

<https://doi.org/10.52326/csd2022.16>

A DIFFERENT APPROACH TO PRIMARY DOCUMENTATION OF PRODUCTS AND LIVE WEIGHT GAIN IN POULTRY FOR EGGS

O ALTĂ ABORDARE PRIVIND DOCUMENTAREA PRIMARĂ A PRODUSELOR ȘI A SPORULUI GREUTĂȚII VII ÎN AVICULTURA PENTRU OUĂ

Tatiana ȚAPU¹, *PhD., Univ.lect.*

ORCID: 0000-0001-8578-0947

Elena SCRIPNIC², *PhD., Assoc.prof.*

ORCID: 0000-0002-6813-6102

¹*Technical University of Moldova, bl. Stefan cel Mare, 168, Chisinau, Republic of Moldova*

²*Technical University of Moldova, bl. Stefan cel Mare, 168, Chisinau, Republic of Moldova*

Abstract. The basic problem of poultry breeding management consists in the synergistic management of the maintained herds, the related biological transformations and the results generated by the quantitative and/or qualitative changes of the maintained poultry herds through the documentation and accounting of agricultural products with different economic utility (basic and secondary), the increase live weight, hatching of chicks (hens, turkeys, chicks, ducklings, etc.), as well as related production costs.

The suggestions were presented based on the generalization of the problems and uncertainties encountered by practicing accountants in the process of documenting and accounting the economic facts related to the transition to egg inputs and the increase in live weight in poultry farming. The discrepancies were identified during the consulting activities carried out at the request of several domestic poultry entities.

Keywords: Accounting, eggs, live weight gain, poultry, primary documents, relevance

JEL code *M4, Q1*

Abstract. Problema de bază a managementului creșterii păsărilor de curte constă în gestionarea sinergică a efectivelor întreținute, a transformărilor biologice aferente și a rezultatelor generate de modificările cantitative și/sau calitative ale efectivelor de păsări întreținute prin documentarea și contabilizarea produselor agricole cu utilitate economică diferită (de bază și secundară), creșterea greutateii în viu, ecloziunea puilor (găini, curcani, pui, rațe etc.), precum și a costurilor de producție aferente.

Sugestiile au fost prezentate în baza generalizării problemelor și incertitudinilor cu care se confruntă contabilii practicieni în procesul de documentare și contabilizare a faptelor economice legate de trecerea la aportul de ouă și creșterea greutateii vii în avicultură. Discrepanțele au fost identificate în cadrul activităților de consultanță desfășurate la solicitarea mai multor entități avicole autohtone.

Cuvinte cheie: Contabilitate, ouă, creștere în greutate vie, păsări de curte, documente primare, relevanță

INTRODUCERE

Cercetările efectuate au demonstrat că majoritatea entităților avicole, în funcție de specializare și complexitatea proceselor sale tehnologice, înregistrează, de regulă, un flux informațional asemănător, dar utilizează în acest scop diferite formulare de documente primare, însă conținutul cărora îmbină elemente, indici și indicatori similari. Numărul de documente, arhitectura și complexitatea indicatorilor reuniți în acestea variază de la o entitate la alta, ceea ce complică

considerabil nu doar utilizarea lor, dar și manopera lucrărilor contabile privind prelucrarea informației furnizate de acestea. La problemele enunțate se alătură și gradul de calificare al contabililor necorespunzător cerințelor de efectuare a acestor lucrări. Precizăm că, pe lângă cunoștințele vaste din domeniul contabilității, persoanele în cauză trebuie să cunoască foarte bine procesele tehnologice necesare de documentat, precum și să posede aptitudini în proiectarea purtătorilor de informație. Circumstanțele descrise fac irealizabile acțiunile de elaborare a formularelor de documente primare în mod autonom de contabilii practicieni ai entităților. Situația este agravată și de nivelul de competență profesională contabilă nesatisfăcătoare a persoanelor preocupate de asemenea activități din cadrul entităților de administrare a softurilor contabile.

MATERIAL ȘI METODĂ

Investigațiile în domeniu s-au axat pe prevederile Legii contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15 decembrie 2017 (în continuare – LP CRF 287/2017) și ale Standardului Național de Contabilitate „Particularitățile contabilității în agricultură” (în continuare – SNC „PCA”). Sugestiile au fost expuse în baza generalizării problemelor și incertitudinilor întâlnite de contabilii practicieni în procesul documentării și contabilizării faptelor economice legate de trecerea la intrări a ouălor și sporului greutății vii în avicultură. Discordanțele au fost identificate în cadrul activităților de consultanță desfășurate la solicitarea entităților avicole.

În procesul cercetărilor s-a acordat prioritate metodei studiului monografic de descriere a obiectelor contabile cu aplicarea elementelor de comparație, analiză și deducție.

