

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет аграрної економіки і менеджменту

*Кафедра обліку та
економіко-правового
забезпечення АПВ*

КУРСОВА РОБОТА

з фінансового та управлінського обліку

на тему:

**«Економічний зміст, визнання, оцінка і облік довгострокових
біологічних активів »**

Студентки 4 курсу ОПЗр-43

Напряму підготовки – облік і аудит

Спеціальності 6.03050901- облік і аудит в АПВ

Гомоль Тетяна Ярославівна

Національна шкала _____

Кількість балів: ___ Оцінка ECTS _____

Члени комісії

_____ (підпис) _____ (прізвище та ініціали)

_____ (підпис) _____ (прізвище та ініціали)

_____ (підпис) _____ (прізвище та ініціали)

Тернопіль 2017

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
I. ВИЗНАННЯ, ОЦІНКА І ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ.....	5
1.1. Економічний зміст і завдання обліку довгострокових біологічних активів.....	5
1.2. Особливості формування облікових категорій, пов'язаних з біологічними перетвореннями.....	8
1.3 Організаційна характеристика та облікова політика господарства..	12
II. ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ.....	14
2.1. Первинна документація з обліку надходження та списання довгострокових біологічних активів.....	14
2.2. Синтетичний та аналітичний облік довгострокових біологічних активів.....	19
2.3. Інвентаризація довгострокових біологічних активів.....	22
III. ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА ЗА СПРАВЕДЛИВОЮ ВАРТІСТЮ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....	25
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	31
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	33
ДОДАТКИ	35

ВСТУП

Реформування та зміна бухгалтерського обліку – це неодмінна складова наукової діяльності спеціалістів бухгалтерського профілю. Так, у 30 листопада 1999 року Наказом Міністерства фінансів України було розроблено та прийнято новий план рахунків бухгалтерського обліку, а згодом прийняті національні стандарти бухгалтерського обліку, для того щоб гармонізувати український облік та фінансову звітність до вимог ринкової економіки та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Прийняття 18 листопада 2005 року П(С)БО 30 «Біологічні активи» поставило ряд питань по обліку та амортизації довгострокових біологічних активів садівництва.

Перше питання, яке виникає – чи відносяться довгострокові біологічні активи до складу основних засобів, чи вони виступають окремою групою активів.

До речі, в жодному з перелічених нормативних актах не сказано, що довгострокові біологічні активи повністю входять в склад основних засобів. Адже і П(С)БО 7, і Методичні рекомендації з обліку основних засобів в складі основних засобів виділяють відповідні рядки «Тварини» та «Багаторічні насадження», що є субрахунками рахунку 10. Інструкція про застосування плану рахунку бухгалтерського обліку передбачає, що на субрахунках 107 «Тварини» і 108 «Багаторічні насадження» ведеться облік довгострокових біологічних активів, у тому числі багаторічних насаджень, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, а для довгострокових біологічних активів сільськогосподарського призначення виділяється рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи».

Крім того П(С)БО 7, який чітко надає склад основних засобів та визначає методологічні засади формування бухгалтерського обліку основних засобів, говорить, що не поширюється на операції з біологічними активами, які пов'язані із сільськогосподарською діяльністю та оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, та на невідтворювані природні ресурси, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Ця теза підтверджується в Методичних рекомендація з бухгалтерського обліку біологічних активів, де говориться, що

біологічний актив визнається основним засобом, якщо він використовується в іншій діяльності, ніж сільськогосподарська, та очікуваний строк його використання більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Проблемам розвитку теорії і практики бухгалтерського обліку довгострокові біологічні активи присвячено ряд праць вітчизняних учених-економістів: С. Д. Батехіна, І. А. Бланка, Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, С. Грязнової, З. В. Гуцайлюка, Р. Дамарі, В. П. Завгороднього, О. Д. Заруби, В. В. Ковальова, В. Костюченко, С. І. Маслова, Г. В. Савицької, Я. В. Соколова, В. В. Сопка, С. Хенка, К. Хувера, М. Г. Чумаченка, А. Шаповалової, М. Швайки та ін.

Завдання роботи – розкрити економічний зміст і завдання обліку довгострокові біологічні активи, особливості організації обліку в умовах ринку.

Мета роботи – дослідити методику обліку довгострокові біологічні активи; вивчити економічний зміст і завдання обліку довгострокових біологічних активів; охарактеризувати первинну облікову документацію підприємства щодо обліку довгострокових біологічних активів; вивчити порядок обліку, а також закріплення теоретичних знань, отриманих під час вивчення дисципліни «Фінансовий облік».

Для цього необхідно вирішити наступні завдання:

- ознайомитися з теоретичною інформацією шляхом дослідження спеціальної літератури та нормативних документів;
- дати характеристику виробничо-фінансової діяльності підприємства та організації облікової роботи на ньому;
- розкрити економічну сутність обліку довгострокові біологічні активи;
- дослідити організацію обліку довгострокові біологічні активи.

Об'єктом дослідження обрано ПСП «Башарівське», що розташоване в Радивилівському районі Рівненської області.

I. ВИЗНАННЯ, ОЦІНКА І ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

1.1. Економічний зміст і завдання обліку довгострокових біологічних активів

Група біологічних активів - це сукупність подібних за характеристиками, призначеннями та умовами вирощування тварин або рослин.

Об'єктом бухгалтерського обліку є окремий вид біологічних активів або їх група.

До довгострокових біологічних активів належать біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та 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 від їх біологічних перетворень є додаткові біологічні активи і сільськогосподарську продукцію визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи».[16, с.123]

Відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» біологічні активи відображають на дату проміжного і річного балансу за справедливою вартістю, зменшеною на очікуванні витрати на місці продажу. До витрат на місці продажу включається тільки частина витрат на збут, які безпосередньо пов'язані з продажем біологічних активів та сільськогосподарської продукції на активному ринку, зокрема комісійні винагороди продавцям, брокерам, а також непрямі податки, що сплачуються при реалізації цих активів. У випадку, якщо справедливу вартість довгострокових біологічних активів на дату балансу достовірно визначити неможливо, їх визнають та відображають за первісною вартістю з урахуванням суми зносу та зменшення корисності. Поточні біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу визначити неможливо, визнаються та відображаються за первісною вартістю. Такі підходи до оцінки довгострокових та поточних біологічних активів застосовують до того періоду в якому стає можливим визначити справедливу вартість.

