

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**«ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ
З БІОЛОГІЧНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА»**

Студентки 2 курсу, 10м
групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»,
спеціалізації «Облік і
податковий консалтинг»

Трохимчук Катерини
Миколаївни

Науковий керівник
доктор економічних наук,
професор

Мошковська Олена
Анатоліївна

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
доцент

Король Світлана Яківна

Київ 2020

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет фінансів та обліку
Кафедра обліку та оподаткування
Ступінь вищої освіти «магістр»
Спеціальність «Облік і оподаткування»
Спеціалізація «Облік і податковий консалтинг»

Затверджую

Зав. кафедри _____ О.В.Фоміна
«___» _____ 2020 р.

**Завдання
на випускню кваліфікаційну роботу студентіві**

Трохимчук Катерині Миколаївні
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи
Теоретичні основи обліку та оподаткування операцій з біологічними активами підприємства

Затверджена наказом ректора від «15» листопада 2019 р. № 3897 (денна)

2. Строк здачі студентом закінченого роботи «01» грудня 2020 р.
3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

Мета роботи: поглиблення теоретичних та практичних знань, розробка пропозицій щодо удосконалення обліку та оподаткування біологічних активів підприємства.

Об'єкт дослідження: процес обліку та оподаткування біологічних активів сільськогосподарського підприємства "Відродження".

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методичних, організаційних та практичних положень обліку та оподаткування біологічних активів підприємства.

4. Консультанти по роботі (проекту) із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання виконано

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З БІОЛОГІЧНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність та класифікація біологічних активів підприємства

1.2. Концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з біологічними активами підприємства

Висновки за розділом 1

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З БІОЛОГІЧНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «ВІДРОДЖЕННЯ»

2.1. Фінансовий облік операцій з біологічними активами підприємства та узагальнення інформації у звітності

2.2. Оподаткування та відображення у податковій звітності операцій з біологічними активами

2.3. Управлінський облік операцій з біологічними активами підприємства

Висновки за розділом 2

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З БІОЛОГІЧНИМИ АКТИВАМИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «ВІДРОДЖЕННЯ»

3.1. Напрями удосконалення фінансового обліку операцій з біологічними активами підприємства

3.2. Удосконалення управлінського обліку операцій з біологічними активами підприємства

Висновки за розділом 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

6. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	фактично
1.	Вибір теми ВКР	15.11.2019	15.11.2019
2.	Узгодження плану та оформлення завдання	18.11.2019 (ден.)	18.11.2019
3.	Подання статті на кафедру	25.06.2020	25.06.2020
4.	Вступ. Розділ 1	25.06.2020	25.06.2020
5.	Розділ 2	14.09.2020	14.09.2020
6.	Розділ 3. Висновки	19.10.2020	19.10.2020
7.	Попередній захист	25.11.2020	25.11.2020
8.	Подання завершеної (переплетеної) роботи	01.12.2020	01.12.2020

7. Дата видачі завдання « ____ » _____ 20__ р.

8. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ О.А. Мошковська.

9. Гарант освітньої програми _____ С.Я. Король.

10. Завдання прийняв до виконання студент _____ К.М. Трохимчук.

11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ О.А.Мошковська

12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студентки Трохимчук К.М. може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми _____ С. Я. Король

Завідувач кафедри
обліку та оподаткування

_____ О.В. Фоміна

« ____ » грудня 2020 р.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З БІОЛОГІЧНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА	6
1.1. Економічна сутність та класифікація біологічних активів підприємства	6
1.2. Концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з біологічними активами підприємства	11
Висновки за розділом 1	19
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З БІОЛОГІЧНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «ВІДРОДЖЕННЯ»	21
2.1. Фінансовий облік операцій з біологічними активами підприємства та узагальнення інформації у звітності	21
2.2. Оподаткування та відображення у податковій звітності операцій з біологічними активами	28
2.3. Управлінський облік операцій з біологічними активами підприємства	33
Висновки за розділом	2
38	
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З БІОЛОГІЧНИМИ АКТИВАМИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «ВІДРОДЖЕННЯ»	41
3.1. Напрями удосконалення фінансового обліку операцій з біологічними активами підприємства	41
3.2. Удосконалення управлінського обліку операцій з біологічними активами підприємства	45
Висновки за розділом 3	50
ВИСНОВКИ	52
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	56
ДОДАТКИ	62

ВСТУП

Актуальність теми. Біологічні активи є досить новим об'єктом у вітчизняній обліковій практиці, що був виділений в окрему облікову групу у зв'язку з прийняттям П(С)БО 30 [34]. До затвердження цього нормативного акту біологічні активи належали до складу запасів та основних засобів, тому разом з запровадженням вимог П(С)БО 30 [34] виникли проблеми та протиріччя в теорії та практиці обліку даної категорії. З огляду на це, актуалізується питання вдосконалення системи обліку та оподаткування операцій з біологічними активами підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. До розгляду питань з обліку та оподаткування біологічних активів підходили такі науковці та вчені, як Г.Л. Бурляй, Ф.Ф. Бутинець, Н.В. Гончаренко, М.Я. Дем'яненко, О.О. Канцуров, Н.С. Котляревська, М.Ф. Огійчук, Н.В. Оляднічук, М.С. Палюх, Н.М. Ткаченко, А.В. Череп та багато інших [5, 6, 8, 11, 14, 15, 28, 29, 42, 46, 50]. Неможливо не згадати вчених, які зробили значний внесок у вирішення існуючих проблем обліку біологічних активів, наприклад, В.М. Жук, П.М. Кузьмович, Н.В. Перевозник, П.Л. Сук та інші [12, 17, 30, 41].

Мета дослідження – поглиблення теоретичних та практичних знань, розробка пропозицій щодо удосконалення обліку та оподаткування біологічних активів підприємства.

Об'єктом дослідження є процес обліку та оподаткування біологічних активів підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, організаційних та практичних положень обліку та оподаткування біологічних активів підприємства.

Завдання. Основними завданнями даного дослідження є:

- розглянути економічну сутність та класифікацію біологічних активів; usq
- дослідити концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з біологічними активами;

- проаналізувати особливості фінансового обліку операцій з біологічними активами підприємства та узагальнення інформації у звітності;
- розглянути оподаткування та відображення у податковій звітності операцій з біологічними активами;
- дослідити управлінський облік операцій з біологічними активами підприємства;
- виявити та сформулювати напрями удосконалення фінансового обліку операцій з біологічними активами на СГПП «Відродження»;
- розробити шляхи удосконалення управлінського обліку операцій з біологічними активами на СГПП «Відродження».

Методи та інструменти дослідження. У процесі дослідження для уточнення економічної сутності біологічних активів та їх класифікації застосовуються методи системного аналізу та синтезу, метод узагальнення, історичний метод. Під час дослідження теоретичних питань обліку біологічних активів використовуються метод індукції та дедукції. Для отримання доказів та аргументації нових положень, наведених у випускній кваліфікаційній роботі, застосовано логічний метод. Методика удосконалення обліку операцій з біологічними активами базується на системному методі та методі аналогії.

Джерела інформації. Теоретико-методологічною основою дослідження є законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених. Інформаційну базу дослідження складають офіційні статистичні дані Державного комітету статистики України, дані фінансової та статистичної звітності СГПП «Відродження».

До запланованих результатів дослідження доцільно віднести:

- поглиблення теоретичних та практичних знань з обліку та оподаткування біологічних активів підприємства;
- визначення напрямів регулювання операцій з біологічними активами підприємства;

- формулювання особливостей проведення фінансового та управлінського обліку операцій з біологічними активами у сільськогосподарському підприємстві;
- розробка пропозицій щодо удосконалення обліку та оподаткування біологічних активів на СГПП «Відродження».

Практична значимість одержаних результатів полягає в обґрунтуванні корисності від використання запропонованого механізму управлінського обліку операцій з біологічними активами та шляхів вдосконалення фінансового обліку у сільськогосподарському підприємстві.

Розроблені пропозиції запропоновано для розгляду та впровадження в практичну діяльність СГПП «Відродження».

Апробація результатів випускної кваліфікаційної роботи. Окремі результати дослідження були висвітлені у статті «Порівняння міжнародного та національного рівнів регламентування методологічних засад обліку біологічних активів» в збірнику наукових статей студентів «Вісник КНТЕУ», 2020 р.

Загальна характеристика структури та обсягу роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З БІОЛОГІЧНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність та класифікація біологічних активів підприємства

Сільське господарство являє собою особливий напрямок виробничої діяльності, оскільки в процесі виготовлення готової продукції, поряд з фінансовими, матеріально-технічними та трудовими ресурсами, використовуються ще й природні ресурси: земля та живі організми. Відзначимо, що біологічні активи в сучасних дослідженнях досить новий об'єкт, особливо в обліковій практиці підприємств. Особливості їх обліку закріплюються в окремій обліковій групі, яка регламентується П(С)БО 30 «Біологічні активи» [34]. З впровадження в дію цього положення виникли суперечності та проблеми в теоретичному плані та в практичному застосуванні, які на сьогодні залишаються не повністю вирішеними. Важливою проблемою в сучасних умовах є розкриття економічної сутності біологічних активів та їх класифікації.

Проблемі визначення економічної сутності та класифікації біологічних активів присвятили свої дослідження Г.Л. Бурляй [5], Ф.Ф. Бутинець [6], Н.В. Гончаренко [8], М.Я. Дем'яненко [11], В.М. Жук [12], О.О. Канцуров [14], Н.С. Котляревська [15], П.М. Кузьмович [17], Н.В. Оляднічук [28], М.С. Палюх [29], Н.В. Перевозник [30], П.Л. Сук [42], Н.М. Ткаченко [43], Р.М. Циган [45] та багато інших науковців. У праці Н.В. Перевозник розглянута проблема визначення економічної сутності біологічних активів: «Недостатнє наукове вивчення економічної характеристики біологічних активів призводить до того, що нині немає чіткого розмежування економічних термінів «активи», «біологічні активи», «ресурси», «біологічні ресурси», що спричиняє їх неоднозначне трактування й викликає дискусії щодо їх економічної та обліково-аналітичної сутності» [30].

