

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

Брик М.М.

аспірант,

Науковий керівник: Палюх М.С.

кандидат економічних наук, доцент,

Тернопільський національний економічний університет

ПРОБЛЕМАТИКА ОБЛІКУ І ВІДОБРАЖЕННЯ У ЗВІТНОСТІ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

Згідно П(С)БО 30 «Біологічні активи» біологічним активом (БА) є 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].

Проблемним питанням обліку є порядок оцінки довгострокових БА на дату складання річного Балансу. Найбільшу складність в цій ситуації представляє оцінка БА на дату складання Балансу. БА відображаються на дату проміжного і річного балансу за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Визначення справедливої вартості додаткових БА і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку. У витрати на місці продажу включається тільки частина витрат на збут, які безпосередньо пов'язані з продажем БА і сільськогосподарської продукції на активному ринку, а саме комісійні винагороди продавцям, брокерам, а також непрямі податки, які сплачуються при реалізації цих активів. Транспортні й інші витрати на збут до витрат на місці продажу не відносяться.

Підприємство може самостійно визначати методику аналізу джерел інформації з метою встановлення справедливої вартості БА або сільськогосподарської продукції, що в обов'язковому порядку повинно бути зафіксовано в наказі про облікову політику підприємства.

На дату балансу БА оцінюються виходячи із цін, які склалися на відповідні БА на активному ринку на звітну дату. Для визначення ціни аналізуються цінові пропозиції постійних конкурентів (покупців і заготівельних організацій) на БА, які оцінюються, і ціни підприємств регіону, які продають подібні БА. Підприємство також може визначити справедливую вартість БА на дату балансу по останній ринковій ціні операції з такими активами (за умови відсутності значущих негативних змін в технологічній, ринковій, економічній чи правовій сфері, в якій існує підприємство).

При відсутності інформації про ринкові ціни на окремі види БА їх справедливую вартість можна визначити виходячи з ринкових цін на подібні БА, відкориговані з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей

чи ступеню завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість. Підприємство може визначити справедливу вартість БА за додатковими показниками, які характеризують рівень цін на БА. Біологічний актив може бути оцінений за вартістю сільськогосподарської продукції чи іншої продукції, яка може бути отримана при припинення процесів його життєдіяльності (велика рогата худоба, свині можуть оцінюватися по вартості м'ясопродуктів). У випадку оцінки БА за додатковими показниками, які характеризують рівень цін на БА, підприємство може самостійно визначити склад таких показників, розробити порядок їх визначення, а також методику оцінки БА з застосуванням відмічених показників, що також в обов'язковому порядку повинно бути зафіксовано в наказі про облікову політику [4].

У випадку відсутності інформації про ринкові ціни на БА справедлива вартість визначається по теперішній вартості майбутніх чистих грошових надходжень від активу [2].

Теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу визначається шляхом застосування відповідної ставки дисконту до майбутніх грошових потоків від безперервного використання активу і його продажу (списання) в кінці терміну корисного використання (експлуатації). Майбутні грошові потоки від активу визначаються, виходячи з фінансових планів підприємства на період не більше п'яти років. Якщо у підприємства є досвід визначення суми очікуваного відшкодування активу маючи розрахунки, які свідчать про достовірність оцінки майбутніх грошових потоків, то така оцінка може визначатися на основі фінансових планів підприємства, які охоплюють період більше п'яти років. При цьому грошові потоки в році, який наступає за останнім роком, на який складено фінансовий план, і кожен наступний рік використання активу приймається в сумі, яка (без урахування впливу інфляції) не перевищує величину грошових потоків останнього року, на який складено фінансовий план.

Ставки дисконту базуються на ринковій ставці відсотку (до вирахування податку), яка використовується в операціях з подібними активами. При відсутності ринкової ставки відсотку ставка дисконту базується на ставці відсотку на можливі позики підприємства чи розраховується по методу середньозваженої вартості капіталу підприємства [3; 4; 6; 7].

Довгострокові БА, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо, визнаються і відображаються за первинною вартістю з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності [3; 4; 6; 7].

З метою організації процесу оцінки справедливої вартості БА на підприємствах доцільне створення постійно діючих Комісій з визначення справедливої вартості БА та сільгосппродукції. Важливим напрямком реалізації облікової політики щодо оцінки БА та сільськогосподарської за справедливою вартістю є постійний збір членами Комісії інформації щодо цін на БА та сільгосппродукцію на активному ринку [5]. Отримані членами Комісії носії інформації щодо цін активного ринку повинні постійно узагальнюватися та зберігатися на підприємстві [6].

Функціональні обов'язки щодо систематизації даної інформації та ведення бухгалтерської справи з оцінки справедливої вартості слід покласти на бухгалтера, який відповідав би за ведення обліку оцінюваних активів і входив до складу Комісії. В даній бухгалтерській справі необхідно систематизувати всю інформацію щодо визначення справедливої вартості БА та сільгосппродукції. В справу доречно включати: протоколи засідань Комісії; акти визнання справедливої вартості за видами БА та сільгосппродукції; документи, що підтверджують ринкові ціни прийняті для розрахунку справедливої вартості; висновки та розрахунки Комісії виконані при застосуванні методів експертної оцінки та прийняття цін; звіти про оцінку ринкової вартості виконані залученими незалежними оцінювачами.

Список використаних джерел:

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. (Із змінами і доповненнями, внесеними наказами Міністерства фінансів України від 14 грудня 2007 року № 1413, від 10 листопада 2009 року № 1307, від 2 червня 2010 року № 302, від 7 лютого 2013 року № 73, від 30 вересня 2014 року № 987).
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 № 817.
3. Звітність сільськогосподарських підприємств за вимогами П(С)БО 30 «Біологічні активи»: Практичний посібник / [За ред. Лузана Ю.Я., Жука В.М.] – К.: Юр-Агро-Веста, 2008. – 230 с.
4. Звітність сільськогосподарських підприємств: Практичний посібник / [За ред. Лузана Ю.Я., Жука В. М., Гаврилюка В.М.] – К.: Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2009. – 224 с.
5. Звітність сільськогосподарських підприємств: практичний посібник / Б.В. Мельничук, Н.Л. Жук, В.М. Метелиця, Л.С. Стецюк. – К.: ТОВ «Всеукраїнський інститут права і оцінки», 2015. – 60 с.
6. Сук Л.К., Сук П.Л. Облік довгострокових біологічних активів // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. – № 6. – С. 45-48.
7. Сук Л.К. Бухгалтерський облік сільськогосподарської продукції // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. – № 6. – С. 49-52.

Говда Г.А.

доцент;

Пуняк А.В.

студент,

Національний лісотехнічний університет України

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЛІСОПРОДУКЦІЇ ТА ПРОДУКЦІЇ ПОБІЧНОГО КОРИСТУВАННЯ ЛІСОМ

Важливою умовою ефективного функціонування підприємств лісового господарства та досягнення ними прибутків у складних економічних умовах сьогодення є належна організація обліку їх продукції, що отримується шляхом