До довгострокових біологічних активів рослинництва належать багаторічні насадження.

До багаторічних насаджень належать:

- плодово-ягідні насадження усіх видів дерева та чагарники);
- озеленювачі та декоративні насадження на вулицях, площах, у парках, скверах, на території підприємства і в дворах житлових будинків; живоплоти;
- снігозахисні та полезахисні смуги; яро-балкові насадження; інші штучні багаторічні насадження.

До основних видів плодоносних плодово-ягідних та виноградних багаторічних насаджень належать:

- плодові насадження зерняткові (яблуня, груша, айва);
- плодові насадження кісточкові (слива, вишня, абрикос тощо);
- плодові насадження горіхоплідні (волоський горіх, фундук, мигдаль тощо);
- ягідні насадження (суниця, полуниця, смородина, агрус,
- чорноплідна горобина тощо);
- виноградні насадження;
- плантації хмелю. [16, с.125]

До початку плодоношення молоді насадження відносяться до незрілих довгострокових біологічних активів.

Переведення незрілих довгострокових біологічних активів до групи зрілих довгострокових біологічних активів відбувається згідно з листом Державного комітету з питань садівництва, виноградарства, виробничої промисловості від 24.02.97р. №11/02-460, який передбачає наступні терміни переведення молодих насаджень (незрілих біологічних активів) до складу плодоносних (зрілих довгострокових біологічних активів):

- яблуня, груша (підщепа сильноросла, крона кругла) - 7-8років;
- яблуня, груша (підщепа сильноросла, крона кругла або плоска) - 5 років;
- вишня, персик - 5 років;
- слива, черешня, абрикос - 6 років;
- горіх волоський - 8 років;

- суниця - 2 роки;
- малина - 3 роки;
- смородина, агрус, виноград - 4 роки.

Визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції згідно з Додатком до П(С)БО 30 «Біологічні активи» показано в таблиці 3.

Таблиця 3

Біологічні активи і сільськогосподарська продукція
(згідно з Додатком до П(С)БО 30 «Біологічні активи»)

Активи	Сільськогосподарська продукція, на яку поширюється П(С)БО 30	Додаткові біологічні активи, на які поширюється П(С)БО 30	Продукти переробки, на які не поширюється П(С)БО 30
Тваринництво. Довгострокові біологічні активи			
Основне стадо овець	молоко, каракулеві смужки, вовна, гній	приплід	пряжа, бринза, м'ясопродукти
Основне стадо великої рогатої худоби	молоко, гній	приплід	сметана, масло, сир, м'ясопродукти
Основне стадо свиней	гній	приплід	м'ясопродукти
Поточні біологічні активи			
Тварини на вирощуванні і відгодівлі	приріст живої маси, гній		м'ясопродукти
Риба (риборозведення)	товарна риба	матеріал для розведення риби	рибні продукти
Доросла птиця	яйця, пташиний послід		м'ясопродукти
Сім'ї бджіл	мед, віск, прополіс, тощо	нові рої	
Рослинництво. Довгострокові біологічні активи			
Виноградники	виноград	чубуки	виноматеріали, сокоматеріали
Сади, дерева в лісі (лісовий масив)	плоди, деревина, дрова	саджанці	сухофрукти, консерви фруктові, пиломатеріали
Поточні біологічні активи			
Зернові культури	зерно, зернові відходи, солома		борошні, крупа, комбікорми
Овочеві культури	овочі		консерви овочеві, соління
Технічні культури	тютюнове листя, насіння соняшнику, цукрові буряки		тютюн ферментів, масло рослинне, цукор
Кормові культури	зелена маса, коренеплоди		силос, сінаж
Розсадники		саджанці	

1.2. Особливості формування облікових категорій, пов'язаних з біологічними перетвореннями

Згідно П(С)БО обліку 30 «Біологічні активи» перелік витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями біологічних активів, передбачено визнавати витратами основної діяльності підприємства.

Облік таких витрат ведеться за окремими об'єктами обліку витрат (окремі види біологічних активів та їх група) відповідно до П(С)БО 16 «Витрати».

Згідно пункту 18 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» зазначені доходи (витрати) включаються до складу інших операційних доходів (витрат).

Фінансовий результат від основної діяльності складається з:

- 1) фінансового результату від первісного визнання додаткових біологічних активів і сільгосппродукції;
- 2) фінансового результату від реалізації запасів - біологічних активів та сільгосппродукції, оцінка яких здійснена за справедливою вартістю за мінусом вирахування очікуваних витрат у місцях збуту.
- 3) фінансового результату від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснена за справедливою вартістю за вирахуванням витрат у місцях реалізації.

Доходи від реалізації запасів - біологічних активів і сільськогосподарської продукції, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за мінусом вирахування очікуваних витрат у місцях збуту, регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід».

При цьому собівартість реалізованих біологічних активів і сільськогосподарської продукції дорівнює вартості, за якою вони відображаються в обліку на дату реалізації.

Збільшення (зменшення) на дату балансу балансової вартості біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу, відображається у складі інших операційних доходів

(інших операційних витрат).

Сума дооцінки та уцінки на дату балансу балансової вартості довгострокових біологічних активів, які оцінюються відповідно до пункту 11 Положення (стандарту) 30, а також фінансовий результат від вибуття таких довгострокових біологічних активів визначається і відображається у порядку, установленому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

Цільове фінансування, пов'язане із сільськогосподарською діяльністю, визнається доходом у порядку, установленому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід».

