

УДК 657.1

ОБЛІК ВТРАТ ВІД ПАДЕЖУ СВИНЕЙ ВНАСЛІДОК ЕПІЗООТІЇ

Чмир С.О.

Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

У даній статті пропонується узагальнення, систематизація та обґрунтування обліку падежу свиней внаслідок епізоотій. Систематизовано теоретичні аспекти, пов'язані з обліком падежу, зокрема свиней від епізоотії. Розглянуто можливість зменшення ризиків від падежу свиней шляхом здійснення страхування поголів'я тварин в свинарських підприємствах. Досліджено порядок документального оформлення падежу свиней внаслідок епізоотії. Запропоновано порядок облікового відображення втрат від падежу довгострокових та поточних біологічних активів свинарства внаслідок епізоотії.

Ключові слова: падіж, епізоотія, документальне оформлення, страхування, свинарство.

Постановка проблеми. У свинарстві, як і в інших галузях тваринництва, під час біологічних перетворень неминуча загибель тварин. Вона може бути зумовлена різними причинами: хворобами, у зв'язку із старістю, недобросовісною працею персоналу, що доглядає за тваринами, нещасними випадками, надзвичайної ситуації природного (стихійне лихо, епізоотія) та техногенного характеру. Поширення в країні такої небезпечної хвороби як африканська чума свиней, призвело до збільшення втрат від падежу свиней внаслідок епізоотії у сільськогосподарських підприємствах. Тому питання щодо відображення в обліку операцій, пов'язаних з падежем тварин внаслідок епізоо-

тії та відшкодуванням збитків на сьогодні є досить актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню питань обліку падежу тварин присвячені праці вітчизняних вчених, серед яких Л. Гуцаленко, Є. Бойчук, М. Коцупатрий, В. Мервенецька, М. Єрмолаєва та інші. Проте їх дослідження носять загальноекономічний характер та не враховують особливості галузі свинарства.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. На сьогодні відсутній єдиний підхід до відображення падежу обліку, зокрема свиней від епізоотій, а в теоретичних та практичних дослідженнях авторами висловлюються різні думки щодо відображення такого явища в обліку.

Все це обумовлює необхідність у детальному дослідженні питання обліку втрат від падежу тварин внаслідок епізоотії, враховуючи особливості галузі свинарства.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є обґрунтування та узагальнення методики відображення в обліку падежу свиней внаслідок епізоотії.

Виклад основного матеріалу. У вітчизняних нормативно-правових актах тлумачення терміну «падіж» є не чітким та не регламентованим в обліковому аспекті. Підходи до визначення «падіж» наведено в табл. 1.

Крім того, у зоотехнології застосовують поняття «технологічного браку», який крім реального падежу свиней, включає в себе вимушену вибраковку молодняку через фізіологічні вади (зоотехнічний брак) та певні незаразні захворювання свиней (ветеринарний брак).

Отже, з правової точки зору не існує єдиного підходу та законодавчого врегулювання поняття «падіж», що безпосередньо впливає на економічну сутність падежу.

Тому, на основі вище викладеного, можна вважати, що загиблі тварини у свинарстві, як з правової, так і економічної точки зору, є бракованою продукцією за винятком свиней, що загинули внаслідок епізоотій чи вжиття протиепізоотичних заходів, а також внаслідок техногенних або природних надзвичайних ситуацій (катастрофа, аварія, стихійне лихо тощо).

Трупи тварин, які загинули від сибірки, сказу, трихінельозу, емкару, сапу та інших особливо небезпечних інфекційних хвороб, а також хвороб нествановленої етіології, підлягають обов'язковому термічному знешкодженню (спаленню) [4, с. 21].

Суб'єкти господарювання (власники) зобов'язані вжити заходів щодо надійної ізоляції, вилучення, знешкодження та утилізації загиблих тварин. Вони проводяться власними силами підприємства, якому належали ці тварини [5].

На свинарських підприємствах значних збитків може бути завдано падежем поголів'я свиней внаслідок надзвичайної ситуації техногенного або природного характеру.

