

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ БІОМАСИ

*Біла Ю. А., к.е.н., доцент,
Західноукраїнський
національний університет*

Згідно з Законом України «Про альтернативні види палива» № 1391-XIV: «Суб'єкти господарювання, внаслідок діяльності яких утворюється біомаса, що використовується для виготовлення біопалива та біокомпонентів, зобов'язані вести облік такої біомаси в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України» [1]. Положення даного Закону зобов'язує вести облік лише тієї частини біомаси, що використовується для виготовлення біопалива та біокомпонентів, тобто у енергетичних цілях. Це закономірно, оскільки біомаса, без наміру використання її для виготовлення біопалива, є лише органічною речовиною, тобто відходами. У Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції для його застосування (Інструкція №291) не передбачено окремого субрахунку для обліку біомаси. Однак, у практичній діяльності аграрних підприємств така необхідність існує.

Щодо позиції науковців, то Л. Гуцаленко, В. Фабіянська [2] пропонують створити окремий аналітичний рахунок «Біомаса» у складі субрахунку 201 «Сировина й матеріали», на якому відображати інформацію про наявність та рух біомаси, що використовується для виробництва біопалива. Методика пропонована науковцями полягає в оприбутковуванні біомаси у складі

основної та побічної продукції традиційно за Дебетом рахунку № 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» з наступним переведенням її до складу біомаси (субрахунок № 2011 «Біомаса»).

Погоджуємося з позицією авторів, що спочатку, виготовлену власними силами біомасу, аграрним підприємствам слід обліковувати за Дебетом рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», та оцінювати відповідно до Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 (Методичних рекомендацій № 132). Зокрема, побічну продукцію, що в майбутньому використовуватиметься для виробництва біопалива та біокомпонентів (біомаси) варто оцінювати згідно з п. 8.2 вище зазначених рекомендацій: «Собівартість соломи, гички, стебел кукурудзи і соняшнику, капустяного листя та іншої побічної продукції рослинництва визначається виходячи із розрахунково-нормативних витрат на збирання, транспортування, пресування, скиртування та інші роботи, пов'язані із заготівлею побічної чи основної продукції» [3]. Наприклад, до основних етапів заготівлі та логістики тюкованої соломи належать:

1. Тюкування соломи;
2. Збирання і навантаження тюків на транспортні засоби;

3. Доставка тюків до приміщень зберігання;

4. Розвантаження, сортування та укладання на складах.

Відповідно до зазначених процесів у собівартість тюкованої соломи включатимуться такі витрати: вартість матеріалів для заготівлі, паливо, заробітна плата та відрахування на соціальні заходи, амортизація техніки та інші витрати.

Біомаса також може оприбутковуватись як основна продукція (результат спеціально вирощених енергетичних або сільськогосподарських культур). Собівартість її у такому випадку формується відповідно до понесених витрат за виключенням вартості побічної продукції згідно з додатком 2 Методичних рекомендацій №132 [3].

Після оприбуткування сільськогосподарської продукції, ту її частину, що буде використовуватись в енергетичних цілях (для виробництва біопалива та біокомпонентів) слід

перевести до складу біомаси і визнати біоенергетичним активом. Для цього попередньо необхідно перевірити чи відповідає вона критеріям визнання, які були визначені у попередніх дослідженнях:

- відновлюваність;
- невикопний характер;
- здатність створювати енергію у результаті біологічних, фізичних та хімічних перетворень;
- можливість приносити екологічні вигоди;
- органічне походження [4].

Вважаємо, що ключовим критерієм визнання біомаси як біоенергетичного активу є намір підприємства використовувати її в енергетичних цілях. В іншому випадку немає доцільності визнавати біомасу окремим активом, її слід залишити у складі основної чи побічної сільськогосподарської продукції.

Список використаних джерел:

1. Про альтернативні види палива: Закон України від 14 січня 2000 р. № 1391-IV в ст. 1. (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1391-14#Text> (дата звернення: 08.12.2023).
2. Гуцаленко Л. В., Фабіянська В. Ю. Організація обліку і контролю витрат на виробництво біологічного палива: монографія. Вінниця: Едельвейс і К, 2013. 272 с.
3. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: Наказ Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. N 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text> (дата звернення: 08.12.2023).
4. Біла Ю. А. Біоенергетичні активи як інноваційний об'єкт обліку: визначення та критерії визнання. Облік і фінанси. 2023. 4. URL: <https://afj.org.ua/ua/journals/> (дата звернення: 08.12.2023).