CONȚINUTUL DE BAZĂ

Experiența entităților avicole cu privire la utilizarea documentelor primare este contradictorie și generează numeroase probleme de ordin tehnic și aplicativ, principalele fiind [8, p. 106]:

1) documentele primare utilizate au fost elaborate pe timpuri pentru formațiunile avicole mari care activau în condițiile diverselor forme și relații de producție, precum și sisteme de salarizare și motivare materială care actualmente nu există;

2) majoritatea formularelor utilizate conțin elemente în limba rusă, ceea ce contravine prevederilor art. 7 alin. (1) al LP CRF 287/2017, potrivit căruia „*Contabilitatea se ține în limba română și în monedă națională*” [1, p. 18];

3) multe elemente conținute de formularele în cauză sunt inutile, întrucât nu corespund exigențelor actuale de înregistrare a informației contabile, de exemplu, simbolurile de codificare destinate automatizării procedeelelor contabile în condițiile unor sisteme perimate de prelucrare a agenților de informație primară;

4) un șir impunător de elemente conținute în formularele existente sunt excesive și în genere nu se completează de multe entități avicole;

5) nu toate documentele primare perfectate în mod electronic pot fi imprimate pe suport de hârtie, întrucât algoritmul softurilor contabile utilizate de entitățile avicole nu conține forma materială a acestora. Asemenea situație contravine alineatului (6) din articolul 11 al LP CRF 287/2017 prin care este prevăzută opțiunea de imprimare în caz de necesitate a suporturilor pe hârtie „... *în cazul întocmirii documentului primar în formă electronică, la solicitarea utilizatorului, entitatea este obligată să îi ofere copia documentului respectiv pe suport de hârtie...*” [1, p. 19].

Un rol deosebit în ameliorarea modului de gestionare a proceselor tehnologice în avicultură revine raționalizării modului de documentare primară a faptelor economice derulate în cadrul acestora prin proiectarea unor formulare unificate cu aceeași destinație și îmbinare comună a elementelor constitutive sistematizate în același mod. Unificarea formularelor de documente primare soldează în următoarele acțiuni: 1) revizuirea amănunțită a conținutului formularelor existente în vederea corespunderii acestuia destinației preconizate; 2) introducerea elementelor necesare pentru elucidarea faptelor economice similare cu reducerea concomitentă a celor inutile și/sau excesive; 3) poziționarea în mod asemănător a elementelor obligatorii comune tuturor documentelor primare, ceea ce va simplifica prelucrarea și utilizarea lor; 4) acomodarea maximă a arhitecturii formularelor la exigențele prelucrării automatizate; 5) utilizarea terminologiei stipulate de legislația contabilă contemporană atât națională, cât și internațională etc.

Actualmente selectarea nomenclatorului, precum și a modului de utilizare a purtătorilor de informație primară este o problemă internă a fiecărei entități, generată de dreptul autonomiei deciziilor rezumat din reforma contabilă. În pofida aceste oportunități și din cauza posibilităților financiare reduse, majoritatea entităților avicole nu acordă atenția cuvenită lucrărilor în cauză.

Cercetările efectuate la entitățile avicole producătoare de ouă au demonstrat că modul de documentare a ouălor obținute variază de la o entitate la alta, fiind condiționate de specificul procesului tehnologic instituit, gradul de automatizare a fazelor (colectare, sortare, calibrare și ambalare) etapei date a procesului tehnologic și cerințele managementului intern al fiecărei. În acest context, totalitatea entităților poate fi delimitată în câteva grupuri:

- primul grup: consemnează ouăle la fiecare colectare (de regulă de 4 ori) în fiecare hală cu perfectarea în două exemplare a Bonului de consum (de uz intern) din care unul se transmite în contabilitate, iar unul rămâne la gestionar. La sfârșitul zilei cantitatea ouălor consemnată în bonuri se însușește și se înscrie în Fișa de evidență a mișcării păsărilor adulte (formular tipizat). În cazul acestor entități numărul documentelor completate primar se multiplică în funcție de numărul colectărilor. Faptul în cauză complică vădit circuitul documentelor primare, sinteza cantității de ouă colectate pe categorii de calitate și avicultori, motivația retribuțiilor în funcție de cantitatea și calitatea ouălor colectate;

