

КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ТАРАСА ШЕВЧЕНКА

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

Облік і аналіз біологічних активів аграрного підприємства

Допущено до захисту перед ЕК
рішенням кафедри обліку та
аудиту, протокол №8
від «13» травня 2022р.

Завідувач кафедри

д.е.н., доц. Засадний Б.А.

Студентки 2 курсу магістратури
спеціальності 071
«Облік і оподаткування»
заочної форми навчання
Кавун Ірини Олександрівни

(підпис студентки)

Засвідчую, що в цій випускній
кваліфікаційній роботі немає
запозичень із праць інших авторів
без відповідних посилань

(підпис студентки)

Науковий керівник:
доктор економічних наук, доцент
Засадний Богдан Андрійович

(підпис)

Київ – 2022р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОБЄКТ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ	12
1.1. Поняття біологічних активів та їх місце в системі управління аграрним підприємством.....	12
1.2. Класифікація біологічних активів.....	18
1.2. Нормативно-правова база з питань обліку і аналізу біологічних активів	23
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА	27
2.1. Мета та завдання обліку біологічних активів аграрного підприємства ...	27
2.2. Організаційні та методологічні аспекти обліку біологічних активів аграрного підприємства	27
2.3. Розробка напрямків вдосконалення обліку біологічних активів аграрного підприємства	42
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	42
3.1. Мета та завдання аналізу біологічних активів аграрного підприємства..	46
3.2. Аналіз біологічних активів аграрного підприємства	51
3.3. Розробка напрямків вдосконалення аналізу біологічних активів аграрного підприємства	63
ВИСНОВКИ.....	69
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	73
ДОДАТКИ	80

ВСТУП

Актуальність теми роботи. Господарська діяльність у сфері сільського господарства багато в чому відрізняється від аналогічної діяльності в інших галузях економіки. Ключовою особливістю сільського господарства є те, що у ньому використовуються природні ресурси (земля, живі організми) для яких характерні біологічні процеси, пов'язані із життям тварин та рослин (ріст, дозрівання, загибель), які відбуваються під дією природи без прямого впливу людини. Разом з тим, людина опосередковано впливає на вказані процеси, направляючи їх у певне русло й використовуючи для задоволення власних інтересів. Зважаючи на це, процес обліку та аналізу наявності і руху біологічних активів ускладнений, оскільки вони перебувають у постійній зміні – рослини змінюються в залежності від фази розвитку, тварини у процесі росту набирають живу вагу.

Біологічні активи є ключовим елементом господарської діяльності будь-якого агропромислового підприємства, оскільки саме їх ефективне використання формує кінцеві результати діяльності сільськогосподарського підприємства: обсяг випуску готової продукції, рівень її собівартість, чистий прибуток.

Отже, в організації бухгалтерського обліку агропромислового підприємства надання достовірної інформації щодо стану їх біологічних активів і постійний контроль за їхнім ефективним використанням повинно мати важливе значення, адже біологічні активи і операції з процесами їх біологічного перетворення суттєво розширюють склад об'єктів бухгалтерського обліку аграрних підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій: Дослідженню проблемних питань обґрунтування обліково-економічної сутності біологічних активів присвячені праці науковців, зокрема таких як Баран А. І., Богданюк О. В., Головачко В. М., Засадний Б.А., Канцедал Н. А., Майданевич П. М., Мельник Т.Г., Моссаковський В.Б., Коритний В.О., Подолянчук О. А. та інших.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження системи обліку і аналізу біологічних активів аграрного підприємства та визначення напрямів їх вдосконалення у практичній діяльності.

Завданнями випускної кваліфікаційної роботи є:

- визначити поняття біологічних активів та їх місця в системі управління аграрним підприємством;
- дослідити класифікацію біологічних активів;
- проаналізувати нормативно-правову базу з питань обліку і аналізу біологічних активів;
- визначити мету та завдання обліку біологічних активів аграрного підприємства;
- розглянути організаційні та методологічні аспекти обліку біологічних активів аграрного підприємства;
- розробити напрямки вдосконалення обліку біологічних активів аграрного підприємства;
- визначити мету та завдання аналізу біологічних активів аграрного підприємства;
- проаналізувати біологічні активи аграрного підприємства;
- розробити напрямки вдосконалення аналізу біологічних активів аграрного підприємства.

Об'єктом дослідження є біологічні активи сільськогосподарських підприємств та операції, що впливають на їх формування та використання.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних аспектів обліку та аналізу біологічних активів аграрних підприємств України.

Методи дослідження. Під час проведення дослідження було використано наступні методи: метод узагальнення, аналітичний метод, метод порівняння – використовувались при визначенні сутності біологічних активів та їх місця в системі управління аграрним підприємством; методи дедукції та індукції, правовий метод – використовувались для аналізу нормативно-

правової бази з питань обліку біологічних активів; метод формальної логіки, метод системного аналізу дозволили дослідити особливості організації і методики обліку та аналізу біологічних активів на підприємстві; метод моделювання, метод прогнозування використовувались при розробці напрямків вдосконалення обліку та аналізу біологічних активів аграрного підприємства.

Інформаційною базою дослідження були праці вітчизняних та зарубіжних науковців з проблем обліку і аналізу біологічних активів аграрних підприємств, статті періодичного друку, нормативно-правові документи України, міжнародні і національні стандарти бухгалтерського обліку, первинні документи, фінансова звітність, інші документи підприємства, ресурси Інтернету.

Структура роботи. Загальний обсяг випускної кваліфікаційної роботи магістра становить 82 сторінки друкованого тексту, включає 20 таблиць, 13 рисунків, 6 додатків, список використаних джерел налічує 63 найменування.

РОЗДІЛ 1. БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ

1.1. Поняття біологічних активів та їх місце в системі управління аграрним підприємством

Діяльність в сфері сільського господарства характеризується природно-просторовим і сезонним виробництвом, що і є її основною відмінністю від інших галузей економіки і зумовлює специфіку у визначенні предмета й об'єктів бухгалтерського обліку. Облік на аграрних підприємствах має деякі особливості, що пов'язані з технологією вирощування біологічних активів. Виокремлення біологічних перетворень на аграрних підприємствах в обліково-економічну категорію є важливим етапом у розвитку системи бухгалтерського обліку агропромислового комплексу.

Біологічні активи відносяться до об'єктів «живої» економіки, оскільки являють собою живу, енергетичну цінність, що є реальною базою для розширення теорії бухгалтерського обліку її галузевими особливостями, уточнення змісту предмета і об'єктів обліку [9, с. 101].

Предметом бухгалтерського обліку є реальні, визначені соціально-правовими відносинами, господарські процеси і явища, а об'єктами бухгалтерського обліку є складові його предмета, що знаходять окреме відображення у системі бухгалтерського обліку і представляють інформаційну цінність для усіх користувачів [9, с. 102]. Тобто, формування в обліку інформації про біологічні активи повинно враховувати чинники постійного впливу відповідних інститутів, які умовно можна поділити на такі групи:

- 1) регулятори (які регламентують облік біологічних активів на сільськогосподарських підприємствах);
- 2) суб'єкти економічної діяльності (які зобов'язані вести бухгалтерський облік);

3) користувачі (у яких існує попит на інформацію про біологічні активи).

З початку 2007 року на підприємствах України облік сільськогосподарської діяльності ведеться у відповідності з П(С)БО 30 «Біологічні активи». До запровадження цього стандарту аграрні підприємства користувались Методичними рекомендаціями з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Введення в дію П(С)БО 30 «Біологічні активи» внесло принципово новий порядок в організацію обліку діяльності сільськогосподарських підприємств. У 2017 році було запроваджено Національне положення (стандарт) в державному секторі 136 «Біологічні активи» яким визначаються методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи, пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, та про одержані в процесі їхніх біологічних перетворень додаткові біологічні активи та сільськогосподарську продукцію під час збирання врожаю і розкриття у фінансовій звітності інформації про них.

У П(с)БО 30 «Біологічні активи» надано наступне визначення біологічних активів: тварина чи рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію чи додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди. Також П(с)БО 30 «Біологічні активи» визначається сутність поняття біологічні перетворення – це процес якісних та кількісних змін біологічних активів [37]. Біологічний актив при управлінні ним приносить для підприємства економічні вигоди від його використання, проте досить важливим є акцентування уваги на його природному походженні і функціонуванні, яке можливе та відбувається тільки при умові впливу біологічних законів. Тому більш точним та узагальненим буде наступне трактування біологічного активу – сукупність живих організмів, які під впливом певних генетичних процесів їх зміни: росту, виробництва, відтворення, дегенерації можуть продукувати

додаткові біологічні активи або сільськогосподарську продукцію (готову для споживання або придатну для подальшої переробки), а також під час їх використання можуть надавати іншу потенційну вигоду для підприємства. У таблиці 1.1 наведено основні підходи до трактування поняття «біологічний актив» різними вченими.

Таблиця 1.1.

Підходи до трактування поняття «біологічний актив»

№	Автор	Визначення
1	О. В. Богданюк [4]	частина національного багатства країни, на яку встановлено право власності і яка реалізує такі функції: екологічні послуги, ресурсна функція, забезпечення продовольством, підвищення добробуту населення (макрорівень). Природні ресурси, що використовуються в АПК, контролюються підприємством, можуть біологічно трансформуватися, в результаті чого отримують додаткові біологічні активи і біологічно повноцінну, екологічно безпечну продукцію (на мікрорівні).
2	А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк [11]	тварина чи рослина, яка в процесі біологічних перетворень дає сільськогосподарську продукцію чи додаткові біологічні активи, а також приносить економічні вигоди в інший спосіб
3	В. М. Жук [10]	живі організми (тварини і рослини), які вирощуються підприємством з метою отримання сільськогосподарської продукції чи утримуються ним з метою отримання інших вигід
4	Н. В. Перевозник [33]	живі рослини, тварини та інші біологічні ресурси, контрольовані підприємством, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію чи біологічні активи, а також приносити економічної вигоди в інший спосіб
5	Л. К. Сук, П. Л. Сук [42]	це «явище життя», тобто живі тварини чи рослини, що здатні до біологічної трансформації. Вони можуть забезпечувати процес виробництва нових неживих продуктів.
6	П. М. Кузьмович [20]	це сукупність біологічних ресурсів, які достовірно оцінені, контрольовані й ідентифіковані підприємством, вони в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію чи додаткові біологічні активи, а також приносити економічні вигоди в інший спосіб
7	В.Д. Слободян	особливий вид активів, які за своєю економічною характеристикою значно відрізняються від інших об'єктів бухгалтерського обліку та характеризуються швидкою і постійною зміною як кількісних і якісних, так і вартісних характеристик
8	О.В. Остапчук [32]	живі істоти та організми в сільському господарстві, що здатні рости, розвиватися, містять «активне начало», яке за відповідних умов може створювати живий організм
9	В.М. Головачко [8]	природні ресурси, які виступають у формі тварин і рослин, в процесі використання яких підприємство отримує сільськогосподарську продукцію чи додаткові біологічні активи, що в кінцевому результаті призведе до отримання доходу та інших економічних вигід

Також слід звернути увагу, що Н.В. Перевозник виділяє два підходи до визначення біологічних активів:

– системний (філософський). За цим підходом біологічні активи є активами у формі тварин чи рослин, створених в результаті минулих біологічних процесів, від яких можна отримати економічні вигоди у вигляді сільськогосподарської продукції, додаткових біологічних активів, наданих послуг, грошових коштів чи інших активів;

– несистемний (видовий). За цим підходом біологічні активи є тваринами та рослинами, які є результатами минулих процесів біологічної трансформації, які визнаються та контролюються аграрним підприємством, можуть бути використані в його діяльності чи передані у використання іншим для отримання економічної вигоди, а їхня вартість може бути достовірно визначена [33 ,с. 115].

Отже, дані таблиці 1.1., показують, що не дивлячись на різноманітні трактування економічної сутності біологічних активів, усі вони в певній мірі спираються на трактування, викладене в П(С)БО 30 «Біологічні активи». Виокремивши найголовніше з цих трактувань, можна дати узагальнене визначення біологічних активів – це природі ресурси, які виступають у формі тварин і рослин, в результаті використання яких аграрне підприємство отримує сільськогосподарську продукцію чи додаткові біологічні активи, що в кінцевому результаті дає йому можливість отримати дохід чи інші економічні вигоди.

Таким чином, біологічні активи можуть забезпечувати процеси виробництва нових неживих продуктів та відтворення нових живих тварин. З часом біологічні активи також можуть покращувати чи погіршувати свої якості.

Основними ознаками біологічного активу є:

- це живий організм,
- аграрне підприємство приймає ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на біологічний актив;

- біологічний актив створюється в процесі біологічних перетворень;
- оцінка біологічних перетворень відбувається за різними параметрами: зрілість, розміри, жирність;
- біологічні активи знаходяться у контрольованому середовищі та можливе управління біологічними перетвореннями (створення сприятливих умов для проведення даного процесу);
- біологічний актив може бути ідентифікований, а його вартість може бути достовірно визначена;
- метою утримання біологічного активу є отримання економічних вигод [29, с. 32].

Серед перелічених ознак біологічних активів найважливішою є його здатність до біологічних перетворень, які приносять наступні результати:

- в процесі росту біологічного активу покращується його якість і збільшується його маса;
- під час виробництва утворюється сільськогосподарська продукція, придатна для споживання або переробки;
- під час відтворення біологічні активи самовідтворюються чи репродукують інші біологічні активи;
- під час дегенерації біологічних активів погіршується їх якість і зменшується фізична маса.

Необхідно зазначити, що облік витрат на біологічні перетворення потрібно розглядати як сукупність взаємопов'язаних операцій та процедур, які виконуються в послідовності етапів біологічних перетворень. В літературі процес управління біологічними перетвореннями ототожнюється із сільськогосподарською діяльністю, а поняття «витрати на біологічні перетворення» – з поняттям «витрати на виробництво сільськогосподарської продукції».

Сільськогосподарська діяльність об'єднує відносини з виробництва аграрної продукції, включаючи усі технологічні процеси щодо здійснення біологічних перетворень біологічних активів, технологічні процеси при

наявності біологічних активів, процеси після завершення біологічних перетворень.

Так, О.С. Мельник зазначає, що «..визначення місця і складу витрат на біологічні перетворення в складі витрат сільськогосподарського виробництва безперечно має вплив на визнання й розмір витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями і на їхнє відображення в бухгалтерському обліку..» [23, с.115]. Водночас вона дає визначення категорії «витрати на біологічні перетворення» як витрати, які здійснює аграрне підприємство для підтримання якісних та кількісних змін біологічних активів. Тобто, це витрати на виробництво сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів, що здійснені з моменту визнання біологічних активів до моменту припинення біологічних перетворень. Тобто, поняття «витрати на виробництво сільськогосподарської продукції» ширше за поняття «витрати на біологічні перетворення» (рис. 1.1.).

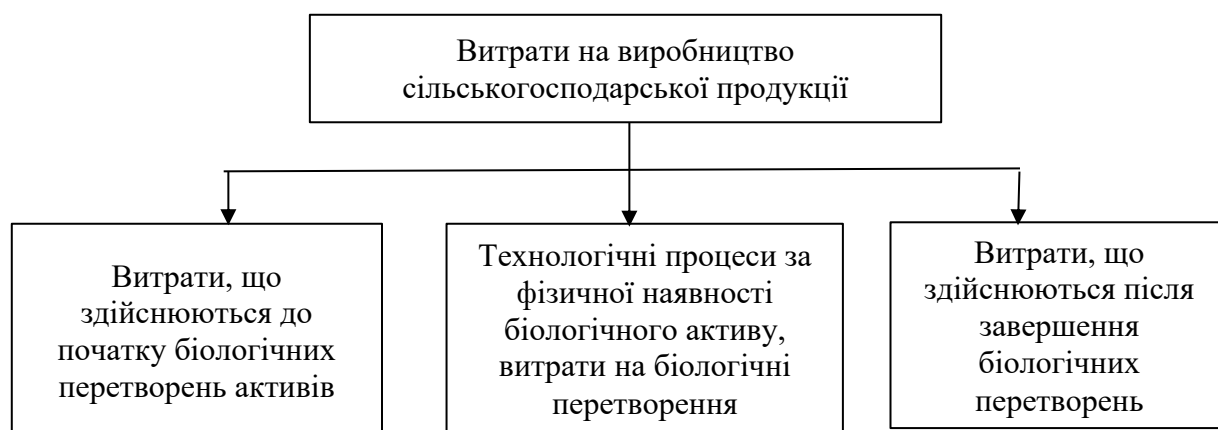


Рис. 1.1. Місце витрат на біологічні перетворення в складі витрат на виробництво продукції підприємств галузі сільського господарства

Джерело: [36, с. 29]

Методика обліку витрат виробництва, в тому числі витрат на біологічні перетворення, регулюється П(С)БО 16 «Витрати» і П(С)БО 30 «Біологічні активи» [37]. Так, відповідно до п. 17 П(С)БО 30 «Біологічні активи», витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями біологічних активів, визнаються

витратами основної діяльності, а їх облік ведеться за окремими об'єктами обліку витрат відповідно до П(С)БО 16 «Витрати».

