

## **ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ОЦІНКИ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ У ПРАКТИЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Сучасні ринкові взаємовідносини між суб'єктами господарювання складні та багатогранні, і кожне підприємство повинно організувати таку систему бухгалтерського обліку, яка забезпечить управлінців надійною, своєчасною, корисною інформацією про фінансово-господарську діяльність та допоможе приймати обґрунтовані фінансові та управлінські рішення, спрямовані на забезпечення стійкості та інвестиційної привабливості аграрних підприємств. Великого значення при цьому набуває бухгалтерський облік біологічних активів сільськогосподарських підприємств, оскільки саме вони забезпечують процес виробництва, а ефективність їх використання впливає на обсяги виробництва і реалізації сільськогосподарської продукції, формування фінансового результату підприємства.

Проблемні аспекти оцінки біологічних активів досліджували у своїх працях такі науковці як Брик М. М., Канцедал Н.А., Пасенко Н.С. Коваль О.В., Овчарова Н.В. Пилипенко К. А., а також практики-аудитори Рогозний С., Карпачова С., Кузуб М.В.

Невзираючи на значний добуток у цьому аспекті, проблема оцінки біологічних активів у практичній діяльності аграрних підприємств залишається актуальною та має важливе значення для подальшого формування релевантного обліково-інформаційного забезпечення.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності регламентовано національним П(С)БО 30 «Біологічні активи» [1] та МСБО 41 «Сільське господарство» [2]. При веденні обліку за національними стандартами дані положення конкретизовані у Методичних рекомендаціях № 1315 з бухгалтерського обліку біологічних активів [3]. Згідно з П(С)БО 30 біологічні активи та додаткові біологічні активи оцінюються на таких етапах, як первісне визнання, визнання на дату балансу. При цьому застосовуються два види оцінювання, а саме за первісною вартістю та справедливою вартістю. Придбані (отримані) біологічні активи зараховуються на баланс сільськогосподарського підприємства за первісною вартістю [1]. На дату балансу за П(С)БО 30 біологічні активи та додаткові біологічні активи повинні відображатися за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу (комісійні винагороди продавцям, брокерам, непрямі податки, що сплачуються під час реалізації продукції) за винятком випадків, коли на цю дату справедливу вартість біологічних активів визначити неможливо.

Для успішного функціонування аграрних підприємств в умовах конкурентного середовища, задоволення потреб потенційних інвесторів достовірною економічною інформацією пріоритетною є оцінка за справедливою вартістю. Обираючи метод оцінки необхідно враховувати, що справедлива вартість за умов її точного розрахунку дає можливість отримати більш релевантну інформацію. Вартісне значення біологічних активів, доходи та витрати від їх переоцінки та реалізації є пріоритетами для підприємства, оскільки безпосередньо впливають на підсумок активу балансу, фінансовий результат отже, – на показники фінансового стану та ефективності аграрного підприємства.

Слід зазначити, що більшість сільськогосподарських підприємств сьогодні не здійснюють оцінку біологічних активів за справедливою вартістю. На практиці

виникають труднощі щодо об'єктивності визначення справедливої вартості, адже на ринку спостерігаються коливання цін, не завжди присутній активний ринок та/або інформація про ринкові ціни. Далеко не всі сільськогосподарські підприємства мають доступ до мережі інтернет або можуть скористатися достовірною інформацією через платний доступ до сайтів тощо. Як показує практика, більшість сільськогосподарських підприємств не здійснюють оцінку довгострокових біологічних активів за справедливою вартістю, а враховують їх за первісною з подальшим нарахування амортизації.

Оцінювання біологічних активів рослинництва та тваринництва за справедливою вартістю, а отже, і їх відповідне балансове узагальнення обґрунтоване при потребі аудиторського підтвердження звітних показників, оскільки підтвердження достовірності звітності підприємства та прозорості його діяльності аудиторською перевіркою значно підвищує рівень довіри та збільшує шанси зацікавити інвестора. Аграрний сектор в Україні є одним із найбільш перспективних та привабливих для інвестування. В теперішніх економічних умовах підприємці розуміють, що для визначення ефективності капіталовкладень має бути проведено об'єктивне оцінювання активів.

Окремі переваги та недоліки застосування справедливої вартості під час обліку активів сільськогосподарської діяльності наведено на рис 1.