Суттєві особливості виникають при розкритті інформації про біологічні активи у примітках до фінансової звітності. Основними моментами при цьому виступають наступні:

Вартість біологічних активів у балансі відображається окремими статтями, у примітках до фінансової звітності біологічні активи наводяться за такими групами:

1. Довгострокові біологічні активи:

- 1.1. Робоча худоба;
- 1.2. Продуктивна худоба;
- 1.3. Багаторічні насадження;
- 1.4. Інші довгострокові біологічні активи;

2. Поточні біологічні активи:

- 2.1. Тварини на вирощуванні та відгодівлі;
- 2.2. Біологічні активи в стані біологічних перетворень (крім тварин на вирощуванні та відгодівлі);
- 2.3. Інші поточні біологічні активи.

У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

- 1) вартість кожної групи біологічних активів на початок і кінець звітного року;
- 2) обсяг виробництва сільськогосподарської продукції за звітний період у натуральних вимірниках та за вартістю, обчисленою при первісному визнанні;

3) методи та суттєві припущення, що застосовані при визначенні справедливої вартості кожної групи сільськогосподарської продукції та кожної групи біологічних активів;

4) суму укладених договорів на придбання у майбутньому біологічних активів;

5) наявність та балансову вартість біологічних активів, право володіння якими обмежене, а також балансову вартість біологічних активів, переданих у заставу.

Фінансовий результат за звітний рік від сільськогосподарської діяльності наводиться за такими показниками:

1) дохід (витрати) від первісного визнання одержаної сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів за кожною групою біологічних активів;

2) витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями, за кожною групою біологічних активів;

3) фінансовий результат (прибуток, збиток) від первісного визнання фінансовий результат (прибуток, збиток) від реалізації сільськогосподарської продукції та поточних біологічних активів;

4) фінансовий результат (прибуток, збиток) від зміни справедливої вартості біологічних активів.

Інформація про зміни балансової вартості груп біологічних активів, що оцінювалися у звітному році за справедливою вартістю, наводиться за такими показниками:

1) залишок біологічних активів на початок звітного року;

2) дохід (витрати) від змін справедливої вартості (за вирахуванням попередньо оцінених витрат на місці продажу) за звітний рік;

3) придбання біологічних активів за звітний рік;

4) реалізація біологічних активів за звітний рік;

5) залишок біологічних активів на кінець звітного року;

6) інші зміни.

Про біологічні активи, оцінка яких на дату балансу здійснювалася згідно з

пунктом 11 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», наводиться у розрізі груп біологічних активів така інформація:

- 1) причини неможливості достовірно визначити справедливую вартість;
- 2) метод нарахування амортизації;
- 3) первісна вартість та сума зносу (разом з накопиченою сумою втрат від зменшення корисності) на початок і кінець звітнього року;
- 4) сума втрат від зменшення корисності за звітний рік;
- 5) сума вигод від відновлення корисності за звітний рік;
- 6) сума нарахованої за звітний рік амортизації;
- 7) прибуток (збиток), визнаний при вибутті таких біологічних активів.

При застосуванні протягом звітнього року справедливої вартості біологічних активів, які раніше оцінені згідно з пунктом 11 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», наводиться така інформація:

- 1) склад біологічних активів;
- 2) обґрунтування достовірності визначення справедливої вартості;
- 3) вплив зміни оцінки на фінансові результати.

Інформація про цільове фінансування, пов'язане з сільськогосподарською діяльністю, наводиться за такими показниками:

- 1) призначення та сума цільового фінансування, визнаного доходом у звітному році;
- 2) невиконані умови одержання цільового фінансування, непередбачені події, що вплинули на зменшення суми цільового фінансування, та сума зменшення у зв'язку з цим цільового фінансування у звітному році.

1.3. Організаційна характеристика та облікова політика господарства

Приватне сільськогосподарське підприємство ПСП «Башарівське» розташоване в Радивилівському районі Рівненської області зони Малого Полісся на території двох населених пунктів: село Башарівка та село Перенятин. Центральна садиба знаходиться в селі Башарівка. (Додаток 1,2) Створене 3 жовтня 2000 року.

Дане підприємство знаходиться на відстані 95 км від обласного центру м.Рівне і на віддалі 5 км від районного центру м. Радивилів, в якому зосереджені основні пункти постачання і збуту сільськогосподарської продукції: комбікормовий завод, компанія РАЙЗ (по постачанню мінеральних добрив, насіння та засобів захисту рослин), мельзавод.

Служба механізації господарства включає автотранспортне та тракторне господарство, електроцех, бригаду механізації тваринницьких ферм. Тракторний парк складається з 45 тракторів, 5 найсучасніших комбайнів, 3 навантажувачі та 30 автомобілів. Середньоспискова чисельність - 534 чоловік, в т.ч.: рослинництво — 195 чол.; тваринництво — 129 чол.; механізація — 110 чол.; інші — 100 чол.: з них 80 чол. - керівники і спеціалісти.

Саме господарство спеціалізується на вирощуванні зернових культур, цукрового буряка. В галузі тваринництва - утриманням великої рогатої худоби та свиней. В господарстві нараховується 1662 га сільськогосподарських земель. Розглянемо площу сільськогосподарських угідь за даними таблиці 1.

Таблиця 1

Структура сільськогосподарських угідь ПСП «Башарівське»

Види угідь	Площа, га			Структура угідь 2011 року
	2009 рік	2010 рік	2011 рік	
Загальна земельна площа	1323	1429	1662	100
з них с.г. угіддя:	1323	1429	1662	100
Рілля	1323	1429	1662	100
Сінокоси	-	-	-	
Пасовища	-	-	-	

Ми бачимо, що в структурі земельних площ 100% займає рілля. Це

пояснюється тим, що вся земля в даному господарстві орендується.

Раціональне використання землі в багато в чому визначається ефективністю використання інших засобів виробництва в сільському господарстві (насіння, машини, добрив), а також людської праці. Тому однією з умов наукового використання землі і як предмета і як знаряддя праці в ПСП «Башарівське» є правильне використання землі. Це веде до отримання ефективних показників в веденні господарської діяльності як в галузі рослинництва так і галузі тваринництва, отримання високих прибутків та темпів росту рентабельності.

