

## Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» // Бухгалтерський облік на підприємствах АПК. Т. І. Посіб. по застосуванню нормативно-методичних документів з бухгалтерського обліку в Україні / За ред. В. М. Пархоменка та В. М. Жука. — К.: ІАЕ, 2004. — 826 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 3 «Звіт про фінансові результати» // Бухгалтерський облік на підприємствах АПК. Т. І. Посіб. по застосуванню нормативно-методичних документів з бухгалтерського обліку в Україні / За ред. В. М. Пархоменка та В. М. Жука. — К.: ІАЕ, 2004. — 826 с.
3. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2001: зміни та доповнення // Перекл. з англ. за ред. С. Ф. Голова. — К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2001. — 224 с.

**М. В. Єреденко**, аспірант  
ДВНЗ «Київський національний економічний  
університет імені Вадима Гетьмана»

## ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА

Бухгалтерський облік на основі глобалізації і поглиблення інтеграційних процесів набуває ознак стандартизації шляхом розробки міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (фінансової звітності) і запровадження їх принципів у національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

Розробка і впровадження з 1 січня 2007 року П(С)БО 30 «Біологічні активи» внесли суттєві зміни в організацію і методику бухгалтерського обліку біологічних активів — багаторічних насаджень та тварин.

Біологічний актив — тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди. Відповідно, біологічним активом може бути визнана будь-яка тварина або рослина, на утримання та/або вирощування якої спрямована діяльність підприємства, до того ж необов'язково сільськогосподарська.

Біологічний актив визнається активом, якщо:

підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на біологічний актив;

підприємство здійснює управління біологічним активом або процесом його біологічних перетворень та контроль за його використанням;

є впевненість, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з його використанням у сільськогосподарській діяльності;

є впевненість, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з його використанням у діяльності іншій, ніж сільськогосподарська;

вартість біологічного активу може бути достовірно визначена.

Біологічні активи за певними класифікаційними ознаками поділяються на окремі групи.

За видами господарської діяльності, з якими пов'язане використання біологічних активів, вони поділяються на сільськогосподарські біологічні активи й інші біологічні активи, що не пов'язані з сільськогосподарською діяльністю.

Залежно від галузі сільськогосподарські біологічні активи поділяються на біологічні активи рослинництва і тваринництва.

За відношенням до періоду участі біологічні активи у господарському обороті підприємства поділяються на поточні і довгострокові.

Ми не поділяємо точку зору В. М. Жука, який до довгострокових біологічних активів відносить багаторічні трави. Пропозиція М. Ф. Огійчука і В. М. Пархоменка про віднесення до довгострокових біологічних активів основного стада звірів і дорослих кролів є також дискусійною і недостатньо обґрунтованою.

Біологічні активи за відношенням до можливості давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи поділяються на зрілі і незрілі.

Зрілі біологічні активи здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи визначеної якості.

До незрілих біологічних активів відносяться біологічні активи, які у звітному періоді ще не здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи визначеної якості.

Методика оцінки біологічних активів є суттєвою ознакою для їх обліку і відображення у фінансовій звітності. Для забезпечення формування інформації про біологічні активи з метою її належного розкриття у фінансовій звітності вони поділяються на:

біологічні активи, оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу;

біологічні активи, оцінені за первісною вартістю.

Для організації синтетичного бухгалтерського обліку визначальною класифікаційною ознакою є період участі біологічних активів у

господарському обороті підприємства. В бухгалтерському обліку для біологічних активів виділено два синтетичні рахунки: 16 «Довгострокові біологічні активи» і 21 «Поточні біологічні активи».

Рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди довгострокових біологічних активів.

До довгострокових біологічних активів належать біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи або в інший спосіб приносити економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців (або операційний цикл, якщо він більше 12 місяців), та біологічні активи, що створюються протягом періоду, більшого ніж один рік, за винятком тварин на вирощуванні і відгодівлі.

Рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи» має такі субрахунки:

161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю»;

163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»;

165 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю»;

166 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю».

На субрахунку 163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікуванні витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами довгострокових біологічних активів тваринництва.

На субрахунку 164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю» ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів тваринництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та 28 «Зменшення корисності активів». Аналітичний облік ведеться за видами таких довгострокових біологічних активів тваринництва.

Незрілі довгострокові біологічні активи не поділяються за галузевою ознакою, оскільки незрілими біологічними активами тваринництва є тварини на вирощуванні, які у складі тварини на вирощуванні і відгодівлі визнаються поточними біологічними активами і відповідно відображаються на окремих аналітичних рахунках рахунку 21 «Поточні біологічні активи». Таким чином на субрахунках 165 та 166 відображаються тільки незрілі біологічні активи рослинництва.

Рахунок 21 «Поточні біологічні активи» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва, зокрема тварин, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі, птиці, звірів, кролів, сімей бджіл, а також худоби, вибракуваної з основного стада й реалізованої без ставлення на відгодівлю, тварин, прийнятих від населення для реалізації, та рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, зокрема зернові, технічні, овочеві та інші культури тощо.

Рахунок 21 «Поточні біологічні активи» має такі субрахунки:

211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю».

На субрахунку 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами (групами) поточних активів тваринництва (молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі, птиця, звірі, кролі, сім'ї бджіл, доросла худоба, що вибракувана з основного стада, тощо).

Поточні біологічні активи тваринництва доцільно групувати за такими субрахунками другого порядку:

212.1 «Молодняк тварин на вирощуванні»

212.2 «Тварини на відгодівлі»

212.3 «Птиця»

212.4 «Звірі»

212.5 «Кролі»

212.6 «Сім'ї бджіл»

212.7 «Доросла худоба, що вибракувана з основного стада»

212.8 «Худоба, що прийнята від населення для реалізації»

На субрахунку 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю» ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва, справедливої вартості яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Аналітичний облік ведеться за видами (групами) поточних біологічних активів тваринництва.

Біологічні активи тваринництва є специфічними, оскільки, така продукція тваринництва як приріст живої маси є невід'ємною від самого біологічного активу (тварини), тому реалізація тварин у живій вазі вважається реалізацією сільськогосподарської продукції, відповідно активний ринок на дані активи існує. Продуктивну худобу з основного стада також завжди є можливість вибракувати та продати у живій вазі. Тому, в практичній діяльності, біологічні активи тваринництва, як правило, обліковують за справедливою вартістю.

За своїм економічним змістом худоба, що прийнята від населення для реалізації, є товаром. Але враховуючи специфічні особливості такого виду худоби, необхідність у деяких випадках утримання її в господарстві для підготовки до реалізації та галузеві особливості реалізації худоби і птиці як продукції сільськогосподарського виробництва і особливості складання звітності худобу, що прийнято від населення для реалізації, можна обліковувати на рахунку 21.

Таким чином, класифікація і оцінка біологічних активів тваринництва впливає на організацію їх обліку.

**І. В. Жураковська**, асистент  
Луцький національний технічний університет

## **ВІДОБРАЖЕННЯ В ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ АПК ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ ТА АКТИВІВ, НА ЯКІ ПОШИРЮЮТЬСЯ ЇЇ ПРАВА**

Останні дослідження змісту та структури звітності підприємств АПК вказують на невідповідність її потребам внутрішніх і зовнішніх користувачів, оскільки інформація, яка фіксується у формах звітності, охоплює різні за призначенням і характеристиками показники, але не відображає інформації, яка стосується