# ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВІДТВОРЕННЯ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ РОСЛИННИЦТВА В УПРАВЛІННІ АГРАРНИМ ПІДПРИЄМСТВОМ

***О.В. Писарчук**, к.е.н., доцент*
*Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця, м. Харків*

На сьогодні, в галузевій структурі економіки країни, сільське господарство, а саме, рослинництво є однією зі стратегічно важливих галузей економіки. Саме продукція рослинництва стає складовою, яка обумовлює продовольчу безпеку країни та становить основу розвитку ринку сільськогосподарської продукції в цілому. Вплив продукції рослинництва на продовольчу безпеку країни має безпосередній та опосередкованих характер. Так, по-перше, відбувається безпосереднє забезпечення населення продуктами харчування; по-друге, продукція рослинництва обумовлює можливості розвитку тваринництва через формування кормової бази, і по-третє, для легкої, харчової та переробної промисловості забезпечується певний обсяг сировини. Питома вага продукції рослинництва у структурі валової продукції сільського господарства займає понад 70% [1]. Питання розвитку агропромислового комплексу залишаються вкрай актуальними як для науковців, так і для практиків реального сектору економіки.

Рівень задоволення потреб населення в сільськогосподарських товарах і продуктах харчування напряму залежить від результатів господарської діяльності агропідприємств, головним показником яких є валова продукція [2, с. 74]. В свою чергу, валова продукція сільського господарства – це первісний результат взаємодії факторів виробництва, матеріальна і вартісна основа інших кінцевих результатів, що в натуральній формі представлений всіма виробленими протягом року первинними продуктами рослинництва і тваринництва, а у вартісній – оцінений за порівнянними цінами відповідного року [1].

Вдосконалення бухгалтерського відображення процесів відтворення біологічних активів в рослинництві, дослідження ролі управління витратами виробництва в розвитку сільськогосподарських підприємств набуває особливого значення, оскільки понад 25 % відсотків аграрних підприємств України є збитковими або низькорентабельними. Для аграрних підприємств головною метою при цьому виступає формування такої системи бухгалтерського обліку, яка б давала достовірну і своєчасну інформацію про стан відтворювальних процесів у галузі рослинництва не тільки для зовнішніх користувачів, а й для управлінців. Не дивлячись на значні наукові напрацювання у сфері бухгалтерського обліку виробництва в рослинництві, залишається значна кількість організаційних, теоретико-методологічних, практичних питань, які вимагають ґрунтовного дослідження та подальшої апробації. Так, окремі питання щодо обліку біологічних активів, їх відтворення знаходимо у працях Клименко О. П., Смольської О. Ю., Бутинеця Ф. Ф., Перевозника Н. В., Бондур Т. О. та інших.

Результати аналізу нормативно-правової бази, а також доробку провідних науковців, дають можливість сформувати узагальнене визначення біологічних активів рослинництва, як активи, які здатні до біологічних трансформацій шляхом фотосинтезу, в результаті яких створюється сільськогосподарська продукція та додаткові біологічні активи Об’єктом обліку та контролю біологічних активів рослинництва зазвичай виступають види сільськогосподарських культур (плодові, ягідні, зернові, технічні, олійні, лікарські та кормові рослини), однорідні групи активів, складовою яких є підвиди сільськогосподарських

рослин (бобові, коренеплідні, зернові, кісточкові) або окрема культура (жито, соя, буряк). В аналітичному обліку одиницею виміру біологічних активів рослинництва є тони, центнери, кілограми тощо. У разі якщо їх кількість визначити неможливо або це економічно недоцільно, за одиницю виміру виступає одиниця площі на якій фактично засіяні, зазвичай до таких активів відносять зернові культури.

Організація бухгалтерського обліку процесів відтворення представляє собою механізм зі збору, оцінки та використання інформації про біологічні активи рослинництва. Механізм бухгалтерського обліку процесів відтворення біологічних активів рослинництва складається з таких елементів: суб'єкти і об'єкти обліку; етапи відтворення; види інформації, методи її обробки, оцінка ризиків та ефективності відтворення. Все це, в свою чергу зазнає відображення в системі обліково-аналітичного забезпечення. Автором було узагальнено схему інформаційних потоків обліково-аналітичного забезпечення відтворення біологічних активів рослинництва (рис. 1).