Економічна ефективність підприємства ПСП «Башарівське» проявляється в пошуках більш ефективного ведення господарювання із збільшення виробництва продукції та сировини.

Таблиця 2

**Основні показники виробничо – фінансової діяльності
господарства ПСП «Башарівське»**

№ п/п	Назва показника	Од. виміру	2009 рік	2010 рік	2011 рік	+ , - до 2011 року
1	Валова продукція в порівняльних цінах 2011 року	тис. грн.	3530	3690	4900	1370
2	Виробництво валової продукції на 100 ріллі	тис. грн.	266	258	294	28
3	Середньорічна чисельність працюючих	чол.	85	72	50	-35
4	Площі посіву зернових	га	327	426	340	13
5	Цукрових буряків	га	104	91	118	14
6	Озимого ріпаку	га	70	132	310	240
7	Урожайність: Зернових	ц\га	27.4	17	22.8	-4.6
8	Ц. буряків	ц\га	215	348	460	245
9	Оз. ріпаку	ц\га	10.5	12.5	11	0.5
10	Поголів'я ВРХ	гол.	340	413	299	-41
11	Корів	гол.	89	105	158	69
12	Свиней	гол.	139	329	170	31
13	Виробництво м'яса	тонн	48	55	51	3
14	Молока	тонн	413	404	461	48
15	Чистий прибуток	тис.грн.	162	157	239.8	77.8

Так виробництво валової продукції з кожним роком стабільно збільшується, підприємство тримає курс на розширення галузі тваринництва, зокрема молочної. Загалом підприємство отримує стабільні прибутки, хоч і невеликі.

II. ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

2.1. Первинна документація з обліку надходження та списання довгострокових біологічних активів

Для оформлення списання багаторічних насаджень при втраті ними виробничого значення (після періоду біологічного плодоношення) чи недоцільності їх подальшого використання використовують документ «Акт списання багаторічних насаджень» (ф.№ 58).(Додаток 3)

Наказом Держкомстату України затверджена річна форма «Державного статистичного спостереження» № 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» № 173 від 03.06.2008 р. та Інструкція щодо її заповнення за № 403 від 06.11.2007 р.

Уведення багаторічних насаджень в експлуатацію здійснюється комісією, що призначається керівником підприємства та оформляється «Актом прийому багаторічних насаджень та передачі їх в експлуатацію» (ф. №ДБА-1).(Додаток 4) Складається цей документ декілька разів, а саме:

- при збільшенні вартості незрілих довгострокових біологічних активів на суму понесених витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями (по закінченні посадкових робіт та щорічному зростанню вартості молодих насаджень на суму витрат на їх вирощування);
- при досягненні насадженнями віку ефективного їх використання і зарахуванню їх до складу довгострокових біологічних активів рослинництва.

В Акті приймання багаторічних насаджень і передачі їх в експлуатацію (ф.№ДБА1) наводяться такі відомості: найменування насаджень, їх оцінка, порода, назва або номер ділянки, площа, рік посадки. В Акті вказується також номери смуг полезахисних і інших насаджень уздовж доріг, балок, їхня довжина в погонних метрах, порода, сортовий склад і кількість дерев і чагарників по плодово-ягідних насадженнях, приводиться схема посадки. [3, с.221]

Документальне оформлення процедури списання багаторічних насаджень залежить від форми власності, що зафіксована у статутних документах

підприємства. Порядок списання державного майна встановлено Положенням про порядок списання державного майна, затвердженим Наказом Фонду державного майна України від 28 листопада 2005р. №3045(Положення № 3045).

Відповідно до п. 6 Положення № 3045 списанню підлягає майно (багаторічні насадження), що відповідає таким критеріям:

а) знищено (виявлено в результаті інвентаризації як нестача), морально застаріле чи фізично зношене майно, яке непридатне для подальшого використання підприємством (у тому числі у зв'язку з будівництвом, розширенням, реконструкцією та технічним переоснащенням підприємства);

б) пошкодження внаслідок аварії чи стихійного лиха (за умови, що відновлення його є неможливим та/або недоцільним);

в) яке не може бути в установленому порядку відчужене, безоплатно передане іншим державним підприємством, установам чи організаціям або до якого не можуть бути визначені інші способи управління.

Списання багаторічних насаджень державних підприємств, у тому числі переданих в оренду, здійснюється безпосередньо підприємством після отримання погодження Міністерства аграрної політики України.

З метою комплексного, науково-обґрунтованого підходу до застосування процедур відчуження (списання) багаторічних насаджень Наказом № 633 від 15 листопада 2005 р. Міністерством аграрної політики України створено постійно діючу комісію зі списання багаторічних насаджень.

Для розгляду питання про списання багаторічних насаджень суб'єкти господарювання до постійно діючої комісії зі списання багаторічних насаджень подають:

Звернення суб'єкта господарювання стосовно списання багаторічних насаджень.

1. Клопотання місцевих органів державної влади.
2. Техніко-економічне обґрунтування доцільності списання багаторічних насаджень та напрями використання коштів.

4. Відомість про вартість багаторічних насаджень, які пропонуються до списання згідно з даними бухгалтерського обліку на дату оцінки.

5. Багаторічних насаджень, які пропонуються до списання.

Списання багаторічних насаджень відбувається за встановленою спеціалізованою формою. [3, с.234]

Рішення про надання дозволу на списання багаторічних насаджень приймається на засіданні постійно діючої комісії Мінагрополітики. Протокол засідання додається до погодження на списання багаторічних насаджень і надсилається на підприємство.

Для визначення непридатності багаторічних насаджень і встановлення неможливості та неефективності їх використання, а також для оформлення документації на списання багаторічних насаджень безпосередньо на підприємстві створюється комісія.

Комісія створюється наказом керівника суб'єкта господарювання у складі:

- голови комісії - керівника або його заступника - та членів комісії;
- головного бухгалтера або його заступника;
- осіб, на яких покладено відповідальність за збереження майна;
- працівників інженерних, технічних, технологічних та інших служб підприємства, які добре знають об'єкт основних засобів.