Визначення поняття «біологічні активи» майже відсутні в сучасній літературі довідникового та економічного характеру, а ті, які є, аналогічні наведеному у П(С)БО 30 [34]. Тому, на наш погляд, для того, щоб найкращим чином охарактеризувати сутність біологічних активів насамперед необхідно провести дослідження термінів «активи» та «біологічні ресурси» для чіткого розуміння економічної сутності біологічних активів,. Визначення категорії «активи» в економічній літературі подано в дод. А. Біологічні ресурси – це продукти харчування людей, корм тварин, сировина та корисні копалини органічного походження [24,с. 230]. Дане визначення не підходить для цілей обліку, оскільки в ньому закладено тільки значення біологічних ресурсів для задоволення потреб людини, але не відображено їх економічний зміст у зв'язку із здійсненням діяльності, яка має за мету отримання прибутку.

Н.В. Перевозник у своїх дослідженнях відзначає, що для окреслення сутності терміну «біологічні активи» варто використовувати чітко визначені характерні ознаки активу саме з позицій економічної категорії, а саме те, що актив повинен перебувати безпосередньо під контролем підприємства; загальну вартість активу можна визначити достовірно; від використання такого активу в майбутньому можна отримати економічну вигоду. Однак в цьому аспекті варто відзначити, що не будь-які рослина або тварина можуть являтися активами, оскільки до них відносяться лише, які можуть принести економічну вигоду підприємству [30, с. 117].

У науковій літературі з фінансового обліку немає до сих пір єдиного методичного підходу до окреслення сутності терміну «біологічні активи» (дод. Б). Зазвичай, при трактуванні їх сутності вчені керуються визначенням, яке закріплене в П(С)БО 30 «Біологічні активи», а саме під біологічними активи розглядають рослину або тварину, яка в наслідок біологічних перетворень можуть створювати продукцію сільськогосподарського призначення та/або додаткові біологічні активи, що приносять вигоди [34]. У такому випадку біологічними перетвореннями є сам процес змін біологічних активів кількісного та якісного характеру, а сутність додаткових біологічних активів розкривається

через визначення біологічних активів, які можуть бути отримані в процесі біологічних перетворень [21, с. 322]). В загальному розкриття терміну «біологічні активи», яке закріплюється в П(С)БО 30 [34], вважається оптимальним. Проте, не врахований той факт, що до складу біологічних активів можуть входити не тільки тварини та рослини, а ще й риба, птахи, бджоли, які відповідно до біологічної класифікації не являються тваринами. У зв'язку із цим окреслення сутності біологічних активів в рамках «тварина або рослина» досить звужене та потребує подальшого доповнення в нормативних актах.

Об'єктом бухгалтерського обліку біологічних активів рослинництва можуть бути різні види сільськогосподарських рослин (зернові, технічні, кормові, прядивні, олійні, ефіроолійні, овочеві, квіткові, лікарські, плодові та ягідні рослини, виноград, картопля тощо), а також рослини, які входять в однорідні групи, що формуються із підвидів рослин сільськогосподарського призначення, а саме горіхоплідні, озимі та ярі зернові, зерняткові, кісточкові або рослини окремих культур таких як ячмінь, кукурудза.

Об'єктом бухгалтерського обліку біологічних активів тваринництва можуть бути види тварин (велика рогата худоба, свині, птиця, вівці, хутрові звірі, сім'ї бджіл тощо), а також однорідні групи таких активів, які формуються з статево-вікових груп, тобто до них відносять свиней, корів та биків-плідників основного стада, хряків-плідників основного стада, тварини, які знаходяться на вирощуванні та відгодівлі.

Для повної економічної характеристики біологічних активів необхідним є дослідження їх класифікації з нормативної та наукової точок зору (дод. В, Г). Класифікація біологічних активів – це відносно стабільна, логічно побудована система активів сільськогосподарського підприємства, окремі структурні одиниці якої характеризуються певною виділеністю, самостійністю та виконують певне призначення стосовно системи [21, с. 73].

Порівнюючи П(С)БО 30 «Біологічні активи» [34] та МСБО 41 «Сільське господарство» [22], слід зазначити, що відповідно МСБО 41 «Сільське господарство» [22] біологічні активи класифікуються за ознакою зрілості та за

способом використання у виробничому процесі. За ознакою зрілості біологічні активи поділяють на зрілі та незрілі. Зрілі біологічні активи – це ті, що набули ознак того, що їх можна зібрати як урожай, або ті, що можуть забезпечити отримання (збір) врожаю на регулярній основі [22]. Всі інші біологічні активи є незрілими.

За способом використання біологічні активи можна класифікувати як споживні та плодоносні біологічні активи. До першої групи відносять всі біологічні активи, що зібрані як сільськогосподарська продукція, яка в подальшому буде реалізовуватися як біологічні активи. Для прикладу, розглянемо біологічні активи, що відносяться до споживних, такими можуть бути худоба, кінцеве призначення якої є продаж; худоба, що вирощується для отримання м'яса; зернові – кукурудза та пшениця, а також ліс, який спеціально вирощують, щоб в майбутньому отримати деревину. До групи плодоносних біологічних активів відносять всі ті активи, які не ввійшли до першої групи. Прикладом таких активів є фруктові дерева, виноградники, худоба, яка вирощується для того, щоб отримати молоко, ліс, призначення якого полягає в заготівлі дерев без вирубки лісу. Плодоносні біологічні активи радше є самовідтворюваними активами, а не сільськогосподарською продукцією [22].

Відповідно до положень П(С)БО 30 [34] всі біологічні активи можна розподілити за строком використання. Поточні біологічні активи – біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі. Довгострокові біологічні активи – усі біологічні активи, які не є поточними біологічними активами [34]. Приклади поточних і довгострокових активів наведено у дод. Д.

Кузьмович П.М. [17] розглядає розподіл біологічних активів більш детально і вважає, що від кількості ознак класифікації і від того, як правильно вони сформовані, може в кінцевому підсумку залежати порядок їх фінансового обліку. Враховуючи це, автор запропонував розподіляти біологічні

активи за наступними характерними ознаками: за терміном використання (оборотні та необоротні); в залежності від права власності (власні та орендовані); за характером відображення в бухгалтерському обліку зносу (біологічні активи, які амортизуються та ті, які, не амортизуються).

Також цікавою, на наш погляд, є пропозиція В.С. Уланчук [44] про необхідність віднесення до складу біологічних активів земельних ресурсів сільськогосподарського призначення. До таких ресурсів відносять сінокоси, пасовища, орні землі, земельні ділянки, які відводяться під багаторічні насадження. Розглянувши облік земельних ресурсів на сільськогосподарських підприємствах, ми бачимо низький рівень організації обліку земель, що призводить до неправильного відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку. Ми вважаємо, що було б доцільно визнати земельні ресурси сільськогосподарського призначення специфічним біологічним активом і об'єктом бухгалтерського обліку, оскільки проблема їх обліку в Україні актуалізується становленням ринку сільськогосподарських земель. А ринок землі є досить важливим об'єктом і дієвим мотиватором інвестицій, які сприяють підвищенню продуктивності праці та збільшенню доходів сільськогосподарських підприємств [49].

В праці Н.В. Перевозник розкрито класифікацію біологічних активів для потреб обліку в сільськогосподарських підприємствах [31]. Види біологічних активів виділено автором за такими ознаками: за здатністю приносити економічну вигоду на дату балансу (зрілі, незрілі); за способом використання у виробничому процесі (споживані, продуктивні); за строком використання (поточні, довгострокові); за методом оцінки (за справедливою вартістю, за первісною вартістю); за правом власності (орендовані, власні) (дод. Е). На нашу думку, така класифікація найбільшою мірою характеризує біологічні активи, як економічну та облікову категорію і всебічно розкриває її, враховуючи потреби сільськогосподарських підприємств щодо відображення біологічних активів в обліку та формування інформації про них для потреб управління.

1.2. Концептуальні засади обліку та оподаткування операцій з біологічними активами підприємства

Розвитку теорії практики ведення обліку в Україні сприяють праці українських вчених Ф.Ф. Бутинця [6], С.Ф. Голова [7], М.Я. Дем'яненка [11], М.Ф. Огійчука [27] та ін. Базові правила обліку біологічних активів встановлює П(С)БО 30 «Біологічні активи» [34].

З позицій фінансового обліку біологічні активи, що входять до групи поточних, обліковуються на бухгалтерському рахунку 21 «Поточні біологічні активи». У цьому випадку в залежності від характерних ознак ці активи розподіляються на певні групи, у відповідності до яких формуються такі субрахунки як: 211 – на якому показуються поточні біологічні активи у сфері рослинництва, такі оцінка таких активів відбувається за справедливою вартістю; 212 – на якому показуються біологічні активи у сфері тваринництва, що відносяться до групи поточних активів, оцінка яких проводиться за відповідною справедливою вартістю; 213 – на якому відображаються досліджувані активи, оцінка яких проводиться за первісною вартістю. Впровадження таких рахунків надає можливість відокремити сам процес виробництва продукції у сфері тваринництві від інвентаризаційного обліку цих тварин. Саме такі рахунки надають можливість здійснити накопичення та ефективно систематизувати ті витрати, які відносять на процес їх вирощування та одночасну відгодівлю, при цьому є можливість відслідковувати збільшення їх живої маси, з іншої сторони такий поділ дозволяє вести бухгалтерський облік поголів'я, яке є в наявності, його живої маси, а також контролювати зміни загальної їх вартості протягом окресленого періоду.