Таким чином, біологічний актив є живим організмом, отриманим з контрольованих джерел, достовірно оціненим й ідентифікованим, створеним в результаті біологічних перетворень, головною метою утримання якого є отримання підприємством економічних вигід.

1.2. Класифікація біологічних активів у бухгалтерському обліку

Специфіка обліку в сільському господарстві зумовлює різноманітність біологічних активів, які за певними ознаками поділяються на окремі групи. Для повного і більш точного розуміння сутності біологічних активів, необхідно розглянути класифікацію біологічних активів.

При дослідженні існуючої класифікації біологічних активів в першу чергу необхідно проаналізувати класифікацію, яка надається нормативно-правовими актами в сфері регулювання бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств, оскільки саме ця класифікація покладена в основу методологічних принципів визначення об'єктів обліку і калькуляції, оцінки біологічних активів.

Так, згідно з П(С)БО 30 «Біологічні активи» для цілей бухгалтерського обліку біологічні активи класифікують за такими групами: довгострокові, поточні, додаткові [37].

Розглянемо цю класифікацію більш детально. П(С)БО 30 «Біологічні активи» класифікацію біологічних активів поділяє на декілька ознак. Першою такою ознакою є вид господарської діяльності, коли біологічні активи поділяються на активи сільськогосподарського призначення й біологічні активи несільськогосподарського призначення.

Якщо дотримуватися цієї класифікації, то необхідно розмежовувати біологічні активи на тварин, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні

засоби», субрахунок 107 «Тварини» та рослин, облік яких ведеться на субрахунку 108 «Багаторічні насадження» і на рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи».

Другою класифікаційною ознакою біологічних активів за П(С)БО 30 «Біологічні активи» є період їх участі у господарському процесі. Тобто біологічні активи поділяються на (рис. 1.2):

- довгострокові;
- поточні.



Рис. 1.2. Класифікація біологічних активів за періодом їх участі у господарському процесі

Джерело: [32]

Довгострокові біологічні активи – це зрілі біологічні активи, що можуть давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи протягом періоду, більшого за рік, та незрілі біологічні активи, що створюються протягом терміну більше одного року, за виключенням тварин на вирощуванні та відгодівлі [37].

До довгострокових біологічних активів відносяться тварини основного стада (робоча та продуктивна худоба), плодоносні й неплодоносні багаторічні насадження (виноградники, сади).

Поточні біологічні активи – це біологічні активи, які можуть давати сільськогосподарську продукцію протягом періоду, менший за рік, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі.

До поточних біологічних активів відносяться біологічні активи, які не є довгостроковими: тварини на вирощуванні та відгодівлі, включаючи дорослих тварин, що вибраковуванні з основного стада, молодняк тварин. До цієї групи біологічних активів також включаються птиця (молодняк, основне стадо) та сім'ї бджіл (незалежно від терміну їхнього використання).

У галузі тваринництва до складу поточних біологічних активів також включають молодняк тварин й тварин на відгодівлі, які дають сільськогосподарську продукцію систематично у вигляді приросту живої маси, гною, протягом терміну, що не перевищує один рік.

У галузі риборозведення поточними біологічними активами є риба, яку розводять у внутрішніх водоймах (ставках, озерах). В такому випадку сільськогосподарською продукцією є товарна риба, а додатковими біологічними активами – матеріал для її розведення. Разом з цим, слід мати на увазі, що у галузі риборозведення до сільськогосподарської продукції відноситься тільки та риба, що розведена у внутрішніх водоймах. Морська риба, оскільки вона є несільськогосподарською продукцією, не може вважатися біологічним активом.

У птахівництві поточним біологічним активом є доросла птиця, від якої отримують сільськогосподарську продукцію у формі яєць і пташиного посліду. У бджільництві поточним біологічним активом є сім'я бджіл, від якої отримують сільськогосподарську продукцію у формі меду, воску, прополісу, а додатковими біологічними активами при цьому є нові рої.

Наступною класифікаційною ознакою біологічних активів, яка застосовується П(С)БО 30 «Біологічні активи», є ступінь досягнення

біологічними активами плодоносного стану на момент звітування, чи їх здатність приносити економічну вигоду на дату балансу. За цією ознакою усі біологічні активи поділяються на зрілі й незрілі [32].

Зрілі біологічні активи – це біологічні активи, що можуть давати сільськогосподарську продукцію чи додаткові біологічні активи. Зрілими біологічними активами є:

- поточні біологічні активи, що уже досягли відповідної кондиції, наприклад тварини й птиця (при досягненні ними певної живої ваги та категорії вгодованості);

- довгострокові біологічні активи, що можуть регулярно давати сільськогосподарську продукцію та додаткові біологічні активи. До таких активів відносяться сади та виноградники при початку плодоношення;

- тварини основного стада (ВРХ, свиноматки, вівці, кози) – після отримання від них першого приплоду, відлучення приплоду від маток [37].

Незрілі біологічні активи – це біологічні активи, які не здатні давати сільськогосподарську продукцію та додаткові біологічні активи. До незрілих біологічних активів включаються багаторічні насадження (виноградники, сади), які ще не досягли пори плодоносності, тварини на вирощуванні та відгодівлі, ремонтний молодняк для поповнення основного стада. Кожне аграрне підприємство для власних потреб може розширювати таку класифікацію, поділяючи у розрізі груп (підгруп) біологічні активи на власні або орендовані тощо

Четвертою класифікаційною ознакою біологічних активів є методика їх оцінки. Основним підходом до процесу оцінювання біологічних активів є використання справедливої вартості, за якою всі біологічні активи оцінюються на дату балансу виходячи з рівня ринкових цін у цьому періоді. У відповідності з іншим варіантом, у випадку коли їх справедливу вартість не можливо достовірно визначити, біологічні активи оцінюються за первісною вартістю (коли це довгострокові біологічні активи) чи собівартістю (коли це поточні біологічні активи).

Виділення вартісного підходу до оцінювання біологічних активів в окрему класифікаційну ознаку обумовлено, в першу чергу, вимогами до розкриття інформації про біологічні активи, адже у примітках до фінансової звітності повинні окремо наводитись біологічні активи, оцінені не за справедливою вартістю. Через це для забезпечення достовірності інформації про біологічні активи задля її належного розкриття у фінансовій звітності підприємства вони поділяються на:

- біологічні активи, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу;
- біологічні активи, які оцінені за первісною вартістю.

У працях вітчизняних науковців існує досить багато кваліфікаційних ознак біологічних активів. Так, П.М. Кузьмович класифікує біологічні активи: за терміном використання; за характером відображення амортизації; за правом власності [20, с. 33].

О.В. Богданюк класифікує біологічні активи за екологічною чистотою, тобто виділяє біологічні активи, вирощені за традиційною і за екологічно безпечною технологією [4, с. 9].

Дотримується екологічних аспектів при класифікації біологічних активів також І.В. Замула, поділяючи їх на чисті біологічні активи, традиційні біологічні активи і генно-модифіковані організми. В.М.Жук при класифікації біологічних активів спирається на часову ознаку, виділяючи поточні, довгострокові і незрілі біологічні активи [10, с. 76].

Проаналізувавши підходи законодавців та авторів до класифікації біологічних активів, можна узагальнити їх та доповнити власними класифікаційними ознаками (табл. 1.2.).

Перелічені класифікаційні ознаки біологічних активів дадуть змогу більш детально відобразити їх в обліку аграрного підприємства і підвищити ефективність їхнього використання у його господарській діяльності.

Узагальнення класифікаційних ознак біологічних активів

№	Ознака	Вид
1	2	3
1	За ознакою зрілості	зрілі; незрілі.
2	За галуззю сільського господарства	біологічні активи рослинництва; біологічні активи тваринництва .
3	За періодом надання економічних вигід	довгострокові; поточні; додаткові.
4	За характером відображення зносу	біологічні активи, що амортизуються; біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю.
5	За правом власності	власні; орендовані.
6	За вартістю оцінки	за справедливою вартістю; за первісною вартістю.
7	За екологічним спрямуванням	екологічно чисті; ГМО – організми; традиційні.
8	За метою використання	на продаж; для внутрішніх потреб.
9	За походженням	створені природою; створені людиною.
10	За рівнем якості продукції	абсолютний рівень якості; відносний рівень якості; перспективний рівень якості; оптимальний рівень якості.
11	За ринком сільськогосподарської продукції	ринок продукції тваринництва; ринок продукції рослинництва; ринок відходів.
12	За можливістю багаторазового отримання сільськогосподарської продукції	споживні; біологічні активи-носії.

Джерело: розроблено автором

Адже чим більше є ознак класифікації біологічних активів, тим вищий ступінь пізнання об'єкта та від того, наскільки правильно вони обрані, може залежати порядок його обліку.

1.2. Нормативно-правова база з питань обліку і аналізу біологічних активів

Нормативно-правова база з питань обліку і аналізу біологічних активів складається із: Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову

звітність України» [38], П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 30 «Біологічні активи» [37], П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 15 «Доходи», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [12].

Бухгалтерський облік у галузі сільського господарства на міжнародному рівні регулюється Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» (МСБО 41) [25].

Загалом в Україні проведено досить велику роботу щодо адаптації національної системи обліку сільськогосподарської діяльності до вимог Міжнародних стандартів. Зокрема, в 2005 р. було затверджено П(С)БО 30 «Біологічні активи», який запрацював з січня 2007 р. [37].

У міжнародній практиці відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» усі біологічні активи обліковують за справедливою вартістю мінус витрати на продаж [25]. Ця вимога заснована на тому, що оптимальною вартісною оцінкою біологічних активів у процесі біологічного перетворення є їхня справедлива вартість. Проте на практиці для окремих видів біологічних активів, наприклад багаторічних насаджень, відсутній ринок, тому можливе споживання відрізняється від їх використання.

В результаті в обліку цих біологічних активів за справедливою вартістю виникають певні труднощі. Тому з 1 січня 2016 р. в Україні багаторічні насадження, які відповідають визначенню плодоносної рослини, в обліку відображають як основні засоби відповідно до Міжнародних стандартів

бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» та оцінюються за вартістю придбання чи за переоціненою вартістю, адже плодоносні багаторічні насадження генерують економічні вигоди тільки через свою продукцію (плоди), а їхня вартість після закінчення процесу виробництва незначна (у даному випадку дорівнює вартості деревини).

Проаналізувавши існуючу законодавчу базу щодо регулювання бухгалтерського обліку біологічних активів, можна виділити декілька рівнів нормативного регулювання їх обліку:

I рівень – Конституція України, Податковий кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», інші нормативні акти;

II рівень – П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 30 «Біологічні активи», П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 15 «Доходи», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», інші нормативно-правові акти;

III рівень – План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, інші нормативно-правові акти;

IV рівень – Наказ про облікову політику підприємства, робочий план рахунків для обліку біологічних активів, Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, наказ про проведення інвентаризації.

Перших три рівні бухгалтерського обліку біологічних активів регулюються на рівні держави та є обов'язковими для виконання усіма підприємствами і організаціями. При цьому законодавчі документи певного рівня не мають містити протиріччя документам більш високого рівня.

Документи четвертого рівня формуються безпосередньо на підприємстві. Ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначено, що питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника чи уповноваженого органу [38]. Крім того, підприємство самостійно визначає облікову політику і усі питання, які з цим пов'язані.

За П(С)БО 30 30 «Біологічні активи» сільськогосподарське підприємство має право самостійно, на власний розсуд організувати оцінку біологічних активів за справедливою вартістю. Бухгалтеру тільки рекомендуються основні підходи до використання такої оцінки.

НП(С)БО 30 «Біологічні активи» встановлює базові правила обліку. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Мінфіну України від 29.12.2006 р. № 1315, деталізують норми НП(С)БО 30 «Біологічні активи». В методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Мінагрополітики України від 18.05.2001 р. № 132, приведений описують особливостей визначення собівартості сільгосппідприємств. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів, затверджені наказом Мінагрополітики України від 21.02.2008 р. № 73, містять форми первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів та рекомендації щодо їх заповнення і застосування.

Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах, затверджені наказом Мінагрополітики України від 21.12.2007 р. № 929, містять форми з обліку виробничих запасів (в тому числі добрив, кормів, садивного матеріалу тощо) сільгосппідприємств [50].

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Мета та завдання обліку біологічних активів аграрного підприємства

Робота виконується за матеріалами аграрного підприємства ТОВ «Козацька долина 2006». ТОВ «Козацька долина 2006» – це сільськогосподарське підприємство, створене на приватній власності на майно учасників товариства. Основним напрямком діяльності якого є рослинництво і тваринництво, зокрема: вирощування зернових, технічних і різноманітних сільськогосподарських культур; виробництвом молока; відгодівля ВРХ і свиней; інші види діяльності, які не заборонені законом.

Юридична адреса підприємства: Україна, Хмельницька область, Дунаєвецький район, вул. Центральна, буд. 12А. Площа сільськогосподарських угідь ТОВ «Козацька долина 2006» складає 5,5 тис га, з яких всі землі взяті в оренду (1600 паїв). Організаційна структура управління ТОВ «Козацька долина 2006» показана на рис. 2.1.

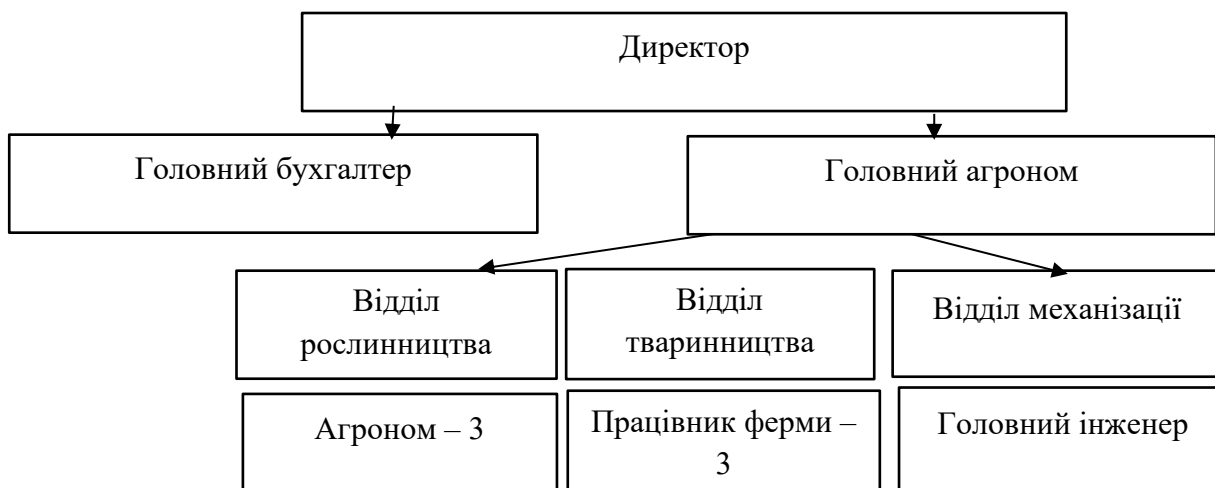


Рис. 2.1. Організаційна структура управління ТОВ «Козацька долина 2006»

Джерело: розроблено автором

Слід наголосити, що виокремлення частини активів сільського господарства в обліково-економічну категорію з прийняттям стандарту бухгалтерського обліку (спеціалізований сільськогосподарський) П(С)БО 30 «Біологічні активи» було обумовлене певними об'єктивними і суб'єктивними факторами, які доцільно об'єднати у дві групи: природні фактори, які описують здатність створювати готову продукцію у процесі життєдіяльності; та методологічні фактори, спричинені впровадженням принципів гармонізації національної системи стандартів бухгалтерського обліку відповідно до вимог та категорій міжнародних стандартів обліку та звітності.

Об'єктом бухгалтерського обліку біологічних активів рослинництва в ТОВ «Козацька долина 2006» є наступні види сільськогосподарських рослин, приведені на рис.2.2.

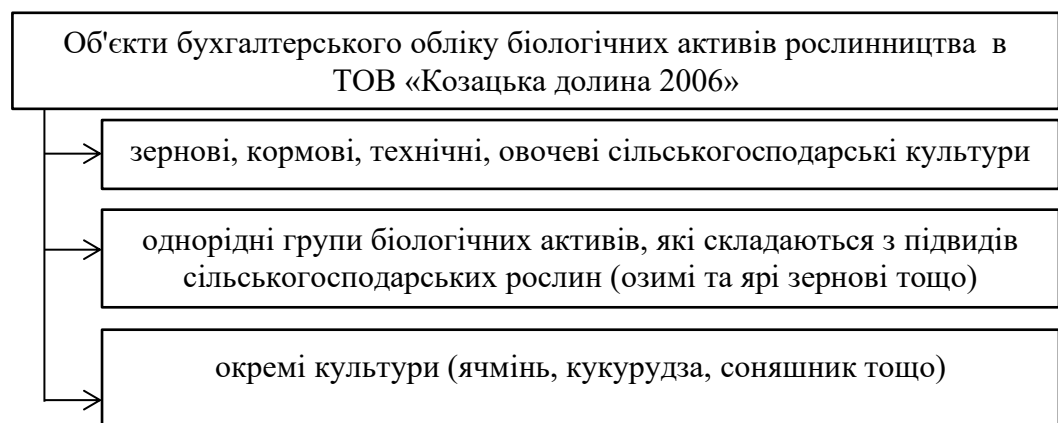


Рис.2.2. Об'єкти бухгалтерського обліку біологічних активів рослинництва в ТОВ «Козацька долина 2006»

Джерело: розроблено автором

Опис об'єктів бухгалтерського обліку біологічних активів тваринництва ТОВ «Козацька долина 2006» приведений на рис.2.3.