Комісія зі списання багаторічних насаджень проводить інвентаризацію багаторічних насаджень, які пропонуються до списання, та за її результатами складає акт за встановленою формою.

Процедура ліквідації багаторічних насаджень внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин) розпочинається за наявності відповідних висновків, підтверджених: торгово-промисловою Палатою України - про настання обставин непереборної сили чи стихійного лиха на території України;

- рішенням Президента України про запровадження надзвичайної екологічної ситуації в окремих місцевостях України, затвердженими Верховною Радою України, або рішенням Кабінету Міністрів України про визнання окремих

місцевостей України потерпілими від повеней, пожежі та інших видів стихійного лиха;

- висновками інших органів, уповноважених згідно з законодавством засвідчувати обставини форс-мажорних (наукових закладів та проектних організацій «Укрдніпросад», довідок Центрів з гідрометеорології та інших підтверджуваних документів). За наявності зазначених документів, а також погодження комісії зі списання багаторічних насаджень Міністерства аграрної політики України (у разі якщо власником багаторічних насаджень є державне підприємство) підприємство має право списувати загиблі насадження.

Процедура списання багаторічних насаджень оформлюється Актом на списання багаторічних насаджень (ф. №ДБА-3).

- установлює економічну (технічну) доцільність чи недоцільність відновлення та подальшого використання багаторічних насаджень та вносить відповідні пропозиції; установлює конкретні причини списання багаторічних насаджень: знищення, фізичне зношення, реконструкція та інше;

- установлює можливість використання окремих матеріалів знищених багаторічних насаджень, що підлягають списанню і забезпечує контроль за проведенням їх оцінки;

- складає Акт на списання багаторічних насаджень (ф. №ДБА-3).

В Акті на списання багаторічних насаджень вказуються дані, які характеризують об'єкт:

- рік закладання;

- первісна вартість (переоцінка);

- сума нарахованого зносу за даними бухгалтерського обліку; причини списання;

- економічна (технічна) недоцільність та неможливість їх відновлення.

Протокол засідання комісії, Акт інвентаризації та Акт на списання багаторічних насаджень (ф. №ДБА-3) затверджуються керівником ПСП «Башарівське».

Документальне оформлення процедури списання багаторічних насаджень, що передані у спільну часткову власність здійснюється виходячи із положень Рекомендацій щодо використання майна, яке перебуває у спільній частковій власності, затверджених Наказом Міністерства аграрної політики України від 9.04.2001 р. № 97, та Примірного положення про фонд відтворення орендованих основних засобів, затвердженого Наказом Міністерства аграрної політики України від 01.07.2003 р. № 210. [3, с.238]

У разі, якщо багаторічні насадження стали непридатними для використання в силу зносу або інших причин, незалежних від орендаря, вони підлягають списанню за погодженням сторін. Погодження сторін оформлюється письмово у відповідності до договору оренди або як окрема угода. Цей документ є свого роду погодженням сторін про вилучення об'єкта зі складу орендованого майна та визначення умов використання матеріальних цінностей, одержаних від його списання. Після досягнення згоди між сторонами про списання об'єктів багаторічних насаджень здійснюються процедури їх ліквідації (розкорчовування).

Даний акт складає комісія, до складу якої мають входити представники орендаря та уповноважена особа від співвласників (орендодавців), а також представник комісії з організації вирішення майнових питань, що виникають у процесі реформування аграрного сектору економіки. Акт складається у двох примірниках, один із яких зберігається у орендаря, інший - у орендодавця, як підтверджуваним документ про зміну складу та вартості орендованого майна. При цьому відразу необхідно внести зміни до переліку майна, що орендується у співвласники), який є додатком до договору та Акта приймання-передачі орендованого майна.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік довгострокових біологічних активів

Для обліку й узагальнення інформації на ПСП «Башарівське» про наявність на рух власних або утриманих на умовах фінансової оренди довгострокових біологічних активів призначений рахунок № 16 «Довгострокові біологічні активи».

За дебетом рахунку №16 «Довгострокові біологічні активи» відображається надходження довгострокових біологічних активів, за кредитом - їх вибуття.

Рахунок № 16 «Довгострокові біологічні активи» має такі субрахунки:

161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю», зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами довгострокових біологічних активів рослинництва.

162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю» - ведеться облік цих активів рослинництва, але справедливу 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 рослинництва.

163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю», зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами довгострокових біологічних активів тваринництва.

164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю», справедливу 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 на ПСП «Башарівське» ведеться за видами таких довгострокових біологічних активів тваринництва.

165 «Незрілі довгострокові активи, які оцінюються за справедливою вартістю» (крім тварин, які обліковуються на рахунку № 21 «Поточні біологічні активи»), зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами таких незрілих довгострокових біологічних активів.

166 «Незрілі довгострокові активи, які оцінюються за первісною вартістю» (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 «Поточні біологічні активи»), справедливу вартість яких визначити неможливо, унаслідок чого вони оцінюються, виходячи із суми витрат, зазначених на їх вирощування.

Аналітичний облік на ПСП «Башарівське» ведеться за видами таких незрілих довгострокових біологічних активів.

При складанні Акта незрілих довгострокових активів до досягнення продуктивного віку вони оцінюються за сумою витрат, понесених на їх закладку та вирощування. При їх переведенні у відповідну групу зрілих довгострокових біологічних активів, їх вартість переоцінюється до справедливої вартості, зменшеною на витрати на місці продажу, якщо їх можна достовірно визначити. Якщо справедливу вартість неможливо визначити, вони можуть оцінюватися та обліковуватися в порядку, визначеному в П(С)БО 7 «Основні засоби».

Незрілі довгострокові біологічні активи об'єднуються в одну групу і обліковуються окремо у складі довгострокових біологічних активів.