Окремим випадком надзвичайної ситуації, що може статися на свинарському підприємстві є епізоотія – «широке поширення заразної хворо-

би тварин за короткий проміжок часу, що значно перевищує звичайний рівень захворюваності на цю хворобу на відповідній території» (п. 9 ч. 1 ст. 2 Кодексу цивільного захисту України) [6]. Вона може бути спричинена рядом заразних інфекційних та неінфекційних захворювань свиней, окремі з яких є небезпечними не тільки для свиней, але й для людини. До таких захворювань належать: класична чума свиней, африканська чума свиней, рожа, хвороба Ауескі, вірусний гастроентерит свиней (інфекційний та трансмісійний), дизентерія, цирковірус, сказ свиней, свинячий грип, пика свиней, пастерельоз, бруцельоз, сальмонельоз, туберкульоз, бутулїзм, ящур, сибірська язва, інфекційний атрофічний риніт, парвовірусна хвороба свиней тощо. Великого поширення в останній час набула поширення небезпечна невиліковна хвороба – африканська чума свиней, яка завдає значних збитків як сільськогосподарським господарствам, так і домашнім господарствам громадян.

У разі виникнення на окремій території України надзвичайної ситуації, пов'язаної з особливо небезпечними (карантинними) хворобами сільськогосподарських тварин (у тому числі африканською чумою свиней), Державною надзвичайною протиепізоотичною комісією при Кабінеті Міністрів України, державними надзвичайними протиепізоотичними комісіями при Раді міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київській та Севастопольській міських, районних державних адміністраціях і міських радах приймається рішення про запровадження карантину і відшкодування майнової шкоди (збитків) через вилучення сільськогосподарських тварин, яке здійснюється за рахунок коштів резервного фонду бюджету.

Сільськогосподарським підприємствам відшкодовується вартість свиней, які були вилучені з метою зниження або забою. При чому, ціну та середню вагу однієї голови враховують відповідно на основі ціни, яка у середньому складалася на тварин, та ваги тварин, що реалізовані переробним підприємствам (у розрізі категорій господарств) у цьому регіоні, відповідно до даних Державної служби статистики України.

На підставі заяви або клопотання, що подається юридичною особою, відповідно до Методики оцінки збитків від наслідків надзвичайних

Таблиця 1

Підходи до визначення терміну «падіж»

Визначення поняття	Джерело
Падіж тварин – це втрата тварин, уключаючи всі випадки їх загибелі від хвороби, у зв'язку зі старістю, внаслідок стихійного лиха, пожежі, нападу хижаків, нещасних випадків, а також вимушеного забою тварин, м'ясо яких не було використане в їжу, а використане тільки на годівлю худоби (але не звірям).	Пункт III.1.7 розділу III Методики проведення розрахунків основних показників обсягів виробництва продукції тваринництва в господарствах всіх категорій [1].
До падежу відносять вимушено забитих тварин, якщо значну частину (понад 50%) забитої туші неможливо використати для харчових потреб або реалізації.	Підпункт 4.9.1 пункту 4.9 розділу 4 Інструкції щодо заповнення форм державних статистичних спостережень № 24 «Стан тваринництва за 200 _ рік» (річна) та № 24-сг «Стан тваринництва на «_» _____ 200_ року» (місячна) [2].
Кількість сільськогосподарських тварин, які пали та загинули, – число сільськогосподарських тварин, які були втрачені через їхню загибель від хвороби, старості, стихійного лиха, пожежі, нападу хижаків, нещасних випадків, а також через вимушений забій (за умови невикористання м'яса в їжу).	Пункт 2.1 розділу II Методики проведення розрахунків основних статистичних показників виробництва продукції тваринництва [3].

Джерело: розроблено автором за даними [1], [2], [3]

ситуацій техногенного і природного характеру, визначається розмір завданої майнової шкоди (збитків), який затверджує комісія, визначена органом місцевої влади.

Одним із джерел зменшення (компенсації) втрат загиблих тварин внаслідок епізоотії у свинарстві є страхування поголів'я свиней, яке суттєво зменшує ризики значних втрат аграрних підприємств від падежу і загибелі тварин.

До основних законодавчих та нормативно-правових актів, відповідно до яких здійснюється страхування сільськогосподарських тварин, відносять: Закон України «Про страхування», Закон України «Про племінну справу у тваринництві», Закон України «Про особливості страхування сільськогосподарської продукції з державною підтримкою», Порядок і правила проведення обов'язкового страхування тварин на випадок загибелі, знищення, вимушеного забою, від хвороб, стихійних лих та нещасних випадків.

