

complete and objective consideration of production waste generated in the process of economic activities, their circulation and is one of the fundamental conditions for the formation of a closed-cycle economy in the country.

Keywords: closed cycle economy, waste, production waste, type of waste, source of waste generation, waste management, secondary material resources, production waste accounting, classification of production waste.

УДК 657

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ОРГАНИЗАЦИЯХ, ОСУЩЕСТВЛЯЮЩИХ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ПО УБОЮ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ЖИВОТНЫХ И ПЕРЕРАБОТКЕ МЯСА

Федоркевич А.В., канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте, УО «БГЭУ»

Аннотация. В статье рассмотрено документальное оформление и методика бухгалтерского учета хозяйственных операций по убою сельскохозяйственных животных и переработке мяса.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, первичный документ, статьи затрат, переработка мяса, сельское хозяйство, боенское предприятие.

Введение. Отрасль мясного животноводства развивается довольно динамично и многие сельскохозяйственные организации с целью получения дополнительной прибыли, а также обеспечения своих работников качественными продуктами питания по доступным ценам, открывают цеха по убою животных. При этом весьма актуальным является организация бухгалтерского учета в боенском предприятии. На основе изученным нормативных актов и литературных источников предложена методика бухгалтерского учета хозяйственных операций по убою сельскохозяйственных животных и переработке мяса.

Основная часть. При осуществлении убоя скота и переработке мяса следует руководствоваться **Ветеринарно-санитарными правилами для организаций, осуществляющих деятельность по убою сельскохозяйственных животных и переработке мяса**, утвержденными постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь 24 июня 2008г №62. Указанными правилами введено понятие **боенское предприятие** (бойня, мясокомбинат, убойный цех (пункт) птицефабрики и др.) – организация, осуществляющая убой животных, их разделку, хранение и реализацию продуктов убоя [3].

При этом следует отметить, что организации по убою сельскохозяйственных животных и переработке мяса с производственной мощностью до 5 тонн мяса в смену, относятся к малым мясоперерабатывающим предприятиям и их производственные мощности разрешено размещать на площадях организаций общественного питания или в отдельных зданиях с обязательным наличием отдельных входов для персонала, поступающего сырья и вспомогательных материалов, реализации готовой продукции. Проектирование, строительство, техническое перевооружение, реконструкция и расширение боенского предприятия должны осуществляться по типовым проектам, отвечающим требованиям действующих технических нормативных правовых актов. При создании боенского предприятия необходимо обеспечивать эпизоотическую и эпидемиологическую безопасность и не допускать загрязнения окружающей среды. Планировка и благоустройство территории выполняются по согласованию с органами, осуществляющими сельскохозяйственный надзор в области ветеринарии и государственный санитарный надзор.

Организации могут предусматривать выработку продуктов из мяса, иметь профиль специализированных или комбинированных организаций, иметь полный и неполный цикл переработки животных. Ввод их в эксплуатацию осуществляется при участии представителей органов и учреждений, осуществляющих сельскохозяйственный надзор в области ветеринарии и государственный санитарный надзор. Ассортимент и объем вырабатываемых организацией мяса и продуктов из мяса должны соответствовать производственным мощностям и согласовываться с органами и учреждениями, осуществляющими сельскохозяйственный надзор в области ветеринарии и государственный санитарный надзор.

На малых мясоперерабатывающих предприятиях убой животных оформляется **Актом на выбытие животных и птицы**, который составляется заведующим фермой в одном экземпляре в

день выбытия животных. Животные в обязательном порядке подлежат взвешиванию. Акт подписывает лицо, которое его составило, а также ветеринарный врач и зоотехник.

На оборотной стороне Акта отражается наименование полученной от забоя продукции и ее использование. Бухгалтерия сельскохозяйственной организации должна контролировать полноту принятого к учету мяса, субпродуктов, кожсырья и другой продукции. При этом необходимо руководствоваться **Нормами выхода мяса, пищевых обработанных субпродуктов I и II категории, жира-сырца, пищевых топленых жиров, парных шкур при переработке крупного рогатого скота мясных пород и их помесей**, утвержденных приказом Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь 17 ноября 1992г № 177.

В случае сдачи полученной от забоя продукции на склад организации выписывается Требование-накладная в двух экземплярах. Один экземпляр требования-накладной с подписью кладовщика, принявшего продукцию, прилагается к акту на выбытие животных и птицы.