Організація обліку біологічних активів підприємства включає вивчення організації обліку даного виду активів. Необхідною передумовою правильної організації обліку біологічних активів є коректність формування класифікаційних груп [51].

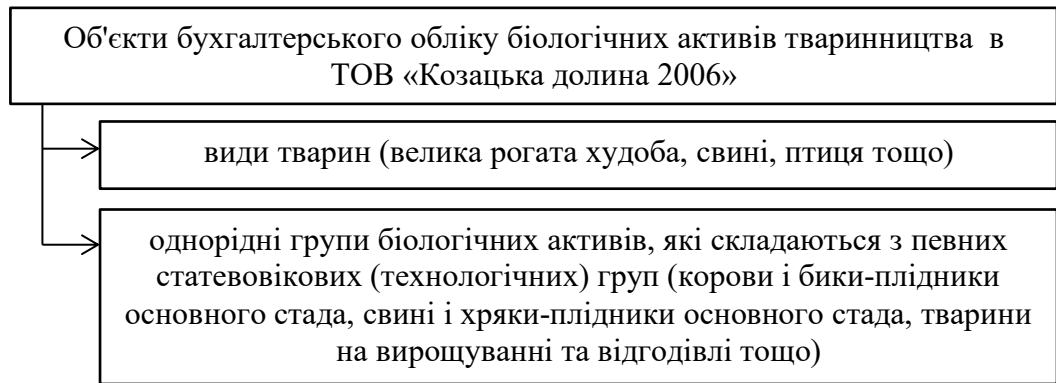


Рис.2.3. Об'єкти бухгалтерського обліку біологічних активів тваринництва в ТОВ «Козацька долина 2006»

Джерело: розроблено автором

Метою організації обліку біологічних активів аграрного підприємства є створення належних умов у бухгалтерії для своєчасного та повного відображення у обліку операцій, пов'язаних із біологічними активами (надходження, переміщення та вибуття) та операцій, пов'язаних із оцінкою біологічних активів. Завдання організації обліку біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» приведені на рис.2.4.

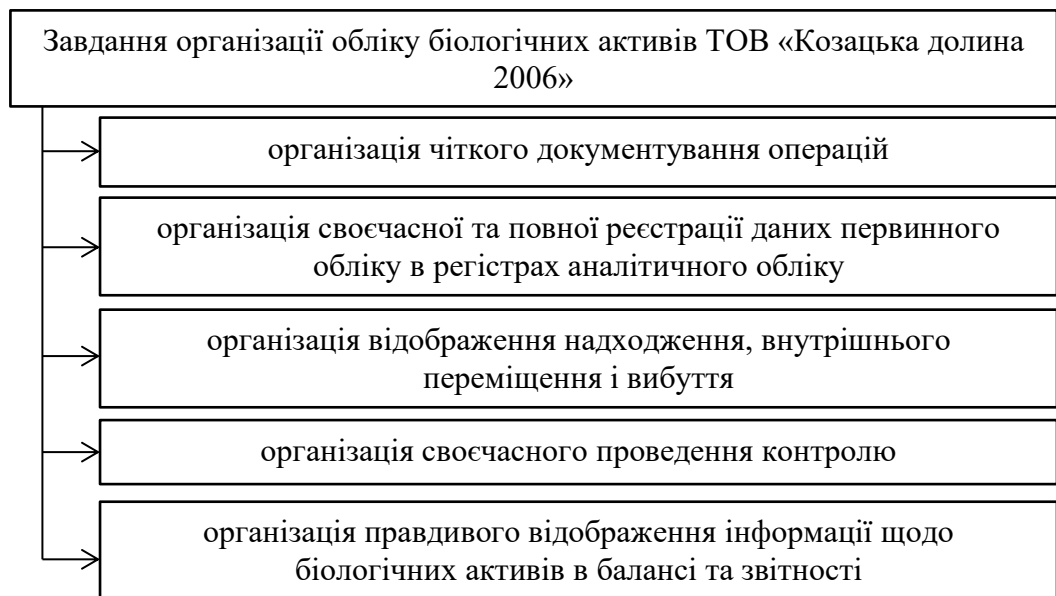


Рис.2.4. Завдання організації обліку біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006»

Джерело: розроблено автором

При цьому об'єктом бухгалтерського обліку незрілих довгострокових біологічних активів є види багаторічних насаджень. В аналітичному обліку відображення біологічних активів відбувається у вартісному та кількісному виразі. Одиниці виміру довгострокових біологічних активів - штуки, голови тощо. Окремі біологічні активи тваринництва можуть бути додатково характеризовані їх живою масою, якщо її визначення було можливим на дату балансу.

Біологічні активи рослинництва в аналітичному обліку кількісно можуть відображатися у одиницях площі, яку вони фактично займають, у разі якщо їх кількість неможливо визначити або це економічно недоцільно (зернові культури, соняшник, цукрові буряки, насадження тощо) [52].

2.2. Організаційні та методологічні аспекти обліку біологічних активів аграрного підприємства

Організаційні та методологічні аспекти обліку біологічних активів аграрного підприємства досліджено, виходячи з Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів [53].

Важливо наголосити, що біологічні активи, придбані за грошові кошти у постачальників, повинні бути оприбутковані за первісною вартістю, яка формується із витрат, які були фактично понесені підприємством для їх одержання (рис.2.5).

Первісна вартість біологічних активів, одержаних безоплатно, дорівнює їх справедливій вартості із урахуванням всіх витрат, які безпосередньо пов'язані із доведенням біологічних активів до стану, у якому вони придатні для використання за запланованою метою. При цьому додатковий капітал збільшується на справедливую вартість безоплатно отриманих довгострокових біологічних активів.

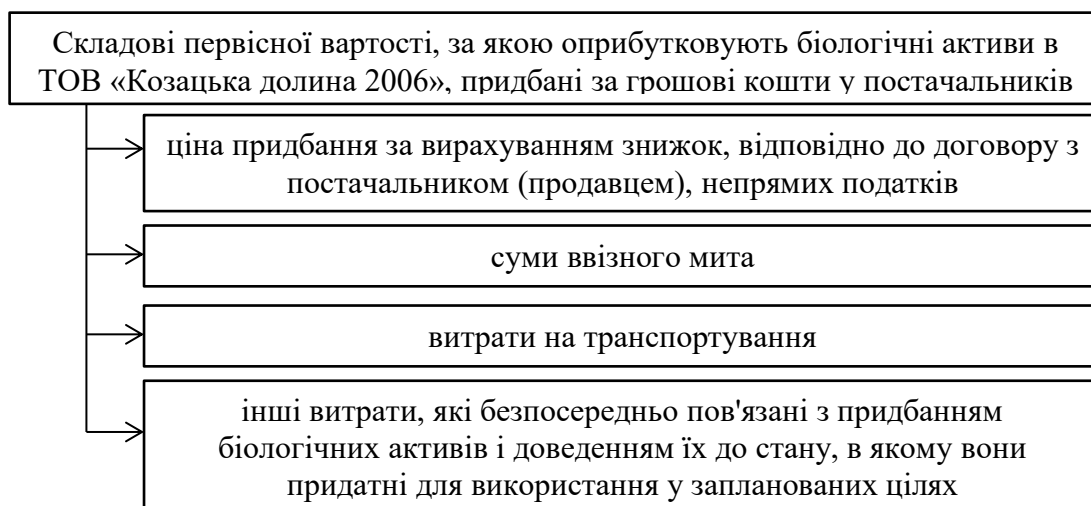


Рис.2.5. Складові первісної вартості, за якою оприбутковують біологічні активи в ТОВ «Козацька долина 2006», придбані за грошові кошти у постачальників

Джерело: розроблено автором

Первісною вартістю біологічних активів, які були одержані у формі внеску до статутного капіталу підприємства, вважається їх справедлива вартість, погоджена засновниками підприємства. При цьому важливим є урахування витрат, які безпосередньо пов'язані із доведенням біологічних активів до стану, у якому вони будуть придатними для використання в запланованих цілях.

Витрати на доставку (транспортні витрати, витрати на страхування) та інші категорії витрат, які безпосередньо пов'язані із доведенням безоплатно отриманих та одержаних як внесок до статутного капіталу біологічних активів до стану, у якому вони придатні для використання в запланованих цілях, безпосередньо включаються до первісної вартості поточних біологічних активів.

Відображення вартості біологічних активів відбувається на дату формування проміжного та річного типів балансу за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу біологічних активів.

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

До витрат на місці продажу лише частково включаються витрати на збут, які безпосередньо пов'язані із процесом продажу біологічних активів та сільськогосподарської продукції аграрного підприємства на активному ринку. До даних витрат слід віднести наступні категорії витрат: комісійні винагороди продавцям, брокерські комісії, а також непрямі податки, що є обов'язковими до сплати при реалізації даних активів. Транспортні та інші витрати на збут не відносяться до витрат на місці продажу.

Важливим є те, що підприємство може самостійно визначити та формувати методику аналізу джерел інформації з метою встановлення справедливої вартості біологічних активів. При цьому справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу, яка застосовується для оцінки біологічних активів фіксується у первинних облікових документах.

Оцінка біологічних активів на дату балансу відбувається виходячи з цін, що сформувались на біологічні активи із подібними характеристиками на активному ринку на звітну дату. Із метою формування ціни здійснюється аналіз цінкових пропозицій постійних контрагентів (заготівельних організацій, покупців та споживачів) на біологічні активи, які оцінюються, та ціни аграрних підприємств регіону, які продають біологічні активи даного виду.

Підприємство може формувати справедливую вартість біологічних активів на дату балансу, враховуючи останню ринкову ціну операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство).

Якщо інформація про ринкові ціни на окремі види біологічних активів відсутня, їх справедливую вартість рекомендується формувати на основі ринкових цін на подібні біологічні активи, при цьому скоригувавши їх урахуванням певних індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня

завершеності біологічних перетворень активу, для якого повинна бути визначена справедлива вартість.

Аграрне підприємство може розрахувати справедливу вартість біологічних активів також використовуючи і додаткові показники, які характеризують рівень цін на біологічні активи. Оцінка біологічного активу може бути проведена також за вартістю сільськогосподарської продукції чи іншого виду продукції, яка отримується при припиненні процесів його життєдіяльності (наприклад, велика рогата худоба та свині можуть оцінюватися за вартістю м'ясних продуктів).

У разі оцінки біологічних активів за додатковими показниками, якими можна охарактеризувати рівень цін на біологічні активи аграрного підприємства, суб'єкт господарювання може самостійно встановлювати склад даних показників, розробляти порядок їх визначення, а також впроваджувати відповідну методику оцінки біологічних активів із використання виокремлених показників та критеріїв.

Сільськогосподарська продукція та додаткові біологічні активи при їх первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю, яка зменшується на очікувані витрати на місці продажу. В основі визначення справедливої вартості додаткових біологічних активів і сільськогосподарської продукції лежать ціни активного ринку.

За наявності кількох активних ринків біологічних активів і сільськогосподарської продукції їх оцінка ґрунтується на даних того ринку, на якому підприємство передбачає продавати додаткові біологічні активи і сільськогосподарську продукцію.

На підприємстві ТОВ «Козацька долина 2006» для обліку біологічних активів використовується рахунок 21 «Поточні біологічні активи». Рахунок призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва та рослинництва.

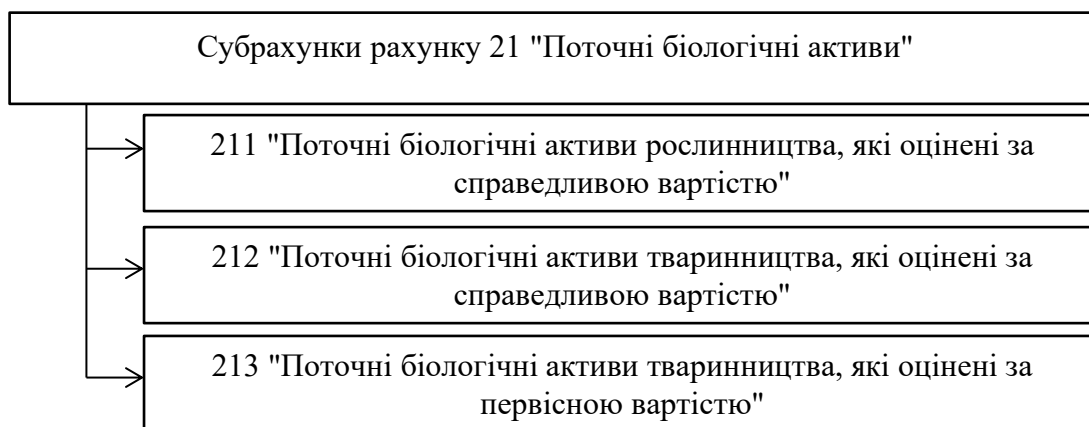


Рис.2.6. Субрахунки рахунку 21 «Поточні біологічні активи»

Джерело: розроблено автором

За дебетом даного рахунку відображається надходження (оприбуткування зернових, технічних, овочевих та інших типів культур, приплоду молодняку продуктивної й робочої худоби) поточних біологічних активів; приріст живої маси молодняку тварин, а за кредитом показується вибуття поточних біологічних активів внаслідок їх передачі на переробку, продаж. Також це може бути передача на безоплатних умовах. Рахунок 21 «Поточні біологічні активи» включає наступні субрахунки, приведені на рис.2.6. Рахунок 21 «Поточні біологічні активи» кореспондує із наступними рахунками, приведеними в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Рахунки бухгалтерського обліку, з якими кореспондує рахунок «Поточні біологічні активи»

	за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків
1	2	3	4
10	Виключено	15	Капітальні інвестиції
21	Поточні біологічні активи	21	Поточні біологічні активи
23	Виробництво	23	Виробництво
37	Розрахунки з різними дебіторами	28	Товари
40	Зареєстрований капітал	37	Розрахунки з різними дебіторами
41	Виключено	80	Матеріальні витрати
42	Додатковий капітал	84	Інші операційні витрати
46	Неоплачений капітал	85	Інші затрати
48	Цільове фінансування і цільові надходження	90	Собівартість реалізації

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4
63	Розрахунки з постачальниками і підрядниками	94	Інші витрати операційної діяльності
64	Розрахунки за податками і платежами		
68	Розрахунки за іншими операціями		
71	Інший операційний дохід		
74	Інші доходи		

Джерело: [54]

Облік довгострокових біологічних активів здійснюється на рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи». Опис субрахунків даного рахунку показано у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Опис субрахунків рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи»

16	Довгострокові біологічні активи	161	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю
		162	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю
		163	Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю
		164	Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю
		165	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю
		166	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю

Джерело: [55]

Рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди довгострокових біологічних активів, крім плодоносних рослин, які обліковуються на рахунку 10 «Основні засоби» [55].

Операції з Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів відображаються на рахунку 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів». На рахунку 134 «Накопичена

амортизація довгострокових біологічних активів» показані суми нарахованої амортизації довгострокових біологічних активів.

У таблиці 2.3 проаналізовано основні первинні документи, використовувані для обліку біологічних активів на підприємстві ТОВ «Козацька долина 2006».

Таблиця 2.3

Опис первинних документів, використовуваних для обліку біологічних активів на підприємстві ТОВ «Козацька долина 2006»

№	Назва первинного документу	Призначення документу
1	2	3
1	Акт приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основного стада)» (ф. № ДБАСГ-2)	використовується у випадках переведення тварин в основне стадо (Додаток А)
2	Акт на списання довгострокових біологічних активів тваринництва (ф. № ДБАСГ-4)	використовується при вибракуванні продуктивної та робочої худоби, інших видів тварин відбувається за втрати ними господарсько-корисних якостей
3	Акт на оприбуткування приплоду тварин (ф. № ПТБАСГ-3)	необхідний для оформлення отриманого приплоду тварин
4	Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (забій, прирізка та падіж) (ф. № ПБАСГ-6)	застосовується для обліку тварин, птиці у випадках їхнього падежу
5	Накопичувальний акт на оприбуткування приплоду звірів (ф. № ПБАСГ-7)	застосовується для обліку приплоду звірів і кроликів окремо для кожного виду й породи.
6	Акт на переведення тварин із групи в групу в межах поточних біологічних активів (ф. № ПБАСГ-9)	застосовується у всіх випадках оформлення переведення тварин з однієї статеві-вікової групи в іншу
7	Відомість зважування тварин (ф. № ПБАСГ-10)	використовується для визначення фактичної живої маси тварин, яка у процесі вирощування або відгодівлі тварин збільшується
8	Розрахунок визначення приросту (ф. № ПБАСГ-11)	є логічним завершенням відомості зважування тварин
9	Акт приймання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) і передачі їх в експлуатацію (форма № ДБАСГ-1)	оформлюється Акт приймання довгострокових біологічних активів рослинництва (Додаток Б)
10	Акт на списання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) (сільгоспоблік, форма № ДБАСГ-3)	оформлюється списання довгострокових біологічних активів рослинництва

Продовження таблиці 2.3

1	2	3
11	Акт на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю (сільгоспоблік, форма N ПБАСГ-1)	складається із метою оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю
12	Акт на списання поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю (на початок збирання врожаю) (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-2)	є підставою для відображення в бухгалтерському обліку вибуття поточних біологічних активів рослинництва

Джерело: [56,57,58]

В таблиці 2.4 подано кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку операцій з біологічними активами в ТОВ «Козацька долина 2006» (придбання, оприбуткування).