- al doilea grup: utilizează pentru înregistrarea ouălor un registru grafiat arbitrar într-un caiet. Conținutul acestuia este organizat pe gestionari, hale, efective, zile și colectări. Informația după fiecare colectare se transmite în contabilitate prin poșta electronică sau pe suport de hârtie cu completarea unui bon de consum (de uz intern), bon de intrare sau a altui document cu conținut arbitrar. În cazul acestor entități lucrările de colectare, sortare, calibrare și ambalare, de regulă, se efectuează în mod izolat sau în diferite combinații, cum ar fi: colectare-sortare primară, sortare-calibrare, ambalare sau sortare-calibrare-ambalare. În acest caz rezultatul fiecărui grup de lucrări necesită documentare separată, ceea ce majorează numărul documentelor completate, iar prin aceasta împovărează manopera lucrărilor contabile atât la etapa perfectării inițiale, cât și la etapa prelucrării contabile a documentelor în cauză;

- al treilea grup: la aceste entități se referă formațiunile la care lucrările de colectare, sortare, calibrare și ambalare sunt efectuate într-un singur circuit, întrucât sunt complet automatizate. În cazul acestora ouăle colectate sunt consemnate de două ori: prima dată în subdiviziuni cu perfectarea bonului de uz intern sau a altui document elaborat pe teren; a doua oară informația din documentele perfectate în subdiviziuni se transpune în masivul informațional contabil.

În cadrul tuturor entităților analizate diferă modul documentării și înregistrării sistemice a rezultatelor obținute din lucrările de sortare a ouălor. Astfel, la unele entități cu tehnologii semiintensive, ecologice și extensive de întreținere a efectivelor, ouăle colectate sunt sortate primar în ouă intacte curate și ouă intacte murdare și ouă lezate, după cum și sunt înregistrate. În cazul acestora, sortarea finală, calibrarea și ambalarea ouălor se realizează la depozitul de ouă. În multe cazuri lucrările date sunt efectuate prin intermediul centrelor de colectare și de ambalare a ouălor autorizate în cadrul entității sau la entități terțe care dispun de asemenea autorizare. În același timp, la entitățile care își desfășoară procesele tehnologice în condiții intensive lucrările legate de colectarea, sortarea și calibrarea ouălor se realizează în mod automatizat cu utilizarea transportatoarelor cu benzi rulante, precum și ale altor utilaje specializate.

La nicio entitate autohtonă nu este organizată consemnarea computerizată a ouălor colectate nemijlocit în hale cu includerea datelor direct în softul contabil. În plus, la majoritatea entităților avicole retribuția nu este corelată cu volumul lucrărilor executate. Practica existentă generează un șir de neajunsuri cu impact negativ asupra calității și relevanței informației contabile consemnate [9, p. 92-93], cum ar fi:

- 1) perfectarea dificilă și tardivă a documentelor primare forma și conținutul cărora pe suport de hârtie diferă de arhitectura celor proiectate electronic, nu pliază întocmai procesele tehnologice și nu corespunde exigențelor managementului entităților avicole;

- 2) reducerea vitezei fluxului informațional cu privire la recunoașterea și evaluarea inițială a sporului greutatei vii și a produselor avicole obținute. Prin urmare, sunt pasibile situații de

incoincidență a datelor din evidența analitică în subdiviziuni și în contabilitate rezultate din consemnarea tardivă a mișcării (intrării/ieșirii) cantității produselor depozitate, șeptelului și greutatea vii a efectivelor întreținute documentate în baza suporturilor de hârtie, dar nepreluate în format electronic;

3) majorarea manoperei lucrărilor contabile prin:

- consumul suplimentar al timpului de lucru pentru preluarea informației primare din documentele pe suport de hârtie și transpunerea în masivul informațional al programului contabil utilizat, precum și identificarea greșelilor admise;

- majorarea numărului de erori (metodologice și din neatenție) admise atât la etapa completării documentelor pe suport de hârtie, cât și la cea de transpunere în masivul informațional;

4) corelația insuficientă dintre informația înregistrată la nivel de subdiviziuni (centre de responsabilitate) și entitate în ansamblu cu privire la gestiunea efectivelor de păsări, stocurilor, proceselor tehnologice și costurile aferente;

5) arhitectonica și circuitul documentelor primare, iar în multe cazuri și modul de determinare a indicatorilor diferă esențial de la o entitate la alta. Această circumstanță influențează esențial corectitudinea și relevanța informațiilor contabile prezentate în situațiile financiare;

6) algoritmele programelor contabile utilizate de entități nu permit transpunerea pe suport de hârtie a multor specimene proiectate în format electronic. Și, cu toate că, potrivit alin. (5) din art. 11 al LP CRF 287/2017, „... *documentele primare întocmite pe suport de hârtie, cât și în formă electronică au aceeași putere juridică*”, practica existentă demonstrează necesitatea posibilității transpunerii pe suport de hârtie a documentelor primare. Mai mult ca atât, această cerință rezultă din prevederile alin. (6) din același articol al legii menționate mai sus [1, p. 19].