Відображення в обліку довгострокових біологічних активів: На підставі Акту списання довгострокових біологічних активів тваринництва (вибраковка тварин) (Форма № ДБАСГ-4)(Додаток 5):

а) Продано тварин живою вагою:

Дебет № 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»

Кредит № 163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

б) Переведено худобу на відгодівлю:

Дебет № 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»

Кредит № 164 «Довгострокові біологічні активи, які оцінені за первісною вартістю»

в) Забито хвору тварину (це витрати підприємства):

Дебет № 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»

Кредит № 164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»

г) Забито тварину на м'ясо:

Дебет № 23 «Виробництво»

Кредит № 164 «Довгострокові біологічні активи, які оцінені за первісною вартістю».

Покажемо облік витрат на закладання і вирощування багаторічних насаджень у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Облік витрат на закладання і вирощування багаторічних насаджень

По Р. №	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	На вартість придбаних молодих саджанців	155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів»	208 «Матеріали сільсько-господарського призначення»	1545,00
2	Списано послуги вантажного транспорту (власного)	155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів»	234 «Вантажний автотранспорт»	145,00
3	На суму нарахованої заробітної плати	155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів»	661 «Розрахунки за заробітною платою»	156,00

4	На суму використаних МШП	155 «Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	56,50
5	Списано вартість палива	155 «Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів»	203 «Паливо»	45,00
6	Оприбутковано вартість молодих насаджень до складу основних засобів	166 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінені за первісною вартістю»	155 «Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів»	2005,22

2.3. Інвентаризація довгострокових біологічних активів

При проведенні інвентаризації довгострокових біологічних активів слід керуватися Методичними рекомендаціями з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств, які рекомендовані до застосування Міністерством аграрної політики України (лист від 04.12.2003 р. № 37-27/14023).

Основними завданнями інвентаризації довгострокових біологічних активів є:

- виявлення фактичної наявності довгострокових біологічних активів рослинництва і тваринництва;
- виявлення частково або повністю непридатних для використання чи застарілих активів, що не використовуються (тварин, що підлягають вибраковці з основного стада; багаторічних насаджень, що частково пошкодженні і рівень продуктивності яких знижений, в наслідок чого вони підлягають розкорчуванню або посиленого догляду; незрілих довгострокових активів, які доцільно перевести до групи зрілих біологічних

активів);

- встановлення нестачі чи лишку довгострокових біологічних активів шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;
- перевірка дотримання умов та правил утримання тварин основного стада та утримання та експлуатації багаторічних насаджень;
- перевірка реальності вартості зарахованих на баланс довгострокових біологічних активів.

Проведення інвентаризації довгострокових біологічних активів є обов'язковим:

- при передачі майна державного підприємства в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворенні державного підприємства в акціонерне товариство, зміні площ землекористування, а також інших випадках передбачених законодавством;
- у випадку заміни матеріально-відповідальних осіб — на день прийому-передачі справ;
- при виявленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей — негайно після встановлення таких фактів;
- на вимогу судово-слідчих органів;
- у випадках пожежі, стихійного лиха, техногенних аварій — негайно після закінчення явищ;
- при передачі підприємств та їх структурних підрозділів — на дату передачі.
- у випадку ліквідації підприємства;
- при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності проведення інвентаризації обов'язкове у випадку зміни керівника колективу, вибуття з колективу більше половини його членів, а також за вимогою хоча б одного члена колективу;
- при переоцінці майна;
- при зміні керівника підприємства;

– перед складанням річного звіту;

Інвентаризацію дорослих продуктивних тварин та робочої худоби доцільно проводити не менше одного разу в квартал (на 1 квітня, на 1 липня, на 1 вересня) і перед складанням річних звітів на 31 грудня звітного року, багаторічних насаджень — один раз на рік перед складанням річної звітності, але не раніше 1 жовтня.

Результати інвентаризації оформлюються відповідними інвентаризаційними описами.

Окремі описи складаються при інвентаризації багаторічних насаджень, садів, виноградників, ягідників, лісопосадок.

Насадження описують за видами, ботанічними сортами із вказівкою року закладання, посадки, площі, кількості дерев або кущів, та їх балансової вартості. Багаторічні насадження інвентаризаційна комісія заносить до інвентаризаційного опису багаторічних насаджень (ф. № Інв. — 3сг).

Інвентаризацію плодкових та ягідних розсадників проводять за видами, сортами, роками посадки, результати інвентаризації заносять до інвентаризаційного опису розсадників (ф. № Інв. — 10сг).

Результати інвентаризації продуктивної худоби основного стада заносять в інвентаризаційні описи (ф. № Інв. — 8сг) — де зазначають: номер, кличку, породу, вгодованість, рік народження, живу масу та початкову вартість. Велику рогату та робочу худобу, свиней (кнурів і маток) і особливо цінних порід овець включають в описи окремо.

Втім, несільськогосподарські підприємства, що мають на балансі робочу худобу, мають право не використовувати цю форму, а розробити і затвердити свою форму інвентаризаційного опису.

ІІІ. ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА ЗА СПРАВЕДЛИВОЮ ВАРТІСТЮ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Методологічні засади бухгалтерського обліку біологічних активів тваринництва та одержаних в процесі біологічних перетворень додаткових активів й сільськогосподарської продукції на сьогоднішній день регламентуються П(С)БО 30 «Біологічні активи» [16], який був введений в дію ще в 2007 році, та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів.

До впровадження цього стандарту сільськогосподарські підприємства в своїй діяльності керувались Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Впровадження ж П(С)БО 30 «Біологічні активи» внесло принципово новий порядок обліку доходів і витрат сільськогосподарської діяльності, оцінки надходження продукції, активів, визначення фінансових результатів діяльності сільськогосподарських товаровиробників.