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з біологічними активами в ТОВ «Козацька долина 2006» (придбання, оприбуткування)

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Придбано довгостроковий біологічний актив:		
	- отримано від постачальників - платників ПДВ	15 "Капітальні інвестиції"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
	- на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	64 "Розрахунки за податками й платежами"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
	- отримано від постачальників - неплатників ПДВ	15 "Капітальні інвестиції"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
	- нараховані витрати на транспортування	15 "Капітальні інвестиції"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
	- на суму податкового кредиту з ПДВ	64 "Розрахунки за податками й платежами"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
	- оприбутковано довгостроковий біологічний актив	16 "Довгострокові біологічні активи"	15 "Капітальні інвестиції"
2	Придбано поточний біологічний актив:		

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4
	- отримано від постачальників - платників ПДВ	21 "Поточні біологічні активи"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
	- на суму податкового кредиту з ПДВ	64 "Розрахунки за податками й платежами"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
	- отримано від постачальників - неплатників ПДВ	21 "Поточні біологічні активи"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
3	Отримано від учасника підприємства як внесок до статутного капіталу:		
	- довгостроковий біологічний актив	16 "Довгострокові біологічні активи"	46 "Неоплачений капітал"
	- поточний біологічний актив	21 "Поточні біологічні активи"	46 "Неоплачений капітал"
4	Оприбутковано безоплатно отримані:		
	- довгострокові біологічні активи	16 "Довгострокові біологічні активи"	424 "Безоплатно одержані необоротні активи"
	- поточні біологічні активи	21 "Поточні біологічні активи"	71 "Інший операційний дохід"
5	Переведено поточні біологічні активи до складу довгострокових біологічних активів	15 "Капітальні інвестиції"	21 "Поточні біологічні активи"
		16 "Довгострокові біологічні активи"	15 "Капітальні інвестиції"
6	Оприбутковано біологічні активи, раніше не враховані на балансі		
	- довгострокові біологічні активи	16 "Довгострокові біологічні активи"	746 "Інші доходи від звичайної діяльності"
	- поточні біологічні активи	21 "Поточні біологічні активи"	719 "Інші доходи від операційної діяльності"

Джерело: [54,55]

В таблиці 2.5 подано кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку операцій з біологічними активами в ТОВ «Козацька долина 2006» (формування витрат від операцій із біологічними активами).

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з
біологічними активами в ТОВ «Козацька долина 2006» (формування витрат
від операцій із біологічними активами)

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Віднесено на витрати з біологічних перетворень незрілих біологічних активів:		
	покупний посадковий матеріал	15 "Капітальні інвестиції"	20 "Виробничі запаси"
	посадковий матеріал власного виробництва	15 "Капітальні інвестиції"	27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"
2	Відображено результати від зміни справедливої вартості довгострокових біологічних активів:		
	- збільшення	16 "Довгострокові біологічні активи"	71 "Інший операційний дохід"
	- зменшення	94 "Інші витрати операційної діяльності"	16 "Довгострокові біологічні активи"
3	Відображено результати від зміни справедливої вартості поточних біологічних активів:		
	- збільшення	21 "Поточні біологічні активи"	71 "Інший операційний дохід"
	- зменшення	94 "Інші витрати операційної діяльності"	21 "Поточні біологічні активи"
4	Нарахована амортизація довгострокових біологічних активів	23 "Виробництво"	134 "Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів"
5	Віднесено витрати на біологічні перетворення біологічних активів:		
	- покупні насіння, посадковий матеріал, корми	23 "Виробництво"	20 "Виробничі запаси"
	- насіння, посадковий матеріал, корми власного виробництва	23 "Виробництво"	27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"
6	Первісне визнання сільськогосподарської продукції	27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"	23 "Виробництво"

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4
7	Первісне визнання приросту живої маси	21 "Поточні біологічні активи"	23 "Виробництво"
8	Включення до фінансових результатів доходу від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів	710 "Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю"	791 "Результат операційної діяльності"
9	Списано собівартість реалізованих додаткових біологічних активів:		
	рослинництва	901 "Собівартість реалізованої готової продукції"	27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"
	тваринництва	901 "Собівартість реалізованої готової продукції"	21 "Поточні біологічні активи"

Джерело: [54,55]

В таблиці 2.6 подано кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку операцій з біологічними активами в ТОВ «Козацька долина 2006» (вибуття та ліквідація).

Таблиця 2.6

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з біологічними активами в ТОВ «Козацька долина 2006» (вибуття та ліквідація)

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Включено довгострокові біологічні активи до групи вибуття:		
	- оцінені за справедливою вартістю	286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу"	16 "Довгострокові біологічні активи"
	- оцінені за первісною вартістю: сума зносу	134 "Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів"	16 "Довгострокові біологічні активи"

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4
2	Ліквідовано довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю		
	- на суму зносу	134 "Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів"	16 "Довгострокові біологічні активи"
	- на суму залишкової вартості	976 "Списання необоротних активів"	16 "Довгострокові біологічні активи"

Джерело: [54,55]

Для наочності нижче наведено приклади відображення в обліку операцій із біологічними активами.

1. Вирощування молодняку тварин. Протягом січня 2022 р. витрати на утримання приплоду (зарплата з нарахуваннями працівників, витрати кормів, загальновиробничі витрати) склали 50 000 грн. ТОВ «Козацька долина 2006» згідно облікової політики обліковує молодняк за виробничою собівартістю. В бухгалтерському обліку робляться відповідні записи: Дт 23 Кт 651, 661, 208, 91 – 50 000 грн. (понесені витрати на утримання тварин); Дт 213 Кт 23 – 50 000 грн. (підвищена первісна вартість молодняку). При цьому молодняк збільшує свою вагу, що оформляється Відомістю зважування тварин (форма № ПБАСГ-10) і Розрахунком визначення приросту (форма № ПБАСГ-11).

Приклад 2. Облік поточних біологічних активів рослинництва.

Витрати на вирощування буряка, які ТОВ «Козацька долина 2006» понесло до дати піврічного балансу, склали 250 000 грн., а після дати балансу до моменту оприбуткування зібраного врожаю – 300 000 грн. Згідно з обліковою політикою, посіви на дату балансу і сільгосппродукція на момент збирання обліковуються за собівартістю. Вирощений буряк продано за 1000 000 грн., в т.ч. ПДВ 167 000 грн. Згідно з додатком до НП(С)БО 30 «Біологічні активи» овочеві культури (овочі) відносяться до поточних біологічних активів. На дату балансу вартість поточних біологічних активів слід обліковувати на рахунку 23.

2.3. Напрями вдосконалення обліку біологічних активів аграрного підприємства

З метою вдосконалення обліку біологічних активів аграрного підприємства пропонується внесення змін в Облікову політику ТОВ «Козацька долина 2006». Облікова політика, яка передбачає специфіку діяльності підприємства, галузеві властивості ринку та продукції, особливості організаційної структури управління аграрним підприємством, дозволяє формувати оптимальне інформаційне середовище на підприємстві через забезпечення ефективної взаємодії структурних підрозділів компанії (виробничих та адміністративних), автоматизації та уніфікації облікових, контрольних та аналітичних процесів, систематизувати вхідні та вихідні інформаційні потоки в напрямку ефективного використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

В контексті проблематики дослідження важливим є виділення галузевих питань в обліковій політиці, тому доцільним є включення в облікову політику ТОВ «Козацька долина 2006» вимог до обліку та оцінки біологічних активів. Пропонується узагальнити всі категорії з питань обліку біологічних активів в окремому розділі облікової політики "Біологічні активи", а норми, які регулюють облік та оцінку сільськогосподарської продукції, додати до розділу, який визначає правила та методи обліку запасів.

Пропозиції щодо структури та змісту розділу "Біологічні активи" облікової політики ТОВ «Козацька долина 2006» можуть бути запропоновані у формі Проекту (додаток В). Розділ "Біологічні активи" Положення про облікову політику - один із основних і приводиться в документі після розділів "Основні засоби та інші необоротні матеріальні активи" та "Нематеріальні активи".

Даний розділ доцільно розбити на декілька підпунктів: критерії визнання біологічних активів, оцінка біологічних активів, первинні документи з обліку біологічних активів тощо. Важливим є опис алгоритму ведення

бухгалтерського обліку біологічних активів. В розділі також приводиться перелік нормативно-правових актів, які визначають правила обліку біологічних активів.

Важливим є наведення вичерпного переліку критеріїв визнання біологічних активів, окреслення основних об'єктів обліку біологічних активів (окремий вид біологічних активів або їх група). Джерелами надходження біологічних активів повинні бути виділені наступні [60]:

- надходження в результаті придбання на платній основі;
- вирощування на підприємстві;
- надходження від засновників – внесок у статутний капітал;
- надходження на безоплатній основі;
- обмін на інші активи.

Важливим є затвердження робочого плану рахунків в розрізі основних об'єктів обліку, описаних в підпункті 2.1.

Проект робочого плану рахунків у частині обліку довгострокових, поточних та додаткових біологічних активів наведемо в додатку Г. Формуючи робочий план рахунків, необхідно враховувати тільки ті аспекти господарської діяльності підприємства, які є у нього на момент закінчення попереднього звітного періоду.

Слід наголосити, що розроблений робочий план рахунків групує господарські операції з біологічними активами на підприємстві відповідно до заздалегідь складеного переліку і завдяки цьому створює єдину схему руху інформації, що циркулює в середині облікової системи підприємства.

Рух первинних облікових документів, які призначені для оформлення господарських операцій з біологічними активами, від моменту їх складання (отримання від інших підприємств) до використання для бухгалтерських записів і наступної передачі до архіву здійснюється на основі Графіку документообігу. Фрагмент розробленого Графіку документообігу ТОВ «Козацька долина 2006» в частині документального забезпечення обліку біологічних активів наведено в додатку Д.

Запропонований до впровадження в ТОВ «Козацька долина 2006» графік документообігу чітко розмежує ступінь відповідальності фахівців підприємства за виконання посадових обов'язків з оформлення і подання первинного документа до місця його обробки та зберігання [60].

Доцільно також запропонувати модель оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції в ТОВ «Козацька долина 2006» (рис.2.7).



Рис. 2.7. Модель оцінки біологічних активів в ТОВ «Козацька долина 2006»

Джерело: розроблено автором

Всі запропоновані вище заходи доводить доречність, необхідність і важливість застосування моделювання для структуризації, раціоналізації застосовуваних способів визначення вартості біологічних активів за справедливою вартістю та управління результатами такої оцінки.

Розроблена модель формує чіткість і однозначність відображення в бухгалтерському обліку операцій з обліку біологічних активів та надає

можливість передбачити негативні і позитивні моменти використання тих чи інших методів, підходів визначення вартості біологічних активів, а, отже, мінімізувати ризики неправильного застосування тієї чи іншої оцінки. Використання даної моделі передбачає оптимізацію процесу збору, зберігання, опрацювання та руху інформаційних потоків про справедливую вартість біологічних активів, а також мінімізацію невизначеності та завуальованості оцінки таких активів.

РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Мета та завдання аналізу біологічних активів аграрного підприємства

Детальне дослідження показників виробництва сільськогосподарської продукції (приросту живої маси тварин, отриманого приплоду, урожайності зернових, собівартість продукції) повинні бути у центрі уваги управлінського персоналу аграрного підприємства. Проведення аналізу біологічних активів дозволяє оцінити динаміку, стан та структуру біологічних активів, забезпеченість аграрного підприємства ними, що полегшить на підприємстві формування ефективних дій в напрямку підвищення результативності діяльності підприємства.

Метою аналізу біологічних активів є оцінка їх стану, структури і динаміки, визначення забезпеченості аграрного підприємства ними і пошуку резервів раціонального їх використання. Головними напрямками аналізу біологічних активів аграрного підприємства є:

- розрахунок питомої ваги біологічних активів в загальній сумі оборотних активів аграрного підприємства;
- оцінювання складу та структури біологічних активів;
- аналіз основних тенденцій розвитку біологічних активів;
- визначення ефективності використання біологічних активів та основних чинників, що впливають на неї;
- розрахунок ступеня впливу головних чинників на розмір біологічних активів;
- виявлення резервів покращення ефективності використання біологічних активів;
- надання необхідної інформації для прийняття управлінських рішень [63, с. 20].

Завданнями аналізу біологічних активів аграрного підприємства є:

- виявлення в динаміці змін у складі і структурі біологічних активів;
- виявлення впливу основних чинників на аналізовані показники і їх негативної зміни;
- виявлення резервів покращення ефективності використання біологічних активів;
- розробка і реалізація управлінських рішень.

Об'єктами аналізу біологічних активів аграрного підприємства є:

- поточні біологічні активи рослинництва;
- поточні біологічні активи тваринництва;
- довгострокові біологічні активи рослинництва;
- довгострокові біологічні активи тваринництва;
- незрілі біологічні активи [63, с. 22].

Головними етапами аналізу біологічних активів аграрного підприємства є:

- визначення цілей, які аналітики мають переслідувати під час проведення аналізу;
- вибір оптимальних методів, способів та прийомів аналізу біологічних активів;
- вибір джерел інформації і систематизація отриманих в ході аналізу даних;
- аналіз в динаміці складу і структури біологічних активів;
- аналіз біологічних активів у розрізі їх видів;
- розрахунок і оцінювання показників ефективності використання біологічних активів;
- здійснення факторного аналізу показників ділової активності підприємства;
- визначення частки вартості біологічних активів аграрного підприємства у вартості біологічних активів регіону, галузі, країни;

– узагальнення отриманих у ході аналізу результатів, формування висновків та розробка пропозицій, розробка організаційно-технічних заходів в напрямку усунення виявлених недоліків.

Аналіз біологічних активів підприємства необхідно проводити за двома групами показників: показники ефективності відтворення біологічних активів; показники ефективності використання біологічних активів.

Таблиця 3.1.

Показники аналізу біологічних активів аграрного підприємства

№ з/п	Назва показника	Характеристика
1	2	3
Показники ефективності відтворення біологічних активів		
1	Коефіцієнт надходження біологічних активів	Показує частину біологічних активів, які надійшли за певний період.
2	Коефіцієнт вибуття біологічних активів	Частка вартості біологічних активів, що вибула за певний період в загальній вартості біологічних активів на початок цього періоду
3	Коефіцієнт приросту біологічних активів	Характеризує приріст біологічних активів
Коефіцієнти ефективності використання біологічних активів		
1	Коефіцієнт виробничої віддачі біологічних активів	Відображає дохідність біологічних активів.
2	Коефіцієнт виробничої місткості біологічних активів	Показник, обернений до коефіцієнту виробничої віддачі
3	Рентабельність біологічних активів	Визначає ефективність використання біологічних активів.
4	Коефіцієнт оборотності біологічних активів	Характеризує швидкість обороту біологічних активів.
5	Період обороту біологічних активів	Характеризує, скільки потрібно днів для реалізації біологічного активу

Джерело: [62, с. 573]

Використання цих показників надасть можливість обліковому та фінансовому персоналу виявити негативні явища в структурі управління біологічними активами та своєчасно виправити помилки в діяльності, зосередивши увагу на тих чинниках, які мають найбільш суттєвий вплив на ефективність використання біологічних активів.

У групі показників оцінки відтворення біологічних активів найбільш суттєвими є:

– коефіцієнт надходження довгострокових / поточних біологічних активів.

Цей показник розраховують як відношення обсягу надходження довгострокових / поточних біологічних активів підприємства за аналізований період, до їх вартості на кінець аналізованого періоду;

– коефіцієнт вибуття довгострокових / поточних біологічних активів.

Цей показник розраховують як відношення вартості довгострокових / поточних біологічних активів підприємства, що вибули за аналізований період до їх вартості на початок аналізованого періоду.

– коефіцієнт приросту довгострокових / поточних біологічних активів.

Цей показник розраховують як відношення різниці довгострокових / поточних біологічних активів підприємства, що надійшли і які вибули за аналізований період, до вартості довгострокових / поточних біологічних активів на початок аналізованого періоду.

Таблиця 3.2.