Біологічні активи, які вважаються поточними, включають в себе тварини, які знаходяться на підприємстві для їх вирощування та одночасну відгодівлю, кролі, звірі, сім'ї бджіл, риба, птиця, тварини, які надходять від населення для подальшої їх реалізації, худоба, яка відбраковується з основного стада, овочеві, зернові, технічні та кормові культури. Зокрема, тварини, які перебувають на

виращуванні та одночасній відгодівлі за своєю суттю зі сторони економічної теорії являються незавершеним виробництвом у сфері тваринництва, оскільки вони збільшують свою первісну вагу, з часом переходять з однієї групи до іншої. Поряд із цим після досягнення цими тваринами певної ваги вони реалізуються підприємством на переробку до м'ясокомбінатів та інших заготівельних підприємств, а також безпосередньо громадянам. При вибутті тварин важливе місце займають нестачі, падіж, крадіжки, а також вимушений забій. Група біологічних активів, які являються поточними, формується з дорослих тварин, які утримуються суб'єктом господарювання для продажу в наступних 12 місяців. В такому випадку досліджувані біологічні активи у фінансовому обліку відносять до групи запасів, які регулюються П(С)БО 9 [36].

У п. 4 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів [20] зазначено, що всі складові частини вартості групи поточних та групи довгострокових біологічних активів, які надходять у сільськогосподарське підприємство, а також витрати підприємства, які не включаються до первісної вартості наведених активів списуються на ті витрати, які понесені у поточному періоді. Зокрема, поточні біологічні активи, придбані за плату, оприбутковують за первісною вартістю, що складається з витрат, фактично понесених підприємством для їх одержання, куди входять:

- 1) ціна придбання за мінусом знижок, непрямих податків, крім випадків, коли вони не відшкодовуються підприємству;
- 2) суми ввізного мита;
- 3) витрати на транспортування;
- 4) інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням біологічних активів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою [20].

Первісна вартість безоплатно одержаних поточних біологічних активів визначається на рівні їхньої справедливої вартості з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних із доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою [20]. Поряд із цим на справедливу

вартість активів, які відносять до групи поточних, у сфері тваринництва, які отримуються безоплатно впливає інший операційний дохід. У такому випадку первісною вартістю біологічних активів, що отримуються у вигляді певного внеску до статутного капіталу являється справедлива вартість, яка погоджується із засновниками з відповідним врахуванням витрат, які здійснюються при доведенні таких активів до стану, в якому вони придатні для використання. Типова кореспонденція рахунків при здійсненні фінансового обліку біологічних активів у сфері тваринництва, які отримані безоплатно та біологічних активів, які отримані у вигляді внеску до статутного капіталу підприємства наведена в дод. Ж. Витрати, які понесені на доставку та інші види витрат, що пов'язані з доведенням біологічних активів, які отримані на безоплатній основі у формі внеску до статутного капіталу, до придатного стану відносяться до первісної вартості досліджуваних активів.

До первісної вартості таких активів не належать наступні види витрат, однак вони включаються до витрат, які здійснені у поточному періоді, а саме адміністративні, які не пов'язані з процесом придбанням та доставкою таких активів; курсові різниці, які можуть виникнути при отриманні біологічних активів та проведенні відповідних розрахунків з постачальниками; витрати на збут та вартість тари, яка придбана разом з таким активом.

Первісною вартістю біологічного активу у сфері тваринництва, що надходить на підприємство з умовою обміну на подібний, тобто однакового виду або функціонального призначення, являється справедлива вартість такого активу. При цьому первісною вартістю активу, який купується на умовах повного або часткового обміну на неподібний біологічний актив являється справедлива вартість того біологічного активу, який передається, з одночасним збільшенням або зменшенням на певну суму грошових ресурсів, які призначені для сплати за такою операцією.

Витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями поточних біологічних активів, визначаються як витрати основної діяльності та відображаються за дебетом рахунку 94 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості

активів, які обліковуються за справедливою вартістю». Облік таких витрат ведуть за окремими об'єктами (окремі види біологічних активів або їхні групи) відповідно до П(С)БО 16 [33].

Згідно з П(С)БО 30 [34], до складу витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці. Поточні біологічні активи, які фіксуються в обліку у разі отримання приплоду відображаються саме за справедливою вартістю, яка відповідно зменшується на планові витрати вже на місці продажу. Ці витрати складаються із частини витрат, які відносяться на збут, тобто пов'язані з їх продажем, комісійних винагород брокерам та продавцям, а також з непрямих податків, які сплачуються підприємством під час реалізації таких активів. Зауважимо, що транспортні та інші витрати, які відносяться на збут продукції до витрат, які здійснюються на місці продажу не входять.

Формування справедливої вартості базується на визначених цінах, які спостерігаються на активного ринку [34]. При наявності декількох активних ринків оцінка біологічних активів ґрунтується на інформації відносно того ринку, на якому суб'єкт господарювання хоче продавати свої біологічні активи. Основні способи формування справедливої вартості біологічних активів, у тому випадку коли немає активного ринку, розглянуто в дод. 3.

Визначення справедливої вартості ґрунтується на цінах активного ринку [34]. За наявності кількох активних ринків біологічних активів їхня оцінка базуються на даних того ринку, на якому підприємство передбачає продавати такі біологічні активи. Способи визначення справедливої вартості біологічних активів, у разі коли немає активного ринку, подано в дод. 3.

В аналітичному обліку біологічні активи відображають у вартісному та кількісному виразі. При чому одиницею виміру таких активів є штуки, голови. Якщо розглядати окремі групи біологічних активів в напрямку тваринництва, а саме худоби та великої рогатої худоби зазначимо, що для них передбачається додатковий вимірник, яким є жива маса, яку на дату балансу можна визначити достовірно. Щодо біологічних активів у напрямку рослинництва, а саме таких

культур як цукрові буряки та зернові культури відзначимо, що в аналітичному обліку вони мають кількісне визначення у вигляді одиниці площі, на якій вони вирощуються.

Відносно довгострокових біологічних активів акцентуємо увагу на тому, що до них належать активи, які дають продукцію сільськогосподарського призначення та/або біологічні активи, які рахуються як додаткові, або активи, які в інший спосіб можуть приносити економічні вигоди протягом визначеного періоду, який має не перевищувати 12 місяців або якщо такий період більше 12 місяців, то в межах операційного циклу. До цих активів також відносять біологічні активи, які можуть утворюватися протягом періоду, який більший за календарний рік, у цьому випадку винятком являються тварин, які знаходяться на вирощуванні та відгодівлі, тобто довгострокові біологічні активи, які є незрілими.

Облік довгострокових біологічних активів здійснюється за рахунком 16 «Довгострокові біологічні активи», який має 6 субрахунків:

- 1) 161 — на ньому обліковуються біологічні активи у сфері рослинництва, вартість яких визначається на основі справедливої вартості та які визнаються довгостроковими;
- 2) 162 — на цьому субрахунку показуються біологічні активи у сфері рослинництва, які визнаються довгостроковими та оцінюються за первісною вартістю;
- 3) 163 — він призначений для обліку біологічних активів у сфері тваринництва, що можуть бути оціненими за справедливою вартістю та визнаються довгостроковими;
- 4) 164 — на ньому фіксуються біологічні активи у сфері тваринництва, вартість яких визначається за їх первісною вартістю;
- 5) 165 — призначений для обліку довгострокових біологічних активів, які є незрілими, при чому їх оцінка формується за справедливою вартістю та визнаються довгостроковими;

б) 166 — на ньому ведеться облік незрілих біологічних активів, які є довгостроковими на основі їх первісної вартості.

До довгострокових біологічних активів належать робоча та продуктивна худоба, багаторічні насадження тощо. До незрілих довгострокових біологічних активів належать біологічні активи, операційний цикл створення яких перевищує 12 місяців (крім тварин на вирощуванні та відгодівлі), які у звітному періоді ще не здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи необхідної якості [34]. Це, зокрема, багаторічні насадження (сади, виноградники тощо), які не досягли пори плодоношення. Об'єктом обліку незрілих довгострокових біологічних активів є види багаторічних насаджень. До пори плодоношення такі насадження обліковують на рахунках 165, 166, а після — на рахунках 161, 162.

При досягненні насадженнями віку ефективного їх використання та зарахуванні їх до складу довгострокових біологічних активів рослинництва введення багаторічних насаджень в експлуатацію здійснює комісія, що призначається керівником. Це оформляється актом приймання багаторічних насаджень та передачі їх в експлуатацію. Якщо акт складається при переведенні до відповідної групи зрілих довгострокових біологічних активів, їхня вартість переоцінюється до справедливої вартості, зменшеної на витрати на місці продажу, якщо такі витрати можна достовірно ідентифікувати. Якщо ж справедливу вартість визначити неможливо, а відповідно і неможливо визначити суму дооцінки/уцінки, то такі довгострокові біологічні активи оцінюються та обліковуються у порядку, визначеному в П(С)БО 7 [35].

Продукцію сільськогосподарського призначення, яка отримана підприємством у звітному періоді проводять на відповідному рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» виключно за справедливою вартістю, яка обов'язково зменшується на планові витрати, що здійснюється на місці продажу або з така вартість визначається на основі виробничої собівартості.

Варто зазначити, що на групування біологічних активів на такі групи як поточні та довгострокові має значний вплив податковий облік. Оскільки при його проведенні довгострокові біологічні активи прирівнюються до основних засобів з певною специфікою обліку. Потрібно акцентувати увагу на тому, що відображення біологічних активів, які визнаються як поточні у податковому обліку відбувається шляхом їх прирівняні до обліку запасів. Вважаючи біологічний актив як форму оборотного капіталу, підприємство повинне проводити податковий облік приросту або убутку саме балансової вартості товарів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, сировини, матеріалів, витрати, які здійснюються в процесі придбання запасів, їх перетворення, поліпшення, зберігання, запасів, які знаходяться на складах, обліковуються як незавершене виробництво та рахується на залишках готової продукції.

