

Брик Михайло

аспірант

Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль

БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ: ЕТИМОЛОГІЯ ЗНАЧЕННЯ

Однією з проблем невизначеності та розбіжностей трактування економічних термінів з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку є проблема трактування терміну „біологічні активи” та термінологічного інструментарію, пов’язаного з класифікаційними ознаками таких активів.

Введення в дію МСБО 41 „Сільське господарство” та П(С)БО 30 „Біологічні активи” призвело до виокремлення біологічних активів в окрему обліково-економічну категорію, що є важливим для розвитку як методології бухгалтерського обліку, так і галузі сільського господарства в цілому. Проте, існують певні розбіжності і недопрацювання щодо деяких статей стандартів, тому введення в облікову практику даних положень викликало деякі труднощі серед бухгалтерів-практиків, які працюють в аграрній сфері.

П(С)БО 30 визначає біологічний актив як – 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 [3]. У МСБО 41 „Сільське господарство” біологічний актив визначений як жива тварина або рослина.

В основу визначення біологічного активу за МСБО 41 „Сільське господарство” і П(С)БО 30 „Біологічні активи” не ставиться поняття „актив”, що розглядається як загальна сукупність елементів майна, що включають безліч однорідних груп активів, зокрема біологічних.

Проте на міжнародному рівні, немає єдиної думки щодо визначення біологічного активу. У положеннях МСБО 41 „Сільське господарство” немає роз’яснень з приводу того:

- чи належить актив підприємству, чи є він елементом його власності;
- чи буде актив використаний в господарській діяльності;
- чи упевнене підприємство в отриманні економічної вигоди при його використанні [1].

Важливе значення для ефективного ведення бухгалтерського обліку біологічних активів має чітке розуміння не тільки їх економічного змісту, а й облікового, тобто як трактування та розуміння даного об’єкту обліку призведе до його відображення.

Дослідження даного визначення слід починати з аналізу сутності поняття „активи”, оскільки воно є першоджерелом для розуміння терміну, „біологічний” виступає як означення, напрямок, що характеризує актив.

Актив можна розглядати з таких точок зору: як об'єкт власності, як об'єкт управління, об'єкт інвестування та економічний потенціал підприємства. Проте головною ознакою, яка характеризує актив виступає його контрольованість певним господарським суб'єктом, тобто право власності на такий об'єкт. Ідентифікованість та можливість виміру в грошовому виразі виступають критеріями, які визначають віднесення того чи іншого об'єкта до складу активів. Ще однією обов'язковою ознакою активів є їх прибутковість, тобто можливість отримати певні економічні вигоди в майбутньому. Синтезувавши дані критерії можна сформулювати таке визначення активу – це економічні ресурси підприємства у формі сукупних майнових цінностей, які необхідні для нормального функціонування підприємства та знаходяться у його власності (що є суперечливим), використання яких призведе до отримання економічних вигод у майбутньому [2; 4].

Варто зазначити, що не слід ототожнювати активи із поняттям ресурси через їх неоднакову природу походження.

До складу ресурсів входить сукупність матеріальних, трудових, природних, економічних, фінансових, грошових, енергетичних, технічних та інших елементів. Проте деякі ознаки цих елементів не підпадають під критерії визнання активу, наведені в П(с)БО. Тому поняття ресурсів є дещо ширшим через за поняття активів [5].

Поняття „біологічний” свідчить про те, що об'єкт може видозмінюватись самостійно, тобто змінювати колір, смак, розмір, вагу тощо.

Саме ці трансформації обумовлюють складність обліку таких змін.

З розвитком науки і техніки, збільшилась можливість впливу на такі видозміни, проте не можливо повністю контролювати процеси, властиві живим організмам.

При проведенні синтезу понять „біологічний” та „актив” можна сформулювати таке визначення: це актив, що представляє собою живі тварини, або рослини, які призводять до отримання економічних вигод в результаті біологічних трансформацій. Проте, деякі вчені також поділяють ту думку, що до біологічних активів варто також відносити сукупність засобів виробництва, що використовується у сільськогосподарському господарстві. Така думка є помилковою, оскільки засоби не є живими організмами і не здатні до біологічних трансформацій та не приносять сільськогосподарської продукції.

Ще одним означенням біологічних активів є визначення їх як явища життя живих організмів. Таке означення не враховує ідентифікованості та матеріальності активів, а тому не варто брати таку ознаку для визначення біологічних активів.

Біологічні ресурси відрізняються від біологічних активів тим, що біологічні ресурси створені життєдіяльністю живих організмів. До біологічних ресурсів належать: продукти харчування, корм для тварин, сировина та корисні копалини органічного походження тощо. Споживча властивість таких ресурсів

для продовження життєдіяльності живих організмів не дає змогу говорити про їх економічний аспект. Не завжди можна оцінити корисний вплив ресурсів в грошовому вираженні та можливість отримання економічних вигод від його використання в майбутньому.

Живі рослини та тварини, які входять до складу біологічних активів є саме тією ознакою, яка найкраще характеризує такі активи як об'єкт обліку. Відповідна деталізація за видами таких активів дозволяє здійснити економічну класифікацію для цілей ведення аналітичного обліку.

За результатами дослідження можна зробити висновок, що категорія поняття „біологічні активи” має ряд невизначеностей трактування в різних нормативних актах, що призводить до неоднорідності її розуміння бухгалтерами та науковцями. Тому слід аналізувати термін “біологічні активи” за складовими словами: „біологічні” та „активи”. Розуміння за складовими дасть змогу зрозуміти не тільки економічну сутність, а й природну, яка характерна для біологічних активів. Не варто застосовувати термін біологічні ресурси в обліковій практиці, оскільки він може й не відображає економічну сутність, а є лише категорією, яку слід використовувати в науках природничого спрямування.

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт фінансової звітності 41 „Сільське господарство”. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.gov.ua/control/publish/artide/main?art-id=92410&cat_id=92408. (9.03. 2017 р.).
2. Палюх М.С. Зміни в організації обліку сільськогосподарських підприємств, обумовлені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 „Біологічні активи” [Текст] / М.С. Палюх, О.П. Скирпан // Стратегія ресурсозберігаючого використання аграрно-економічного потенціалу на основі активізації інноваційно-інвестиційної діяльності – об'єктивна передумова інтеграції країни в Світове співтовариство: Тези допов. міжн. наук.-практ. конференції (Тернопіль, 18 травня 2007 р.), Ч.2. – Тернопіль: ТНЕУ, 2007. – С. 147-149.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 „Біологічні активи”: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 18. – С. 103-106.
4. Перевозник Н.В. Біологічні активи як обліково-аналітична та економічна категорія [Текст] / Н.В. Перевозник // Формування ринкових відносин в Україні. – 2007. – № 6 (73).
5. Сук Л.К. Облік біологічних активів [Текст] / Л.К. Сук, П.Л. Сук // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 9-10.