Характеристика показників відтворення біологічних активів

Показник	Формула	Умовні позначення
1	2	3
1. Коефіцієнт надходження довгострокових / поточних біологічних активів	$K_{над} = ДБА_{над} / ДБА_{к.р}$	ДБА _{над} – довгострокові / поточні біологічні активи, які надійшли за певний період; ДБА _{к.р.} – вартість довгострокових / поточних біологічних активів на кінець року
2. Коефіцієнт вибуття довгострокових / поточних біологічних активів	$K_{виб} = ДБА_{виб} / ДБА_{п.р}$	ДБА _{виб} – довгострокові / поточні біологічні активи, які вибули за певний період; ДБА _{п.р.} – вартість довгострокових / поточних біологічних активів на початок року
3. Коефіцієнт приросту довгострокових / поточних біологічних активів	$K_{виб} = (ДБА_{над} - ДБА_{виб}) / ДБА_{п.р}$	ДБА _{над} – довгострокові / поточні біологічні активи, які надійшли за певний період; ДБА _{виб} – довгострокові / поточні біологічні активи, які вибули за певний період; ДБА _{п.р.} – вартість довгострокових / поточних біологічних активів на початок року

Джерело: [63, с. 26]

Для оцінки ефективності використання біологічних активів підприємства необхідно використовувати систему показників:

- коефіцієнт виробничої віддачі довгострокових / поточних біологічних активів.

Даний коефіцієнт розраховується як відношення чистого доходу від реалізації продукції підприємства у аналізованому періоді до середньої вартості довгострокових / поточних біологічних активів за цей період;

- коефіцієнт виробничої місткості довгострокових / поточних біологічних активів характеризує середню вартість довгострокових / поточних біологічних активів, яка приходить на 1 грн. чистого доходу від реалізації продукції.

Цей показник обчислюється як відношення середньої вартості довгострокових / поточних біологічних активів за аналізований період до чистого доходу від реалізації продукції за цей період;

- показник рентабельності біологічних активів використовується для аналізу ефективності біологічних активів.

Цей показник розраховується як відношення чистого прибутку підприємства до середньорічної вартості його біологічних активів;

- коефіцієнт оборотності поточних біологічних активів розраховується як відношення чистого доходу від реалізації до середньої вартості поточних біологічних активів;

- період обороту поточних біологічних активів.

Цей показник розраховується як відношення добутку середньорічної вартості довгострокових / поточних біологічних активів на 365 днів до чистого доходу від реалізації продукції. Позитивною є динаміка цього показника до зменшення (табл. 3.3.).

Показники ефективності використання біологічних активів
підприємства

Показник	Формула	Умовні позначення
1	2	3
1. Коефіцієнт виробничої віддачі довгострокових / поточних біологічних активів	$K_{від} = ЧД / ДБА$	ЧД – чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг; ДБА – середньорічна вартість довгострокових / поточних біологічних активів
2. Коефіцієнт виробничої місткості довгострокових / поточних біологічних активів	$K_{міс} = ДБА / ЧД$	ДБА – середньорічна вартість довгострокових / поточних біологічних активів; ЧД – чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг
3. Рентабельність біологічних активів	$РБА = ЧП / БА * 100\%$	ЧП – чистий прибуток; БА – середньорічна вартість біологічних активів
4. Коефіцієнт оборотності довгострокових / поточних біологічних активів	$K_{обБА} = ЧД / ПБА$	ЧД – чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг; ПБА – середньорічна вартість довгострокових / поточних біологічних активів
5. Період обороту довгострокових / поточних біологічних активів	$ПобБА = (ПБА * 365) / ЧД$	ПБА – середньорічна вартість довгострокових / поточних біологічних активів; ЧД – чистий дохід від реалізації продукції

Джерело: [63, с. 26]

Використовуючи вище проаналізовані показники здійснимо в наступному розділі роботи аналіз біологічних активів аграрного підприємства ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019-2021 рр.

3.2. Аналіз біологічних активів аграрного підприємства

В таблиці 3.4 представлений аналіз активів підприємства ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019-2021 рр. Проведений в табл.3.4 аналіз активів підприємства ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019-2021 рр., свідчить, що у 2021 р. порівняно з 2019 р. відбулось зростання вартості загального обсягу активів ТОВ «Козацька долина 2006».

Аналіз активів підприємства ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019-2021

рр.

Показники	Обсяг, тис. грн			Абсолютний приріст, тис. грн		Темп приросту, %	
	На 31.12. 2019	На 31.12. 2020	На 31.12. 2021	31.12. 2020/ 31.12. 2019	31.12. 2021/ 31.12. 2020	31.12. 2020/ 31.12. 2019	31.12. 2021/ 31.12. 2020
1. Необоротні активи	37096	45338	41480	8242	-3858	22,2	-8,5
Незавершені капітальні інвестиції	2	2	637	0	635	0,0	31750,0
Основні засоби	33356	40736	35981	7380	-4755	22,1	-11,7
Довгострокові біологічні активи	3710	4557	4862	847	305	22,8	6,7
2. Оборотні активи	79799	96558	122937	16759	26379	21,0	27,3
Запаси	38554	48596	61792	10042	13196	26,0	27,2
Виробничі запаси	32158	39167	45030	7009	5863	21,8	15,0
Незавершене виробництво	6394	9427	16760	3033	7333	47,4	77,8
Поточні біологічні активи	3011	5088	6281	2077	1193	69,0	23,4
Дебіторська заборгованість за товари	6911	2997	4735	-3914	1738	-56,6	58,0
Грошові кошти	31323	39877	50063	8554	10186	27,3	25,5
Всього активів	116895	141896	164417	25001	22521	21,4	15,9

Джерело: розроблено автором

Це свідчить про розширення економічної бази виробництва сільськогосподарської продукції підприємства та нарощування масштабів його бізнес-діяльності. Позитивним фактором є зростання обсягу оборотних коштів підприємства, що свідчить про підвищення рівня ліквідності та платоспроможності підприємства. Зокрема, оборотні активи зросли у 2021 році на 26379 тис. грн або на 27,3%, при цьому збільшення суми оборотних активів відбулося за рахунок збільшення запасів на 13196 тис. грн або на 27,2%, грошових коштів на рахунках – на 10186 тис. грн, або 25,5%, дебіторської заборгованості – на 1738 тис. грн., або на 58%. Зростання дебіторської заборгованості за сільськогосподарську продукцію свідчить про зростання товарних позик підприємства для споживачів вироблюваної ним продукції.

Довгострокові біологічні активи склали на кінець 2021 року 4862 тис.грн., що вище показника 2020 року на 305 тис.грн., або на 6,7%. При цьому вартість поточних біологічних активів станом на 31.12.2021 р. становила 6281 тис.грн, що на 1193 тис.грн. більше показника минулого року.

Станом на 31.12.2021 р. вартість необоротних активів зменшились на 3858 тис. грн або на 8,5% за рахунок скорочення вартості основних засобів.

У табл. 3.5 показано оцінку динаміки структури майна ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019-2021 рр.

Таблиця 3.5

Оцінка динаміки структури майна ТОВ «Козацька долина 2006»
за 2019–2021 рр.

Показники	Питома вага, %			Абсолютний приріст питомої ваги, %	
	На 31.12.2019	На 31.12.2020	На 31.12.2021	31.12.2020/31.12.2019	31.12.2021/31.12.2020
1	2	3	4	5	6
1. Необоротні активи	31,7	32,0	25,2	0,2	-6,7
Незавершені капітальні інвестиції	0,0	0,0	0,4	0,0	0,4
Основні засоби	28,5	28,7	21,9	0,2	-6,8
Довгострокові біологічні активи	3,2	3,2	3,0	0,0	-0,3
2. Оборотні активи	68,3	68,0	74,8	-0,2	6,7
Виробничі запаси	27,5	27,6	27,4	0,1	-0,2
Незавершене виробництво	5,5	6,6	10,2	1,2	3,5
Поточні біологічні активи	2,6	3,6	3,8	1,0	0,2
Дебіторська заборгованість за товари	5,9	2,1	2,9	-3,8	0,8
Грошові кошти	26,8	28,1	30,4	1,3	2,3
Всього активів	100,0	100,0	100,0	-	-

Джерело: розроблено автором

Аналізуючи питому вагу основних статей балансу, можна зробити висновок, що найбільшу частку займають оборотні активи – 68,3% станом на 31.12.2019 р., 68% на 31.12.2020 р., 74,8 % на 31.12.2021 р., причому спостерігається зростання їх частки протягом останнього року. Необоротні активи підприємства за весь період дослідження формувались переважно за рахунок основних засобів (сільськогосподарська техніка, устаткування,

будівлі тощо), які склали на 31.12.201 р. 21,9% активів та довгостроковими біологічними активами – 3% активів на 31.12.2021 р (рис.3.1).

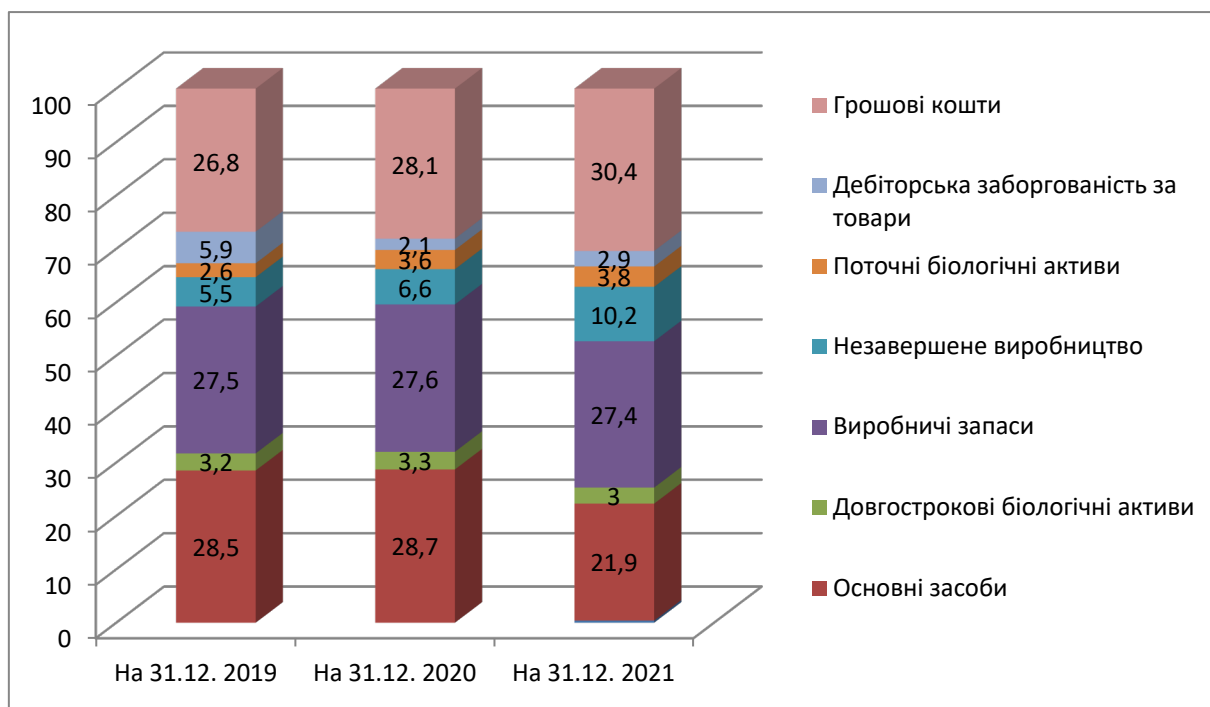


Рис.3.1. Оцінка динаміки структури майна ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр., %

Джерело: розроблено автором

Аналіз динаміки структури оборотних активів показав наступне: оборотні активи ТОВ «Козацька долина 2006» формуються в основному грошовими коштами, запасами і дебіторської заборгованістю. Протягом 2019-2021 рр. ТОВ «Козацька долина 2006» накопичувало на рахунках значні грошові кошти – 26-30% активів, станом на 31.12.2021 р. їх обсяг зріс на 2,3%, що свідчить про нераціональне управління грошовими коштами на підприємстві.

Дебіторська заборгованість підприємства складала 2,9% активів на кінець 2021 року.

Питома вага запасів також зростала протягом усього аналізованого періоду, що пояснюється нарощуванням виробничої потужності підприємства, і станом на кінець 2021 року їх розмір складав 27,4% загальної вартості активів.

Таблиця 3.6

Структура біологічних активів (частка поточних та біологічних активів) ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр.

Показники	Обсяг, тис. грн. / Питома вага, %			Абсолютний приріст, тис. грн		Темп приросту, %	
	На 31.12. 2019	На 31.12. 2020	На 31.12. 2021	31.12. 2020/ 31.12. 2019	31.12. 2021/ 31.12. 2020	31.12. 2020/ 31.12. 2019	31.12. 2021/ 31.12. 2020
Довгострокові біологічні активи	3710	4557	4862	847	305	22,8	6,7
Поточні біологічні активи	3011	5088	6281	2077	1193	69,0	23,4
Всього біологічних активів, тис.грн.	6721	9645	11143	2924	1498	43,5	15,5
Довгострокові біологічні активи	55%	47%	44%	-8%	-4%	-	-
Поточні біологічні активи	45%	53%	56%	8%	4%	-	-
Всього біологічних активів, %	100%	100%	100%	0%	0%	-	-

Джерело: розроблено автором

Отже, в структурі біологічних активів підприємства найбільша частка припадала станом на кінець 2021 року на поточні біологічні активи – 56%, а станом на 31.12.2019 р. навпаки на довгострокові біологічні активи – 55%.

Проведемо аналіз структури довгострокових біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр. Отже, в структурі довгострокових біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр. максимальну частку становили довгострокові біологічні активи рослинництва – 57-79%.

Таблиця 3.7

Аналіз структури довгострокових біологічних активів ТОВ «Козацька
долина 2006» за 2019–2021 рр.

Показники	Обсяг, тис. грн. / Питома вага, %			Абсолютний приріст, тис. грн		Темп приросту, %	
	На 31.12. 2019	На 31.12. 2020	На 31.12. 2021	31.12. 2020/ 31.12. 2019	31.12. 2021/ 31.12. 2020	31.12. 2020/ 31.12. 2019	31.12. 2021/ 31.12. 2020
1	2	3	4	5	6	7	8
Довгострокові біологічні активи, в тому числі (тис.грн.)	3710	4557	4862	847	305	22,8	6,7
довгострокові біологічні активи рослинництва:	2116	3512	3861	1396	349	66,0	9,9
багаторічні насадження	1952	3103	3389	1151	286	59,0	9,2
багаторічні трави	164	409	472	245	63	149,4	15,4
довгострокові біологічні активи тваринництва:	1594	1045	1001	-549	-44	-34,4	-4,2
тварини основного стада ВРХ	952	785	653	-167	-132	-17,5	-16,8
свині	457	201	153	-256	-48	-56,0	-23,9
вівці	185	59	195	-126	136	-68,1	230,5
Довгострокові біологічні активи, в тому числі (%)	100%	100%	100%	0%	0%	-	-
довгострокові біологічні активи рослинництва:	57%	77%	79%	20%	2%	-	-
багаторічні насадження	53%	68%	70%	15%	2%	-	-
багаторічні трави	4%	9%	10%	5%	1%	-	-
довгострокові біологічні активи тваринництва:	43%	23%	21%	-20%	-2%	-	-
тварини основного стада ВРХ	26%	17%	13%	-8%	-4%	-	-
свині	12%	4%	3%	-8%	-1%	-	-
вівці	5%	1%	4%	-4%	3%	-	-

Джерело: розроблено автором

Її нарощування свідчить про розширення виробничих потужностей в напрямку виробництва сільськогосподарської продукції рослинництва. Здійснимо аналіз структури поточних біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр.

Таблиця 3.8

Аналіз структури довгострокових біологічних активів ТОВ «Козацька
долина 2006» за 2019–2021 рр.

Показники	Обсяг, тис. грн. / Питома вага, %			Абсолютний приріст, тис. грн		Темп приросту, %	
	На 31.12. 2019	На 31.12. 2020	На 31.12. 2021	31.12. 2020/ 31.12. 2019	31.12. 2021/ 31.12. 2020	31.12. 2020/ 31.12. 2019	31.12. 2021/ 31.12. 2020
1	2	3	4	5	6	7	8
Поточні біологічні активи, в тому числі (тис.грн.)	3011	5088	6281	2077	1193	69,0	23,4
поточні біологічні активи рослинництва:	2216	4152	4953	1936	801	87,4	19,3
озимі зернові культури	1253	2936	3261	1683	325	134,3	11,1
ярі зернові культури	711	1057	1347	346	290	48,7	27,4
однолітні трави	252	159	345	-93	186	-36,9	117,0
поточні біологічні активи тваринництва:	795	936	1328	141	392	17,7	41,9
тварини які ще не переведені, або вже виключені з основного стада ВРХ	252	378	589	126	211	50,0	55,8
тварини які ще не переведені, або вже виключені з основного свиней	357	485	675	128	190	35,9	39,2
тварини які ще не переведені, або вже виключені з основного вівців	186	73	64	-113	-9	-60,8	-12,3
Поточні біологічні активи, в тому числі (%)	100%	100%	100%	0%	0%		
поточні біологічні активи рослинництва:	74%	82%	79%	8%	-3%		
озимі зернові культури	42%	58%	52%	16%	-6%		
ярі зернові культури	24%	21%	21%	-3%	1%		
однолітні трави	8%	3%	5%	-5%	2%		
поточні біологічні активи тваринництва:	26%	18%	21%	-8%	3%		
тварини які ще не переведені, або вже виключені з основного стада ВРХ	8%	7%	9%	-1%	2%		

Продовження табл.3.8

1	2	3	4	5	6	7	8
тварини які ще не переведені, або вже виключені з основного свиней	12%	10%	11%	-2%	1%		
тварини які ще не переведені, або вже виключені з основного вівців	6%	1%	1%	-5%	0%		

Джерело: розроблено автором

Отже, в структурі поточних біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр. максимальну частку становили поточні біологічні активи рослинництва – 74-82%. Проте слід відмітити, що їх частка в 2021 році дещо скоротилась та склала 79%, що нижче показника 2020 року на 3%. В структурі поточних біологічних активів рослинництва максимальна частка припадає на озимі зернові культури – 42-58%.

