

Боровик О. М.
старший викладач кафедри обліку і аудиту,
Національний університет водного господарства
та природокористування

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОЩУВАННЯ ТА ВІДТВОРЕННЯ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ У РИБНИЦЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

Рибницьке господарство, зокрема ставове рибництво, набуває усе більшої ваги, як галузь агропромислового комплексу, що свідчить про визнання потенційного його вкладу в вирішення ряду проблем економіки країни. Рибне господарство – галузь економіки, завданнями якої є вивчення, охорона, відтворення, вирощування, використання водних біоресурсів, їх вилучення (добування, вилов, збирання), реалізація та переробка з метою одержання харчової, технічної, кормової, медичної та іншої продукції, а також забезпечення безпеки мореплавства суден флоту рибної промисловості. [1] Саме ставкове рибництво дає найбільший обсяг продукції аквакультури та завдяки чому є високопродуктивною галуззю сільського господарства.

Одним з основних об'єктів обліку рибницьких господарств є біологічні активи, процес їх вирощування та відтворення. Відтворення водних біоресурсів може бути природним та штучним. Штучне відтворення водних біоресурсів являє собою діяльність з їх розведення (відтворення), вирощування, що пов'язана з їх подальшим вселенням у водні об'єкти, або їх частини, для відновлення природних популяцій, поповнення запасів водних біоресурсів та збереження їх біорізноманіття.

У зв'язку з цим у діяльності ставкових рибницьких господарств доцільно розрізнити поняття «вирощування» та «відтворення» водних живих ресурсів, які сприймають як складові одного процесу. З точки зору обліку, водні живі ресурси, згідно [2, 3] класифікуються як біологічні активи. При цьому слід розрізняти сільськогосподарську продукцію (товарна риба), та рибопосадковий матеріал що є додатковим біологічним активом.

Для рибницьких господарств поняття витрат виробництва, виходячи із специфіки їх діяльності, включатиме витрати, що утворюються в процесі здійснення двох окремих, але тісно взаємодіючих між собою процесів: вирощування та відтворення. Так, під вирощуванням біологічних активів слід розуміти комплекс заходів, що здійснюються протягом всіх передбачуваних стадій розвитку, під час якого здійснюється трансформація біологічних активів – від отримання ікри і до набуття рибою товарної маси.

Під відтворенням біологічних активів слід розуміти комплекс заходів пов'язаних із утриманням риб-плідників задля отримання нових організмів. Це досягається шляхом утримання риб – плідників та постійного їх поповнення з числа найбільш придатних особин ремонтного молодняку. У повному розумінні вирощування і відтворення може бути лише у повносистемних господарствах, а в неповносистемних

наявний лише один із процесів - або відтворення або вирощування. Тому виникає питання раціональної побудови обліку за біологічними активами та стадіями їх вирощування ті відтворення.

Бухгалтерський облік має забезпечити рух риб та відтворення їх за видами й віковими групами. Окремо обліковують витрати на вирощування й відгодівлю риб, калькулюють приріст їхньої живої маси та собівартість продукції, що переводиться до складу поточних біологічних активів, реалізуються або залишаються на кінець року для відгодівлі й вирощування.

За вимогами ПСБО 30 «Біологічні активи», вирощений власними силами рибопосадковий матеріал передбачено обліковувати на відповідному рахунку 21 «Поточні біологічні активи», до якого доцільно відкрити окремі аналітичні рахунки за різновіковими групами риб, зокрема: 2121 «Мальки», 2122 «Цьоголітки», 2123 «Однорічки». За дебетом рахунку 21 «Поточні біологічні активи» оприбутковують вирощені додаткові біологічні активи по завершенні відповідної стадії, а за кредитом – списують їх вартість на наступну стадію чи відносять на собівартість реалізації у випадку їх продажу на сторону.

Для обліку витрат на вирощування використовується рахунок 23 «Вирощування товарної риби», до якого доцільно відкрити окремі аналітичні рахунки:

- 2311 «Вирощування риби при однорічному обороті»;
- 2312 «Вирощування риби при дворічному обороті»;
- 2313 «Вирощування риби при трирічному обороті».

На даних субрахунках збиратимуться витрати пов'язані з вирощуванням відповідної вікової групи риб.

Окреме місце у системі організації обліку витрат слід приділяти витратам на утримання плідників, що забезпечують процес відтворення біологічних активів, запровадивши для цього субрахунок 232 «Утримання плідників та відтворення біологічних активів» та відкрити окремі аналітичні рахунки:

- 2321 «Утримання плідників»;
- 2322 «Утримання ремонтного молодняка».

Таким чином, наведені пропозиції дозволять належним чином організувати облік витрат на вирощування та відтворення біологічних активів у рибницькими господарствами відповідно до ринкових умов господарювання.

Література:

1. Про рибне господарство, промислове рибальство та охорону водних біоресурсів: Закон України від 8 липня 2011 року № 3677-VI / [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3677-17>

2. П(с)БО 30 «Біологічні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 / [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.

3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 № 1315 / [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://magazine.faaaf.org.ua/metodichni-rekomendacii-z-buhgalterskogo-obliku-biologichnih-aktiviv.html>.