Відповідно до п. 30 ч. 1 ст. 7 Закону України «Про страхування» обов'язкове страхування тварин (крім тих, що використовуються у цілях сільськогосподарського виробництва) здійснюється на випадок загибелі, знищення, вимушеного забою, від хвороб, стихійних лих і нещасних випадків та згідно з переліком тварин, встановленими Кабінетом Міністрів України [7]. Окрім обов'язкової форми страхування, сільськогосподарські тварини страхуються також на добровільних засадах.

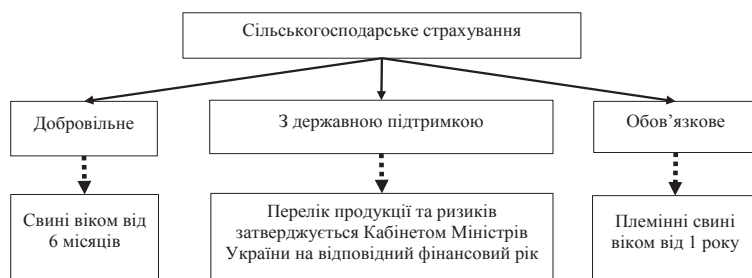


Рис. 1. Класифікація сільськогосподарського страхування у свинарстві

Джерело: розроблено автором за даними [7], [8]

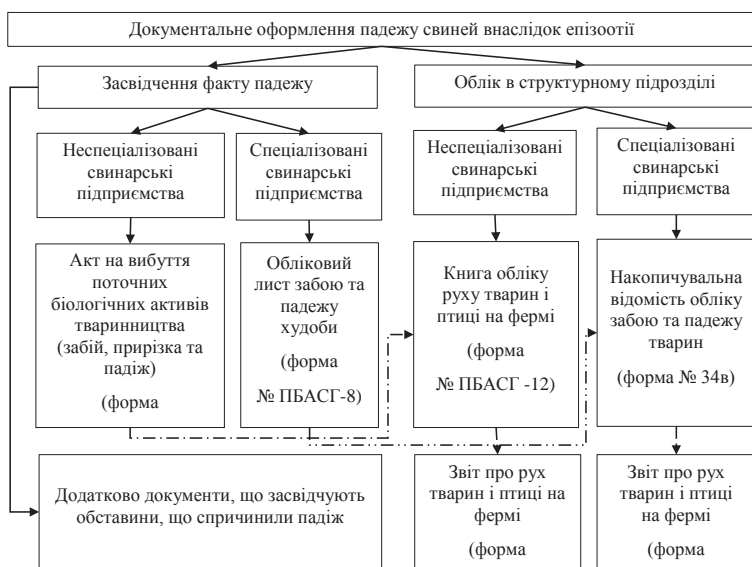


Рис. 2. Документальне оформлення падежу свиней внаслідок епізоотії

Джерело: розроблено автором за даними [9], [10]

Згідно до Порядку і правил проведення обов'язкового страхування тварин на випадок загибелі, знищення, вимушеного забою, від хвороб, стихійних лих та нещасних випадків у свинарстві до таких тварин належать племінні тварини (чистопорідні або одержані за затвердженою програмою породного вдосконалення тварини, що мають племінну (генетичну) цінність і можуть використовуватися в селекційному процесі) віком від 1 року [8].

Добровільним страхуванням можуть бути охоплені лише здорові свині з віковими обмеженнями (від 6 місяців) в розрізі таких груп тварин: продуктивні тварини, молодняк тварин, племінні й високоцінні тварини.

Варто зазначити, страхуванню не підлягають тварини хворі, виснажені, а також ті, що перебувають у місцевості, в якій оголошений карантин (крім тварин тих видів, які до даного захворювання несприйнятливі).

Таким чином в Україні існують такі види сільськогосподарського страхування для свинарських підприємств (рис. 1).

Факт падежу довгострокових та/або поточних біологічних активів свинарства внаслідок епізоотії оформлюється:

в неспеціалізованих свинарських підприємствах – Актом на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (забій, прирізка та падіж) (сільгоспблік, форма № ПБАСГ-6);

в спеціалізованих свинарських підприємствах – Обліковим листом забою та падежу худоби (ф(сільгоспблік, форма № ПБАСГ-8).

