлі сільськогосподарської продукції і сировини**

Діюча практика обліку на заготівельних підприємствах передбачає придбану заготовлену (закуплену) продукцію обліковувати на рахунку 2824 „Товари у заготівлях”. На наш погляд, це є некоректно, оскільки, продукція надходить на склади підприємства, а не у торговельну мережу. В основному продукція, яка надійшла на склади реалізовується виробничим і торговельним підприємствам, відпускається у власні цехи на переробку та сортування і лише незначна частина передається у власну торговельну мережу (якщо такі є). Відпо-

тивних і суб'єктивних чинників. Зокрема, важливу роль при цьому, відіграють транспортно-заготівельні витрати, актуальність яких зумовлена вагомою часткою у собівартості продукції на заготівельних підприємствах [9].

Понесені витрати, пов'язані з заготівлею і транспортуванням продукції до складів підприємства в обліку, доцільно відображати на субрахунку 2894 „Транспортно-заготівельні витрати у заготівлях”. Оскільки, такі витрати неможливо відразу віднести на первісну вартість заготовленої сільськогоспо-

дарської продукції. Їх необхідно накопичувати протягом місяця, а в кінці цього розподіляти і списувати відповідну суму на собівартість реалізованої продукції.

У фрагменті робочого плану рахунків пропонуємо до рахунку 2894 „Транспортно-заготівельні витрати у заготівлях” відкрити субрахунки 28941 „Заготівельні витрати”, 28942 „Транспортні витрати” та 28943 „Інші транспортно-заготівельні витрати”. Відповідно управлінська бухгалтерія чітко розмежовуватиме суму понесених витрат окремо на заготівлю та транспортування. Також, до запропонованих субрахунків вважаємо за доцільне відкрити субрахунки шостого порядку у розрізі видів продукції, що заготовлюється підприємством. Забезпечення послідовної організації обліку транспортно-заготівельних витрат, як свідчать проведені дослідження, дозволить достовірно визначити собівартість сільськогосподарської продукції, контролювати розмір і доцільність витрат на кожному етапі процесу заготівель та реалізації, за групами і найменуваннями продукції [8, с. 32].

Схеми господарських операцій із заготівлі та закупівлі сільськогосподарської продукції і сировини подані нами на рис. 1 і рис. 2.

Під час приймання на склад продукції з підвищеною забрудненістю (понад допустимі норми) завідувачі заготівельних складів зобов'язані вести облік не лише за фізичною масою, але й обліковувати різницю між фізичною масою і масою, прийнятою до оплати.

Прийняту продукцію обліковують у вартісному показнику, а також фізичній або заліковій масі [4, с. 81]. Для визначення залікової маси визначають якість продукції. Для того щоб визначити якість продукції, відбирають середній зразок із різних місць партії у розмірах, встановлених відповідними інструкціями, ГОСТ стандартами за кожним видом продукції [4, с. 81]. Всі відібрані зразки аналізують за всіма показниками стандарту і результати розповсюджують на всю партію.

Складський облік заготовленої сільськогосподарської продукції і сировини у подальшому на підприємстві ведеться за номенклатурою кількісно-сумового обліку та в одиницях виміру, що передбачені номенклатурою. Продукція, що окремо відображена в обліку, на складі зберігається окремою партією.

Аналітичний облік руху і залишків сільськогосподарської продукції та сировини на підприємстві ведеться у вартісному виразі за центрами відповідальності (завідувачі складами, завідувачі заготівельними пунктами).

## 5. Висновки

Запровадження до діючої практики обліку пропозиції авторів із удосконалення організації і методики обліку, зокрема, використання схем обліку процесів закупівлі та заготівлі сільськогосподарської продукції і сировини, надасть можливість у режимі реального часу отримувати достовірну інформацію про формування її собівартості та рух, що

сприятиме ефективній системі управління заготівельно-переробним підприємством.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Баренгольд Я. М. Бухгалтерський облік у сільському господарстві : підруч. / Я. М. Баренгольд. – К. : Вища школа, 1991. – 294 с.
2. Жук В. М. Наукове забезпечення обліку в системі управління аграрним сектором економіки: теорія і практика : наукова доповідь / В. М. Жук. – К. : Інститут аграрної економіки, 2008. – 90 с.
3. Бухгалтерський облік у заготівельно-переробному комплексі споживчої кооперації : підручник / [О. В. Заєць, Д. І. Козак, М. Д. Лебедева, В. А. Левченко]. – К. : Вища школа, 1993. – 302 с.
4. Зайченко А. Г. Організація заготівель і розрахунки за сільськогосподарську продукцію : навч. посібник / А. Г. Зайченко. – К. : Урожай, 1978. – 176 с.
5. Кудінов Е. О. Особливості управлінського обліку витрат торговельних підприємств / Е. О. Кудінов // Торгівля і ринок України. – 2008. – Вип. 25. – Т. 2. – С. 363-370.
6. Мальшакова С. В. Облік у фермерських господарствах / С. В. Мальшакова // Баланс-Агро. – 2009. – № 16. – С. 21-28.
7. Марценюк Р. А. Первинний облік на заготівельних підприємствах: управлінський аспект / Р. А. Марценюк // Проблеми теорії і методології бухгалтерського обліку : Міжнародний збірник наукових праць / [ред. кол. : Бутинець Ф. Ф., Олійник О. В., Малюга Н. М. та ін]. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – № 3 (18). – С. 218-223.
8. Марценюк Р. А. Транспортно-заготівельні витрати підприємств із заготівлі сільськогосподарської продукції: теоретико-організаційний аспект / Р. А. Марценюк // Інтеграційні економіко-правові напрями розвитку України та країн близького зарубіжжя : матеріали I міжнародної науково-практичної Інтернет конференції (Львів, 31 січня 2012 р.). – Львів, 2012. – С. 31-32.
9. Михалевич С. Г. Класифікація транспортно-заготівельних витрат для організації обліку / С. Г. Михалевич: Електронний ресурс. – Режим доступу. – [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ekfor/2011\\_2/65.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekfor/2011_2/65.pdf).
10. Бухгалтерський облік на ринках споживчої кооперації : навч. посіб. / [В. О. Озеран, П. О. Куцик, А. М. Волошин, Н. В. Трушина]. – Львів : Видавництво львівської комерційної академії, 2010. – 311 с.
11. Озеран В. О. Бухгалтерський облік у споживчій кооперації : навч. посібник / В. О. Озеран, П. О. Куцик, А. М. Волошин. – Львів : Видавництво Львівської комерційної академії, 2008. – 660 с.
12. Семенов П. К. Учет заготовок и закупок сельхозпродуктов и сырья : учеб. пособие / П. К. Семенов. – М. : Центросоюз, 1956. – 215 с.
13. Трушина Н. В. Бухгалтерський учет и финансирование заготовок : учебник / Н. В. Трушина. – М. : Экономика, 1982. – 216 с.