Утвержденный руководителем организации один экземпляр Акта на выбытие животных и птицы служит основанием для записей в **Книге учета движения животных и птицы** и вместе с **Отчетом о движении скота и птицы на ферме** в сроки, установленные План-графиком документооборота представляется в бухгалтерию организации.

Если организация не относится к малому мясоперерабатывающему предприятию, то убой животных оформляется **Учетным листом убоя и падежа животных**. В учетном листе показывается число голов и живая масса животных, обработанных за день, а также выход продукции за день. Животные, поступившие для убоя, должны быть обработаны в течение этого же дня. Если по каким-то причинам не все поступившие животные обработаны, то их живая масса отражается по строке «остаток на конец дня», а в следующем учетном листе – по строке «остаток на начало дня».

Учетный лист составляется в двух экземплярах, подписывается работником, принявшим животных на убой, работником, принявшим продукцию, полученную от забоя скота, а также ветеринарным врачом и утверждается руководителем производства. Первый экземпляр акта передается в бухгалтерию организации.

Продукция, полученная от забоя скота, может реализовываться на сторону, а также работникам организации за наличный расчет и в счет заработной платы. Указанные хозяйственные операции могут быть оформлены следующими документами:

1. **Накладная-приходный ордер** (ф-ма РП-4) утверждена приказом Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 01 июля 2011г. № 267 (ред. от 27.05.2016). Данный документ применяется в случае продажи продукции за наличный расчет и выписывается в трех экземплярах под копируку: первый – покупателю; второй – лицу, отпускающему продукцию; третий – в кассу.

2. **Товарно-транспортная накладная** (ф-ма ТТН-1), **Товарная накладная** (ф-ма ТН-2) при реализации продукции на сторону. Формы указанных документов и инструкция по их заполнению утверждены постановлением Министерства финансов Республики Беларусь №58 от 30 июня 2016г. (ред. от 03.05.2021г. №35) [2].

3. **Ведомостью реализации продукции** в счет заработной платы произвольной формы. В ведомости необходимо указать следующие реквизиты: Ф.И.О. работника, наименование продукции, вес продукции, цена за 1кг, ставка НДС, всего стоимость с НДС, расписка в получении.

Основным регистром учета затрат и выхода продукции полученной от забоя скота является **Производственный отчет по промышленным производствам**.

Записи в производственном отчете ведут за месяц и нарастающим итогом с начала года.

Для учета затрат и выхода продукции забоя скота предназначен счет 20 «Основное производство», субсчет 3 «Промышленные производства», аналитический счет «Убойный цех». По дебету счета отражают затраты на производство продукции в корреспонденции с кредитом следующих счетов:

- 11 «Животные на выращивании и откорме» – на стоимость забитых животных;
- 02 «Амортизация основных средств» – на сумму начисленной амортизации основных средств убойного цеха;
- 23 «Вспомогательные производства» – списание стоимости услуг вспомогательных производств;
- 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – на стоимость работ и услуг, выполненных сторонними организациями;
- 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – на сумму начисленной оплаты труда работникам убойного цеха;

69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» – на сумму начисленных взносов в фонд социальной защиты населения и т. д.

По кредиту счета 20 «Основное производство», субсчет 3 «Промышленные производства», аналитический счет «Убойный цех», отражают выход продукции забоя скота, побочная продукция в корреспонденции с дебетом счетов 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция».

Организация бухгалтерского учета затрат убойного цеха зависит от вида и категории получаемой от убоя животных продукции. Приведенная корреспонденция счетов бухгалтерского учета может применяться в том случае, когда в цех поступает один вид животных (например, свиньи) и вся полученная продукция приходится одной категорией (например, свинина 2-й категории). В данном случае все затраты на производство продукции, включая затраты на содержание убойного цеха, будут являться прямыми. Если в результате забоя скота получают несколько видов продукции (свинина различной категории, говядина и т.д.), то стоимость забитых животных прямо включается в себестоимость полученной от забоя продукции. Все остальные затраты на содержание убойного цеха учитываются как общепроизводственные (цеховые) и распределяются между видами полученной продукции пропорционально ее стоимости по ценам реализации.

