



- запровадження системи моніторингу інноваційних процесів в АПК.

УДК 657.421.1:633.1

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ РОСЛИННИЦТВА

СУХОДОЛЬСЬКА В.В.

*Студентка економічного факультету, спеціальність «Облік і аудит»,
ОКР «Магістр»,*

*Науковий керівник КАМІНСЬКА Т.Г., к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку та аудиту*

Національний університет біоресурсів і природокористування України

У статті досліджуються теоретичні та практичні питання обліку поточних біологічних активів рослинництва, наведені зміни в обліковому процесі, пов'язані з виокремленням біологічних активів в окрему обліково-аналітичну групу, висвітлено порядок їх обліку.

Ключові слова: біологічні активи, рослинництво, документування, оцінка, методологія обліку.

Актуальність теми. В наш час облік в Україні відходить від радянських форм до більш сучасних, оформлюється в якісно нову систему, шукає нові методи. Тобто, облікова система йде новими прогресивними шляхами. Не залишилась без новацій і система обліку в сільському господарстві. Зокрема, однією зі сходинок цього процесу стало прийняття П(С)БО 30 «Біологічні активи». Дане положення не є досконалим, тому багато вчених працюють над його доопрацюванням і вносять свої пропозиції. Серед основних причин такого стану є недосконалість методології вказаного стандарту та відсутність чітких методик організації такого обліку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Значний внесок у розв'язання завдання щодо адаптації обліку біологічних активів рослинництва до умов країн світового простору зробили науковці як: М.Ф. Огійчук, О.О. Канцуров, В.М. Жук, В.Б. Моссаковський та інші вчені. На недостатність теоретико-методологічного підґрунтя МСФЗ та, відповідно, і вітчизняних П(С)БО неодноразово звертали увагу і Ф.Ф. Бутинець, М.С. Пушкар, П.Я. Хомин, Л.К. Сук, О.М. Петрук, Н.М. Ткаченко, Н.Л. Правдюк. У дослідженнях цих авторів обґрунтовано економічну суть та організацію бухгалтерського обліку біологічних активів рослинництва відповідно до вимог діючого законодавства. Водночас науково-методологічні засади обліку біологічних



активів на даний час ще недостатньо досліджені. Необхідність розробки практичних засад бухгалтерського обліку біологічних активів рослинництва зумовлює актуальність та практичну значимість цього дослідження. Залишилось ще багато невирішених проблем. Серед інших є недосконалість методології обліку поточних біологічних активів рослинництва за справедливою вартістю, також проблемою є застосування на практиці відповідних методик такого обліку.

Мета статті – розглянути основні проблеми обліку поточних біологічних активів рослинництва. Ця галузь є специфічною, тому проблеми, які виникають, не завжди носять загальний характер. Вони з'явилися в перші роки після впровадження на підприємствах П(С)БО 30 «Біологічні активи». З огляду на зазначене при написанні даної статті ставляться такі завдання:

1) проаналізувати стан балансового узагальнення поточних біологічних активів рослинництва у сільськогосподарських підприємствах на звітні дати у відповідності до вимог ПСБО 30;

2) з'ясувати потреби та необхідність балансових узагальнень та оцінки поточних біологічних активів рослинництва за справедливою вартістю в практиці сільськогосподарських підприємств України;

3) розробити рекомендації з організації аналітичного та синтетичного обліку поточних біологічних активів рослинництва;

Виклад основного матеріалу. 18 листопада 2005 р. Міністерством фінансів було затверджено наказ № 790 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», яким визначено методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності. Набрал чинності цей документ з 01.01.2007 р.

Це призвело до того, що необоротні матеріальні активи в Україні обліковуються за чотирма стандартами, деякі положення яких іноді суперечать один одному. Разом із тим, як засвідчує практика, виникли численні труднощі в роботі облікових служб на сільськогосподарських підприємствах. У зв'язку з новими методологічними засадами формування облікової інформації, збільшення роботи для облікових служб на багатьох підприємствах не проводять оцінку довгострокових біологічних активів рослинництва.

Жук В.М. зазначає, що сільськогосподарські підприємства, як і будь-які інші, претендують на інвестиції. Але інвесторів цікавлять не минулі витрати на створення активів, а здатність їх генерувати грошові потоки в майбутньому. В цьому випадку підприємство за власної ініціативи буде шукати можливість визначити справедливую вартість не лише біологічних активів і сільськогосподарської продукції, а й інших активів. На сьогоднішній день наші дослідження показали, як активний ринок біологічних активів в Україні ще не сформовано, і тому, проблемним залишаються питання визначення



справедливої вартості біологічних активів, реальної вартості незавершеного виробництва, зокрема посівів сільськогосподарських культур. Вартість посівів, до моменту оцінки за справедливою вартістю, складається із витрат на вирощування, які відображаються на рахунку 23 «Виробництво», а в момент «переоцінки» їх необхідно обліковувати на рахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва» за справедливою вартістю. Слід звернути увагу на те, що на кожен звітну дату справедлива вартість біологічних активів може змінюватись, що додатково має знаходити відображення в синтетичному та аналітичному обліку та фінансовій звітності. Важливо звернути увагу і на те, що після досягнення поточними біологічними активами рослинництва стадії зрілості (збирання урожаю), аналітичний облік культур, що були оцінені за справедливою вартістю, закривається із субрахунку 211 та відновлюється на рахунку 23. Останнє пов'язано з тим, що поточні біологічні активи в стадії зрілості припиняють процес життєдіяльності (зникають – як об'єкт обліку), а вихід від них продукції обліковується лише за кредитом рахунку 23.

Водночас у плані рахунків із змінами та доповненнями визначено, що рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди довгострокових біологічних активів. Кореспонденція рахунків дуже проста: за дебетом рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи» відображається надходження довгострокових біологічних активів, за кредитом – їх вибуття. Водночас у визначенні субрахунків рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи» є досить багато невизначеностей, зокрема не зрозуміло, як класифікувати довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю, або ж довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю, чи довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, та довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю, та незрілі довгострокові активи, які оцінюються за справедливою вартістю, незрілі довгострокові активи, які оцінюються за первісною вартістю.

В той же час у цій же Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій зазначено, що рахунок 21 «Поточні біологічні активи» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва, зокрема тварин, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі, птиці, звірів, кролів, сімей бджіл, а також худоби, вибракуюваної з основного стада й реалізованої без ставлення на відгодівлю, тварин, прийнятих від населення для реалізації, та рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, зокрема зернові, технічні, овочеві та інші культури тощо.



У самій інструкції навіть відсутня кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з обліку надходження та вибуття поточних біологічних активів.

Висновки. Для урегулювання усіх питань пов'язаних із обліком біологічних активів рослинництва слід внести зміни до П(С)БО 30 із залученням фахівців Міністерства аграрної політики та продовольства України, провідних бухгалтерів-практиків, що дасть змогу забезпечити облік біологічних активів сільськогосподарських підприємств відповідно до вимог чинного законодавства та світової практики.