Situația descrisă se datorează faptului că arhitectonica unui număr considerabil de documente primare utilizate actual de entitățile avicole autohtone a fost elaborat încă în timpul URSS. De menționat că conținutul textual al documentelor destinate evidenței primare în agricultură a fost tradus în limba de stat a Republicii Moldova. Ulterior, prin ordinul nr. 308 din 08.12.1993, de către fostul Minister al Agriculturii și Alimentației al RM, specimenele bilingve ale formularelor documentelor primare au fost aprobate și puse în aplicare. Prin urmare, s-a redat un conținut vechi într-o formă legislativă nouă.

Eliminarea neajunsurilor identificate în procesul documentării ouălor obținute în procesul de producție poate fi realizată prin reducerea numărului de formulare utilizate, simplificarea și unificarea documentelor în aspectul înregistrării ouălor colectate.

În circumstanțele descrise, fluxul documentelor utilizate pentru consemnarea proceselor de colectare, sortare, calibrare și ambalare a ouălor trebuie să asigure plenitudinea înregistrării informației la fiecare dintre fazele enumerate. Investigația practicilor existente cu privire la înregistrarea primară a ouălor atestă că modul de documentare al acestora corelează cu tehnologia aplicată la întreținerea efectivelor ouătoare [3, pct. 39]: a) găini crescute în aer liber; b) găini crescute în hale la sol; c) găini crescute în baterii și d) găini crescute în condiții ecologice. Prin urmare, lucrările de colectare, sortare, calibrare și ambalare a ouălor pot fi realizate în mod:

- manual – în cazul întreținerii efectivelor în aer liber, în hale la sol și în condiții ecologice;

- automat – atunci când efectivele ouătoare sunt întreținute în baterii;

- mixt – în cazul tuturor tehnologiilor cu efectuarea manuală a unor lucrări (cum ar fi, colectarea și sortarea primară), iar ale altor – în mod automatizat (de exemplu, calibrarea și ambalarea ouălor).

Pentru simplificarea modului de documentare a ouălor se identifică necesitatea elaborării unui formular integrabil în softurile contabile aplicate de entități indiferent de tip și configurație și pliabil aspectelor inerente proceselor tehnologice de întreținere a efectivelor ouătoare. Totodată formularul dat trebuie să permită sistematizarea zilnică a informației contabile privind cantitatea ouălor colectate pe tipuri de efective (de reproducție, de înmulțire, de utilizare) și pe subdiviziuni și angajați responsabili de colectarea, sortarea, calibrarea și ambalarea ouălor cu delimitare pe categorii de calitate (categoria „A” și categoria „B”) în funcție de gradul de integritate (intacte, sparte și defecte), curățenie (curate și murdare) și greutatea unitară (XL, L, M și S).

Pentru raționalizarea lucrărilor de documentare a ouălor colectate cu respectarea particularităților expuse mai sus se propune implementarea Fișei de înregistrare a ouălor colectate, tabelul 1.

Antetul fișei este format din două părți. În prima parte sunt sistematizate datele generale de identificare a entității, a unității structurale emitente, numele și prenumele gestionarului unității în cauză și a crescătorului (crescătoarei) de păsări. În cea de-a doua parte sunt specificate elementele de identificare a păsărilor ouătoare: specii (găini, rațe, curci ș.a.), rase (ușoare, grele, mixte), destinația întreținerii (reproducție, înmulțire, utilizare), grupul tehnologic al păsărilor de la care se vor obține ouă. Tot în această parte se regăsesc datele despre costul unitar bugetat al ouălor în funcție de categoria calității și destinație (ouă pentru incubație, ouă pentru consum uman – categoria „A”, ouă industriale – categoria „B” și ouă defecte), contul creditor destinat evidenței costurilor de producție și obiectul de evidență a costurilor privind întreținerea efectivului ouător.

În partea ce vizează conținutul de bază al documentului în cauză sunt sistematizate zilnic datele cu privire la mărimea efectivului de păsări de la care s-au colectat ouă, numărul colectării și cantitatea acestora cu delimitare conform criteriilor necesare (destinație, categorii de calitate, integritate ș.a.). Fișa se completează pentru fiecare crescător/crescătoare de păsări pe parcursul unei luni calendaristice, iar la sfârșitul fiecărei zile de lucru acesta (aceasta) confirmă prin semnătura sa olografă corectitudinea informației înscrise privind mărimea șeptelului de păsări deservit, cantitatea și calitatea ouălor colectate, făcute de către gestionarul subdiviziunii, managerul subdiviziunii de producție sau altă persoană împuternicită. Monitorizarea permanentă a efectivului de păsări este necesară pentru determinarea diferitor indicatori rezultativi cu privire la productivitatea efectivului ouător, dinamica produselor obținute, conversia furajelor, gradului de viabilitate ș.a. La sfârșitul lunii în fișă se calculează totalurile privind ouăle colectate pe categorii de calitate și în ansamblu pe lună, fiind evaluate la cost unitar bugetat (planificat/ normat) stabilit la entitate. Conținutul de bază al documentului se finalizează cu determinarea contului corespondent debitor destinat contabilizării ouălor colectate

Persoanele responsabile de înregistrarea faptelor economice semnează olograf documentul în partea de subsol al acestuia.