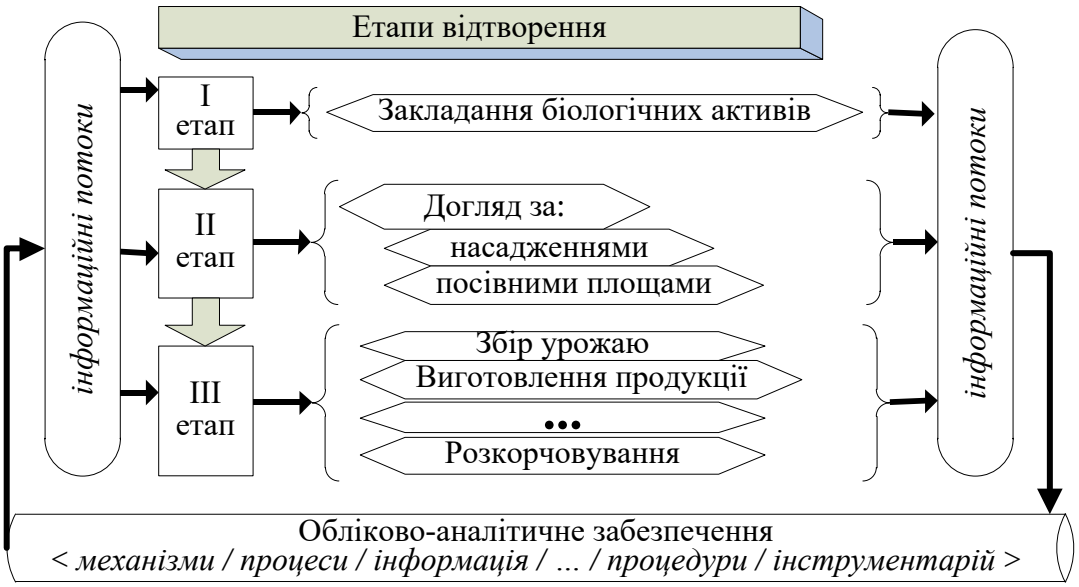


Рисунок 1 – Схема інформаційних потоків обліково-аналітичного забезпечення відтворення біологічних активів.

На рисунку представлено основні етапи відтворення біологічних активів. Причому, слід зазначити, що специфічних характер біологічних активів, а також значні відмінності в термінах життєвого циклу кожного активу, а також в тривалості циклу отримання кінцевого продукту від того чи іншого активу, обумовлюють кардинально різну тривалість кожного з етапів процесу відтворення. Так, наприклад, період повного відтворення зернових культур може бути в межах одного року, при обов'язковому проходження всіх зазначених етапів, а період відтворення лісових насаджень для промислових цілей буде складати декілька десятків років, із довготривалим проходженням кожного з етапів відтворення. Однак, в кожному з цих випадків має бути забезпечено коректне відображення інформації в системі обліково-аналітичного забезпечення. Комплексна характеристика бухгалтерського обліку біологічних активів рослинництва дає змогу встановити його суб'єкти та об'єкти.

Відображення в бухгалтерському обліку процесів відтворення довгострокових біологічних активів рослинництва здійснюється з метою забезпечення як внутрішніх користувачів релевантною інформацією: про споживання матеріальних, фінансових та трудових ресурсів; про фінансовий стан та ефективність діяльності сільськогосподарського

підприємства, так і зовнішніх користувачів інформації задля можливості оцінювання стратегічних перспектив розвитку, оцінювання факторів безпеки, визначення рівня необхідності щодо вживання заходів підтримки з боку держави чи недержавних фондів, з метою забезпечення цілей стійкого розвитку. Забезпечення адекватного відображення витратної складової, яка пов'язана з процесами відтворення біологічних активів рослинництва, в бухгалтерському обліку регламентується П(С)БО 30 «Біологічні активи» [3] та МСФО 41 «Сільське господарство»[4]. Крім того, Методичні рекомендації з планування, обліку й калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [5] надають орієнтовний перелік статей витрат на відтворення біологічних активів, які можуть застосовувати аграрні підприємства для визначення відповідних витрат. Бухгалтерський облік довгострокових біологічних активів рослинництва слід розглядати, як інструмент вимірювання економічної діяльності метою якого є забезпечення розвитку агропідприємства через опрацювання фактів господарської діяльності й забезпечення потреб управлінців, а також зовнішніх користувачів достовірною інформацією про використання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів.

На етапі закладання біологічних активів, для відображення операцій з відтворення таких активів най поширеним є відображення таких біологічних активів рослинництва за первісною вартістю, тобто з урахуванням фактично понесених витрат. Спираючись на рекомендації за діючою національною нормативно-правовою базою, накопичення витрат понесених на другому етапі відтворення, здійснюється на субрахунку 231 «Рослинництво». До таких витрат можна віднести матеріальні витрати (саджанці дерев, мінеральні добрива), витрати на оплату праці виробничих працівників, інші прямі матеріальні витрати, розподілені загальновиробничі витрати, витрати на обслуговуючі виробництва тощо. В свою чергу, витрати, пов'язані з розкорчуванням довгострокових біологічних активів рослинництва, які виникають на третьому етапі відтворення списують на рахунок 976 «Списання необоротних активів». Матеріали оприбутковані внаслідок розкорчування, зазвичай до таких відносять деревину, визнаються як дохід і відображаються за кредитом рахунка 746 «Інші доходи». З урахуванням специфіки діяльності агропідприємств слід зазначити, що в бухгалтерському обліку процесів відтворення важливе місце посідає відображення витрат пов'язаних з природно-кліматичними явищами (буревій, засуха, град ін.). Характерною особливістю біологічних перетворень в рослинництві є формування витрат на виробництво продукції, що становлять її виробничу собівартість і повинні бути належним чином задокументовані.

**Література:**

1. Рослинництво України. Статистичний збірник 2019 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/Arhiv_u/07/Arch_rosl_zb.htm

2. Мантей О.С. Статистичний аналіз виробництва зерна / О. С. Мантей // Науковий вісник ЛНУВМБТ імені С. З. Гжицького. – 2014. – Том 16, Частина 2, №1 (58). – С. 73-77.

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua (дата звернення 02.11.2021)

4. Міжнародний стандарт фінансової звітності 41 «Сільське господарство» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada. gov.ua (дата звернення 02.11.2021)

5. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 № 132 зі змінами. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text (дата звернення 01.11.2021).