За П(С)БО 30 підприємство може самостійно, на свій розсуд організувати оцінку активів за справедливою вартістю. Бухгалтеру лише рекомендовано основні підходи до застосування такої оцінки, котрі висвітлені в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Основні підходи до оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції при первісному визнанні за П(С)БО та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів

Критерій	Порядок визнання та оцінки в обліку
Оцінка довгострокових та поточних біологічних активів при первісному визнанні	
Придбання за грошові кошти	За <i>первісною вартістю</i> , яка включає: - ціну придбання за вирахуванням знижок, відповідно до договору з постачальником (продавцем),

	<p>непрямих податків, крім випадків, якщо вони не відшкодовуються підприємству відповідно до чинного законодавства;</p> <ul style="list-style-type: none"> - суму ввізного мита; - витрат на транспортування; - інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням біологічних активів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.
Безоплатне отримання	<p>За <i>справедливою вартістю</i> із урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою ціллю. На справедливую вартість безоплатно отриманих довгострокових біологічних активів збільшується додатковий капітал, а поточних активів - інший операційний дохід.</p>
Внесок до статутного капіталу	<p>Погоджена засновниками (учасниками) підприємства <i>справедлива вартість</i> з урахуванням витрат, пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованих цілях.</p>
Обмін на неподібний біологічний актив	<p><i>Справедлива вартість</i> переданого біологічного активу, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що належить до сплати (отримання) за обмінною операцією</p>
При переведенні поточних біологічних активів до складу довгострокових	<p>Справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу, визначена на дату такого переводу.</p>
Оцінка додаткових біологічних активів	<p>За <i>справедливою вартістю</i>, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.</p>
<p>Оцінка сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів при первісному визнанні</p>	
Сільськогосподарська продукція додаткові біологічні активи у т. ч.: <i>за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі</i>	<p>За <i>справедливою вартістю</i>, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Виходячи з цін активного ринку Останньою ринковою ціною операції з такими активами</p>
<i>за відсутності активного ринку</i>	<p>За ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість.</p> <p>Чи за додатковими показниками, які характеризують рівень цін на додаткові біологічні активи і сільськогосподарську продукцію.</p>
Сільськогосподарська продукція, що оцінюється за обтяжливим контрактом	<p>За договірними цінами, що визначені в контрактах. Обтяжливим вважається контракт, витрати (яких не можна уникнути) на виконання якого перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту.</p>

Некондиційні сільськогосподарська продукція і додаткові біологічні активи (за відсутності активного)	Виходячи з ринкових цін на подібну кондиційну сільськогосподарську продукцію, додатковий біологічний актив з коригуванням на рівень якості та придатності до використання.
Побічна сільськогосподарська продукція за умови відсутності для неї активного ринку	За нормативними витратами на збирання, транспортування, переміщення, скиртування та іншими витратами, пов'язаними із заготівлею цієї продукції.
Бракована сільськогосподарська продукція та відходи, які використати у виробничому процесі або реалізувати неможливо	Не визнаються активом. Витрати на утилізацію такої продукції та відходів включаються до складу інших операційних витрат.

Приведена інформація таблиці 3.1 свідчить, що при надходженні і русі біологічних активів на підприємстві їх вартість у всіх випадках, крім придбання за плату, оцінюється за справедливою вартістю. При первісному визнанні отримані від сільськогосподарської діяльності додаткові біологічні активи та продукцію оцінюють за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, в тому звітному періоді, в якому вони відокремлені від біологічного активу [7, с.18].

Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Первісна вартість – це сума сплачених грошових коштів при придбанні (купівельна вартість) або виготовленні активу, включаючи транспортні та інші витрати, необхідні для приведення його у робочий стан.

Використання справедливої вартості для оцінки активів підприємства сприяє реальнішому відображенню їх вартості в балансі, що дає можливість об'єктивніше проводити аналіз структури майна підприємств. Єдині підходи відображення вартості активів дають можливість порівнювати показники фінансової звітності різних підприємств.

Враховуючи ці позитивні сторони справедливої вартості порівняно з фактичною собівартістю, багато країн з розвинутою економікою використовували її для оцінки продуктивних тварин, сільськогосподарської продукції при складанні фінансової звітності ще до введення в дію

міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» у 2003 р.

Незважаючи на позитивні результати використання справедливої вартості для оцінки біологічних активів, досить спірним, на нашу думку, є порядок відображення в обліку фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності. Відповідно до вимог П(С)БО 30 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 [8].

У зв'язку з цим методично неправильним, на нашу думку, є порядок відображення доходів від оцінки біологічних активів за справедливою вартістю на рахунку 71 «Інший операційний дохід» з наступним віднесенням на рахунок 79 «Фінансові результати» і рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)» [2]. Більш правильним було б такі доходи відображувати на окремому рахунку, який можна назвати «Дохід від оцінки біологічних активів тваринництва за справедливою вартістю».

При застосуванні справедливої вартості до оцінки основних засобів згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» ніякого доходу не виникає, сума перевищення справедливої вартості окремих об'єктів над балансовою включається до додаткового капіталу. Аналогічно, на нашу думку, повинен відображатися результат переоцінки довгострокових біологічних активів, які раніше, до введення в дію П(С)БО 30 обліковувалися в складі основних засобів.

Крім теоретичних проблем застосування справедливої вартості є фактори,

які ускладнюють практичне застосування П(С)БО 30 і в першу чергу порядок оцінки біологічних активів.

Визначення справедливої вартості додаткових біологічних активів та сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку.

Відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» активний ринок – це ринок, якому притаманні такі умови: предмети, що продаються та купуються на цьому ринку, є однорідними; у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і покупців; інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

Враховуючи відсутність у багатьох сільськогосподарських підприємствах комп'ютерної техніки, яка б дозволяла мати доступ до Internet-мережі та отримувати інформацію про ціни, важко назвати ринки в Україні активними. Тому врегулювання проблеми забезпечення підприємств інформацією про ціни активного ринку необхідно здійснити на державному рівні. Доцільно організувати проведення моніторингу ринків біологічних активів і готової продукції та централізовано, на регіональному рівні, на кожну звітну дату доводити до сільськогосподарських підприємств інформацію про ціни.

У зв'язку з наявністю вищезазначених проблем, які ускладнюють практичне застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи», ми вважаємо, що сільськогосподарським підприємствам доцільно надати можливість вибору методики оцінки продукції тваринництва – за плановою (фактичною) собівартістю, як було до 2007 року, або за справедливою вартістю.