Вищезазначені документи оформлюються комісією, склад якої фіксує випадки загибелі та вимушеного забою свиней і затверджується керівником підприємства. До цієї комісії входять головний технолог, головний зоотехнік, головний лікар ветеринарної медицини, начальник дільниці (завідувач ферми), зоотехнік, ветлікар, особа, за якою була закріплена тварина, та інші.

Після затвердження вказаних документів керівником підприємства записи про вибуття поголів'я роблять:

в неспеціалізованих свинарських підприємствах – у Книзі обліку руху тварин і птиці на фермі (сільгоспблік, форма № ПБАСГ-12);

в спеціалізованих свинарських підприємствах – у Накопичувальній відомості обліку забою та падежу тварин (сільгоспблік, форма № 34в).

У кінці місяця завідувач ферми або зоотехнік усі документи щодо падежу худоби разом зі Звітом про рух тварин і птиці на фермі (сільгоспблік, форма № ПБАСГ-13) передає до бухгалтерії.

До вищезазначених Актів, також складаються та додаються документи, що засвідчують обставини, що спричинили загибель свиней внаслідок епізоотії, зокрема:

– висновок ветеринарного лікаря про причини падежу тварин, протокол (акт) патологоанатомічного розтину труп тварини;

– страховий акт (аварійний сертифікат), складений страховиком або уповноваженою ним особою (аварійним комісаром), у разі загибелі застрахованих тварин;

– документи про відправлення біологічних відходів на ветеринарний санітарний утилізаційний завод для утилізації;

– акти захоронення трупів свиней у діючих біотермічних ямах;

– акти про термічне знешкодження (спалення) туш загиблих тварин;

– документи уповноважених органів, що підтверджують факт епізоотії (довідки місцевих органів виконавчої влади, що реалізують державну політику у сфері цивільного захисту та галузі ветеринарної медицини, органів місцевого самоврядування про виникнення епізоотії) тощо.

На основі документів обліку, на свинарських підприємствах також складають затверджені форми ветеринарної звітності. Місцеві органи виконавчої влади, що реалізують державну політику у галузі ветеринарної медицини, ведуть облік хворих та загиблих тварин, а також видають органам страхування висновки щодо причин захворювання, вимушеного забою, загибелі або

знищення тварин на свинарських фермах сільськогосподарських підприємств.

Схема документального оформлення падежу біологічних активів свинарства внаслідок епізоотії наведена на рис. 2.

Вартість тварин, що загинули внаслідок епізоотії (або внаслідок іншої надзвичайної ситуації) включається до інших витрат (до 09.08.2013 – до надзвичайних витрат).

Компенсація збитків (отримання страхового відшкодування, відшкодування вартості сільськогосподарських тварин з резервного фонду бюджету) включається до інших доходів (до 09.08.2013 – до надзвичайних доходів).

У зв'язку зі змінами у законодавстві можна погодитися з думкою М.В. Єрмолаєвої та Ю.В. Чириченко про те, що надзвичайні події в господарській діяльності залишилися, а надзвичайні витрати та доходи з обліку зникли [11, с. 128].

Облік витрат від падежу свиней внаслідок епізоотії обліковується на рахунок 97 «Інші витрати». Відповідно до облікової політики підприємства в робочому плані рахунків до нього доцільно відкрити субрахунок 977 «Інші витрати звичай-