Визначимо показники ефективності використання довгострокових біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр.

Таблиця 3.9

Розрахунок показників ефективності використання довгострокових біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр.

Показники	Показники			Абсолютний приріст, тис. грн		Темп приросту, %	
	На 31.12. 2019	На 31.12. 2020	На 31.12. 2021	31.12. 2020/ 31.12. 2019	31.12. 2021/ 31.12. 2020	31.12. 2020/ 31.12. 2019	31.12. 2021/ 31.12. 2020
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт надходження довгострокових біологічних активів	0,18	0,22	0,18	0,05	-0,05	27,4	-21,8
довгострокові біологічні активи, які надійшли за певний період, тис.грн.	652	1020	851	368	-169	56,4	-16,6
вартість довгострокових біологічних активів на кінець року, тис.грн.	3710	4557	4862	847	305	22,8	6,7

Продовження табл.3.10

1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт вибуття довгострокових біологічних активів	0,15	0,05	0,12	-0,11	0,07	-69,6	156,9
довгострокові біологічні активи, які вибули за певний період, тис.грн.	553	173	546	-380	373	-68,7	215,6
вартість довгострокових біологічних активів на початок року, тис.грн.	3611	3710	4557	99	847	2,7	22,8
Коефіцієнт приросту довгострокових біологічних активів	0,03	0,23	0,07	0,20	-0,16	732,7	-70,7
довгострокові біологічні активи, які надійшли за певний період, тис.грн.	652	1020	851	368	-169	56,4	-16,6
довгострокові біологічні активи, які вибули за певний період, тис.грн.	553	173	546	-380	373	-68,7	215,6
вартість довгострокових біологічних активів на початок року, тис.грн.	3611	3710	4557	99	847	2,7	22,8
Коефіцієнт виробничої віддачі довгострокових біологічних активів, тис.грн./тис.грн.	18,6	20,0	15,6	1,39	-4,37	7,5	-21,8
чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	68161	82707	73666	14546	-9041	21,3	-10,9
середньорічна вартість довгострокових біологічних активів, тис. грн	3661	4134	4710	473	576	12,9	13,9
Коефіцієнт виробничої місткості довгострокових біологічних активів	0,05	0,05	0,06	0,00	0,01	-6,9	27,9
Рентабельність довгострокових біологічних активів, %	567%	644%	402%	78%	-243%	13,7	-37,7
чистий прибуток, тис. грн	20741	26631	18913	5890	-7718	28,4	-29,0
середньорічна вартість довгострокових біологічних активів, тис. грн	3661	4134	4710	473	576	12,9	13,9
Коефіцієнт оборотності біологічних активів, разів	18,6	20,0	15,6	1,4	-4,4	7,5	-21,8

Період обороту біологічних активів, днів	20	18	23	-1	5	-6,9	27,9
--	----	----	----	----	---	------	------

Джерело: розроблено автором

Як демонструють дані таблиці 3.9, довгострокові біологічні активи оновлювались у 2020 році швидшими темпами, ніж оновлюються у 2021 році (про це свідчить розмір коефіцієнту надходження довгострокових біологічних активів). Коефіцієнт виробничої віддачі довгострокових біологічних активів дещо скоротився в 2021 році порівняно із 2020 роком, що свідчить про скорочення ефективності використання довгострокових біологічних активів.

Зростає тривалість періоду обороту довгострокових біологічних активів, що також доводить необхідність розробки заходів, направлених на підвищення рівня оборотності довгострокових біологічних активів аграрного підприємства ТОВ «Козацька долина 2006».

Таблиця 3.11

Розрахунок показників ефективності використання поточних біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр.

Показники	Показники			Абсолютний приріст, тис. грн		Темп приросту, %	
	На 31.12. 2019	На 31.12. 2020	На 31.12. 2021	31.12. 2020/ 31.12. 2019	31.12. 2021/ 31.12. 2020	31.12. 2020/ 31.12. 2019	31.12. 2021/ 31.12. 2020
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт надходження поточних біологічних активів	0,22	0,44	0,23	0,22	-0,21	102,4	-47,2
поточні біологічні активи, які надійшли за певний період, тис.грн.	654	2237	1458	1583	-779	242,0	-34,8
вартість поточних біологічних активів на кінець року, тис.грн.	3011	5088	6281	2077	1193	69,0	23,4
Коефіцієнт вибуття поточних біологічних активів	0,08	0,05	0,05	-0,03	0,00	-36,2	-2,0
поточні біологічні активи, які вибули за певний період, тис.грн.	214	160	265	-54	105	-25,2	65,6

Продовження табл.3.11

1	2	3	4	5	6	7	8
вартість поточних біологічних активів на початок року, тис.грн.	2571	3011	5088	440	2077	17,1	69,0
Коефіцієнт приросту поточних біологічних активів	0,17	0,69	0,23	0,52	-0,46	303,1	-66,0
поточні біологічні активи, які надійшли за певний період, тис.грн.	654	2237	1458	1583	-779	242,0	-34,8
поточні біологічні активи, які вибули за певний період, тис.грн.	214	160	265	-54	105	-25,2	65,6
вартість поточних біологічних активів на початок року, тис.грн.	2571	3011	5088	440	2077	17,1	69,0
Коефіцієнт виробничої віддачі поточних біологічних активів, тис.грн./тис.грн.	24,4	20,4	13,0	-4,00	-7,46	-16,4	-36,5
чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	68161	82707	73666	14546	-9041	21,3	-10,9
середньорічна вартість поточних біологічних активів, тис. грн	2791	4050	5685	1258,5	1635	45,1	40,4
Коефіцієнт виробничої місткості поточних біологічних активів	0,04	0,05	0,08	0,01	0,03	19,6	57,6
Рентабельність поточних біологічних активів, %	743%	658%	333%	-86%	-325%	-11,5	-49,4
чистий прибуток, тис. грн	20741	26631	18913	5890	-7718	28,4	-29,0
середньорічна вартість поточних біологічних активів, тис. грн	2791	4050	5685	1259	1635	45,1	40,4
Коефіцієнт оборотності поточних біологічних активів, разів	24,4	20,4	13,0	-4,0	-7,5	-16,4	-36,5
Період обороту поточних біологічних активів, днів	15	18	28	3	10	19,6	57,6

Джерело: розроблено автором

Як демонструють дані таблиці 3.11, поточні біологічні активи оновлюються швидшими темпами у 2020 році, ніж оновлюються у 2021 році (про це свідчить розмір коефіцієнту надходження поточних біологічних

активів). Коефіцієнт виробничої віддачі поточних біологічних активів дещо скоротився в 2021 році порівняно із 2020 роком, що свідчить про скорочення ефективності використання поточних біологічних активів. Дану динаміку також слід пояснити випередженням темпів зростання середньорічної вартості поточних біологічних активів в порівнянні із темпами зростання чистого доходу підприємства.

Зростає тривалість періоду обороту поточних біологічних активів (в 2021 році – 28 днів, що більше показника 2020 року на 10 днів), що доводить необхідність розробки заходів для підвищення рівня оборотності поточних біологічних активів аграрного підприємства ТОВ «Козацька долина 2006».

Таким чином, проведений в даному підрозділі аналіз біологічних активів аграрного підприємства показав наступне. Довгострокові біологічні активи склали на кінець 2021 року 4862 тис.грн., що вище показника 2020 року на 305 тис.грн., або на 6,7%. При цьому вартість поточних біологічних активів станом на 31.12.2021 р. становила 6281 тис.грн, що на 1193 тис.грн. більше показника минулого року.

В структурі біологічних активів підприємства найбільша частка припадала станом на кінець 2021 року на поточні біологічні активи – 56%, а станом на 31.12.2019 р. навпаки на довгострокові біологічні активи – 55%. В структурі довгострокових біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр. максимальну частку становили довгострокові біологічні активи рослинництва – 57-79%. В структурі поточних біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр. максимальну частку становили поточні біологічні активи рослинництва – 74-82%.

Розрахунок показників ефективності використання довгострокових біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр. дозволив зробити наступні висновки: довгострокові біологічні активи оновлюються швидшими темпами, ніж оновлюються (про це свідчить розмір коефіцієнту надходження довгострокових біологічних активів); зростає тривалість періоду обороту довгострокових біологічних активів, що також доводить необхідність

розробки заходів, направлених на підвищення рівня оборотності довгострокових біологічних активів аграрного підприємства ТОВ «Козацька долина 2006».

Показники ефективності використання поточних біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр. демонструють наступне: поточні біологічні активи оновлюються швидшими темпами, ніж оновлюються; коефіцієнт виробничої віддачі поточних біологічних активів дещо скоротився в 2021 році порівняно із 2020 роком, що свідчить про скорочення ефективності використання поточних біологічних активів; зростає тривалість періоду обороту поточних біологічних активів, що доводить необхідність розробки заходів для підвищення рівня оборотності поточних біологічних активів аграрного підприємства ТОВ «Козацька долина 2006».

3.3. Розробка напрямків вдосконалення аналізу біологічних активів аграрного підприємства

В умовах гармонізації вітчизняного бухгалтерського обліку біологічних активів із Міжнародними стандартами особливого значення набуває їх аналіз як важливий метод створення інформаційної бази для управління аграрним виробництвом та підприємством. Сьогодні практично відсутні теоретичні розробки стосовно аналізу біологічних активів як окремого об'єкта обліку, з урахуванням нових засад оцінки і визначення фінансових результатів діяльності аграрного підприємств. Брак науково-методичного забезпечення ускладнення виявлення резервів поліпшення кількісних і якісних показників біологічних активів підприємства та покращення ефективності їхнього використання.

Аналіз ефективності використання поточних біологічних активів підприємства передбачає застосування системи показників, що дає можливість комплексно оцінити віддачу потенціалу біологічних активів та намітити головні напрями зміни стратегії розвитку виробництва. Дивлячись

на те, що поточні біологічні активи є важливим складником ресурсного потенціалу аграрних підприємств, можна запропонувати в управлінні використанням поточних біологічних активів рослинництва й тваринництва та оцінці економічної ефективності їхнього використання враховувати такі показники, як вихід із розрахунку на 1 грн. вартості поточних біологічних активів в оцінці за первісною вартістю та окремо – за справедливою вартістю валової продукції, чистого доходу (виручки) від реалізації продукції, валового прибутку від реалізації продукції.

Для дослідження динаміки і рівня використання біологічних активів рослинництва на підприємстві ТОВ «Козацька долина 2006» можна запропонувати наступну методику їх аналізу (рис. 3.2).

Аналіз біологічних активів на основі інформації лише фінансової звітності підприємства не достатній для отримання цілісної картини стосовно якісних і кількісних характеристик біологічних активів і їх руху. Тому в процесі проведення аналізу також потрібно аналізувати основні показники ефективності використання біологічних активів для формування якісних аналітичних звітів, задля покращення ефективності управління біологічними активами, збільшення обсягів виробництва сільськогосподарської продукції і мінімізації виробничих та операційних витрат.

Ключовим методом проведення аналізу використання біологічних активів підприємством є факторний аналіз визначення характеру впливу окремих чинників на зміну результуючого показника. Факторний аналіз дає можливість виявити об'єктивно існуючі чинники, що впливають на поведінку досліджуваного об'єкта. Перевагою факторного аналізу є те, що він дає можливість вводити в обіг і корисно використовувати великий обсяг вихідних статистичних даних.

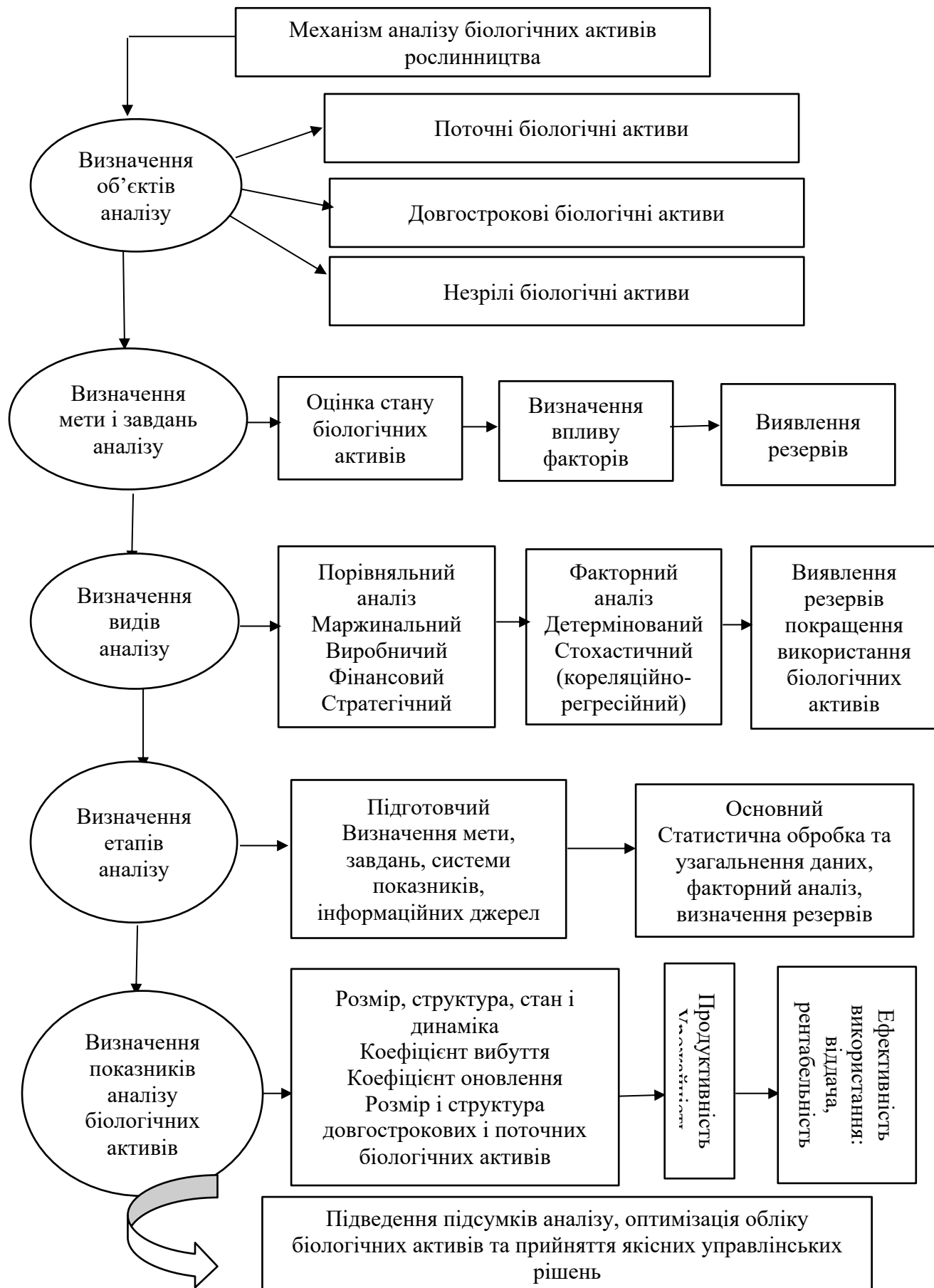


Рис. 3.2. Механізм аналізу біологічних активів рослинництва

Джерело: [61, с. 184]

Зважаючи на те, що на собівартість сільськогосподарської продукції мають вплив багато чинників, такі як: обсяг виробленої та реалізованої продукції, величина понесених витрат, продуктивність виробництва, то аналіз ефективності використання біологічних активів підприємства потрібно проводити використовуючи систему показників, як в цілому по підприємству, так і за окремими видами виробленої продукції, що дозволить комплексно оцінити ефективність поточних біологічних активів та їх вплив на економічні результати діяльності підприємства. З метою забезпечення комплексності аналітичного складника управління використанням біологічних активів потрібно дотримуватися такої схеми факторного аналізу, яка повинна включати результативний та витратний складники. Результативний складник відноситься до факторного аналізу обсягу виробництва продукції тваринництва (рис. 3.3.).



Рис. 3.3. Схема факторного аналізу обсягу виробництва продукції тваринництва

Джерело: [62, с. 575]

Найважливішим показником економічної ефективності аграрного виробництва є собівартість сільськогосподарської продукції, яка характеризує затратний складник факторного аналізу. Комплексний факторний аналіз собівартості сільськогосподарської продукції повинен охоплювати ряд факторів, які дають уявлення про кількісний вираз витрат із розрахунку на одну голову відповідного виду поточних біологічних активів і характеризують якісний складник факторного аналізу – продуктивність однієї голови, що на рис. 3.4. показано на прикладі собівартості приросту живої маси тварин – поточних біологічних активів.