Враховуючи пункти 9 та 12 П(С)БО 30 [34] формування доходів в процесі первісної оцінки біологічних активів та продукції сільськогосподарського призначення, які отримані унаслідок здійснення сільськогосподарської роботи протягом звітного року, обчислюється у формі різниці між загальною вартістю біологічних активів та визначеної продукції, та витратами, які понесені через біологічні перетворення. Визначені доходи можуть включатися до загального складу інших видів операційних доходів.

У пункті 135.1 статті 135 Податкового кодексу України [32] визначені доходи, які включаються до обчислення об'єкта оподаткування, можуть включатися до загальних доходів, які формуються у звітному періоду за тією датою, яка окреслюється відповідно до статті 137 Податкового кодексу, на основі документів, які окреслюються у пункті 135.2 статті 135 цього кодексу, та формуються з інших доходів, що розраховуються з врахуванням пункту 135.5 наведеної статті, крім доходів, які окреслюються пунктом 135.3 наведеної статті та у статті 136 Податкового кодексу. У цьому випадку датою одержання інших видів доходів являється датою їх безпосереднього виникнення відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, у тому випадку

якщо інше не передбачається іншими нормами, які закріплені у III розділі Податкового кодексу, а саме у пункті 137.16 статті 137.

В процесі зрізу певної частини стовбура різних видів рослин підприємство отримує біологічні активи у вигляді саджанців, які відносяться до довгострокових із визначенням справедливої вартості. В податковому обліку така вартість включається до складу інших видів доходів. Як визначено у П(С)БО 16 [33] біологічні активи, які визнаються довгостроковими при первісному визнанні може формуватися на основі справедливої вартості, яка зменшується на розмір очікуваних витрат, які формуються на місці продажу, або формується та визнається за виробничою собівартістю. У цьому випадку первісне визнання подібних активів показується у звітному періоді, протягом якого вони відокремлюються від біологічних активів [34]. Окреслення біологічних активів, які визнаються довгостроковими за справедливою вартістю регламентується пунктом 11 П(С)БО 30 [34], у такому вигляді:

1. Біологічні активи, які визнаються довгостроковими та оцінюються за справедливою вартістю на відповідну дату балансу визначити достовірно немає можливості або у тому разі, коли підприємство являється платником податку на прибуток, вони показуються за первісною вартістю з відповідними сумами їх зносу і певних втрат, які формуються від зменшення їх корисності;
2. Біологічні активи, які відносяться до групи поточних та біологічні активи, які оцінюються як додаткові, у яких справедливую вартість на певну дату балансу немає можливості визначити достовірно або у тому випадку коли підприємство являється платником податку на прибуток, такі активи показуються за первісною вартістю, виняток становлять поточні біологічні активи у сфері рослинництва, які в відображаються у формі незавершеного виробництва. Оцінка визначених поточних біологічних активів формується з дотриманням П(С)БО 9 [36].

При здійсненні нарахування амортизації на відповідні групи біологічних активів, які визнаються як додаткові та оцінюються за справедливою вартістю,

варто враховувати той факт, що такі рослини при біологічних перетвореннях можуть давати додаткові активи та приносити вигоди в інший спосіб у визначений періоду, який має не перевищувати 12 місяців. У відповідності до П(С)БО 30 такі довгострокові біологічні активи розглядаються у формі основних засобів, відповідно до чого нарахування амортизації проводиться з дотриманням закріпленого пункту 145.1 статті 145 Податкового кодексу [32]. Відзначимо, що амортизація на поточні біологічні активи не передбачається.

Висновки за розділом 1

Проведений аналіз теоретичних основ обліку та оподаткування операцій з біологічними активами підприємства надав можливість сформулювати наступні висновки:

1. За результатами проведеного дослідження виявлено, що біологічні активи є досить новим об'єктом у вітчизняній обліковій практиці, тому визначення поняття «біологічні активи» майже відсутнє в сучасній літературі. Проте, провівши аналіз наявних визначень, ми сформулювали найбільш оптимальне. На нашу думку, під біологічними активами необхідно розуміти біологічні ресурси, достовірно оцінені та контрольовані підприємством, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди.

2. На підставі проведеного аналізу виявлено декілька підходів до класифікації біологічних активів. Визначено, що найбільш доцільно здійснювати класифікацію біологічних активів за наступними ознаками: за здатністю приносити економічну вигоду на дату балансу, за способом використання у виробничому процесі, за строком використання, за методом оцінки, за правом власності. Така класифікація сприятиме підвищенню достовірності ведення обліку біологічних активів на підприємстві.

3. Базові правила обліку біологічних активів встановлює П(С)БО 30 «Біологічні активи». Поточні біологічні активи обліковують на рахунку 21 «Поточні біологічні активи», довгострокові біологічні активи – на рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи», отриману сільськогосподарську продукцію – на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

4. Оподаткування поточних біологічних активів підприємства прирівняні до особливостей обліку запасів, довгострокових біологічних активів – до особливостей обліку основних засобів. На наш погляд, доцільно розробити конкретні особливості податкового обліку біологічних активів, так, як вони є окремою обліковою групою.

Враховуючи вищевказане, доцільно виокремити наступні заходи, необхідні для удосконалення теоретичних основ обліку та оподаткування біологічних активів підприємства.

1. Сформулювати чітке визначення терміну «біологічні активи», котре повною мірою буде розкривати всю його сутність.

2. Розробити класифікацію біологічних активів, яка забезпечить підвищення достовірності ведення їх обліку на підприємстві.

3. Забезпечити розробку конкретних вимог до оподаткування операцій з біологічними активами.

Реалізація вищезазначених заходів дозволить деталізувати та вдосконалити теоретичні знання щодо обліку та оподаткування операцій з біологічними активами підприємства. Внаслідок цього буде спрощено процес освоєння теоретичних основ обліку та оподаткування операцій з біологічними активами підприємства, забезпечено стабільну роботу підприємств завдяки чіткому розумінню податкового обліку біологічних активів.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З БІОЛОГІЧНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «ВІДРОДЖЕННЯ»

2.1. Фінансовий облік операцій з біологічними активами підприємства та узагальнення інформації у звітності

Об'єктом дослідження питань фінансового обліку операцій з біологічними активами є сільськогосподарське підприємство «Відродження». Це колективне підприємство, яке зосереджене на вирощуванні зернових і технічних культур, а також виробництві продукції тваринництва. Значна частина фінансових ресурсів підприємства вкладається на оновлення технічного забезпечення підприємства, придбане нове устаткування для вирощування корів, повністю автоматизоване, також сучасні трактори та комбайни для обробітку землі під вирощування продукції рослинництва. На підприємстві працює понад 298 чоловік, загальна площа посівів 5660 га. Для більш ґрунтового аналізу розглянемо підприємство за основними показниками, а саме наявністю сільськогосподарських угідь, основних і оборотних фондів, працівників, кількістю реалізованої продукції, її собівартості, прибутку та рівня рентабельності, які відображені в дод. II.

Сільськогосподарське підприємство «Відродження» відноситься до середнього підприємства, загальна площа сільськогосподарських угідь складає 6089 га у 2019 р., чисельність працюючих 298 осіб, розмір прибутку 6672 тис. грн, який значно зріс у порівнянні з попередніми роками, рівень рентабельності становить 16,80 %, який досить позитивний оскільки оптимальний рівень становить до 30-35%. Обсяг реалізованої продукції має позитивну тенденцію, оскільки зріс на 158 тис. грн. Собівартість продукції досить висока оскільки ще не окупилося нове устаткування, яке було закуплене. Однак підприємство працює прибутково, завдяки вирощуванню продукції рослинництва, оскільки рівень рентабельності і розмір прибутку у цій галузі для підприємства вищі.

Також сільськогосподарське підприємство «Відродження» досить забезпечене основними та оборотними фондами, розмір основних засобів в порівнянні з 2015 роком зріс приблизно на 172%, а оборотних на 131%.

Спеціалізацію сільськогосподарського підприємства «Відродження» відобразимо в дод. К, оскільки вона впливає на ефективність сільського господарського виробництва. Сільськогосподарське підприємство «Відродження» спеціалізується як на виробництві продукції рослинництва 45%, так і на продукції тваринництва 55%. Основний напрямок діяльності вирощування зернових та технічних культур 76%, та виробництво молока 42%, і вирощування свиней – 43%, тобто сільськогосподарське підприємство «Відродження» відноситься до такого типу сільськогосподарських підприємств як зерново-молочне з розвинутим свинарством. Тенденцію виручки від реалізації продукції рослинництва і тваринництва по рокам у % оцінимо в дод. К на рис. 1. та рис. 2.

Аналіз фінансового стану сільськогосподарського підприємства «Відродження» передбачає оцінку показників фінансової стійкості, рентабельності, ділової активності та ліквідності за 2015-2019 роки. Оцінка фінансової стійкості підприємства показала, що воно достатньо забезпечене власними коштами, має значний запас міцності, повністю відповідає своїм зобов'язанням, також володіє широкими можливостями залучення додаткових позикових засобів без ризику втрати фінансової стійкості. Значення показників рентабельності у сільськогосподарському підприємстві «Відродження», які розраховані в табл. 2 дод. Л не досить високі, тому потрібно проводити відповідні заходи для підвищення цих показників.