В соответствии с п.73 **Методических рекомендаций по учету затрат и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции** общепроизводственные затраты могут распределяться двумя способами:

1. По объектам аналитического учета соответствующих производств пропорционально общей сумме основных затрат, за исключением стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

2. Комбинированный способ. При этом способе, расходы на оплату труда распределяются пропорционально основной заработной плате производственного персонала, остальная часть затрат распределяется пропорционально сумме основной заработной платы производственного персонала и затрат на содержание основных средств [4].

Себестоимость одного центнера (тонны) мяса по его видам определяют путем деления общей суммы затрат, за вычетом стоимости побочной продукции (шкур, субпродукты и т.д.), на количество полученной продукции. Побочная продукция оценивается по ценам реализации.

Полученная от забоя скота продукция может быть реализована работникам организации в счет заработной платы, выдана в качестве материальной помощи к юбилейным или праздничным датам, реализована на сторону.

ПРИМЕР. От забоя получено 500 кг свинины. 150 кг реализовано работникам организации по себестоимости в счет заработной платы, 100 кг выдано работнику в качестве материальной помощи к свадьбе, 50 кг передано в собственную столовую, 200 кг реализовано сторонней организации. Плановая себестоимость 1ц – 481,7 руб., цена реализации – 535,2 руб. за центнер.

Отразим указанные хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета в табл.1.

Таблица 1. – Хозяйственные операции по поступлению и реализации свинины

Содержание хозяйственной операции	Корресп. счета		Сумма, руб.
	Д-т	К-т	
Оприходована по плановой себестоимости полученная от забоя свинина	43/3	20/3	2 408,50 руб. (5 ц × 481,7 руб.)
Реализация в счет заработной платы			
Списана в реализацию по плановой себестоимости свинина отпущенная своим работникам в счет заработной платы.	90/2	43/3	722,55 руб. (1,5ц × 481,7 руб.)
Удержано с заработной платы работника за реализованную свинину	70	90/1	867,06 руб. (722,55 + 20% НДС)
Выдача материальной помощи			
Начислена материальная помощь работнику за счет прибыли	84	70	578,04 руб.
Списана в реализацию по плановой себестоимости свинина отпущенная своему работнику к свадьбе.	90/2	43/3	481,70 руб. (1,0ц × 481,7 руб.)
Выдана материальная помощь работнику свининой	70	90/1	578,04 руб.
Передача в столовую			
Передана свинина в столовую	29/3	43/3	240,85 руб. (0,5ц × 481,7)
Реализация на сторону			
Списана в реализацию по плановой себестоимости свинина, отпущенная сторонней организации.	90/2	43/3	963,4 руб. (2ц × 481,7 руб.)
Отражена выручка за реализованную сторонней организации свинину	62	90/1	1 284,48 руб. (2ц × 535,20 + 20% НДС)

Примечание – Источник: собственная разработка

Некоторые сельскохозяйственные организации имеют на своем балансе кроме убойного цеха – цеха по производству колбасных изделий и копченостей.

Производство колбасных изделий состоит из двух фаз:

I. Мясо-жировое производство.

II. Производство колбас и копченостей.

На первой фазе происходит разделка мяса, т.е. обвалка и жиловка. Мясо в обвалочный цех поступает со складов (холодильников) по лимитно-заборным картам в соответствии с производственным заданием в тушах, полутушах или кусках в мороженом, остывшем или парном виде. Если мясо поступает в замороженном виде, то его разморозка должна быть оформлена **Актом на дефростацию (размораживание)** в котором необходимо указать дату получения мяса и номер сопроводительного документа, количество туш (полутуш), вес в килограммах до и после размораживания. Акт составляется комиссией в одном экземпляре на каждую отдельную партию дефростированных субпродуктов и направляется для анализа технологической и ветеринарно-санитарным службам организации. После принятия решения и утверждения руководителем акт поступает в бухгалтерию.

Дефростированное мясо представляет собой медленно размороженное мясо (в камерах дефростаторах) при температуре от -1 до +4° в течение 2-5 суток. Качество правильно размороженного мяса близко к охлажденному. При медленном размораживании выделяющийся сок впитывается мясом, восстанавливается его первоначальная структура и на поверхности образуется подсыхая корочка. Если мясо размораживалось без соблюдения указанного температурного режима, оно называется оттаявшим. Это мясо по качеству хуже дефростированного.

Приведем примерную форму заполнения данного акта.

СПК «Кромань»
организация

УТВЕРЖДАЮ

Директор Иванов И.И.
должность подпись расшифровка подписи

« 04 » декабря 2021 г.