Tabelul 1. Fișa de înregistrare a ouălor colectate (proiect)

Perioada de referință		Entitatea		...		Fișa nr. ___ de înregistrare a ouălor colectate		Subdiviziunea		...									
de la	până la	Codul fiscal		...				Gestionarul (nume, prenume)		...									
...	...	Adresa juridică		...				Crescător/crescătoare de păsări (nume, prenume)		...									
Specia păsărilor		...		Costul bugetat al 1 ou, lei		Oua pentru incubație		Cont creditor		...									
Rasa		...		Categoria „A” și extra								...							
Destinația întreținerii		...		Categoria „B”		...		Obiectul de evidență a costurilor		...									
Crossul		...		Oua defecte		...													
Grupul tehnologic/de vârstă										
COLECTAT OUĂ																			
Data	Efectivul de păsări, cap.	Numărul colectării	Oua pentru incubație	Categoria A					Categoria „B”				Total colectat	Semnătura crescătorului/crescătoarei de păsări					
				extra	XL (≥73 g)	L (≥63<73)	M (≥53<63)	S (<53)	total	murdare	sparte	defecte			total				
A	B	C	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13				
1																			
2																			
...																			
31																			
Total																			
Costul bugetat total, lei																			
Cont corespondent debitor																			
SEMNĂTURA PERSOANELOR RESPONSABILE																			
Gestionarul subdiviziunii		_____		(nume, prenume)		_____		(semnătura)		Zootehnician		_____		(nume, prenume)		_____		(semnătura)	
Gestionarul halei		_____		(nume, prenume)		_____		(semnătura)		Medic veterinar		_____		(nume, prenume)		_____		(semnătura)	
Crescător/crescătoare de păsări		_____		(nume, prenume)		_____		(semnătura)		Contabil		_____		(nume, prenume)		_____		(semnătura)	

Sursa: elaborat după [5, pp. 87-90 și 220].

Fișa proiectată în tabelul 1 generează următoarele oportunități:

1) este destinată cumulării informației cu privire la cantitatea și calitatea ouălor colectate:

- segmentat pe categorii de calitate și greutate;

- zilnic delimitat pe colectări pe parcursul unei luni calendaristice și fiecare crescător/crescătoare de păsări;

2) conține informații cu privire la mărimea șeptelului de păsări ouătoare în fiecare zi, ceea ce permite determinarea unor astfel de indicatori ca: numărul total de zile-capete furajate, productivitatea medie a unei găini ouătoare, productivitatea medie a ouălor la 1 zi cap-furajat ș.a.;

3) are un caracter informativ și de verificare reciprocă a datelor deja contabilizate în baza altor documente primare cu privire la mișcarea efectivului de păsări la ferme;

4) autogenerază din masivul de informație deja existent formulele contabile necesare;

5) poate fi autocompletată parțial cu formatarea datelor transpuse din alte documente primare (cum ar fi Fișa de evidență a mișcării păsărilor adulte, Lista de consum a furajelor ș.a.);

6) poate servi drept bază pentru corelația motivației crescătorilor de păsări cu cantitatea și calitatea ouălor colectate și mărimea efectivului deservit. În acest scop, datele cumulate se transpun în mod automatizat sau manual în Calculul costurilor cu angajații din avicultură [5, pp. 92 și 226].

Dacă la entități se aplică o altă modalitate de înregistrare primară a ouălor colectate sau informația contabilă este prelucrată în mod manual, fișa propusă are destinația de totalizare a informației consemnate în documentele primare, servind drept bază pentru contabilizarea datelor primare.

