

УДК: 657.92

Науковий керівник: Миронова Ю.Ю., кандидат економічних наук.

Лугова І.І., студентка групи 2пЕО

Полтавський національний технічний університет

імені Юрія Кондратюка, м. Полтава

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ТА ОЦІНКИ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ЗА СПРАВЕДЛИВОЮ ВАРТІСТЮ

Важливою складовою активів сільськогосподарських підприємств є біологічні активи, які відіграють важливу соціально-економічну роль у забезпеченні розвитку економіки в цілому та аграрного сектора зокрема. Таким чином, запровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи», який регулює облік лише активів сільського господарства, є актуальними й обґрунтованими.

Стан та проблеми обліку біологічних активів піднімалися в дослідженнях М.Ф. Огійчука, М.М. Коцупатрого, О.О. Канцурова, В.М. Жука, В.Б. Моссаковського та інших вчених. На недостатність теоретико-методологічного підґрунтя МСФЗ та, відповідно, і вітчизняних П(С)БО неодноразово звертали увагу Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Кузьмінський, М.С. Пушкар, П.Я. Хомин, Н.М. Малюга, Л.К. Сук, О.М. Петрук, Н.М. Ткаченко, Н.Л. Правдюк. Разом з тим, залишається проблемним питання недосконалості методології обліку поточних біологічних активів за справедливою вартістю та проблемність застосування на практиці відповідних методик такого обліку.

Згідно [1] в обліку при первісному визнанні і на дату балансу біологічні активи відображаються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

Первісна вартість безоплатно одержаних біологічних активів дорівнює їх справедливій вартості з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою. Первісною вартістю біологічних активів, що одержані як внесок до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Довгострокові біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо або якщо підприємство є платником податку на прибуток, можуть визнаватися та відображатися за первісною вартістю з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності. Оцінка та амортизація таких довгострокових біологічних активів здійснюється відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та 28 «Зменшення корисності активів» [1].

Поточні біологічні активи та додаткові біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо або якщо підприємство є платником податку на прибуток, можуть визнаватися та відображатися за первісною вартістю, крім поточних біологічних активів

рослинництва, які визнаються і відображаються як незавершене виробництво. Оцінка таких поточних біологічних активів здійснюється відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

Для проведення оцінки активів на підприємствах створюють постійно діючі комісії.

Незважаючи на позитивні результати використання справедливої вартості для оцінки біологічних активів, досить спірним, є порядок відображення в обліку фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності. Відповідно до вимог [1] у фінансовий результат від основної діяльності підприємства крім фінансових результатів від реалізації сільськогосподарської продукції та біологічних активів, як запасів, включаються також фінансові результати від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів і фінансові результати від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю. Таким чином, при перевищенні справедливої вартості над фактичною собівартістю на підприємстві виникає «віртуальний» дохід, виникнення якого суперечить принципам історичної (фактичної) собівартості та обачності, зафіксованим у Законі про бухгалтерський облік і звітність в Україні.

У зв'язку з цим методично неправильним, є порядок відображення доходів від оцінки біологічних активів за справедливою вартістю на рахунок 71 «Інший операційний дохід» з наступним віднесенням на рахунок 79 «Фінансові результати» і рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Більш правильним було б такі доходи відображувати на окремому рахунку.

Оцінюючи біологічні активи, варто врахувати, що їх відображають у вартісному та кількісному виразі. За ринкового підходу вартість біологічних активів ґрунтується на цінах активного ринку. Тож оцінювач має оцінювати біологічні активи, виходячи з цін, що склалися на звітну дату на відповідні біологічні активи на активному ринку [2]. За відсутності активного ринку визначення справедливої вартості активів значною мірою набуває суб'єктивного характеру та вимагає високої кваліфікації бухгалтерів. Причому через застосування різних моделей результати оцінки можуть відрізнятися між підприємствами і видами активів, що призведе до непорівнянності інформації.

Отже, доцільним є надання можливості вибору сільськогосподарським підприємствам методики оцінки продукції рослинництва і тваринництва – за плановою (фактичною) собівартістю, або за справедливою вартістю.

Список літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>
2. Гринчишин Я. Переваги і проблеми застосування справедливої вартості для оцінки біологічних активів// Вісник Львівського НАУ: економіка АПК. - №19 (1).-2012.-С.381-385