А К Т № 1
на дефростацию мяса и субпродуктов
« 02 » декабря 2021 г

На основании приказа директора № 12 от « 02 » декабря 2021 г

Состав комиссии: председатель комиссии зав. цехом Кравчук П.И.

должность Фамилия И.О.

Члены комиссии: экономист Головина Т.П.

должность Фамилия И.О.

технолог Грач С.Г.

должность Фамилия И.О.

должность Фамилия И.О.

№ п/п	Наименование мяса и субпродуктов	Температура мяса и субпродуктов		Дата загрузки	Вес (кг) до дефр.	Дата выгр.	Вес (кг) после дефр.	Потери (кг) после дефр.	Время дефр.	Примечание
		до дефр.	после дефр.							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Сердце говяж.			02.12.21г.	102	04.12.21г	99	3	48 час	

Председатель комиссии зав. цехом Кравчук П.И.
должность Фамилия И.О.

Кравчук
подпись

Члены комиссии: экономист Головина Т.П.
должность Фамилия И.О.

Головина
подпись

технолог Грач С.Г.
должность Фамилия И.О.

Грач
подпись

должность Фамилия И.О.

подпись

В процессе обвалки мясо отделяют от кости, а в процессе жиловки выделяют сухожилия, соединительную ткань (пленки) и т.д. В результате указанной обработки получают обваленное и жилованное мясо (по сортам), жир сырец, жилки, кости и отходы. Результаты обвалки и жиловки

мяса мастер цеха отражает в **Журнале (книге) учета обвалки и жиловки мяса**, который открывается на месяц на каждый вид мяса.

Журнал (книга) учета обвалки и жиловки мяса служит основанием для списания сырья и оприходования полуфабриката (жилованного мяса), сала, костей, жилки и т.д. Для контроля за правильностью учета выхода полуфабрикатов кости, жилки и другие отходы взвешивают и оценивают отдельно по каждому виду сырья (говядина, свинина). Оценивают отходы исходя из потребительской стоимости или коэффициентов, которые предложены в **Методических рекомендациях по калькулированию себестоимости мяса и мясопродуктов**.

Если при разделке мяса готовят сырье для копченостей на костях (окорочка, грудинка), то в **Журнале (книге) учета обвалки и жиловки мяса** указываются полуфабрикаты с пометкой «на костях», что необходимо учитывать при определении выхода полуфабрикатов в натуре.

В мясо-жировом производстве применяется бесполуфабрикатный коэффициентный метод калькулирования, т.е. калькулируется себестоимость только основной продукции - мяса. Все затраты мясожирового производства включаются в себестоимость мяса. Стоимость отходов производства вычитается из стоимости сырья, израсходованного на производство мяса, а стоимость сопутствующей продукции исключается из производственной себестоимости мяса.

Калькуляционной единицей в мясо-жировом производстве, в зависимости от производственной мощности организации, является 1 т или 1ц:

- говядины I категории;
- баранины I категории;
- свинины II категории без шкуры.

Приведение мяса различных категорий упитанности, соответственно, к говядине и баранине I категории, свинине II категории без шкуры производится по коэффициентам, которые определяются исходя из закупочных цен на скот (в убойном весе), путем деления закупочной цены на скот соответствующей категории на цену той категории, которая принята в качестве калькуляционной единицы.

Себестоимость единицы продукции определяется путем деления общей суммы затрат на количество тонно-коэффициентов (центнеро-коэффициентов) мяса.

Вторая фаза колбасного производства заключается в изготовлении колбасных изделий из жилованного мяса и состоит из следующих технологических операций:

- измельчение мяса;
- перемешивание мяса с водой до тестообразного состояния;
- приготовление фарша;
- шприцовка колбас (набивка в оболочку);
- термическая обработка колбас (в зависимости от технологии это может быть – варка, обжарка, копчение, сушка, остывание, упаковка и маркировка).

В посолочном отделении колбасного цеха поступившее жилованное мясо солят и для выдерживания (созревания) закладывают в специальные стандартные мерные тары, на которые прикрепляют **ярлык-паспорт**. В ярлыке-паспорте указывают номер, емкость тары, наименование и вес мясопродукта, дату посола. Для контроля за количеством в посоле мясопродукта мастер посолочного отделения ведет **Журнал (книгу) учета сырья в посоле**. Приход и расход мясопродукта регистрируется в журнале на основании первичных документов. После созревания посоленные мясопродукты используются для приготовления фарша и копченостей. Закладка сырья для производства фарша отражается в **Журнале (книге) учета закладки сырья и выхода готовой продукции**. Записи в журнал производятся заведующим производством (мастером) ежедневно.