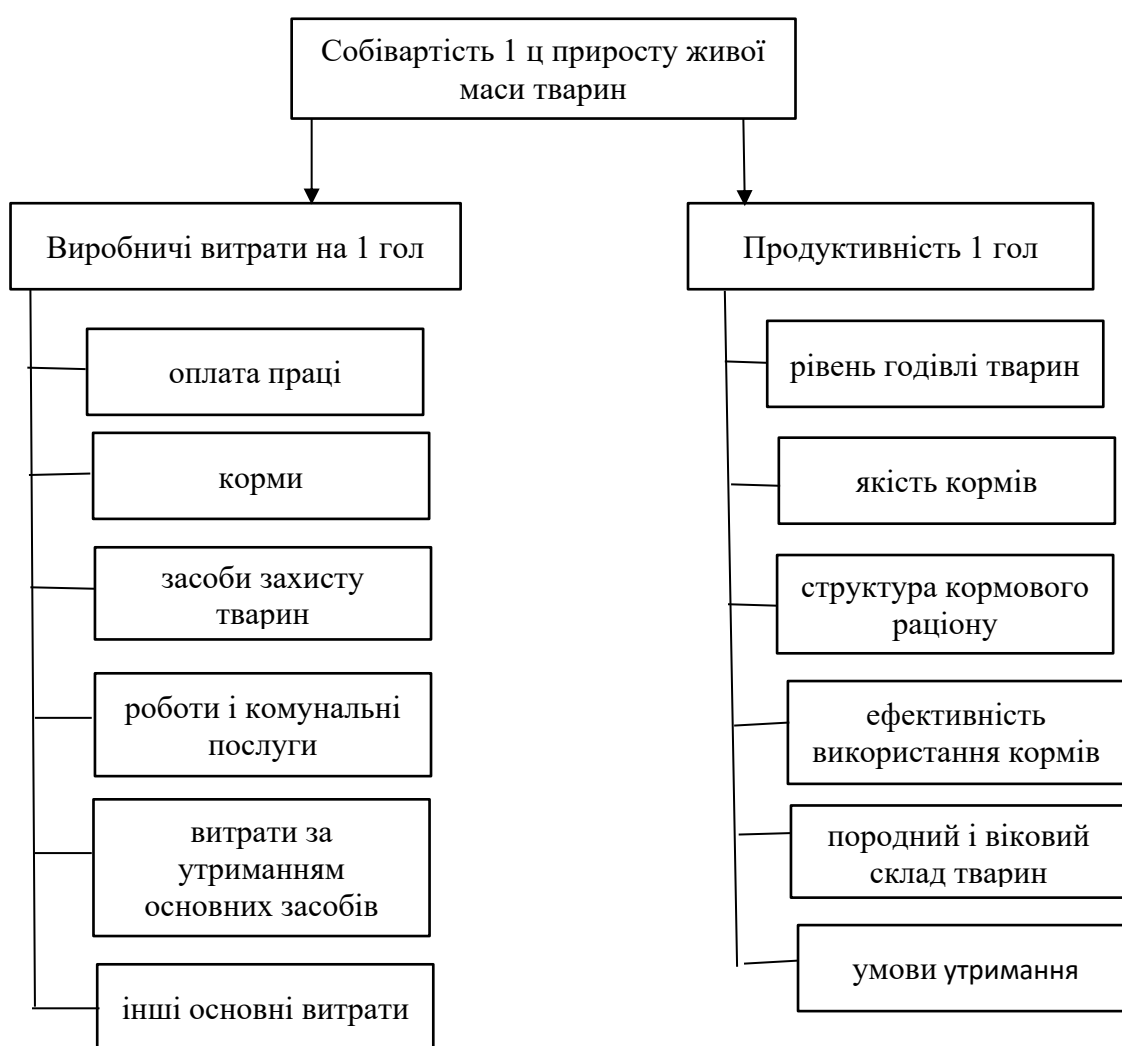


Рис. 3.4. Схема факторного аналізу собівартості 1 ц приросту живої маси тварин

Джерело: [62, с. 575]

Перелічені показники повинні розраховуватися на двох рівнях: по тваринництву загалом і на виробництві окремих видів сільськогосподарської продукції. Значення цих показників дасть можливість фахівцям отримати інформацію про окупність біологічних активів підприємства економічними результатами діяльності в галузі. Поряд із цими показниками на виробництві окремих видів продукції доцільно визначати й аналізувати показники виходу окремих видів продукції з розрахунку на 1 грн. вартості поточних біологічних активів окремого виду. Зазначені показники характеризуватимуть віддачу поточних біологічних активів окремого виду.

Таким чином, важливим є впровадження в практику аналізу біологічних активів на підприємстві ТОВ «Козацька долина 2006» методик факторного аналізу, що дозволить більш повно та якісно аналізувати відповідні зміни у вартості та структурі біологічних активів (поточних та довгострокових), шукати причини таких відхилень та формувати резерви збільшення їх вартості.

Висновки

На основі досліджень, проведених у випускні кваліфікаційній роботі, можна зробити такі висновки.

1. В першому підрозділі було з'ясоване поняття біологічних активів та їх місце в системі управління аграрним підприємством. У П(с)БО 30 «Біологічні активи» надано наступне визначення біологічних активів: тварина чи рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію чи додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди. Також П(с)БО 30 «Біологічні активи» визначається сутність поняття біологічні перетворення – це процес якісних та кількісних змін біологічних активів.

2. Специфіка обліку в сільському господарстві зумовлює різноманітність біологічних активів, які за певними ознаками поділяються на окремі групи. При дослідженні існуючої класифікації біологічних активів в першу чергу необхідно проаналізувати класифікацію, яка надається нормативно-правовими актами в сфері регулювання бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств, оскільки саме ця класифікація покладена в основу методологічних принципів визначення об'єктів обліку і калькуляції, оцінки біологічних активів. Так, згідно з П(С)БО 30 «Біологічні активи» для цілей бухгалтерського обліку біологічні активи класифікують за такими групами: довгострокові, поточні, додаткові.

3. Нормативно-правова база з питань обліку і аналізу біологічних активів складається із: Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність України», П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 30 «Біологічні активи», П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 15 «Доходи», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, Положення про

інвентаризацію активів та зобов'язань, План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

4. Другий розділ присвячений аналізу особливостей організації та методики обліку біологічних активів аграрного підприємства. ТОВ «Козацька долина 2006» – це сільськогосподарське підприємство, основним напрямком діяльності якого є рослинництво і тваринництво, зокрема: вирощування зернових, технічних і різноманітних сільськогосподарських культур; виробництвом молока; відгодівля ВРХ і свиней; інші види діяльності, які не заборонені законом. Метою організації обліку біологічних активів аграрного підприємства є створення належних умов у бухгалтерії для своєчасного та повного відображення у обліку операцій, пов'язаних із біологічними активами (надходження, переміщення та вибуття) та операцій, пов'язаних із оцінкою біологічних активів. Біологічні активи рослинництва в аналітичному обліку кількісно можуть відображатися у одиницях площі, яку вони фактично займають.

5. Оцінка біологічних активів на дату балансу відбувається виходячи з цін, що сформувались на біологічні активи із подібними характеристиками на активному ринку на звітну дату. Підприємство може формувати справедливу вартість біологічних активів на дату балансу, враховуючи останню ринкову ціну операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство).

На підприємстві ТОВ «Козацька долина 2006» для обліку біологічних активів використовується рахунок 21 «Поточні біологічні активи». Рахунок призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва та рослинництва. Облік довгострокових біологічних активів здійснюється на рахунку 16

«Довгострокові біологічні активи». Рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди довгострокових біологічних активів, крім плодоносних рослин, які обліковуються на рахунок 10 «Основні засоби».

6. З метою вдосконалення обліку біологічних активів аграрного підприємства пропонується внесення змін в Облікову політику ТОВ «Козацька долина 2006». В контексті проблематики дослідження важливим є виділення галузевих питань в обліковій політиці, тому доцільним є включення в облікову політику ТОВ «Козацька долина 2006» вимог до обліку та оцінки біологічних активів. Важливим є затвердження робочого плану рахунків в розрізі основних об'єктів обліку. Також пропонується вдосконалити Графік документообігу ТОВ «Козацька долина 2006» в частині документального забезпечення обліку біологічних активів.

7. В третьому розділі вивчено методика аналізу біологічних активів аграрного підприємства. Метою аналізу біологічних активів є оцінка їх стану, структури і динаміки, визначення забезпеченості аграрного підприємства ними і пошуку резервів раціонального їх використання.

8. Проведений аналіз біологічних активів аграрного підприємства показав наступне. Довгострокові біологічні активи склали на кінець 2021 року 4862 тис.грн., що вище показника 2020 року на 305 тис.грн., або на 6,7%. При цьому вартість поточних біологічних активів станом на 31.12.2021 р. становила 6281 тис.грн, що на 1193 тис.грн. більше показника минулого року.

В структурі біологічних активів підприємства найбільша частка припадала станом на кінець 2021 року на поточні біологічні активи – 56%, а станом на 31.12.2019 р. навпаки на довгострокові біологічні активи – 55%. В структурі довгострокових біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр. максимальну частку становили довгострокові біологічні активи рослинництва – 57-79%. В структурі поточних біологічних активів ТОВ

«Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр. максимальну частку становили поточні біологічні активи рослинництва – 74-82%.

Розрахунок показників ефективності використання довгострокових біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр. дозволив зробити наступні висновки: довгострокові біологічні активи оновлюються швидшими темпами, ніж оновлюються (про це свідчить розмір коефіцієнту надходження довгострокових біологічних активів); зростає тривалість періоду обороту довгострокових біологічних активів, що також доводить необхідність розробки заходів, направлених на підвищення рівня оборотності довгострокових біологічних активів аграрного підприємства ТОВ «Козацька долина 2006».

Показники ефективності використання поточних біологічних активів ТОВ «Козацька долина 2006» за 2019–2021 рр. демонструють наступне: поточні біологічні активи оновлюються швидшими темпами, ніж оновлюються; коефіцієнт виробничої віддачі поточних біологічних активів дещо скоротився в 2021 році порівняно із 2020 роком, що свідчить про скорочення ефективності використання поточних біологічних активів; зростає тривалість періоду обороту поточних біологічних активів, що доводить необхідність розробки заходів для підвищення рівня оборотності поточних біологічних активів аграрного підприємства ТОВ «Козацька долина 2006».

9.3 точки зору вдосконалення аналізу біологічних активів підприємства є впровадження в практику аналізу біологічних активів на підприємстві ТОВ «Козацька долина 2006» методик факторного аналізу, що дозволить більш повно та якісно аналізувати відповідні зміни у вартості та структурі біологічних активів (поточних та довгострокових), шукати причини таких відхилень та формувати резерви збільшення їх вартості.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Баран А. І. Біологічні активи і сільськогосподарська продукція в контексті впровадження МСБО 41. А. І. Баран. Молодий вчений. 2020. № 3(2). С. 204-208.
2. Бачинський В. І. Класифікація витрат на вирощування і відтворення біологічних активів у рибогосподарських підприємств. В. І. Бачинський, О. М. Боровик. Торгівля, комерція, підприємництво. 2014. Вип. 16. С. 106-111.
3. Белова І. М. Побудова управлінського обліку в рослинництві у світлі вимог МСФЗ, П(С)БО 30 "Біологічні активи" та галузевого управління. І. М. Белова. Бізнес Інформ. 2015. № 3. С. 184-191.
4. Богданюк О. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління біологічними активами садівництва: бухгалтерський облік, аналіз та аудит: О. В. Богданюк. К.: НУБПУ, 2011. 21 с.
5. Бондарчук Я.В. Організація обліку та контролю довгострокових біологічних активів. URL: <http://repository.vsau.org/getfile.php/13880.pdf>
6. Брик М. Проблемні питання обліку довгострокових біологічних активів та їх відображення у звітності. Розвиток аграрного бізнесу в умовах глобалізації: матер. Міжнар. наук.-практ. конф. за участю іноз. студ. Тернопіль: Астон, 2016. С. 38-39
7. Гаврик О. Ю. Біологічні активи: економічна інтерпретації та оцінка в умовах запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності. О. Ю. Гаврик // Економіка та держава. 2021. № 2. С. 70-73.
8. Головачко В. М. Поняття, класифікація та оцінка біологічних активів. В. М. Головачко. Науковий вісник Мукачівського державного університету. Сер. : Економіка. 2015. Вип. 1. С. 201-206.
9. Жук В. М. Облік сільськогосподарської діяльності: Навчальний посібник. В. М. Жука К.: Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. 368 с.

10. Жук В.М. Методологічний супровід застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи». В.М. Жук. Фінанси, облік і аудит: Зб. наук. праць. Спец. випуск. Ч. 1. Відп. ред. М.М. Коцупатрий. К.: КНЕУ, 2007. 200 с. С.75-84.

11. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник. А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. К.: Знання, 2007. 1072 с.

12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лист. 1999 р. Верховна Рада України. URL: <http://www.zakon.rada.kiev.ua>.

13. Засадний Б.А. Бухгалтерський облік в інформаційній системі управління підприємством. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2016. Випуск 17. С.146-149.

14. Канцедал Н. А. Інституціональний підхід до формування в обліку інформації про біологічні активи та сільськогосподарську діяльність. Н. А. Канцедал. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2018. - № 1. - С. 44-55.

15. Китайчук Т. Г. Склад та оцінка біологічних активів згідно з національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 136 "Біологічні активи". Т. Г. Китайчук. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2019. № 5. С. 176-184.

16. Коваль О. В. Біологічні активи у звітності: проблемні аспекти. О. В. Коваль. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2019. № 1. С. 112-121.

17. Конституція України: Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-ВР>

18. Костякова А. А. Облік і оцінка виробничих витрат продукції власного виробництва до вимог П(с)БО 30 "Біологічні активи". А. А. Костякова. Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. 2010. Вип. 7(2). С. 135-142.

19. Крочак О. І. Проблеми обліку витрат на виробництво продукції виноградарства (відповідно до П(С)Б 30 "Біологічні активи"). О. І. Крочак. Вісник [Київського інституту бізнесу та технологій]. 2018. № 1. С. 22-26
20. Кузьмович П. М. Поняття біологічних активів та їх класифікація: Облік і фінанси АПК. П. М. Кузьмович. 2010. №4. С. 32-37.
21. Лавріненко Л. "Біологічні активи" – новий сільськогосподарський стандарт бухгалтерського обліку. Баланс-Агро, 2008. №4. с. 20-22
22. Майданевич П. М. Особливості облікової політики продукції сільськогосподарського виробництва у відповідності до П(с)БО 30 "Біологічні активи". П. М. Майданевич. Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія: Економіка і менеджмент. 2012. Вип. 11. С. 193-195.
23. Мельник О. С. Біологічні активи та біологічні перетворення рибицтва: економічна сутність і класифікація. О. С. Мельник. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 2. С. 114-124.
24. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів. Облік і фінанси АПК, 2006. №6. 184 с.
25. Міжнародний стандарт фінансової звітності 41 "Сільське господарство" URL: [http:// minfin. gov.ua/control /publish/artide/main?-artid=92410&cat_id=9240](http://minfin.gov.ua/control/publish/artide/main?artid=92410&cat_id=9240)
26. Миронова Ю.Ю., Смилова Ю.О. Особливості обліку та контролю поточних біологічних активів тваринництва. Економіка і регіон. 2015. № 1. С. 109-113
27. Михальська В. В. Класифікація біологічних активів садівництва. В. В. Михальська. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. 2013. № 3. С. 47-54.
28. Михальська В. В. Біологічні активи садівництва як об'єкти обліку. В. В. Михальська. Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. 2013. Вип. 10(3). С. 505-512.

29. Моссаковський В.Б., Коритний В.О. Облік довгострокових біологічних активів. Облік і фінанси. 2015. № 1. С. 31-36
30. Облік сільськогосподарської діяльності: Навчальний посібник. за ред. Жука В.М. К.: Видавництво ТОВ "Юр-Агро-Веста", 2007. 368 с.
31. Огійчук М. Ф. Бухгалтерський облік в сільському господарстві в первинних документах і проводках. М. Ф. Огійчук, В. М. Пархоменко. Х.: Фактор, 2008. 480 с.
32. Остапчук О.В Класифікація біологічних активів як об'єктів обліку сільськогосподарської діяльності. с. 338-345
URL:<http://repository.vsau.org/getfile.php/1763.pdf>
33. Перевозник Н. В. Біологічні активи як обліково-аналітична та економічна категорія. Н. В. Перевозник. Формування ринкових відносин в Україні. 2007. №6 (73). С. 115-118.
34. Перевозник Н. В. Класифікація біологічних активів в обліку та звітності. Н. В. Перевозник. Формування ринкових відносин в Україні. 2007. №8 (75) С. 71-76.
35. Податковий Кодекс України. Закон України № 2856-VI від 23.12.2010 р. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112
36. Подолянчук О. А. Проблеми та порядок обліку доходів за П(С)БО 30 "Біологічні активи". Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. 2007. № 1-2. С. 28-32
37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджений наказом Науковий вісник Мукачівського державного університету, 2015 206 Міністерства фінансів України від 01.01. 2007р. № 790
URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.
38. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України №996-XIV від 16.07.99р. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, № 40, ст

39. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку і контролю в Україні в умовах євроінтеграції: [монографія] / За загальною редакцією Мельник Т.Г. – К: Кондор - Видавництво, 2017. – 226 с. (Розділ 4, п.п.4.2 ; 4.3; 4.4 (с. 114- 152); Розділ 5 п. 5.2 (с. 162-168).