Evaluarea modificărilor generate de transformarea biologică a păsărilor se exprimă nu doar prin produsele obținute, dar și prin măsurarea sporului greutatei vii generat de creșterea masei musculare și îmbunătățirea calității păsărilor. Prin urmare, cântărirea periodică a efectivului este un *procedeu obligatoriu* prevăzut de prevederile SNC „PCA” [pct. 6, alin. (3), pct. 8 alin. (1) ș.a.] prin care se determină sporul greutatei vii ce exprimă rezultatul evaluării modificărilor cantitative a masei corporale a păsărilor [4, p. 151]. Cântărirea periodică și determinarea sporului greutatei vii sunt condiționate de necesitatea:

- monitorizării ratei de conversie a furajelor (măsurarea transformării furajelor în greutatea vie dorită, calculată ca raportul dintre cantitatea furajelor administrate și cantitatea sporului greutatei vii obținut în urma întreținerii) și eficienței furajelor (randamentul furajelor, calculat ca raportul dintre cantitatea sporului greutatei vii obținut la cantitatea furajelor administrate – indicator invers ratei de conversie);

- ajustării cantității necesare și structurii furajelor la o anumită etapă și fază de creștere;

- identificării vitezei creșterii masei corporale a păsărilor;

- stabilirii factorilor ce influențează viteza de creștere a masei corporale (temperatura inadecvată a mediului ambiant, ventilația insuficientă, componența și structura furajelor, cantitatea și calitatea apei etc.);

- determinării sporului total și mediu zilnic al greutatei vii a efectivului de păsări la diferite etape de creștere;

- completării rândului „Spor de masă obținut la creștere și îngrășat” din raportul cercetărilor statistice nr. 24-agr. „Starea sectorului zootehnic” [10] prezentat trimestrial și anual organului teritorial pentru statistică de toate întreprinderile agricole deținătoare de animale și păsări;

- calculației costului total și unitar de producție al sporului greutatei vii, precum și al greutatei vii a efectivului întreținute la fiecare etapă a procesului tehnologic;

- stabilirii nivelului de realizare a productivității păsărilor la fiecare etapă și fază tehnologică;

- sporirii dependenței reminerației angajaților din sectorul avicol de ritmul majorării masei corporale a efectivului aflate la creștere.

Conform tehnologiilor aplicate, păsările aflate în perioada creșterii trebuie cântărite săptămânal, începând din ziua populării în hală (țarc) considerată ca ziua „0”. Pentru realizarea procedurii de cântărire din efectivele întreținute sunt selectate eșantioane de minim 2 % sau 50 capete în funcție de care valoare este mai mare per efectiv. Dacă un efectiv depășește 1000 de capete, pentru o acuratețe mai înaltă la determinarea greutatei corporale a păsărilor, se recomandă formarea cât mai

reprezentativă a eşantioanelor cântărite. Astfel, în funcție de mărimea șeptelului în grupul de vârstă supus cântăririi pot fi formate mai multe eşantioane din diferite locații (minim 3) a efectivului întreținut. La vârstele de 0, 7 și 14 zile eşantioanele pot fi cântărite în grupuri. După vârsta de 14 zile, cântărirea trebuie făcută individual.

Actualmente pentru documentarea sporului greutateii vii a păsărilor sunt prevăzute două formulare: 1) Lista (borderou) de cântărire a animalelor, aplicată pentru înregistrarea adaosului greutateii vii identificat prin cântărirea păsărilor în cazul în care în grupul de evidență a acestora pe parcursul lunii nu au fost înregistrate modificări; 2) Calculul determinării sporului în greutate, utilizat în cazul în care în componența efectivului de păsări pe parcursul lunii s-au produs mișcări (intrare, ieșire).

Analiza îmbinării constitutive a elementelor primului document atestă posibilitatea perfectării acestuia doar dacă se întrunesc următoarele circumstanțe: în componența grupului supus cântăririi în cursul perioadei de referință nu s-au înregistrat mișcări (1), fiecare exemplar supus cântăririi dispune de o marcă individuală (2), cântărirea fiecărui cap are loc în mod individual (3), efectivul supus cântăririi este format din cel mult 30 de capete (4).

În cazul efectivelor de păsări corespunderea cerințelor descrise este irealizabilă deoarece:

1) în cadrul grupurilor tehnologice/de vârstă a păsărilor pe parcursul lunii se produc mișcări cauzate de pieirea, sacrificare și vânzarea efectivelor, deci inevitabil au loc mișcări;

2) păsările nu se supun mărcării individuale după cum are lor în cazul bovinelor, porcinelor, ovinelor etc. și descendenților obținuți prin încrucișarea acestora. Celor din urmă li se aplică în mod obligatoriu mijloace individuale de identificare, prevăzute de alin. (5) din art. 5 al Legii **privind identificarea și înregistrarea animalelor nr. 231 din 20 iulie 2006** [2];

3) cântărirea se face prin formarea eşantioanelor (grupurilor de control);

4) sporul greutateii vii se determină ca rezultatul calculelor pentru tot efectivul grupului tehnologic/de vârstă și nu în mod individual pentru fiecare cap.