Калькуляция себестоимости колбасных изделий составляется по каждому виду (наименованию) изделий. В качестве калькуляционной единицы в колбасном производстве, в зависимости от производственной мощности организации, может применяться 1 т или 1 ц каждого вида и наименования колбасных изделий и копченостей.

Методическими рекомендациями по калькулированию себестоимости мяса и мясопродуктов предложена для планирования, учета затрат и ценообразования следующая номенклатура калькуляционных статей расходов: сырье и основные материалы; возвратные отходы (вычитаются); естественная убыль; покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций; транспортно-заготовительные расходы; вспомогательные материалы на технологические цели; топливо и энергия на технологические цели;

расходы на оплату труда производственных рабочих; отчисления на социальные нужды; расходы на подготовку и освоение производства; расходы на содержание и эксплуатацию холодильника; общепроизводственные затраты; потери от брака; прочие производственные расходы; сопутствующая продукция (исключается); коммерческие расходы.

Однако, учитывая специфику своей деятельности, сельскохозяйственные организации могут некоторые статьи затрат сократить. Например, транспортно-заготовительные расходы, по причине отсутствия таковых. Для обоснования принимаемых управленческих решений по снижению себестоимости производимой продукции можно воспользоваться методикой, изложенной в статье «Методические аспекты анализа себестоимости продукции животноводства» [5], а для оценки эффективности деятельности боенского предприятия можно воспользоваться методикой, изложенной в статье «Вариативность оценки эффективности деятельности предприятий» [6].

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2011 г., № 50; в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 13.12.2019 г., № 74 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2021
2. Об установлении форм Товарно-транспортной накладной и товарной накладной и утверждении Инструкции о порядке заполнения товарно-транспортной накладной и товарной накладной: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.06.2016 г., № 58; в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 03.05.2021 г., № 35 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2021.
3. Об утверждении ветеринарно-санитарных правил для организаций, осуществляющих деятельность по убою сельскохозяйственных животных и переработке мяса: постановление М-ва сельского хозяйства и продовольствия Респ. Беларусь от 24.06.2008 г., № 62; в ред. постановления М-ва сельского хозяйства и продовольствия Респ. Беларусь от 04.11.2010 г., № 72 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2021
4. Письмо Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь 14 января 2016 г. № 04-2-1-32/178 О применении Методических рекомендаций по учету затрат и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции (работ, услуг) // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2021
5. Федоркевич, А.В. Методические аспекты анализа себестоимости продукции животноводства. // Бухгалтерский учет и анализ. 2019. №10 (274). С.45-50.
6. Смолякова, О.М. Вариативность оценки эффективности деятельности предприятий. // Бухгалтерский учет и анализ. 2019. №10 (274). С.33-37.

ACCOUNTING IN ORGANIZATIONS CARRYING OUT ACTIVITIES FOR THE SLAUGHTER OF FARM ANIMALS AND PROCESSING OF MEAT

Fedarkevich A.V., Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Auditing in Agroindustrial Complex and Transport, BSEU

Annotation. The article discusses the documentary registration and accounting methodology of economic operations for the slaughter of farm animals and meat processing.

Keywords: accounting, primary document, cost items, meat processing, agriculture, slaughterhouse.

УДК 657.42

ФИНАНСОВЫЕ АКТИВЫ: КЛАССИФИКАЦИЯ И ОТРАЖЕНИЕ НА СЧЕТАХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Смолякова О.М., канд. экон. наук, доцент, УО «БГЭУ»

Аннотация. Актуальной проблемой белорусских организаций является несбалансированность ликвидных элементов активов, а зачастую и острый их дефицит. Это вызывает объективную необходимость использования различных инструментов, призванных расширить источники финансирования текущей деятельности. Применение новых финансовых инструментов предполагает развитие методик их отражения в системе бухгалтерского учета. В статье представлены различные классификации финансовых активов в соответствии с нормативными правовыми документами Республики Беларусь и международными стандартами бухгалтерского учета и отчетности. Рассмотрен порядок отражения данных активов на счетах бухгалтерского учета, согласованный с их классификацией.