40. Семенов О. О. Довгострокові біологічні активи: особливості обліку та відновлення. Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. 2007. № 11-12. С. 59-61

41. Скакун Л. А. Біологічні активи у бухгалтерському обліку як ресурс для капітальних інвестицій. Л. А. Скакун. Агроінком.2013. № 4-6. С. 59-61.

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

43. Сук Л. К., Сук П.Л. Фінансовий облік: навч. посіб. 2-ге вид., переробл. і доповн. К.: Знання, 2012. 647 с.

44. Циган Р. М. Обґрунтування класифікаційних ознак біологічних активів для підвищення ефективності їх обліку. Р. М. Циган, О. Ю. Чубка. Облік і фінанси. 2013. № 2 (60). С. 43-47

45. Хомовий С. М. Біологічні активи та П(С)БО 30 – як воно є, сьогодні. С. М. Хомовий. Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. 2009. Вип. 6(1). С. 329-336

46. Шавурська О. В. Класифікація лісових біологічних активів як об'єктів бухгалтерського обліку. О. В. Шавурська. Економіка. Фінанси. Право. 2013. № 7. С. 37-40.

47. Шило В. П. Організація обліку у підприємствах сільськогосподарської галузі: Навчальний посібник. В. П. Шило, В. В. Сопко, С. Б. Ільїна, В. Н. Васьков. К.: Кондор, 2011. 268 с.

48. Шкарбан В.В. Оптимізація обліку довгострокових біологічних активів у свинарстві. Науковий вісник. Чернівці, 2011 URL: http://chitei-knteu.cv.ua/herald/content/download/archive/2011/v4/NV-2011-V4_68.pdf

49. Яловега Л. В. Поточні біологічні активи тваринництва: особливості документування. Л. В. Яловега. Вісник Харківського національного

технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка. 2014. Вип. 150. С. 330-335.

50. Облік біологічних активів рослинництва і тваринництва. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/8360-oblk-bologchnih-aktivv-roslinnitstva-tvarinnitstva>

51. Кузьмович П.М. Поняття біологічних активів та їх класифікація. Облік і фінанси АПК: освітній портал . URL: <http://magazine.faaaf.org.ua/ponyattya-biologichnih-aktiviv-ta-ih-klasifikaciya.html>

52. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах. URL: <http://agro.vobu.ua/1306>

53. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів. Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 № 1315.

54. Рахунок 21 "Поточні біологічні активи". URL: <https://www.budgetnyk.com.ua/article/987-rahunok-21-potochn-bologchn-aktivi>

55. Рахунок 16 "Довгострокові біологічні активи". URL: <http://consultant.parus.ua/dict?doc=.1CTBDFFA12>

56. Первинні документи сільськогосподарського підприємства. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/8732-pervinn-dokumenti-slskogospodarskogo-pdprimstva>

57. Облік біологічних активів рослинництва і тваринництва. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/8360-oblk-bologchnih-aktivv-roslinnitstva-tvarinnitstva>

58. Переведення біологічних активів із групи в групу. URL: <https://balance.ua/news/post/perevod-ba-iz-gruppi-v-gruppu>

59. Облік біологічних активів рослинництва і тваринництва. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/8360-oblk-bologchnih-aktivv-roslinnitstva-tvarinnitstva>

60. Галузеві стандарти обліку та фінансової звітності: Колективна монографія / [В.М. Жук, Ю.С. Бездушна, Б.В. Мельничук та ін.]; За ред. В.М. Жука. – К.: Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», 2015. – 368 с.

61. Одношевна, О. О. Економічний аналіз та оптимізація обліку використання біологічних активів рослинництва [Текст]. О. О. Одношевна, Ю. Л. Якубенко. Економічний аналіз : зб. наук. праць. Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2016. Том 23. № 1. С. 183-188

62. Бахчиванжи Л.А., Златов М.М. Діагностика стану обліково – аналітичного забезпечення управління поточними біологічними активами тваринництва в сільськогосподарських кооперативах. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. № 15. С. 572–578

63. Бондарєва Т. Г. Обліково-аналітичний аспект управління біологічними активами в сільськогосподарських підприємствах. Т. Г. Бондарєва, О. Б. Немкович. Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Економічні науки. 2018. - Вип. 3. С. 19-30

ДОДАТКИ

Додаток А

Сільгоспідприємство ТОВ «Козацька долина 2006»_ Додаток
до Методичних рекомендацій
Сільгоспоблік, форма N ДБАСГ-2

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

ЗАТВЕРДЖЕНО
наказом Міністерства аграрної політики
України
від 21 лютого 2008 р. N 73

Структурний підрозділ _____

Ферма _____

ЗАТВЕРДЖУЮ: _____

підпис

"05" _березня_ 2022 р.

**АКТ N 10 приймання
довгострокових біологічних активів тваринництва
(формування основного стада тварин)
вид тварин
з групи приплод в групу ВРХ
за "05" березня 2022р.**

Ідентифікаційний номер (інвентарний номер, кличка)	Стать, клас, масть та інші особливості	Час народження	Кількість голів	Вага, кг	Балансова вартість	За ким закріплені прийняті тварини	
						прізвище, ім'я, по батькові	підпис
21512	коричнева	15.02.2022	5	85	85000		
Разом	X	X					

Код синтетичного обліку	дебет
	кредит

Керівник структурного підрозділу

підпис

прізвище,
ім'я, по батькові

Тварин здав

підпис

прізвище,
ім'я, по батькові

Завідуючий фермою

підпис

прізвище,
ім'я, по батькові

Зоотехнік

підпис

прізвище,
ім'я, по батькові

Перевірив бухгалтер

підпис

прізвище,
ім'я, по батькові

Додаток
до Методичних рекомендацій
Сільгоспоблік, форма № ДБАСГ-
1

ЗАТВЕРДЖЕНО
наказом Міністерства аграрної
політики України
від 21 лютого 2008 р. № 73

Затверджую

Макаренко

А.А.

підпис керівника

"15" березня 2022 р.

Рік	Місяць	Число	Сільгоспприємство	Код СДРПО У	Акт № 12 приймання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) і передачі їх в експлуатацію	Структурний підрозділ
2022	березень	15	ТОВ «Козацька долина 2006»			

Комісія у складі: голови

посада, прізвище, ім'я, по

батькові

і членів комісії

посада, прізвище, ім'я, по

батькові

зробила приймання насаджень, розташованих на території

Час закладання насаджень

Проект Положення про облікову політику сільськогосподарського підприємства в частині регламентації обліку та оцінки біологічних активів
Положення про облікову політику
ТОВ «Козацька долина 2006»
фрагмент

НА 2022 РІК

1. Вступні положення

1.1. Дане Положення про облікову політику розроблено відповідно до вимог Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 року № 996-XIV, затверджених Міністерством фінансів України Положень бухгалтерського обліку, інструкцій та інших нормативно-правових актів, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності, а також на основі професійного судження керівника бухгалтерської служби ТОВ «Козацька долина 2006».

1.2. В обліковій політиці Товариства відображена прийнята ним сукупність способів ведення бухгалтерського обліку: способи групування і оцінки фактів господарської діяльності, організації документообігу, інвентаризації, застосування рахунків бухгалтерського обліку та системи реєстрів, способи обробки інформації та інші.

5. Основні засоби та інші необоротні матеріальні активи

5.1. ...

6. Нематеріальні активи

6.1. ...

7. Біологічні активи

7.1. Формування у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності інформації про біологічні активи Товариства здійснюється відповідно до вимог:

– П(С)БО 30 "Біологічні активи", затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 року № 790;

– Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджених Наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2006 року № 1315.

7.2. Біологічний актив відображається в бухгалтерському обліку як актив, якщо одночасно виконуються наступні умови:

– Товариству перейшли всі ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на біологічний актив;

– Товариство здійснює управління біологічним активом та контроль за його використанням;

– є впевненість, що Товариство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з його використанням у сільськогосподарській діяльності;

– вартість біологічного активу може бути достовірно визначена.

7.3. Об'єктом бухгалтерського обліку біологічних активів є окремий вид біологічних активів.

7.4. Біологічні активи можуть зараховуватися на баланс у випадках:

– придбання за плату;

– самостійного створення (вирощення) в Товаристві;

- надходження від засновників у рахунок внесків до статутного капіталу;
- надходження від юридичних і фізичних осіб безоплатно;
- обміну на інші активи, роботи чи послуги.

7.5. Від окремих біологічних активів та їх груп можуть бути отримані додаткові біологічні активи, первісне визнання яких відображається в обліку у тому звітному періоді, у якому вони відокремились від біологічного активу.

7.6. Для обліку довгострокових біологічних активів призначений синтетичний рахунок 16 "Довгострокові біологічні активи", для обліку поточних біологічних активів - синтетичний рахунок 21 "Поточні біологічні активи", для обліку додаткових біологічних активів - синтетичний рахунок 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" відповідно до Робочого плану рахунків (Додаток № ...).

7.7. Облік витрат на придбання або вирощування (створення) довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться на рахунку 16 "Довгострокові біологічні активи", у тому числі на вирощування незрілих довгострокових біологічних активів, та формування основного стада робочої і продуктивної худоби, ведеться на субрахунку 155 "Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів".

7.8. З метою формування достовірної справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції, а також для розподілу обов'язків з формування справедливої вартості між працівниками Товариства, окремим наказом директора Товариства створюється постійно діюча Комісія з оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції. Форма та зміст такого наказу має відповідати шаблону, наведеному в Додатку № ...

7.9. Для документального підтвердження надходження, руху та вибуття біологічних активів Товариства використовуються форми первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах, затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 21 лютого 2008 року № 73.

Фрагмент робочого плану рахунків

Синтетичні рахунки (рахунки I-го порядку)		Субрахунки (рахунки II-го порядку)		Рахунки III-го порядку		
код	назва	код	назва	код	назва	
1	2	3	4	5	6	
16	Довгострокові біологічні активи	161	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	1611	Сади яблуневі, оцінені за справедливою вартістю	
				1612	Виноградники, оцінені за справедливою вартістю	
				1613	Ягідники, оцінені за справедливою вартістю	
		162	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю	1621	Сади яблуневі, оцінені за первісною вартістю	
				1622	Виноградники, оцінені за первісною вартістю	
				1623	Ягідники, оцінені за первісною вартістю	
		163	Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю	1631	Основне стадо ВРХ, оцінене за справедливою вартістю	
				1632	Основне стадо свиней, оцінене за справедливою вартістю	
		164	Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю	1641	Основне стадо ВРХ, оцінене за первісною вартістю	
				1642	Основне стадо свиней, оцінене за первісною вартістю	
		165	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю		1651	Незрілі сади, оцінені за справедливою вартістю
					1652	Незрілі виноградники, оцінені за справедливою вартістю

21	Поточні біологічні активи	211	Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	2111	Посіви зернових культур, оцінені за справедливою вартістю
				2112	Посіви технічних культур, оцінені за справедливою вартістю
				2113	Посіви олійних культур, оцінені за справедливою вартістю
				2114	Посіви овочевих культур, оцінені за справедливою вартістю
		212	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю	2121	Молодняк ВРХ на вирощуванні, оцінений за справедливою вартістю
				2122	Молодняк свиней на вирощуванні, оцінений за справедливою вартістю
				2123	ВРХ, вибракувана з основного стада, оцінена за справедливою вартістю
		213	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю	2131	Молодняк ВРХ на вирощуванні, оцінений за первісною вартістю
				2132	Молодняк свиней на вирощуванні, оцінений за первісною вартістю
				2133	ВРХ, вибракувана з основного стада, оцінена за первісною вартістю

Графік документообігу на 2023 рік

№ п / п	Первинний документ		Створення документа			Перевірка та обробка документа			Передача в архів: хто виконує, термін
	№ форми	назва	кількість примірників	коли створюється	відповідальний за створення	відповідальний за перевірку	відповідальний за обробку	термін обробки	
1.	ДБАСТ-1	Акт № __ приймання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) і передачі їх в експлуатацію	1	В день введення в експлуатацію	Комісія	Заступник головного бухгалтера	Бухгалтер по рослинництву	По мірі надходження документів з перевірки	Бухгалтер по рослинництву, по закінченню кварталу
2.	ДБАСТ-2	Акт приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основного стада)	3	В день формування основного стада	Завідувач фермою	Матеріально-відповідальна особа	Бухгалтер по тваринництву	По мірі надходження документів з перевірки	Бухгалтер по тваринництву, по закінченню кварталу
3.	ДБАСТ-3	Акт № __ на списання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень)	2	В день списання	Комісія	Головний бухгалтер	Бухгалтер по рослинництву	По мірі надходження документів з перевірки	Бухгалтер по рослинництву, по закінченню кварталу
4.	ДБАСТ-4	Акт № __ на списання довгострокових біологічних активів тваринництва (вибраковка тварин)	2	В день списання	Комісія	Головний бухгалтер	Бухгалтер по тваринництву	По мірі надходження документів з перевірки	Бухгалтер по тваринництву, по закінченню кварталу

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
5.	ПБАСТ-1	Акт № __ на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю	1	На дату балансу	Комісія	Головний бухгалтер	Бухгалтер по рослинництву	По мірі надходження документів з перевірки	Бухгалтер по рослинництву, в кінці року
6.	ПБАСТ-2	Акт № __ на списання поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю (на початок збирання врожаю)	1	На момент збирання врожаю	Керівник структурного підрозділу	Головний бухгалтер	Бухгалтер по рослинництву	По мірі надходження документів з перевірки	Бухгалтер по рослинництву, в кінці року
7.	ПБАСТ-3	Акт № __ на оприбуткування приплоду тварин	2	У день народження	Завідувач фермою	Заступник головного бухгалтера	Бухгалтер по тваринництву	По мірі надходження документів з перевірки	Бухгалтер по тваринництву, по закінченню кварталу
8.	ПБАСТ-5	Акт № __ на вихід і сортування добового молодяку птиці	2	У добовому віці	Начальник цеху інкубації	Заступник головного бухгалтера	Бухгалтер по тваринництву	По мірі надходження документів з перевірки	Бухгалтер по тваринництву, по закінченню кварталу
9.	ПБАСТ-6	Акт № __ на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (забій, прирізка та падаж)	2	В день вибуття	Комісія	Головний бухгалтер	Бухгалтер по тваринництву	По мірі надходження документів з перевірки	Бухгалтер по тваринництву, по закінченню кварталу
10.	ПБАСТ-9	Акт № __ на переведення тварин з групи в групу в межах поточних біологічних активів	2 (3 – якщо переміщення відбулося на іншу ферму)	В день переводу	Завідувач фермою	Матеріально-відповідальна особа	Бухгалтер по тваринництву	По мірі надходження документів з перевірки	Бухгалтер по тваринництву, по закінченню кварталу
11.	ПБАСТ-10	Відомість № __ зважування тварин	1	Щомісяця, а також при переведенні, падежі, забої, продажі тощо	Завідувач фермою	Заступник головного бухгалтера	Бухгалтер по тваринництву	По мірі надходження документів з перевірки	Бухгалтер по тваринництву, по закінченню кварталу

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

на 31 грудня 2021 р.

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001	6	6
накопичена амортизація	1002	6	6
Незавершені капітальні інвестиції	1005	2	637
Основні засоби	1010	40736	35981
первісна вартість	1011	90471	95205
знос	1012	49735	59224
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020	4557	4862
первісна вартість	1021	4569	4873
накопичена амортизація	1022	12	11
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	43	
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	45338	41480
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	48596	61792
Виробничі запаси	1101	369167	45030
Незавершене виробництво	1102	9427	16760
Готова продукція	1103	2	2
Поточні біологічні активи	1110	5088	6281
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	2997	4735
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		

у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		66
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	39887	50061
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	96558	122937
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	141896	164417
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал		3777	3777
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410	106805	137142
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	26631	18913
Неоплачений капітал	1425	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495	137213	159832
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525	3303	3271
Усього за розділом II	1595	3303	3271
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620	217	342
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	49	51
розрахунками з оплати праці	1630	168	229*
розрахунки з учасниками	1640	945	690
Поточні забезпечення	1660		

Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695	1380	1314
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	141896	164417

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	73666	82707
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	53471	55092
Валовий:		20195	27615
прибуток	2090		
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	69	1
Адміністративні витрати	2130	1626	974
Витрати на збут	2150	157	139
Інші операційні витрати	2180	1985	1740
Фінансовий результат від операційної діяльності:		16496	24763
прибуток	2190		
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	7127	4647
Інші доходи	2240		631
Фінансові витрати	2250	37	
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	4673	3410
Фінансовий результат до оподаткування:		18913	26631
прибуток	2290		
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:		18913	26631
прибуток	2350		
збиток	2355		

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	18913	26631

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	55190	51309
Витрати на оплату праці	2505	62525	5087
Відрахування на соціальні заходи	2510	1191	1138
Амортизація	2515	12319	11946
Інші операційні витрати	2520	10056	3441
Разом	2550	85008	72921