Argumentele descrise de rând cu arhitectura Listei (borderoului) de cântărire a animalelor justifică consemnarea calculelor efectuate cu ajutorul unor documente acomodate cu formă și conținut arbitrar, arhitectura cărora nu întrunește toți indicatorii necesari pentru executarea lucrărilor de estimare a greutateii corporale și nu corespunde cerințelor standardelor contabile existente. Mai mult ca atât, mișcarea permanentă a păsărilor în cadrul grupurilor tehnologice/de vârstă face imposibilă determinarea sporului greutateii vii ca o simplă diferență dintre masa corporală a efectivului existent într-un anumit grup de păsări la data cântăririi și cea existentă la data cântăririi precedente a aceluiași grup. Pentru a înlesni lucrările de determinare și consemnare a masei corporale la data cântăririi și determinării sporului greutateii vii în baza cântăririi selective a fost elaborat și propus specimenul Actului de cântărire selectivă de control a efectivelor avicole, tabelul 2.

Actul prezentat este: 1) un document auxiliar de evidență operativă prin care se constată masa corporală a păsărilor la sfârșitul unui anumit segment de timp (săptămână, lună, perioade de creștere) după finalizarea unei etape și/sau faze tehnologice; 2) nu se supune taxării și nu servește drept bază pentru recunoașterea inițială, evaluarea și înregistrarea sistemică a sporului greutateii vii; 3) utilizat pentru completarea Calculului sporului greutateii vii a efectivelor avicole [5, p. 224].

Documentul în cauză se completează de regulă la sfârșitul lunii cu excepția cazurilor când finalizarea întreținerii păsărilor survine pe parcursul lunii (pe data de 7, 12, 18 sau o altă dată). Pentru aceste loturi calculul menționat se întocmește la data ieșirii șeptelului. În cazul întreținerii păsărilor pentru reproducție și înmulțire, grupurile tehnologice/de vârstă, pentru care se determină sporul greutateii vii, sunt diferențiate pe sex (cocoși și găini, găște și gânsaci, rațe și rățoi etc.).

Tabelul 2. Act de cântărire selectivă (de control) a efectivelor avicole (proiect)

Data completării			Entitatea		Actul nr. ___ de cântărire selectivă (de control) a efectivelor avicole	Administratorul (nume, prenume)	
anul	luna	data	Codul fiscal			...	
...	Adresa juridică			...	
Centru de responsabilitate		Unitatea structurală (ferma/subdiviziune)		Hala	Grup tehnologic/de vârstă	Specia/rasa	Destinația întreținerii
...	
Crossul	Sex (femele, masculi, nesexat)		Durata întreținerii, săptămâni/zile		Vârstă, zile	Crescător/crescătoare de păsări (nume, prenume)	
...	
REZULTATELE CÂNTĂRIII							
Numărul eșantionului de control	Efectivul total la data cântăririi, capete	Cuquantumul grupului de control, %	Efectivul grupului de control, capete	Greutatea vie totală a grupului de control cântărit, kg	Greutatea vie medie a unui cap din grupul de control, kg	Greutatea vie a efectivului total la data cântăririi, kg	
1	2	3	4 = (2 x 3)/100*	5	6 = 5/4	7 = 6 x 2	
...							
...							
Total							

* Notă. Rezultatul obținut se rotunjește până la număr întreg.

SEMNĂTURA PERSOANELOR RESPONSABILE			
Gestionarul subdiviziunii	_____	(nume, prenume)	(semnătura)
Gestionarul halei	_____	(nume, prenume)	(semnătura)
Crescător/crescătoare de păsări	_____	(nume, prenume)	(semnătura)
Zootehnician	_____	(nume, prenume)	(semnătura)
Medic veterinar	_____	(nume, prenume)	(semnătura)
Contabil	_____	(nume, prenume)	(semnătura)

Sursa: elaborat după [5, pp. 90 și 223].

Datele obținute în rezultatul cântăririi de control a grupului tehnologic și/sau de vârstă se trec în Calculul sporului greutateii vii a efectivelor avicole. Cantitatea (kg) sporului masei corporale a păsărilor (S_{gv}) se determină în următoarea consecutivitate [5, p. 67]: 1) la greutatea vie a păsărilor din grupul dat de evidență determinată la sfârșitul perioadei de gestiune (GV_f) se adaugă greutatea vie a păsărilor ieșite (vândute, sacrificate, pierite etc.) în cursul acestei perioade (GV_{ie}); 2) din totalul obținut (la operațiunea 1) se scade greutatea vie a păsărilor intrate (eclozionate, cumpărate, transferate din grupele de vârstă sau tehnologice inferioare ș.a.) (GV_i) și greutatea vie a păsărilor existente la începutul perioadei de calcul (GV_{in}). Modul de determinare a sporului greutateii vii poate fi prezentat prin relația 1:

$$S_{gv} = GV_f + GV_{ie} - GV_i - GV_{in} \tag{1}$$

Sporul greutateii vii se evaluează pe parcursul anului la cost bugetat cu ajustare la finele anului până la cel efectiv.