При аналізі показників ліквідності сільськогосподарського підприємства «Відродження» (табл. 3 дод. Л) можемо зазначити, що підприємство своєчасно ліквідує свої борги, має можливість як сплачувати поточні зобов'язання, так і довгострокові, але кредиторська заборгованість перевищує дебіторську, це негативна тенденція і потрібно вжити відповідних заходів щоб змінити ситуацію. Аналіз ділової активності підприємства, який проведений в табл. 4

дод. Л показав, що сільськогосподарське підприємство «Відродження» досить ефективно використовує свої ресурси, про що свідчить коефіцієнт оборотності активів. Значення коефіцієнта оборотності дебіторської заборгованості досить високе 9,68 у 2019 р., а коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості становить 5,06. Крім цього підприємство ефективно використовує основні засоби та власний капітал.

У сільськогосподарському підприємстві «Відродження» біологічні активи представлені довгостроковими біологічними активами, які оцінюються за справедливою вартістю та поточними біологічними активами, їх динаміку за 2015-2019 роки наведемо на рис. 2.1.

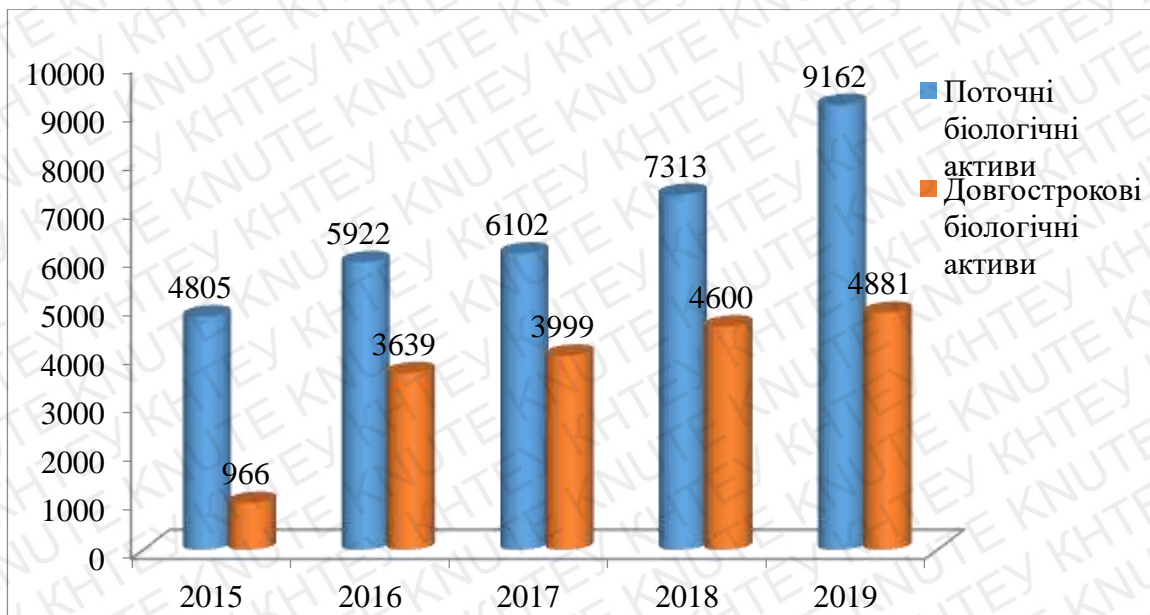


Рис 2.1. Динаміка довгострокових та поточних біологічних активів сільськогосподарського підприємства «Відродження» за 2015-2019 рр.

Джерело: узагальнено автором на основі фінансової звітності базового підприємства (дод.С)

У сільськогосподарському підприємстві «Відродження» з дотриманням п. 4 П(С)БО 30 до поточних біологічних активів відносять активи, які дають для підприємства сільськогосподарську або інші економічні вигоди протягом періоду, який є не більшим за 12 місяців [34]. До них також відносять тварини на вирощуванні та відгодівлі. Основними відмінностями між поточними та довгостроковими біологічними активами є період за яких вони приносять

економічні вигоди, а також порядок обліку тварин, які на вирощуванні та відгодівлі. Однак методичні рекомендації № 73 Міністерства аграрної політики України крім поточних та довгострокових біологічних активів виокремлюють ще додаткові біологічні активи [25]. Вони не беруть безпосередньої участі в роботі підприємства, але утримуються для продажу.

Фінансовий облік операцій з додатковими біологічними активами у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» проводиться з дотриманням положень П(С)БО 9 «Запаси» [36]. Додаткові біологічні активи після їх визнання визнаються запасом та проводиться за ними облік у складі продукції, яка належить до сільськогосподарського виробництва. Первісною вартістю такої продукції є її справедлива вартість, яка зменшена на планові витрати при продажі. Кореспонденції рахунків, яка показує первісне визнання додаткового біологічного активу у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» проводиться наступним чином:

- по продукції рослинництва відображається по дебету рахунка 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» та кредиту рахунку 23 «Виробництво»;
- по продукції тваринництва — по дебету рахунка 21 «Поточні біологічні активи» та кредиту рахунку 23 «Виробництво».

Для фінансового обліку операцій з поточними біологічними активами відведений рахунок 21 «Поточні біологічні активи». За дебетом цього рахунку відображаються надходження поточних біологічних активів внаслідок біологічних перетворень та вибравки робочої і продуктивної робочої худоби з основного стада. За кредитом – списання з балансу поточних біологічних активів рослинництва перед початком збирання врожаю, з одночасним віднесенням їх загальної вартості на загальні витрати виробництва, передача на переробку, переведення поточних біологічних активів до довгострокових біологічних активів, реалізація додаткових біологічних активів, виявлення витрат поточних біологічних активів та недостач при їх інвентаризації, а також при безоплатній передачі.

У сільськогосподарському підприємстві «Відродження» виділено декілька субрахунків для фінансового обліку операцій з поточними біологічними активами, а саме субрахунок 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю», 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» та 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю». В табл. 2.1 розглянемо кореспонденцію рахунків при обліку поточних біологічних активів рослинництва за справедливою вартістю та результати їх подальшої переоцінки.

Таблиця 2.1

Фінансовий облік поточних біологічних активів рослинництва на сільськогосподарському підприємстві «Відродження» у 2019 р.

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, тис. грн.
1.	Визнано поточні біологічні активи рослинництва за справедливою вартістю та збільшено їх вартість на дату балансу	211	231	78
2.	Визнано дохід від первісного визнання приросту біологічних активів на дату балансу	231	710	13
3.	Відображено списання поточних біологічних активів рослинництва перед початком збирання врожаю	231	211	78

Джерело: узагальнено автором на основі фінансового обліку базового підприємства (дод.С)

Фінансовий облік операцій з реалізації поточних біологічних активів рослинництва на підприємстві показаний в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Фінансовий облік реалізації поточних біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві «Відродження» у 2019 р.

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, тис. грн.
1.	Списано собівартість реалізованих додаткових біологічних активів у рослинництві	901	211	25
2.	Визнано дохід від реалізації поточних біологічних активів	361	701	25
3.	Нарахована сума податкового зобов'язання з ПДВ за операцією	701	641	5

Джерело: узагальнено автором на основі фінансового обліку базового підприємства (дод.С)

Для обліку довгострокових біологічних активів у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» використовується рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи», за дебетом якого відображається їх надходження, а за кредитом – вибуття. Аналітичний облік за операціями з довгостроковими біологічними активами у рослинництві ведеться за двома субрахунками, а саме: субрахунок 161 за справедливою вартістю та субрахунок 162 за первісною вартістю. У тваринництві використовують такі субрахунки: 163 – довгострокові біологічні активи, які оцінені за справедливою вартістю та 164 – довгострокові біологічні активи, які оцінені за первісною вартістю. В табл. 2.3 представимо переведення довгострокових біологічних активів, які оцінені за первісною вартістю до групи, яка оцінюється за справедливою вартістю, а в табл. 2.4 – їх реалізацію.

Таблиця 2.3

Фінансовий облік переведення довгострокових біологічних активів у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» у 2019 р.

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, тис. грн.
1.	Відображено результати від зміни справедливої вартості при збільшенні вартості	161, 163	710	35
2.	Відображено результати від зміни справедливої вартості при зменшенні вартості	940	161,163	25
3.	Відображено переоцінку на залишкову вартість	161, 163	162, 164	10

Джерело: узагальнено автором на основі фінансового обліку базового підприємства (дод.С)

Таблиця 2.4

Фінансовий облік реалізації поточних біологічних активів у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» у 2019 р.

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, тис. грн.
1.	Отримано виручку від реалізації необоротних активів, які визнані утримуваними для продажу	36	712	35
2.	Нарахована сума податкового зобов'язання з ПДВ	712	641	7
3.	На суму залишкової вартості зменшуються реалізовані необоротні активи, які визнані утримуваними для продажу	943	286	17

Джерело: узагальнено автором на основі фінансового обліку підприємства (дод.С)

Формування фінансового результату від визнання біологічних активів та проведення операцій з ними показується у фінансовому обліку шляхом зведення на бухгалтерських рахунках. Витрати відображаються на 90, 91, 93, 940 рахунках, а дохід на 70, 710 рахунках. Всі первинні документи при здійсненні операцій з обліку наявності та руху біологічних активів повинні бути оформлені з дотриманням наказу Міністерства фінансів України № 88 [26].

