

**СЕКЦІЯ 2.**  
**ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО**  
**ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА ОПОДАТКУВАННЯ**  
**СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

**Сергій Барановський**  
**Науковий керівник: к.е.н., викладач Бінчаровська Т. А.**  
Тернопільський національний економічний університет

**ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ**

Біологічні активи є природними відновлюваними ресурсами, засобами виробництва, продуктами харчування, сировиною для промисловості, які використовуються в сільськогосподарському виробництві. Завдяки винятковому значенню, біологічні активи відіграють важливу роль у забезпеченні соціально-економічного розвитку економіки України, забезпеченні продовольчої безпеки і формуванні експортного потенціалу.

Згідно П(С)БО 30 «Біологічні активи», під біологічним активом слід розуміти тварину або рослину, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди [1]. Згідно П(С)БО № 30 біологічні перетворення – процес якісних та кількісних змін біологічних активів.

Л. К. Сук і П. Л. Сук переконані, що біологічні активи – це «явище життя», тобто живі тварини або рослини, які здатні до біологічної трансформації. Вони можуть забезпечувати процес виробництва нових неживих продуктів [2]. Як зазначає О. О. Канцуров, принциповими змінами, які вносяться П(С)БО 30 «Біологічні активи» до існуючої практики обліку сільськогосподарської діяльності, є виділення рослин і тварин, які є об'єктами сільськогосподарської діяльності, в окрему облікову категорію – «біологічні активи», оцінка біологічних активів і сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю та особливий порядок визначення фінансових результатів [3, с. 91]. Біологічні активи – це тварини і рослини як результати минулих біологічних процесів, що контролювані й ідентифікуються підприємством, які можуть бути використані в його діяльності, передані у використання іншим або відчужувані для отримання економічних вигод (сільськогосподарської продукції, додаткових біологічних активів, послуг, грошових коштів або інших активів), а їх вартість може бути достовірно визначена [4]. Біологічні активи в порівнянні з іншими активами підприємства є частиною живої природи, а тому вимагають інших підходів до проведення аналізу та організації їх обліку. Крім того, доречно при класифікації біологічних активів враховувати особливості природних умов, в яких вони вирощуються та споживаються. При всій складності запровадження в Україні П(С)БО № 30 «Біологічні активи» (явній неспідготовленості до цього ні ринку сільгосппродукції, ні самих бухгалтерів), цей стандарт дає галузевій бухгалтерській системі можливість заявити про своє місце і роль у прийнятті управлінських рішень, в тому числі і з питань державної підтримки сільського господарства [5, с. 147].

У Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку МСБО (IAS) № 41 «Сільське господарство» біологічний актив трактується, як жива тварина або рослина [6].

У МСБОЗ (IAS) 41 «Сільське господарство» вказується, що сільськогосподарська діяльність охоплює широкий спектр видів діяльності: тваринництво, лісівництво, вирощування багаторічних і однорічних культур, садівництво, квітникарство та рибицтво, які мають загальні властивості:

- воно контролює актив у результаті минулих подій;
- здатність до зміни – живі тварини і рослини здатні до біологічного перетворення;
- існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод, пов'язаних з цим активом;

- управління змінами, що сприяє біологічному перетворенню шляхом поліпшення або врегулювання умов, що підтримують здійснення процесу;
- справедлива вартість або первісна вартість активу піддається достовірній оцінці.
- оцінка змін – зміна якісних або кількісних показників в результаті біотрансформації оцінюється і відстежується в рамках процесу оперативного управління.
- актив повинен бути використаний в сільськогосподарській діяльності суб'єкта господарювання;
- актив може бути переданий іншим суб'єктам господарювання або прийнятий в оренду [6].

Біотрансформація, відповідно до МСБО (IAS) 41 «Сільське господарство», призводить до наступних видів результатів: зміни активів через зростання (збільшення кількості або підвищення якісних характеристик тварин або рослин), дегенерації (зниження кількості або погіршення якісних властивостей тварини або рослини), відтворення (створення нових живих тварин або рослин) і виробництва сільськогосподарської продукції. Впровадження МСФЗ 41 «Сільське господарство» зумовлює формування принципово нових методологічних основ обліку сільськогосподарської діяльності, заснованих на ринковій вартості активів, оскільки пунктами 12-13 Стандарту визначено, що при початковій і подальшій оцінці біологічні активи повинні враховуватися за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [6].

