

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

Р.О. Савченко, асистент

Житомирського національного агроекологічного університету

Розглянуто проблеми обліку біологічних активів. Встановлено, що використання транзитного рахунку для відображення відхилень при зміні вартості біологічних активів дасть змогу швидко адаптуватися підприємцям до динамічних змін ринкового середовища та одержувати реальну інформацію про фактичні витрати виробництва.

Постановка проблеми. З набуттям чинності П(С)БО 30 «Біологічні активи» відбулися значні зміни в обліку витрат та виходу сільськогосподарської продукції. Це торкнулося перш за все порядку оцінки сільськогосподарської продукції, що є біологічним активом, та порядку відображення операції в бухгалтерському обліку. Проте такі зміни, з нашої точки зору, торкнули швидше ведення обліку витрат і виходу продукції для потреб фінансового обліку. Адже інформація про оцінку продукції необхідна для формування фінансової звітності.

Аналіз останніх досліджень. На сьогодні питання обліку біологічних активів приділяється значна увага вітчизняними науковцями-економістами, серед яких: О.О. Баранік, В.М. Жук, Т.Г. Маренич, Л.К. Сук, М.Г. Михайлов, О.А. Мельник, В.Б. Моссаковський, Н.В. Тлущкевич, В.С. Уланчук та ін.

Метою дослідження є наведення практичних рекомендацій з обліку біологічних активів із врахуванням порядку їх оцінки.

Результати досліджень. Із введенням в дію П(С)БО 30 відбулися зміни в оцінці біологічних активів сільськогосподарських підприємств, які вплинули на порядок відображення господарських операцій в системі бухгалтерського обліку. Оприбуткування готової продукції рослинництва відбувається за справедливою вартістю по дебету рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» з кредитом рахунку 231 «Рослинництво». Слід зауважити, що ціни активного ринку не є сталою величиною і під впливом різних факторів вони можуть змінювати свою величину. Це зумовлює необхідність переоцінки продукції рослинництва протягом року на дату балансу. При збільшенні справедливої вартості дебетують рахунок 23 «Рослинництво» і кредитують рахунок 71 «Інший операційний дохід». У зворотному випадку дебетують рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» і кредитують рахунок 23 «Виробництво».

Ми погоджуємося з думками Л.К. Сука та П.Л. Сука, які зазначають: «Проблема виникає, коли на суму доходу (різниця між справедливою вартістю продукції та її собівартістю) збільшуються витрати записом по дебету рахунку 23 «Виробництво» і по кредиту рахунку 71 «Інший операційний дохід». Такий запис робити не логічно. Адже сума витрат не може змінюватись залежно від способу оцінки одержаної продукції. ... Скільки б ми не змінювали оцінку продукції, затрати мають залишатися такими, як вони є ...» [1, с. 133]. З нашої точки зору, таке нововведення збільшує трудомісткість бухгалтерської роботи, знижує оперативність представлення інформації про витрати виробництва та вихід продукції споживачам інформації, нівелює поняття «собівартості». Ми вважаємо, що такі нововведення будуть спонукати виробників до подвійного

відображення інформації про виробництво сільгосппродукції: відкрита – для формування звітних форм фінансового обліку про виробництво продукції за цінами активного ринку та внутрішня – за плановою та фактичною собівартістю виробленої продукції. Адже в умовах ринкової економіки поняття «собівартості» не втрачає своєї актуальності, а набуває нового сенсу.

Таблиця. Облік доходів (витрат) від первісного визнання біологічних активів

Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
Первісне визнання біологічних активів	50	27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» (21 «Поточні біологічні активи»)	23 «Виробництво»
Відображено переоцінку біологічних активів на дату балансу:			
- збільшення	20	27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»	29 «Зміни в оцінці біологічних активів»
- зменшення	15	(21 «Поточні біологічні активи»)	

Необхідним є введення окремого рахунку, на якому будуть відображатися відхилення справедливої вартості протягом звітного періоду. Ми пропонуємо ввести транзитний рахунок 29 «Зміни в оцінці біологічних активів».

По кредиту рахунку 29 пропонується відображати збільшення або зменшення/списання в оцінці вартості біологічних активів (табл.). При цьому збережеться порядок відображення фактичного розміру собівартості продукції рослинництва на рахунку 231 «Рослинництво» і буде відображене відхилення в справедливій (первісній) вартості на рахунку 29.

При необхідності відображення вартості біологічних активів на дату балансу відхилення будуть списуватись в рахунок збільшення вартості біологічних активів, що обліковуються на рахунках 21 та 27, а розмір фактичної собівартості збережеться на рахунку 23. У разі зменшення справедливої вартості біологічних активів сума різниці буде записуватись методом червоного сторно. В такому випадку відпаде потреба в веденні обліку витрат та виходу продукції рослинництва для потреб фінансового та управлінського обліку окремо.

Висновки і пропозиції. Отже, використання транзитного рахунку для відображення відхилень при зміні вартості біологічних активів дасть змогу швидко адаптуватися підприємцям до динамічних змін ринкового середовища та одержувати реальну інформацію про фактичні витрати виробництва.

Список використаних джерел

1. Сук Л.К., Сук П.Л. Облік біологічних активів / Л.К. Сук, П.Л. Сук // Облік і фінанси АПК. – №9-10.–2006. – С.128-134.