

Гриневиц Людмила

студентка ОС «Магістр» спеціальності
071 "Облік і оподаткування"

Науковий керівник: **Борковська Валентина**

канд. екон. наук, доцент кафедри обліку, оподаткування та
технологій електронного бізнесу
Подільський державний аграрно-технічний університет,
м. Кам'янець-Подільський

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИНИЦТВА

Характерною особливістю сільськогосподарського виробництва є наявність в ньому біологічних активів, що неможливо не враховувати в діючій практиці сільськогосподарських підприємств.

Згідно П(С)БО 30 «Біологічні активи» об'єктами обліку є біологічні активи, зокрема: об'єктом обліку поточних біологічних активів рослинництва можуть бути види або однорідні групи сільськогосподарських рослин чи окремі культури та довгострокові біологічні активи рослинництва, що підтверджується, як нормативно-правовим актом, так й науковими працями провідних вітчизняних вчених, тобто формування витрат щодо окремих об'єктів, як правило, досягається.

Враховуючи розглянуті теоретичні та практичні підходи щодо обліку витрат, а також особливості системи управління біологічними активами, можна зробити висновок, що в основу вибору об'єктів обліку витрат рослинництва доцільно включати: ознаку класифікації фактів виникнення витрат та узагальнення і зведення даних фактів про витрати за різними рівнями здійснення технологічних процесів виробництва та управління ними.

При розподілі витрат на прямі та непрямі слід також враховувати тривалість та наслідок дії окремих витрат в процесі виробництва як основу життєвого циклу біологічних активів. Так, наприклад, витрати на внесення добрив під багаторічні трави повинні бути розподілені за роками, тобто ці

витрати відносно багаторічних трав, як окремого об'єкту виробництва будуть прямими, а відносно до часу або періоду віднесення їх на собівартість – непрямыми. Якщо добрива внесені під зернову культуру з підсівом трав, то віднесення всієї вартості витрачених добрив на собівартість продукції даної культури (як це робиться в даний час) є необґрунтованим, так як дія та післядія добрив у ґрунті триваліша за часом, ніж процес виробництва зернових культур. В даному випадку відносно зернових культур витрати на добрива будуть непрямыми.

Тобто, витрати на виробництво в залежності від особливостей сільського господарства, можуть бути прямими відносно одних об'єктів та непрямыми – інших. Отже, правильний розподіл витрат на прямі та непрямі має велике значення для об'єктивної оцінки виробництва та його результатів.

З врахуванням дії П(С)БО 30 «Біологічні активи», об'єктом обліку витрат щодо поточних біологічних активів рослинництва виступають площі певних сільськогосподарських культур, що вирощуються підприємством.

Для обліку витрат і виходу продукції рослинництва сільськогосподарські підприємства використовують рахунок 23 „Виробництво” субрахунок "Рослинництво". Це активний калькуляційний рахунок, за дебетом якого відображають витрати на виробництво, а за кредитом – вихід продукції. Протягом року записи по дебету і кредиту обліковують наростаючим підсумком, тобто в поточному році дані субрахунку відображаються розгорнуто. Тільки в кінці року визначають залишок по рахунку, який відображає суму незавершеного виробництва продукції рослинництва.

В господарстві облік витрат ведеться на субрахунку 231 «Основне виробництво» та на рахунках класу 9 «Витрати діяльності».

Отримана інформація повністю задовольняє користувачів з боку фінансового обліку та звільнює від надмірної технічної роботи працівників бухгалтерії. Але для керівництва структурних підрозділів та підприємства в цілому така інформація не завжди прийнятна для управління. Адже, щоб досягти ефективного процесу управління витратами, на початковому етапі виробничої

діяльності щодо вирощування продукції рослинництва в кожному центрі відповідальності повинна бути організована система планування (бюджетування) витрат для вирішення всіх питань в обліку та відповідно управлінні.

Підприємства, що займаються сільськогосподарською діяльністю, при веденні бухгалтерського обліку повинні на практиці вести облік згідно П(С)БО 30 «Біологічні активи», тобто здійснювати оцінку біологічних активів і продукції рослинництва за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Проте на практиці, як показують дослідження, цього майже не виявлено.

Оскільки нині оцінка всіх біологічних активів рослинництва в більшості проводиться за первісною вартістю, що, як ми гадаємо, виправдано. Так, на протязі останніх років. За спостереженням науковців лише близько 8 відсотків підприємств здійснювали облік витрат на виробництво продукції рослинництва згідно П(С)БО 30 та оцінювали продукцію за справедливою вартістю. Оскільки оцінка продукції, що відбувається за справедливою вартістю, а не за фактичними витратами (первісною вартістю) призводить до ведення подвійного обліку та відповідно виникнення додаткового обсягу робіт; крім того, інформація, отримана згідно П(С)БО 30 є некоректною та неефективною відносно рослинництва, оскільки оцінка біологічних активів в рослинництві не впливає на подальший процес виробництва та відповідно на отриманий фінансовий результат, а лише викривлює дані на виході.

Справа в тому, що біологічні активи рослинництва мають свої особливості, зокрема, вони дають сільськогосподарську продукцію, яка є відокремленою від них і вважається окремим активом. Самі ж біологічні активи, як правило, не продаються і не купуються. Біологічні активи рослинництва є невіддільними від землі як основного засобу виробництва, тобто вони створюються за допомогою поєднання двох факторів виробництва – природного та людського, активного ринку на них не має.

Отже, неможливість оцінити біологічні активи рослинництва за

справедливою вартістю змушує в практичній діяльності їх оцінювати та обліковувати за первісною вартістю (виробничою собівартістю).

Але водночас застосування П(С)БО 30 не передбачає, але й не відмінняє необхідності ведення бухгалтерського обліку витрат у порядку, передбаченому П(С)БО 16 та обчислення відповідно до його положень виробничої собівартості продукції рослинництва.

Список використаних джерел

1. Облік сільськогосподарської діяльності: навчальний посібник / За ред. В.М. Жука. Київ : Юр-Агро-Веста, 2017. 368 с.
2. Огійчук М.Ф. Формування у бухгалтерському обліку доходів та витрат сільськогосподарської діяльності відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи». Облік і фінанси АПК. 2016. № 6. С.24-33.
3. Палий В.Ф. Основы калькулирования. Москва : Финансы и статистика, 1987. 288 с.
4. Семенишена Н.В. Коерцитивний ізоморфізм в обліковому забезпеченні управління біологічними активами. Аграрна наука та освіта в умовах євроінтеграції: збірник наукових праць міжнар. наук.-практ. конф. Ч. 2. (20-22 березня 2018 р., м. Кам'янець-Подільський). Тернопіль : Крок, 2018. С. 214–216.
5. Семенишена Н.В., Левченко З.М. Оцінка біологічних активів : проблеми використання справедливої вартості. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. Луцький національний технічний університет. 2010. Випуск 7 (25). Ч. 5. С. 265–271.