Моссаковський В. виділяє основні недоліки оцінки біологічних активів за справедливою вартістю, а саме :

- ринкові ціни не стабільні, тому виникають проблеми щодо обґрунтованості визначення результатів діяльності у динаміці;
- можуть бути обтяжливими вимоги оцінки за справедливою вартістю, особливо при поданні проміжних звітів;
- оцінку за собівартістю використовують давно і вона набула поширення;
- ця оцінка дає більш об'єктивні результати, її стабільно застосовують при дослідженнях результатів протягом тривалого часу, вона суперечить

принципам МСБО щодо визнання доходу;

- відсутні активні ринки;

- між фактичною ціною реалізації та оцінкою біологічних активів можуть існувати значні розбіжності;

- досить часто теперішня вартість очікуваних грошових потоків потребує незалежної зовнішньої оцінки, що для сільськогосподарських підприємств може бути обтяжливим;

- виникає низка моментів відносно обґрунтованості визнання доходів щодо оцінки продукції при первісному визнанні, адже продукція нереалізована і її якість невідома.

Таким чином, прийняття П(С)БО 30 «Біологічні активи» зумовило зміни в обліковому процесі сільськогосподарських підприємств в частині методу оцінки одержаної продукції тваринництва, формування доходів та витрат і визначення фінансових результатів діяльності. Застосування його в практичній діяльності підприємств виявило широкий спектр дискусійних питань, які доцільно врахувати і вносити зміни та доповнення до стандарту і методичних рекомендацій враховуючи особливості нашої країни.

Висновки та пропозиції

Приватне сільськогосподарське підприємство ПСП «Башарівське» розташоване в Радивилівському районі Рівненської області.

Саме господарство спеціалізується на вирощуванні зернових культур, цукрового буряка. В галузі тваринництва - утриманням великої рогатої худоби та свиней. В господарстві нараховується 1662 га сільськогосподарських земель.

До довгострокових біологічних активів належать біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та 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 від їх біологічних перетворень є додаткові біологічні активи і сільськогосподарську продукцію визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи».

До довгострокових біологічних активів рослинництва належать багаторічні насадження.

Уведення багаторічних насаджень в експлуатацію здійснюється комісією, що призначається керівником підприємства та оформляється «Актом прийому багаторічних насаджень та передачі їх в експлуатацію». Незрілі довгострокові біологічні активи об'єднуються в одну групу і обліковуються окремо у складі довгострокових біологічних активів.

Документальне оформлення процедури списання багаторічних насаджень залежить від форми власності, що зафіксована у статутних документах підприємства.

Для визначення непридатності багаторічних насаджень і встановлення неможливості та неефективності їх використання, а також для оформлення документації на списання багаторічних насаджень безпосередньо на підприємстві ПСП «Башарівське» створюється комісія.

Процедура списання багаторічних насаджень оформлюється Актом на списання багаторічних насаджень.

Для обліку й узагальнення інформації на ПСП «Башарівське» про наявність на рух власних або утриманих на умовах фінансової оренди довгострокових біологічних активів призначений рахунок № 16 «Довгострокові біологічні активи».

Аналітичний облік на ПСП «Башарівське» ведеться за видами таких незрілих довгострокових біологічних активів. Відображення в обліку довгострокових біологічних активів: На підставі Акту списання довгострокових біологічних активів тваринництва (вибраковка тварин) Інвентаризацію дорослих продуктивних тварин та робочої худоби доцільно проводити не менше одного разу в квартал (на 1 квітня, на 1 липня, на 1 вересня) і перед складанням річних звітів на 31 грудня звітного року, багаторічних насаджень — один раз на рік перед складанням річної звітності, але не раніше 1 жовтня.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік. – Житомир: ЖІТІ, 2000.-448с.
2. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах України/За заг. Ред.. А.М. Коваленко. – Дніпропетровськ: ВКК «Баланс-Клуб», 2009. – 736 с.
3. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / За ред. проф. М.Ф. Огійчука.- К.: Аграрна освіта, 2009.-736с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця - Житомир: ЖІТІ, 2009.- 586 с.
5. Бухгалтерський фінансовий облік. Конспект лекцій/ за ред.Ф.Ф. Бутинця - Житомир: ЖІТІ, 2008.- 320 с.
6. Бухгалтерський управлінський облік / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця - Житомир: ЖІТІ, 2000.- 448 с.
7. Гладких Т.В. Фінансовий облік. – К: ЦНЛ, 2007.- 480с.
8. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996 – ХІУ від 16 липня 1999 р.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських підприємства та організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р.
10. Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік.-Київ, «Центр навчальної літератури», 2005.-528 с.
11. Нашкерська Г.В. Фінансовий облік. – К: Кондор, 2005.
12. Облік, аналіз та аудит: Навч. посібник / М.С. Білик, А.Г. Завгородній та ін..- К.: Кондор, 2008.- 618 с.
13. Плаксієнко В.Я., Пісьмаченко Л.М., Рябий Є.І. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України. Підручник – К: Центр навчальної літератури, 2005. – 490 с.

14. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських підприємства та організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р.
15. Податковий кодекс України від 02.12.10 р. №2755-VI.
16. Положення (стандарты) бухгалтерського обліку в Україні.
17. Сахарцева І.І. Основи складання бухгалтерської звітності за вимогами Національних стандартів України: Навч. посібник. – К.: Кондор, 2003 – 614
18. Скирпан О.П. Палюх М.С. Бухгалтерський облік, 2007.
19. Сук Л.К., Сук П.Л. Організація бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: Каравела; Піча Ю.В., 2009. – 624с.
20. Труш В.Є. та ін.. Управлінський облік: Навчально-методичний посібник. – Київ: Кондор, 2007 – 296с.
21. Чебанова Н.В. Фінансовий облік – К: ВЦ Акдемія, 2004.

ДОДАТКИ