Для відображення бухгалтерського обліку витрат на біологічні перетворення активів у тваринництві передбачена кореспонденція визначених рахунків з 8 класу (спрощена система обліку виробничих витрат), 9 класу або 8 та 9 класів одночасно (повна система обліку виробничих витрат). Спрощена система обліку витрат біологічних активів тваринництва може використовуватися в невеликих фермерських підприємствах. Відповідно до даною методики, всі накопичені 8 класом упродовж року витрати та доходи (7 клас рахунків) списують на 79 рахунок «Фінансові результати». Застосовувати рахунки 9 класу «Витрати діяльності» радять в обліку середніх за розмірами виробництв сільськогосподарських підприємств (з використанням рахунку 232 «Виробництво продукції тваринництва»). А великі тваринницькі комплекси зобов'язані вести повну систему обліку витрат біологічних перетворень у тваринництві, що об'єднує дві попередні і дозволяє одержану інформацію про витрати використовувати для складання звітності (за елементами витрат), а згодом робити її перегруповання відповідно до центрів відповідальності, видів виробленої продукції тваринництва та об'єктів калькуляції. 1. На сьогодні в бухгалтерському обліку біологічних активів і продукції тваринництва найчастіше використовують такі методи обліку затрат, як: стандарт-кост, директ-кост, нормативний метод, облік за центрами відповідальності, функціонально-вартісний аналіз. Проте всі ці методи використовують грошову оцінку, яка не забезпечує повного уявлення про процес виробництва продукції тваринництва.

Отже, біологічні активи – це частина біосфери, природні біологічні ресурси, у вигляді живих істот і організмів (тварин або рослин), а також земельні ресурси сільськогосподарського призначення, що знаходяться у власності сільськогосподарського підприємства або іншого суб'єкта господарювання, контрольовані ним та достовірно оцінені, створені в процесі біологічних перетворень (розмноження і росту) та при подальшій біологічній трансформації (рості, дегенерації, продукуванні та розмноженні), акумулюючи при цьому живу та уречевлену енергію, здатні до самовідтворення, тобто давати екологічно безпечну сільськогосподарську продукцію.

#### *Список використаних джерел*

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. URL: <http://portal.rada.gov.ua/>
2. Сук Л. К., Сук П. Л. Облік біологічних активів. Облік і фінанси АПК. 2006. №9-10. С. 128-134.

3. Канцуров О. О. Облік сільськогосподарської діяльності відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи». Облік і фінанси АПК. 2006. № 11. С. 91-95.
4. Пиріжок С. Є. Поняття «Біологічні активи»: порівняння П(с)БО 30 «Біологічні активи» та МСФЗ 41 «Сільське господарство». URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/62819/58855>. (дата звернення: 1.10.2018 р.).
5. Жук В. М. Теоретико-методологічні засади обліку та контролю підтримки сільського розвитку. Збірник наукових праць. Економічні науки, серія «Облік і фінанси». Випуск 8 (29). Луцьк, 2011. С. 142-151.
6. Міжнародний стандарт фінансової звітності № 41 «Сільське господарство». URL: <http://pro-u4ot.info>. (дата звернення: 1.10.2018 р.).
7. Белова І.М. Тенденції гармонізації та стандартизації обліку до міжнародних стандартів обліку та звітності / І.М. Белова // Глобальні та національні проблеми економіки: електронне наукове видання. Миколаїв, 2015. –Вип. 3. – С. 821-826.
8. Бруханський Р.Ф. Сучасні вимоги і параметри обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України. Сталий розвиток економіки. 2012. Вип. 4 (14). С. 217-221.
9. Завитій О.П., Дідоренко Т.В. Український ринок зернових і технічних культур в контексті перспектив розвитку аграрного сектору економіки Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. Економічні науки. Кам'янець-Подільський, ПДАТУ, 2016. Випуск 24, Частина 3. С. 58-67.
10. Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності підприємств в умовах інституційних трансформацій : монографія / Р. Ф. Бруханський, П. Р. Пуцентейло [та ін.]. Тернопіль : ФОП Осадца Ю. В., 2017. 388 с.
11. Пуцентейло, П.Р. Організаційно-економічне забезпечення ефективного розвитку тваринництва в умовах кризи. Економічний дискурс. 2016. № 2. С. 37–46. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/3564>
12. Пуцентейло, П.Р. Стратегічні напрями розвитку тваринництва України. Інноваційна економіка. 2013. № 8 (46). С. 12–16.