У сільськогосподарському підприємстві «Відродження» використовуються наступні первинні документи для обліку біологічних активів: Акт приймання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) і передачі їх в експлуатацію (ДБАСГ-1), Акт приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основного стада) (ДБАСГ-2), Акт на списання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) (ДБАСГ-3), Акт на списання довгострокових біологічних активів тваринництва (вибраковка тварин) (ДБАСГ-4), Нагромаджувальний акт на оприбуткування приплоду звірів (ПБАСГ-7), Обліковий лист забою та падежу худоби (ПБАСГ-8), Акт на переведення тварин з групи в групу в межах поточних біологічних активів (ПБАСГ-9), Відомість зважування тварин (ПБАСГ-10), Розрахунок визначення приросту (ПБАСГ-11), Книга обліку руху тварин і птиці на фермі (ПБАСГ-12), Звіт про рух тварин і птиці на фермі (ПБАСГ-13), Журнал реєстрації приплоду та вирощування молодняку великої рогатої худоби (ПБАСГ-14), Журнал реєстрації осіменіння корів і телиць (ПБАСГ-15), Картка обліку руху дорослої птиці (для спеціалізованих господарств) (ПБАСГ-16) та Картка обліку руху молодняку птиці (для спеціалізованих господарств) (ПБАСГ-17).

На підставі первинних документів та звітів здійснюють записи по операціях з надходження та вибуття біологічних активів за рахунками, узагальнюючі дані яких заносять в Журнал-ордер № 8 с.-г. по рахунку 21 «Поточні біологічні активи» та Відомість №8.2 с.-г. аналітичного обліку поточних біологічних активів тваринництва. Узагальнюючі дані показуються у

балансі підприємства, а саме в активі в рядку довгострокові біологічні активи та поточні біологічні активи [41].

У сільськогосподарському підприємстві «Відродження» фінансовий облік операцій з біологічними активами ведеться з автоматизованим використанням інформаційних систем, а саме з використанням програми «Бухгалтерія сільськогосподарського підприємства для України». В цій програмі крім автоматизації виробничої діяльності, торгових операцій, основних засобів, кадрового обліку та автоматизації зарплати, розрахунків з пайовиками, формування фінансової звітності, здійснення податкового обліку та проведення контролю за фінансовим та податковим обліком проводиться й автоматизація фінансового обліку операцій з біологічними активами. Так, в цьому напрямку здійснюється заповнення довідника «Біологічні активи», проводиться облік операцій з біологічними активами та формуються звіти по біологічним активам.

2.2. Оподаткування та відображення у податковій звітності операцій з біологічними активами

Як зазначено в методичних рекомендаціях щодо бухгалтерського обліку біологічних активів №1315 у пункті 2.6 основна сільськогосподарська продукція надає підприємству найбільші економічні вигоди. Для цього утримують біологічні активи для подальшої реалізації їх продукції. Як зазначалося в першому розділі роботи доходи від операцій з біологічними активами регулюється 135 статтею Податкового кодексу України, відповідно витрати – статтею 138 цього кодексу. Витрати представляють собою собівартість, яка розраховується при реалізації товарів, наданні послуг та виконанні робіт при здійсненні операцій з біологічними активами за звітній період, в якому визнаються доходи від таких операцій. Визначені витрати регулюються пунктом 138.4 статті 138 Податкового кодексу України. Вони визнаються лише за наявності всіх первинних документів, які формуються при

операціях з біологічними активами. Обовязковість оформлення первинних документів на ці операції та їх зберігання на підприємстві регулюється П розділом Податкового кодексу, а саме пунктом 138.2 статті 138 Податкового кодексу України [32].

При продажі біологічних активів об'єктом оподаткування податку на прибуток є фактичний прибуток, який розраховується через зменшення загальної суми доходів, які визнані за звітний період на фактичну собівартість від реалізації товарів, надання послуг або виконання робіт такого податкового періоду. Такий розрахунок податку на прибуток проводиться з врахуванням положень, які викладені в статтях 138-143 Податкового кодексу України [32].

Розглянемо систему оподаткування у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» на прикладі біологічних активів у тваринництві. У 2019 році підприємством було придбано корови для поповнення основного стада на суму 18500 грн.. При придбанні підприємство скористалося додатковими послугами перевізника, які склали 5400 грн. Відобразимо основні бухгалтерські проводки, які при цьому здійснюються в табл. 2.5. При здійсненні таких операцій підприємство повинно сплатити ПДВ, яке також відображається в фінансовому обліку.

Зауважимо, що до первісної вартості корів, які були придбані за визначену плату включаються загальні суми, які були сплачені продавцям без врахування сум ПДВ, заробітну плату робітникам, які безпосередньо займаються перевезенням цих корів, витрати на транспортування та інші витрати, які можна віднести до операції придбання худоби, вони затверджені пунктом 8 П(С)БО 9 «Запаси» [36].

Також наведемо особливості здійснення фінансового обліку тварин, які купляються для поповнення основного стада, вони в свою чергу відносяться до довгострокових біологічних активів. При купівлі спочатку їх оприбутковують на субрахунок 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів», а в подальшому зараховують до основного стада на субрахунок 164

«Довгострокові біологічні активи тваринництва, оцінені за первісною вартістю».

Таблиця 2.5

Облік та оподаткування придбання тварини у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» у 2019 р.

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн.	Первинний документ
1.	Перерахування коштів за операцію купівлі корів у постачальника	371	311	18500	платіжне доручення
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	3700	податкова накладна
3.	Отримання послуг від перевізника	155	631	4320	товарно-транспортна накладна
4.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	1080	податкова накладна
5.	Перерахування коштів перевізнику за надані послуги	631	311	5400	платіжне доручення
6.	Показані витрати за операцією купівлі корів	155	631	14800	товарно-транспортна накладна
7.	Закриття рахунків з ПДВ	644	631	3700	
8.	Оприбуткування корів до основного стада	164	155	19120	Акт приймання довгострокових біологічних активів з тваринництва

Джерело: узагальнено автором на основі фінансового обліку базового підприємства (дод.С)

Аналогічно проводиться фінансовий облік та відображення сум ПДВ не лише при купівлі молодняка корів, або інших видів тварин, але й при їх реалізації.

При оподаткуванні операцій з біологічними активами у рослинництві дотримуються тих самих правил, що з біологічними активами у тваринництві. Так, у 2019 р. сільськогосподарським підприємством «Відродження» було придбано саджанці дерев на суму 16000 грн., разом із цим були проведені роботи з підготовки ґрунту під їх посадку.

Фінансовий та податковий облік, який проводиться при цьому, відобразимо в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Облік та оподаткування придбання саджанців дерев та їх посадка у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» у 2019 р.

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн.	Первинний документ
1.	Перерахування коштів за операцію купівлі саджанців дерев у постачальника	631	311	16000	платіжне доручення
2.	Отримання саджанців дерев підприємством	208	631	16000	товарно-транспортна накладна
3.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	3200	податкова накладна
4.	Проведені витрати, які понесені на підготовку ґрунту	155	203, 207, 661, 651	3500	акт виконаних робіт
5.	Нараховано заробітну плату робітникам, які займаються підготовкою ґрунту та посадкою саджанців	155	661	2000	зарплатна відомість
6.	Здійснено нарахування на заробітну плату	155	651	390	розрахункова відомість
7.	Понесено інші витрати, які безпосередньо пов'язані із висадкою саджанців	155	22, 372, 685	1500	акт виконаних робіт, чеки
8.	Використані саджанці дерев	155	208	16000	акт виконаних робіт
9.	Загальну суму всіх витрат від даної операції віднесено до загальної вартості незрілих довгострокових біологічних активів	166	155	23390	Акт приймання довгострокових біологічних активів з рослинництва

Джерело: узагальнено автором на основі фінансового обліку базового підприємства (дод.С)

Аналогічно проводять фінансовий та податковий облік при реалізації біологічних активів з рослинництва, у таких випадках нараховуються суми ПДВ за фактичними операціями. В сукупності всі витрати, які понесені на

реалізацію або купівлю біологічних активів впливають на загальні витрати підприємства, які в свою чергу впливають на рівень прибутку і аналогічну суму податку на прибуток.

Крім купівлі та реалізації біологічних активів у тваринництві та рослинництві у 2019 році сільськогосподарським підприємством «Відродження» було передані біологічні активи до інших господарств. До одного підприємства було їх передано безоплатно, до іншого – в якості внеску до статутного капіталу. При цьому були нараховані податкові зобов'язання з ПДВ. Податковий та фінансовий облік за цими операціями покажемо в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Облік та оподаткування передачі біологічних активів у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» у 2019 р.

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн.	Первинний документ
безоплатна передача біологічних активів					
1.	Списано у підприємстві загальну вартість безоплатно переданих довгострокових біологічних активів	949	163	8000	акт прийому-передачі біологічних активів
2.	Показане податкове зобов'язання з ПДВ	949	641	1600	податкова накладна
передача біологічних активів в якості статутного капіталу					
1.	Списано у підприємстві загальну вартість довгострокових біологічних активів, які передані до іншого підприємства як статутний капітал	901	163	6500	акт прийому-передачі біологічних активів
2.	Відображено інвестиції в підприємстві, до якого передано біологічні активи	143	701	6500	
3.	Показане податкове зобов'язання з ПДВ	701	641	1300	податкова накладна

Джерело: узагальнено автором на основі фінансового обліку базового підприємства (дод.С)

Отже, можемо зробити висновок, що процес оподаткування біологічних активів здійснюється під час їх придбання, реалізації, передачі, а також при визначенні сум витрат та доходів при інших операціях, які впливають на прибуток підприємства та податку на прибуток. Податок на прибуток показується у Податковій декларації, яка подається за звітний період, що встановлений Податковим кодексом України. Вона подається за вибором платника податків, у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» вона надсилається засобами електронного зв'язку в електронній формі з обов'язковим дотриманням умови реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у тому порядку, який визначений законодавством. Суми ПДВ, які нараховані за операціями з біологічними активами реєструються на основі податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних. До 20 числа наступного місяця на основі всіх податкових накладних формується Податкова декларація з податку на додану вартість та подається до податкових органів.

