

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ РОСЛИННИЦТВА

А.В. Ряба, студентка

науковий керівник: С.О. Черкасова, к.е.н., доцент

Одеський національний політехнічний університет, м. Одеса

В сучасних умовах господарювання фермерське (сільське) господарство являється однією з найважливіших сфер виробничої діяльності в Україні. При виготовленні готової продукції, тобто біологічних активів задіяні не тільки фінансові та матеріально-технічні аспекти, а так ж ще і земля та природні ресурси. Контроль біологічних активів рослинництва, особливо поточних біологічних активів досить складний, оскільки вони постійно змінюються, у них є певні фази розвитку.

Слід зауважити, що галузь рослинництва характеризується сезонністю, оскільки витрати на виробництво продукції та надходження самої продукції рослинництва нерівномірні протягом року. Так більша частина річного обсягу робіт виконується під час посіву сільськогосподарських культур та збору урожаю, при цьому собівартість сільськогосподарської продукції розраховується тільки в кінці року після врахування всіх виробничих затрат, що обумовлює специфіку проблематики здійснення обліку та аудиту поточних біологічних активів рослинництва фермерських господарств.

Згідно П(С)БО 30 “Біологічні активи” біологічний актив – це 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 [1]. При цьому біологічні перетворення – це процес якісних і кількісних змін біологічних активів. Біологічне перетворення охоплює процеси росту, дегенерації, виробництва продукції і відтворення, які викликають якісні або кількісні зміни біологічного активу.

Особливістю, властивою біологічним активам, є те, що вони є живими організмами (тварини і рослини), що матеріалізуються в певній формі. Однак живі організми створюються лише в результаті здійснення господарських фактів. Такими фактами є біологічні процеси, що являються основною характеристикою біологічних активів. Біологічний процес слід розглядати як кількісні й якісні зміни біологічних активів. В результаті одні біологічні активи відрізняються від інших як додаткові: приріст живої маси тварин, розмноження через насіння, через ікру й тощо [3].

Біологічні активи поділяються на довгострокові й поточні. Усі біологічні активи, що приносять економічну вигоду протягом терміну, що перевищує 12 місяців, належить до довгострокових, а менше – поточних.

Поточні біологічні активи – біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі. До поточних біологічних активів відносяться рослини процес життєдіяльності, яких менше 8-12 місяців, або використання яких більше одного року економічно не доцільно [1].

Об’єктом бухгалтерського обліку біологічних активів є саме види рослин (зернові, кормові, олійні, овочеві, картопля й тощо) чи окремі культури (ячмінь, кукурудза, соняшник й тощо), а не продукти їх вирощування, які є сільськогосподарською продукцією та вважаються окремим активом [2].

Планом рахунків бухгалтерського обліку для обліку довгострокових біологічних активів передбачено рахунок 16 “Довгострокові біологічні активи”, а для обліку поточних – рахунок 21 “Поточні біологічні активи” [4].

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”.

Оцінка біологічних активів під час надходження зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю. Придбані за плату біологічні активи оцінюються за первісною вартістю, яка складається з витрат, фактично понесених підприємством на їх отримання [1].

При цьому слід зазначити, що особливості оцінки біологічних активів залежать від способу їх отримання, а сама їх оцінка є важливою для фермерських господарств, оскільки безпосередньо впливає на актив балансу та показники фінансового стану.

Окрім цього, слід зауважити, що фермерські господарства здійснюють планування врожайності сільськогосподарських культур, впливаючи на його величину технологією вирощування та внесенням добрив з урахуванням очікуваних погодних умов. При цьому зазвичай обсяг врожайності залежить від природних факторів (температура, опади, якість ґрунту, добрива й тощо). Це обумовлює необхідність під час проведення аудиту в рослинництві здійснення контрольного обміру робіт з метою визначення обґрунтованості їх обсягу і якості.

Враховуючи озвучені особливості функціонування біологічних активів рослинництва фермерських господарств, в якості методичних прийомів їх аудиту можна визначити дослідження документів, нормативно-правове регулювання, контрольні заміри робіт, вибіркові та суцільні спостереження [5]. При цьому перевіряється обґрунтованість висновків на списання багаторічних насаджень, контролюється дотримання процедури їх списання та визначення справедливої вартості об’єктів, що підлягають списанню. Для цього поряд із дослідженням документів і перевірки правильності записів у регістрах бухгалтерського обліку доцільно провести вибіркові та суцільні спостереження.

Таким чином, підводячи підсумки, можна зробити висновок, що в результаті біологічних перетворень поточних біологічних активів рослинництва відбуваються їх якісні та кількісні зміни, що потрібно враховувати під час їх обліку та аудиту. Методика їх оцінки полягає у застосуванні справедливої вартості, при якій всі біологічні активи на дату балансу оцінюються виходячи з рівня цін, який склався на активному ринку на цей період. В процесі аудиту поточних біологічних активів рослинництва використовують різні методичні прийоми до яких можна віднести дослідження документів, нормативно-правове регулювання, контрольні заміри робіт, вибіркові та суцільні спостереження.

Література:

1. П(С)БО 30 «Біологічні активи» від 18.11.2005 № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 №1315 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293605&cat_id=293536.
3. Марченко Л. Ю. Оцінювання та облік поточних біологічних активів рослинництва / Л. Ю. Марченко, В.В. Придатченко // Економіка і регіон. – 2015. – № 2. – С. 54-57.
4. Овчарова Н.В. Оцінка біологічних активів: проблеми методики та організації / Н.В. Овчарова // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. – 2016. – Вип. 1(2). – С. 411 – 417.
5. Сук П.Л. Прийоми аудиту біологічних активів рослинництва / П.Л. Сук // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 1. – С.85-87