Таблиця 2

Кореспонденція рахунків з обліку падежу свиней внаслідок епізоотії

№ пор.	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Списано вартість тварин, що загинули внаслідок епізоотії:			
1.1.	основного стада (що обліковувалися за справедливою вартістю)	977	163	1000
1.2.	основного стада (що обліковувалися за первісною вартістю)	977	164	1000
1.3.	на вирощуванні та відгодівлі (що обліковувалися за справедливою вартістю)	977	212	1000
1.4.	на вирощуванні та відгодівлі (що обліковувалися за первісною вартістю)	977	213	1000
2.	Списано суму зносу, що нарахований на довгострокові біологічні активи (тварини основного стада, що загинули внаслідок епізоотії), що обліковувалися за первісною вартістю	134	164	6000
3.	Нараховано ПДВ на вартість тварин, що загинули внаслідок епізоотії	977	641	800
4.	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим знищенням та утилізацією трупів загиблих тварин	977	661	1000
5.	Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату працівників, зайнятим знищенням та утилізацією трупів загиблих тварин	977	651	220
6.	Сформовано резерв відпусток для працівників, зайнятим знищенням та утилізацією трупів загиблих тварин	977	471	100
7.	Списано вартість матеріалів, використаних під час знищення та утилізації трупів загиблих тварин (пального, дезінфекційних засобів)	977	203 208	2000
8.	Списано вартість послуг допоміжних виробництв на знищення та утилізацію трупів загиблих тварин (транспортні послуги тощо)	977	234	500
9.	Списано вартість послуг сторонніх підприємств на знищення та утилізацію трупів загиблих тварин (послуги ветсанутильзаводу тощо)	977	685	1000
10.	Віднесено на фінансовий результат втрати, пов'язані з падежем тварин внаслідок епізоотії	793	977	9620
11.	Оприбутковано побічну продукцію від падежу тварин (за цінами можливого використання чи реалізації)	272	746	0
12.	Нараховано страхове відшкодування страхової компанії	377	746	2000
13.	Нараховано відшкодування майнової шкоди (збитків) через вилучення сільськогосподарських тварин за рахунок коштів резервного фонду бюджету	377	746	5000
14.	На поточний рахунок в банку в національній валюті надійшло страхове відшкодування від страхової компанії	311	377	2000
15.	На поточний рахунок в банку в національній валюті надійшло відшкодування майнової шкоди (збитків) з резервного фонду бюджету.	311	377	5000
16.	Віднесено на фінансовий результат доходи (відшкодування), отримані у зв'язку з падежем тварин внаслідок епізоотії	746	793	7000

Джерело: розроблено автором

ної діяльності» та субрахунок наступного порядку «Надзвичайні витрати».

Відшкодування втрат від падежу внаслідок епізоотії обліковується на рахунок 74 «Інші доходи». До нього доцільно відкрити субрахунок 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» та субрахунок наступного порядку «Надзвичайні доходи».

За дебетом субрахунку 977 «Інші витрати звичайної діяльності» відображають фактичні збитки в розмірі вартості поголів'я свиней на вирощуванні та відгодівлі (оціненого як за первісною, так і за справедливою вартістю), тварин основного стада (оцінених за справедливою вартістю). У разі падежу тварин основного стада, що оцінені за первісною вартістю, то спочатку необхідно списати їх первісну вартість та амортизацію полегких основних свиноматок та кнурів, а потім залишкову вартість тварин віднести на субрахунок 977 «Інші витрати звичайної діяльності». За дебетом субрахунку 977 «Інші витрати звичайної діяльності», крім того, обліковується додаткові витрати (на транспортування та знешкодження трупів, утилізацію, захоронення в скотомогильниках, дезінфекцію станкомісць та транспорту), понесені підприємством в результаті виникнення епізоотії та ліквідації її наслідків.

У разі компенсації збитків (страховою компанією, органами місцевого самоврядування або державного управління) від епізоотії, то такі суми відображаються за кредитом рахунку 746 «Інші доходи від звичайної діяльності».

Кореспонденцію рахунків з обліку падежу свиней внаслідок епізоотії наведено в табл. 2.

Висновки і пропозиції. В результаті дослідження питань, пов'язаних з обліком втрат від

падежу свиней внаслідок епізоотії можна діти таких висновків.

В науковій літературі та нормативно-правових актах не має узгодження та єдиного підходу стосовно терміну «падіж», що має безпосередній вплив на економічну сутність терміну «падіж». Це в свою чергу впливає на побудову обліку втрат від падежу тварин на свинарських підприємствах, в тому числі внаслідок епізоотії (окремих випадок серед надзвичайних ситуацій).

Одним із способів зниження втрат від падежу свиней внаслідок епізоотії є страхування поголів'я тварин, який в свою чергу потребує законодавчого врегулювання, оскільки на даний час значну частку поголів'я свиней не можливо добровільно застрахувати через вікові обмеження, а обов'язковому страхуванню підлягають лише тварини, які мають племінну (генетичну) цінність.

У разі виникнення епізоотії вартість свиней, що загинули, відшкодовується на підставі рішення про запровадження карантину і відшкодування майнової шкоди (збитків) через вилучення сільськогосподарських тварин за рахунок коштів резервного фонду бюджету у розмірі, визначеному відповідно до чинного законодавства.