2.3. Управлінський облік операцій з біологічними активами підприємства

Управлінський облік операцій з біологічними активами на сільськогосподарському підприємстві «Відродження» є системою підготовки, аналізу та систематизації облікової інформації, яка застосовується керівниками підрозділів для їх оцінки та контролю з метою досягнення стратегічних цілей. Зазначимо, що операції з біологічними активами мають свої особливості, що потребують специфічного управлінського обліку, оскільки він проводиться за відповідними об'єктами. Так, в рослинництві він проводиться окремо за групами рослин, а потім узагальнюється по галузі, у тваринництві також аналізуються за видами тварин, але вже за структурними підрозділами. Побудова управлінського обліку операцій з біологічними активами повинна враховувати:

1. Біологічні закони, на основі яких визначається побудова бухгалтерського обліку;
2. Соціальну складову, що обґрунтовує загальну орієнтацію діяльності сільськогосподарського підприємства для задоволення життєвих потреб суспільства;
3. Економічну складову, яка у сільському господарстві безпосередньо пов'язана із дією біологічних законів, що являється основою розвитку живих організмів.

Види, а також порядок вирощування біологічних активів та вироблення сільськогосподарської продукції є основними при обчисленні їх собівартості, які вимагають використання спеціальних методичних прийомів, що забезпечує управлінський облік. Значна частина біологічних активів в процесі їх виробництва відтворюється з подальшим використанням їх у вигляді засобів виробництва. Так, отримана сільськогосподарським підприємством «Відродження» продукція може бути використана в подальшому для посіву, або ж у вигляді кормів при вирощуванні продукції тваринництва. У багатьох випадках частина біологічних активів, які вирощені у підприємстві в галузі тваринництва та рослинництва, такі як багаторічні насадження, робоча та продуктивна худоба може бути зарахована до складу довгострокових біологічних активів. У зв'язку із цим частина власної продукції підприємства залишається у його розпорядженні у вигляді сировини для подальшого виробництва іншої продукції. При цьому свою вартість цієї продукції переносять на вартість іншої продукції, яка зумовлює особливості управлінського обліку витрат і калькулювання, оскільки рівень собівартості одного виду продукції прямо залежить від собівартості іншого. Як вже зазначалося, від деяких видів біологічних активів можна отримати додаткові біологічні активи, що потребують розмежування витрат та розрахунку собівартості.

Також при розгляді управлінського обліку на сільськогосподарському підприємстві «Відродження» потрібно враховувати той факт, що операції з

біологічними активами відбуваються нерівномірно протягом року, а витрати на вирощування та виробництво продукції відбуваються. Так, по різних видах продукції витрати на виробництво в різні періоди більші, а оприбуткування готової продукції менше. У зв'язку із цим завданням управлінського обліку є визначення собівартості 1 ц продукції у рослинництві або витрати на одну голову в тваринництві щомісяця. Потрібно врахувати той факт, що деяка готова продукція рослинництва і тваринництва може бути одержана підприємством одноразово саме в період дозрівання рослин і тварин. Це висуває більш жорсткі вимоги до організації управлінського обліку виходу продукції, а також перед контролем за її переробкою, збереженням та реалізацією.

Ще одним фактором, який обов'язково враховується при організації управлінського обліку в сільськогосподарському підприємстві «Відродження» є різні калькуляційні одиниці, які потребують певного формування та розподілу виробничих витрат. Загальна тривалість виробничих циклів, які безпосередньо залежать від терміну перетворення біологічних активів обґрунтовує потребу в розмежуванні витрат, які не співпадають із календарним періодом. Це стосується витрат поточного року під урожай майбутніх років, витрат попередніх років під врожай поточного року, виходу продукції щоденно, один раз у рік або у встановлені проміжки часу.

На основі цього можемо виокремити специфічні фактори, що в загальному впливають на управлінський облік у сільськогосподарському підприємстві «Відродження», а саме наявність основного та допоміжного виробництв, різних біологічних активів, сировини та матеріалів власної переробки, що в комплексі зумовлюють створення такого управлінського обліку при якому облік ведеться не лише за галузями виробництва, а й між групами та видами тварин і культур, допоміжними та переробними видами виробництв.

Тому варто організувати управлінський облік у розглянутому підприємстві здійснювати в наступній послідовності: визначити організаційну структуру підприємства, розробити організаційну схему управлінського обліку,

розробити схему документообігу, визначити біологічні активи за групами та видами продукції, які виробляє сільськогосподарське підприємство, організувати центри відповідальності, розробити бюджети для центрів відповідальності, визначити систему обліку витрат і калькулювання продукції, зробивши перелік постійних та змінних витрат на виробництво сільськогосподарської продукції та порядок контролю цих витрат, розробити систему контролю витрат.

Зазначимо, що в центрах відповідальності у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» проведення управлінського обліку операцій з біологічними активами здійснюється в розрізі аналітичних рахунків. При відкритті аналітичних рахунків в особових рахунках або Книзі обліку витрат і виходу продукції рослинництва (ф. 10-а) різних центрів відповідальності потрібно керуватися запитами відносно оперативного забезпечення інформацією управління. Крім діючих підходів відносно побудови аналітичного обліку витрат у підприємстві є потреба в обліку таких витрат на кожну звітну дату поточних біологічних активів. У рослинництві такими активами можуть бути однакові культури, які вирощуються на різних полях. Для прикладу, якщо підрозділ вирощує культуру на різних полях, то в синтетичному обліку вони обліковуються як поточні біологічні активи, а в аналітичному – має окремі особові рахунки по вирощуванню культури на полях різних сівозмін. В такому разі розширюється аналітика за центрами відповідальності. Так само формується аналітичний облік витрат і виходу продукції по довгострокових біологічних активах.

В управлінському обліку важливо відображати біологічні активи у фінансовому обліку та фінансовій звітності на звітні дати. Біологічні активи рослинництва у разі неможливості визначення їх справедливої вартості обліковуються як: незавершене виробництво на рахунку 23, довгострокові біологічні активи – за балансовою (первісною) вартістю на рахунку 162, незрілі довгострокові біологічні активи на рахунку 166 – за фактичними витратами, які списані на їх створення. У разі появи можливості визначення справедливої

вартості біологічних активів в аналітичному обліку робляться відповідні записи. Зазначимо, що справедлива вартість біологічних активів може змінюватись і також має відображатися в аналітичному обліку.

Управлінський облік операцій з біологічними активами на сільськогосподарському підприємстві «Відродження» відображено на рис.2.2, який враховує всі ланки управління за кожним видом біологічних активів.



Рис 2.2. Система управлінського обліку операцій з біологічними активами сільськогосподарського підприємства «Відродження» за 2015-2019 рр.
Джерело: узагальнено автором на основі фінансової звітності базового підприємства.

Управлінський облік операцій з біологічними активами на сільськогосподарському підприємстві «Відродження» розширює об'єкти обліку

витрат виробництво продукції. Однак в підприємстві не визначено чітко порядок визначення об'єктів обліку за центрами відповідальності, недосконала система управління бюджетування, організації документування та аналітичності реєстрів, також не повністю визначений склад статей витрат, за якими організовується управлінський облік та порядок визначення очікуваної, операційної та повної собівартості тощо.

Отже, прийняття ефективних управлінських рішень у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» потребує достовірної і оперативної інформації відносно об'єкта управління, яку забезпечує система управлінського обліку. На організацію і методику управлінського обліку в підприємстві має вплив організаційно-технологічна специфіка вирощування сільськогосподарських культур та тварин, а саме: природно-кліматичні умови, використання землі як основного ресурсу, різноманітність видів продукції, сезонність виробництва продукції, тривалість операційного циклу, що визначається біологічними законами розвитку рослин і тварин, специфіка технологічних процесів. Негативним фактором при організації управлінського обліку у розглянутому підприємстві є відсутність затвердження єдиних підходів до організації управлінського обліку на нормативному рівні. Хоча саме розрахунки в управлінському обліку дають можливість об'єктивно визначити фінансові результати роботи як центрів відповідальності, так і підприємства в цілому.

Висновки за розділом 2

Здійснено розгляд сучасного стану обліку та оподаткування операцій з біологічними активами на основі сільськогосподарського підприємства «Відродження». Провівши дане дослідження доцільно сформулювати наступні висновки:

1. Проведено оцінку фінансової стійкості підприємства, яка показала, що воно достатньо забезпечене власними коштами, має значний запас міцності, повністю відповідає своїм зобов'язанням, також володіє широкими можливостями залучення додаткових позикових засобів без ризику втрати фінансової стійкості. Значення показників рентабельності у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» не досить високі, тому потрібно проводити відповідні заходи для підвищення цих показників.

2. Виявлено, що фінансовий облік операцій з додатковими біологічними активами на сільськогосподарському підприємстві «Відродження» проводиться з дотриманням положень П(С)БО 9 «Запаси». В підприємстві є в наявності поточні та довгострокові біологічні активи. Для проведення синтетичного та аналітичного обліку операцій з поточними біологічними активами виділено декілька субрахунків, а саме 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю», 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» та 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю». Для обліку довгострокових біологічних активів використовується рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи», за дебетом якого відображається їх надходження, а за кредитом – вибуття.

3. Досліджено процес оподаткування біологічних активів під час їх придбання, реалізації, передачі, а також при визначенні сум витрат та доходів при інших операціях, які впливають на прибуток підприємства та податку на прибуток. Податок на прибуток показується у Податковій декларації, яка подається за звітний період, що встановлений Податковим кодексом України. Вона подається за вибором платника податків, у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» вона надсилається засобами електронного зв'язку в електронній формі з обов'язковим дотриманням умови реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у тому порядку, який визначений законодавством. Суми ПДВ, які нараховані за операціями з біологічними

активами реєструються на основі податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних.

