

ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА

Поточні біологічні активи тваринництва складають особливу групу оборотних активів. Як складова поточних біологічних активів, тварини на вирощуванні та відгодівлі, за своїм економічним змістом, є незавершеним виробництвом галузі тваринництва. Це пов'язано з тим, що у результаті біологічних перетворень вони постійно змінюють свою масу і оцінку. Отже, виникають витрати на утримання тварин і їх годівлю до моменту реалізації, забою, переведення до основного стада. Відповідно, важливе значення має і забезпечення збереженості поголів'я, запобігання його розкраданню й незаконному списанню, падежу і вимушеному забою.

Основними нормативними документами в Україні, що визначають порядок здійснення господарських операцій з біологічними активами на підприємствах сільського господарства є: П(С)БО 30 «Біологічні активи» [1] та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів [2].

Згідно П(С)БО 30 «Біологічні активи» тварини або рослини, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди визначені як біологічні активи [1]. Тобто біологічним активом може бути будь-яка тварина чи рослина, яка утримується або вирощується на підприємстві.

Згідно Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку активів біологічний актив визнається активом, якщо виконують наступні умови:

- підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на біологічний актив;
- підприємство здійснює управління біологічним активом та контроль за його використанням;
- є впевненість, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з його використанням у сільськогосподарській діяльності;
- вартість біологічного активу може бути достовірно визначена [2].

Відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи», поточними вважаються 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 й відгодівлі [1].

Поточні біологічні активи тваринництва – це тварини, які в процесі поточних біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи, а також в інший спосіб приносити економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців.

Об'єктом обліку поточних біологічних активів тваринництва можуть бути види тварин (молодняк ВРХ на вирощуванні, молодняк свиней на вирощуванні, молодняк овець на вирощуванні, молодняк кіз на вирощуванні, ВРХ на відгодівлі, свині на відгодівлі, птиця, звірі, сім'ї бджіл тощо) або однорідні групи біологічних активів (молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі), які складаються з певних статевих-вікових груп.

Питання оцінки є основною і найбільш гострою проблемою при обліку поточних біологічних активів, адже в умовах ринкової економіки існують реальні труднощі, пов'язані з визначенням справедливої вартості на основі ринкової ціни. При наявності кількох активних ринків їх оцінка ґрунтується на даних того з них, на якому підприємство передбачає продавати поточні біологічні активи тваринництва.

Використання справедливої вартості для оцінки активів підприємства сприяє реальнішому відображенню їх вартості в балансі, що дає можливість об'єктивніше проводити аналіз фінансового стану і платоспроможності суб'єктів господарювання. Інформація про реальну вартість активів агропідприємств потрібна, перш за все, їх кредиторам та інвесторам для оцінки своїх ризиків. Єдині підходи до відображення вартості активів дають можливість порівнювати показники фінансової звітності різних підприємств.

За відсутності активного ринку справедлива вартість поточних біологічних активів може бути визначена в один із способів:

- 1) за останньою ринковою ціною операції з такими активами;
- 2) за ринковими цінами на подібні активи;
- 3) за додатковими показниками, які характеризують рівень цін на додаткові біологічні активи тваринництва.

Для визначення справедливої вартості поточних біологічних активів підприємство може створити спеціально призначену для цього комісію, до складу якої повинні бути включені відповідні фахівці. Комісія своїми рішеннями визначає справедливу вартість поточних біологічних активів або неможливість такої оцінки і такі рішення є підставою працівникам бухгалтерії оцінювати поточні біологічні активи в обліку та звітності.

П(С)БО 30 «Біологічні активи» і Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів внесено зміни щодо обліку тварин в сільському господарстві, однак, не приділено значної уваги методиці контролю за їх рухом на підприємстві.

У ході даного дослідження встановлено, що на сьогодні на законодавчому рівні не затверджено методичних рекомендацій щодо контролю біологічних активів на підприємствах аграрного комплексу. В результаті цього контролюючі органи зобов'язані застосовувати загальні нормативно-правові акти при організації та методиці ведення контролю наявності та руху поточних біологічних активів. У зв'язку з цим, контролюючим органам, при проведенні контролю операцій з поточними біологічними активами на сільськогосподарських підприємствах, рекомендовано врахувати наступні особливості обліку даного виду активів:

- списання (вибуття) тварин в бухгалтерському обліку зазначають як забій та падіж тварин;
- наявність приплоду і приросту живої маси тварин;
- можливі операції з переведення тварин з групи «Поточні біологічні активи» в групу «Довгострокові біологічні активи».

З метою контролю за достовірністю фінансової звітності та веденням бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємств доцільно застосовувати аудит. Крім того, необхідно створювати служби внутрішнього контролю, до компетенції яких будуть входити обов'язки щодо проведення заходів із збереження майна підприємства від знищення, розкрадання тощо.

Метою здійснення внутрішнього контролю є забезпечення достатньої впевненості керівництва у досягненні належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до завдань; достовірності фінансової, статистичної і управлінської звітності; виконання встановлених законодавством і керівництвом норм і правил; належному захисті активів від втрат.

Основними завданнями організації контролю поточних біологічних активів тваринництва на сільськогосподарських підприємствах є:

- постійне забезпечення керівників оперативною інформацією про наявність поголів'я тварин;
- правильне та своєчасне оформлення документів за операціями та забезпечення достовірних даних про всі зміни;
- контроль за збереженням тварин у місцях їх утримання і на всіх етапах їх руху;
- достовірне обчислення первісної вартості тварин при їх надходженні та вибутті;
- здійснення розрахунку справедливої вартості поточних біологічних активів.

Отже, при формуванні ефективної системи внутрішнього контролю поточних біологічних активів тваринництва, адміністрація аграрного підприємства повинна забезпечити:

1. Створення служби внутрішнього контролю, до компетенції якої будуть входити обов'язки щодо проведення заходів із збереження даних об'єктів обліку від знищення, розкрадання тощо.
2. Наявність достовірної обліково-аналітичної інформаційної системи, в якій інформація буде оперативно формуватись і аналізуватись керівниками виробничих підрозділів, так як вони безпосередньо приймають участь у виробничих процесах, пов'язаних з біологічними перетвореннями тварин.

Список використаної літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790.– Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315.- Режим доступу: http://www.uazakon.com/documents/date_bu/pg_gwcwwr/index.