У зв'язку зі змінами у законодавстві та підвищенням контролюючої функції бухгалтерського обліку вартість загинув тварин внаслідок епізоотії рекомендуємо сільськогосподарським підприємствам, що займаються свинарством, відображати на субрахунку другого порядку 977 «Інші витрати звичайної діяльності» (субрахунок наступного порядку «Надзвичайні витрати», який відкривається до рахунку 97 «Інші витрати»).

Список літератури:

1. Методика проведення розрахунків основних показників обсягів виробництва продукції тваринництва в господарствах всіх категорій, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 05 серпня 2008 р. № 270 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/metod_polog/metod_doc/2008/270/metod.htm
2. Інструкція щодо заповнення форм державних статистичних спостережень № 24 «Стан тваринництва за 200 _ рік» (річна) та № 24-сг «Стан тваринництва на « _ » 200 _ року» (місячна), затверджена наказом Державного комітету статистики України від 27 серпня 2008 № 296 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0885-08>
3. Методика проведення розрахунків основних статистичних показників виробництва продукції тваринництва, затверджена наказом Державної служби статистики України від 24 листопада 2014 р. № 362 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/norm_doc/2014/362/metod.zip
4. Мервенецька В. Падіж тварин. Частина перша. Облік втрат від падежу / Вікторія Мервенецька // *Баланс-Агро*. – 2014. – № 37(409). – С. 21-24.
5. Правила облаштування і утримання діючих (існуючих) худобомогильників та біотермічних ям для захоронення трупів тварин у населених пунктах України, затверджені наказом Державного комітету ветеринарної медицини України від 27 жовтня 2008 р. № 232 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-09>
6. Кодекс цивільного захисту України від 02 жовтня 2012 р. № 5403-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/5403-17>
7. Про страхування: Закон України від 7 березня 1996 р. № 85/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/85/96-вр>
8. Порядок і правила проведення обов'язкового страхування тварин на випадок загибелі, знищення, вимушеного забою, від хвороб, стихійних лих та нещасних випадків, затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 23 квітня 2003 р. № 590 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/590-2003-п>
9. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 21 лютого 2008 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://uazakon.com/documents/date_cj/pg_gbwx/index.htm
10. Інструкція по обліку молодняка тварин, птиці та тварин на відгодівлі, додаток до наказу Міністерства сільськогосподарства і продовольства України від 15 січня 1997 року № 7 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uazakon.com/document/spart85/inx85295.htm>
11. Єрмолаєва М.В., Чириченко Ю.В. Особливості фінансового обліку та документального оформлення падежу в свинарстві / М.В. Єрмолаєва, Ю.В. Чириченко // *Наукові праці Полтавської державної аграрної академії*. – 2013. – Вип. 2(7). – Т. 2. – С. 123-128.

Чмыр С.А.

Киевский национальный экономический университет
имени Вадима Гетьмана

УЧЕТ ПОТЕРЬ ОТ ПАДЕЖА СВИНЕЙ В РЕЗУЛЬТАТЕ ЭПИЗООТИИ

Аннотация

В данной статье предлагается обобщение, систематизация и обоснование учета падежа свиней в результате эпизоотии. Систематизированы теоретические аспекты, связанные с учетом падежа, в частности свиней от эпизоотии. Рассмотрена возможность уменьшения рисков от падежа свиней путем осуществления страхования поголовья животных в свиноводческих предприятиях. Исследован порядок документального оформления падежа свиней в результате эпизоотии. Предложен порядок учетного отражения потерь от падежа долгосрочных и текущих биологических активов свиноводства в результате эпизоотии.

Ключевые слова: падеж, эпизоотия, документальное оформление, страхование, свиноводство

Chmyr S.A.

Kyiv National Economic University named after Vadim Getman

ACCOUNTING OF LOSSES FROM EPIZOOTIC MORTALITY OF PIGS

Summary

In this article a generalization, systematization and substantiation of accounting losses from epizootic mortality of pigs. Theoretical aspects related to accounting of losses, especially pigs from epizootic, have been systematized. Reducing the risk of losses from the case of pigs through insurance of animals in pig breeding enterprises has been stated out. The procedure of documentation of losses from epizootic mortality of pigs has been investigated. The procedure of registration reflection losses from epizootic mortality of long-term and current biological assets of pig breeding has been suggested.

Keywords: loss, epizootic, documentation, insurance, pig breeding.