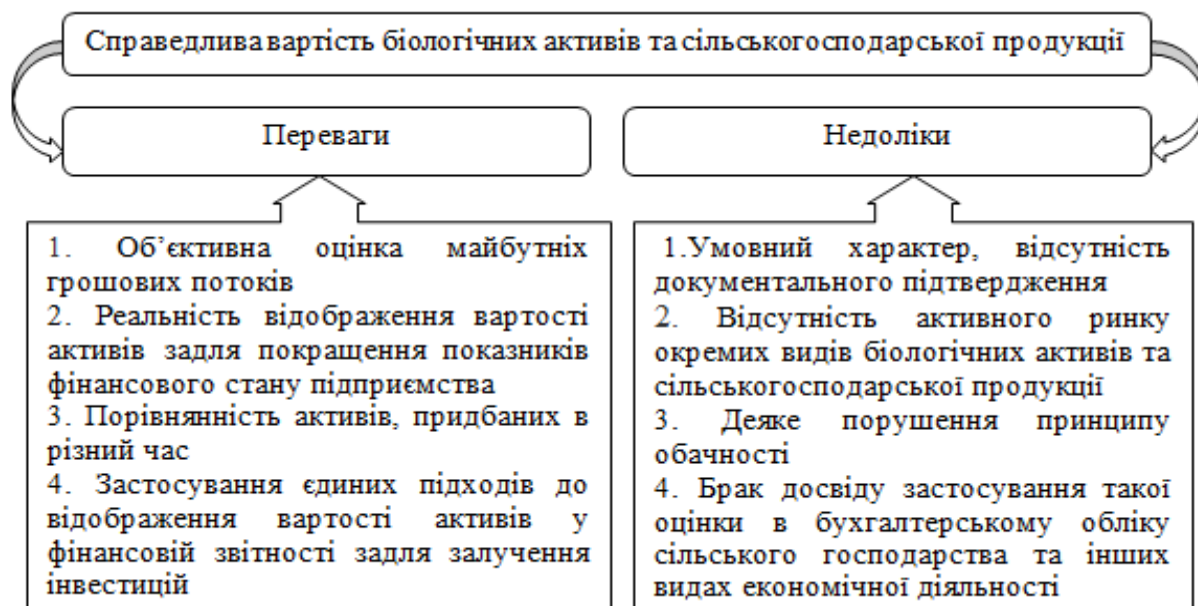


Рис. 6. Переваги та недоліки справедливої вартості активів  
Джерело: узагальнено автором на основі даних джерела [4, с. 354]

Також, за визначенням аудиторів-практиків, переваги методу оцінки біологічних активів за справедливою вартістю полягають у тому, що така оцінка згладжує складний і довільний розподіл витрат на різні продукти біологічної трансформації. Досить зручно відображати за справедливою вартістю різні джерела заміни тварин і рослин (вирощених самостійно або придбаних), які при підході за історичною собівартістю визначаються за різними оцінками. Запровадження оцінки біологічних активів за справедливою вартістю забезпечить можливість наблизити методологію до практики обліку в сільськогосподарських підприємствах та сприятиме веденню обліку відповідно до вимог ринкового середовища [5, с. 11].

Процедура визначення справедливої вартості біологічних активів, особливо за умови відсутності активного ринку, досить складна і зумовлює збільшення витрат часу та подекуди додаткових фінансових ресурсів на ведення обліку і складання звітності, проте сприяє більш реальному відображенню їх вартості в балансі, що дає можливість

об'єктивніше проводити аналіз фінансового стану і платоспроможності суб'єктів господарювання.

Відтак, найбільш ефективним шляхом з вирішення питань оцінювання є створення на підприємстві постійно діючої комісії з визначення справедливої собівартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції, яка має забезпечити організацію роботи з централізованого збору, узагальнення та збереження інформації про справедливую вартість біологічних активів на дату балансу та сільськогосподарської продукції, а також додаткових біологічних активів під час їх первісного визнання; прийняття рішень про оцінювання на підставі застосування певних методів (методик). Основним джерелом інформації про ціни на активних ринках є дані цінового моніторингу, розміщені на веб-сайтах органів державного регулювання сільського господарства та провідних консалтингових фірм, що здійснюють дослідження аграрних ринків в Україні.

Сільськогосподарські підприємства повинні значну увагу приділити формуванню облікової політики в частині розкриття інформації про оцінку біологічних активів. Відповідно, в Наказі про облікову політику підприємства слід зазначити номенклатуру активів, за якими буде визначатися справедлива вартість, деталізувати методику оцінки таких активів при їх первісному визнанні та відображенні на звітну дату у розрізі наявних класифікаційних груп або за видами. Для документального підтвердження інформації про справедливую вартість біологічних активів доцільним є оформлення відповідної Довідки про справедливі (ринкові) ціни на біологічні активи, яка складається за галузевим принципом на відповідну дату та відобразатиме об'єкт обліку, справедливую вартість одиниці біологічного активу, метод оцінювання з посиланням на відповідний додаток, величину планових витрат на місці продажу.

Отже, застосування справедливої вартості під час оцінки біологічних активів у практичній діяльності аграрних підприємств досить проблематичне, та потребує додаткового нормативного врегулювання та впровадження нормативних регламентів у сфері альтернатив визначення справедливої вартості, зокрема у виокремленні головного джерела інформації за відсутності активного ринку на даний біологічний актив у певному регіоні. Використання методологічно обґрунтованої оцінки дасть змогу управляти доходами та витратами, впливати на рівень ефективності аграрного виробництва, забезпечення інвестиційної привабливості аграрних підприємств, але разом із цим вимагає значної аналітичної роботи, оцінки різних за своєю природою факторів та прийняття виважених управлінських рішень.

### Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Міністерства фінансів України № 790 від 18.11. 2005 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> (дата звернення 15.05.2020).

2. Міжнародний стандарт фінансової звітності 41 «Сільське господарство» URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_027](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027) (дата звернення 15.05.2020).

3. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів: Наказ Міністерства Фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315 URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MF06097.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF06097.html). (дата звернення 15.05.2020).

4. Пасенко Н.С., Горяєва М.С. Застосування справедливої вартості в обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Випуск 2 (13). С. 351-358.

5. Кузуб М.В. Особливості звітності і обліку тваринницької продукції при переході на МСФЗ. *МСФЗ: Дослідження, наука, практика, імплементація*: матеріали відкритої міжнар. інт.-конф. (Харків, 2 квартал 2015 ). Х. : Агентство з МСФЗ, 2015. С. 7-12.