Completarea formularelor propuse este intuitivă din care motiv perfectarea lor în format electronic, de rând cu alte formulare primare, poate fi asignată nemijlocit gestionarilor subdiviziunilor de producție (halelor). Documentele completate sunt verificate și validate de către contabil după care informația introdusă nu mai poate fi modificată în mod unilateral de către gestionar.

Datele privind cantitatea totală de ouă colectate indiferent de categoria calității din Fișa de înregistrare a ouălor colectate (tabelul 1) și cantitatea sporului greutateii vii din Calculul sporului greutateii vii a efectivelor avicole servește drept bază pentru completarea Fișei de evidență a existenței și fluxului efectivului avicol cu reportarea ulterioară în Registrul cumulativ de evidență a păsărilor la fermă și Raportul de gestiune privind existența și fluxul efectivului de păsări.

Concluzii:

1. Potrivit LP CRF 287/2017 entitățile avicole, în caz de necesitate, pot elabora și utiliza acele formulare de documente primare care pliază particularitățile proceselor tehnologice practicate. În același timp, fiecare entitate își aprobă în politicile contabile specimenele sale de documente primare.

2. Formularele documentelor primare utilizate actual la entitățile avicole autohtone pentru consemnarea la intrări a ouălor obținute și a sporului greutatei vii necesită raționalizare prin racordarea conținutului și formei acestora la cerințele standardelor contabile contemporane.

3. Aplicarea documentelor propuse în prezentul articol dau posibilitatea sporirii dependenței reminerației angajaților din sectorul avicol de ritmul majorării:

- cantității și calității ouălor colectate – în cazul efectivelor ouătoare;
- masei corporale a efectivelor aflate la creștere;

4. Implementarea formularelor propuse înlesnește cumulara informației necesare pentru determinarea indicatorilor eficienței întreținerii efectivelor ouătoare și a celor aflate la etapa creșterii.

Referințe:

1. Legea contabilității și raportării financiare: nr. 287 din 15.12.2017 [online]. In: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. 2018, nr. 1-6/22. [accesat 26.10.2022]. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=120938&lang=ro
2. Legea privind identificarea și înregistrarea animalelor: nr. 231 din 20 iulie 2006, aprobată de Parlamentul Republicii Moldova [online]. In: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. 2006, nr. 399-404/806 [accesat 26.10.2022]. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=107354&lang=ro
3. Norma sanitar-veterinară privind comercializarea ouălor pentru consum uman, aprobată prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 1208 din 27 octombrie 2008 [online]. In: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. 2008, nr. 198-200/1226. [accesat 26.10.2022]. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=111684&lang=ro
4. SNC „Particularitățile contabilității în agricultură”. In: *Monitorul fiscal FISC.md*. 2020, nr. 6 (61), ediție specială, pp. 150-164. ISSN-1857-3991.
5. ȚAPU, Tatiana. *Perfecționarea contabilității de gestiune în avicultură*: tz. doct. în economie. [online]. Chișinău, 2022. 308 p. [accesat 26.10.2022]. Disponibil: <http://www.cnaa.md/thesis/58180/>
6. ȚAPU, T. Circuitul documentelor primare în aspectul centrelor de responsabilitate financiară la entitățile avicole industrializate. In: *Paradigma contabilității și auditului: realități naționale, tendințe regionale și internaționale*: conf. șt. intern., ed. a V-a, 1 apr. 2016. Chișinău: ASEM, 2016, pp. 231-237. ISBN 978-9975-127-48-6.
7. ȚAPU, T. Prețurile de transfer: aspecte de calculare și aplicare la întreprinderile avicole. In: *Cooperarea între mediul universitar și organismele profesionale: Soluții și oportunități în dezvoltarea durabilă a profesiei contabile*: conf. șt. intern., 1 apr. 2016. Chișinău, ASEM, 2016, pp. 215-219. ISBN 978-9975-127-48-6.
8. ȚAPU, T. Unele aspecte privind circulația documentelor primare pe centre de responsabilitate în entitățile avicole. Simpoz. „Realizări și perspective în gestionarea eficientă a resurselor economice din zona rurală”. 26 mai 2010. *Lucr. Șt. UASM*, vol. 27. Ch.: Centrul ed. al UASM, 2010. p. 106-112. ISBN 978-9975-64-196-8.
9. ȚAPU, T. Perfecționarea modului de înregistrare a produselor în avicultura pentru ouă. In: *Știința agricolă*. Chișinău, 2006, nr. 1, pp. 91-94. ISSN 1857-0003.
10. https://statistica.gov.md/ro/agricultura-204_4601.html