

ВИЗНАЧЕННЯ СУТНОСТІ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ЯК ОБ'ЄКТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Наукова дискусія, пов'язана з вирішенням актуальних питань обліку сільськогосподарської діяльності, відбувається з моменту запровадження в дію П(С)БО 30 «Біологічні активи» [3]. З цього моменту розгорнулася широка дискусія та обговорення принципів змін, які відбулися в системі фінансового та управлінського обліку. Щодо визначення сутності біологічних активів як об'єкта обліку нині в наукових колах встановлено відносний баланс – певна група науковців визнає, що тлумачення сутності біологічних активів, надане П(С)БО 30, повною мірою розкриває їхню сутність, а інша група трактує сутність біологічних активів, виходячи з власної позиції. Так, О. Качмар виділяє два підходи до тлумачення сутності біологічних активів – системний (філософський) та несистемний (видовий). З погляду системного підходу, «біологічні активи – це активи у формі тварин або рослин, створені в результаті минулих біологічних процесів, від яких можна отримати економічні вигоди у вигляді сільськогосподарської продукції, додаткових біологічних активів, наданих послуг, грошових коштів або інших активів», а з позиції видового підходу «біологічні активи – це тварини і рослини, що є результатами минулих процесів біологічної трансформації, що визнаються і контролюються підприємством, можуть бути використані в його діяльності або передані у використання іншим для отримання економічної вигоди, а їхня вартість може бути достовірно визначена» [2].

Необхідно зауважити, що тлумачення сутності об'єкта обліку можна розглядати із загальноекономічної та специфічної бухгалтерської позиції. Із загальноекономічної позиції визначення поняття «біологічний актив», надане МСБО 41 «Сільське господарство», свою функцію загалом виконує і пояснює, які саме активи належать до категорії біологічних. Але з погляду професійного бухгалтера таке тлумачення має надмірно узагальнюючий зміст, оскільки до категорії біологічних активів включає, по суті, будь-яку рослину або тварину, хоча, як відомо, не всі рослини і тварини мають стосунок до сільськогосподарської діяльності.

П(С)БО 30 «Біологічні активи» надає більш детальне визначення сутності цього терміну і чіткіше відображає зв'язок рослин і тварин як об'єкта обліку із сільськогосподарською діяльністю, де ключовим критерієм є можливість одержання від живих істот сільськогосподарської продукції. Такі активи відображають в обліку на відповідних бухгалтерських рахунках 16 «Довгострокові біологічні активи» та 21 «Поточні біологічні активи».

З іншого боку, підприємство може мати рослини і тварин, які ним використовуються з дослідницькою, навчальною, господарською та іншими цілями. При цьому вважається, що такі живі істоти не приносять сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів. В обліку такі активи відносять до складу основних засобів підприємства і відображають на відповідних субрахунках рахунку 10 «Основні засоби».

На необхідності удосконалення класифікаційних підходів до біологічних активів наголошує В. Головачко. Автор аналізує затверджену класифікацію біологічних активів згідно з П(С)БО 30 та пропонує введення 12 додаткових класифікаційних ознак, зокрема: «1) за можливістю багаторазового отримання сільськогосподарської продукції; 2) за зрілістю; 3) за галуззю сільського господарства; 4) за періодом надання економічних вигід; 5) за характером відображення зносу; 6) за правом власності; 7) за вартістю оцінки; 8) за екологічним спрямуванням; 9) за метою використання; 10) за походженням; 11) за рівнем якості продукції; 12) за ринком сільськогосподарської продукції» [Ошибка! Источник ссылки не найден., с. 203].

Отже, розуміння сутності біологічних активів може варіювати від загальноекономічного до бухгалтерського підходу, що породжує дискусійні питання про включення різних видів рослин і тварин до цієї категорії.

Список використаних джерел:

1. Головачко В.М. Поняття, класифікація та оцінка біологічних активів. Науковий вісник Мукачівського державного університету. 2015. Серія Економіка. Вип. 1(3). С. 201–206. URL: <https://msu.edu.ua/visn/wp-content/uploads/2015/10/13-2015-35.pdf>.
2. Качмар О.В. Сутність біологічних активів як об'єктів обліку та контролю. Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. Вип. 23. С. 622–626. URL: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/122.pdf>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: наказ Міністерства України від 18.11.2005 р. № 790. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.