4. Проаналізовано особливості проведення управлінського обліку операцій з біологічними активами у сільськогосподарському підприємстві «Відродження». Сутність такого обліку полягає в підготовці, аналізі та систематизації облікової інформації, яка застосовується керівниками підрозділів для їх оцінки та контролю з метою досягнення стратегічних цілей. Управлінський облік операцій з біологічними активами у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» ведеться за відповідними центрами відповідальності в розрізі аналітичних рахунків. Однак в підприємстві не визначено чітко порядок визначення об'єктів обліку за центрами відповідальності, недосконала система управління бюджетування, організації документування та аналітичності реєстрів, також не повністю визначений склад статей витрат, за якими організовується управлінський облік та порядок визначення очікуваної, операційної та повної собівартості тощо.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З БІОЛОГІЧНИМИ АКТИВАМИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «ВІДРОДЖЕННЯ»

3.1. Напрями удосконалення фінансового обліку операцій з біологічними активами підприємства

В сучасних динамічних умовах розвитку господарської діяльності та недосконалості нормативно-правового регулювання діяльності підприємств, особливо сільськогосподарських, важливим завданням є вдосконалення фінансового обліку операцій з біологічними активами. Основними напрямками такого вдосконалення у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» є:

1. Удосконалення первинного обліку операцій з біологічними активами, а саме розроблення та впровадження акту приймання-передачі біологічних активів до зареєстрованого капіталу, а також безоплатно отриманих активів.
2. Правильна організація оперативного аналізу операцій з біологічними активами. В цьому напрямку варто використовувати саме ті первинні документи надходження та вибуття поточних біологічних активів, які стосуються біологічних активів.
3. Врегулювання питань оцінки поточних біологічних активів рослинництва та віднесення переоцінки поточних біологічних активів рослинництва до додаткового капіталу підприємства.
4. Гармонізація фінансового обліку операцій з біологічними активами у досліджуваному підприємстві із Міжнародними стандартами фінансової звітності.

Розглянемо кожен напрямок вдосконалення фінансового обліку операцій з біологічними активами більш ґрунтовно. Основною проблемою документального оформлення облікових записів, які стосуються операцій з

біологічними активами є відсутність форм, які призначені для фіксування оцінки біологічних активів саме за справедливою вартістю. Тому для того, щоб розширити та удосконалити потрібну первинну документацію, що стосується операцій з біологічними активами варто розробити та затвердити такі акти як: Акт приймання-передачі біологічних активів до зареєстрованого (пайового) капіталу та Акт приймання-передачі безоплатно отриманих біологічних активів.

При запровадженні першого акту у роботу сільськогосподарському підприємстві «Відродження» потрібно акцентувати увагу на тому, що саме він сприятиме встановленню вартості біологічного активу, який відобразатиметься як внесок до зареєстрованого (пайового) капіталу для подальшого відображення на балансі підприємства. Крім цього Акт приймання-передачі біологічних активів до зареєстрованого (пайового) капіталу є підтвердженням факту внесення безпосередньо засновником певного вкладу до зареєстрованого (пайового) капіталу підприємства. Такий первинний документ повинен складатися із інформації, яка стосується біологічних активів, які передаються до зареєстрованого капіталу та їх грошову оцінку. В такому Акті вказуються персональні дані засновників для їх ідентифікації.

Затвердження Акту приймання-передачі безоплатно отриманих біологічних активів сільськогосподарського підприємства «Відродження» проводиться за відповідним наказом керівника, підписується керівником підприємства та керівником або уповноваженою особою підприємства-передавача. В Акті приймання-передачі безоплатно отриманих біологічних активів відображаються відомості, які стосуються безпосередньо найменування біологічних активів, що передаються або приймаються, їх фактичну кількість та справедливую вартість, а також реквізити кожної зі сторін між якими проводяться операції. Акт підписується керівниками та скріплюється печатками підприємств. Додатками до даного акту є документи, в яких відображається інформація відносно якісних оцінок біологічних активів, що передаються, племінні свідоцтва або сертифікати та договір безоплатної передачі при умові

підписання. Акт затверджується у двох примірниках та є основою для формування первісної вартості біологічних активів, які надійшли на підприємство та мають бути зарахованими на його баланс [4].

Щодо організації оперативного аналізу операцій з біологічними активами зазначимо, що вона потребує удосконалення. В цьому питанні потрібно розділити їх поточний аналіз (за день, тиждень, декаду, місяць, квартал), поопераційний аналіз (за різними технологічними операціями з окресленням їх планової та фактичної послідовності) та ситуаційний аналіз (при виникненні непередбачених ситуацій). Це в комплексі забезпечить можливість уникнення небажаних процесів та прийняття регулюючих заходів, від вчасності яких безпосередньо залежать кінцеві показники використання біологічних активів при здійсненні господарської діяльності. Документи, які повинні використовуватися при надходженні та вибутті поточних біологічних активів у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» розглянемо в дод. М.

Отже, проведена оцінка наявних первинних документів у підприємстві та наведені пропозиції щодо впровадження нових документів дозволять сільськогосподарському підприємстві «Відродження» раціонально здійснити організацію бухгалтерського обліку операцій з біологічними активами. Це в комплексі з іншими заходами сприятиме своєчасному та правильному відображенню на бухгалтерських рахунках господарських операцій, які пов'язаних з рухом біологічних активів та їх документальним підтвердженням.

В сільськогосподарському підприємстві оцінка поточних біологічних активів рослинництва проводиться за справедливою вартістю, тому їх відповідне балансове узагальнення повинне проводитися лише при залученні до статутного капіталу інвестицій, виходу з підприємства одного із учасників, реорганізації підприємства, оцінці застави під кредитування та підведенні підсумків роботи на чергових зборах засновників та ряду інших подій, які вимагають проведення оцінки активів за ринковою ціною. В наведених випадках користувачі фінансової звітності підприємства орієнтовані на оцінку біологічних активів за справедливою вартістю та вимагають підтверджень її

достовірності. З врахуванням положень П(С)БО 30 «Біологічні активи» фінансовий облік поточних біологічних активів рослинництва, проведений за справедливою вартістю, має вплив на фінансові результати роботи підприємства без урахування сукупності можливих ризиків відносно можливого отримання таких доходів чи збитків [34]. Тому варто результат переоцінки поточних біологічних активів рослинництва відносити до додаткового капіталу. В такому разі збільшення вартості біологічних активів збільшуватиметься на суму додаткового капіталу. У разі зменшення такої вартості зменшиться й сума додаткового капіталу. Це не матиме впливу на фінансовий результат роботи підприємства, а лише на проміжні звітні дати [3].

Для гармонізації фінансового обліку операцій з біологічними активами із Міжнародними стандартами фінансової звітності важливого значення набуває їх прямий аналіз, оскільки саме він дозволяє сформувавши інформаційну основу для ефективного управління на сільськогосподарському підприємстві «Відродження». Не дивлячись на те, що актуальність цього питання розглядається не лише для даного підприємства, а й для всіх інших, на даний час відсутні теоретичні та практичні наукові розробки, які б стосувалися оцінки біологічних активів, як окремого об'єкта обліку не в загальному контексті, а з урахуванням засад для визначення фінансових результатів роботи підприємств. Недостатній рівень науково-методичного забезпечення унеможливорює пошук резервів для того, щоб покращити кількісні та якісні параметри біологічних активів у рослинництві та підвищити рівень ефективності їх використання. Для того, щоб удосконалити фінансовий облік операцій з біологічними активами та оптимізувати процес їх аналізу доцільно здійснювати їх оцінку за наступною схемою: визначення об'єкту обліку та аналізу, визначення мети та завдань (оцінка стану біологічних активів, виокремлення факторів впливу на них та визначення резервів оптимізації їх фінансового обліку), окреслення видів аналізу (порівняльний, факторний та виявлення резервів покращення), визначення етапів та показників для аналізу на основі фінансового обліку підприємства.

Для того, щоб гармонізувати фінансовий облік операцій з біологічними активами з міжнародними стандартами потрібно затвердити новий галузевий стандарт, який базуватиметься на нових методологічних засадах оцінки сільськогосподарської діяльності. При цьому варто враховувати ринкову вартість активів та розраховувати фінансові результати діяльності протягом всього господарського циклу. Відповідно до положень такого стандарту, на кожну дату формування балансу підприємства всі біологічні активи потрібно переоцінювати за справедливою вартістю. Саме така оцінка надає можливість покращити реальний фінансовий стан підприємства, розмір кредиторської заборгованості та вкладених інвестицій. Собівартість біологічних активів, які реалізуються також повинна обліковуватися за справедливою вартістю, яка включатиме їх справедливу вартість без врахування витрат на місці продажу, які формуються на останню дату складання балансу за тією вартістю, за якою вони показуються в обліку на дату реалізації [10].

Отже, узагальнивши всі запропоновані напрямки вдосконалення фінансового обліку операцій з біологічними активами у підприємстві зазначимо, що їх запровадження в роботу підприємства дасть можливість не лише збільшити інформативність фінансового обліку, а й дозволить оптимізувати виробництво продукції в загальному. Запровадження нових форм первинних документів в фінансовому обліку дозволить більш раціонально здійснювати його організацію, визначати справедливу вартість біологічних активів в момент надходження та реалізації, вчасно здійснювати їх переоцінку, а також здійснювати ефективний контроль за достовірністю такої оцінки та отримувати потрібну інформацію для прийняття управлінських рішень.

3.2. Удосконалення управлінського обліку операцій з біологічними активами підприємства

Дослідивши питання організації управлінського обліку операцій з

біологічними активами та загальну систему управління діяльністю на сільськогосподарському підприємстві «Відродження» можемо навести ряд проблем. Перша із них є недосконалість структури відповідних підрозділів управлінського обліку, які в підприємстві представлені центрами відповідальності. Варто ввести такі посади в кожному окремому центрі, які відповідають за певний етап вирощування, зберігання чи реалізації продукції, як бухгалтер-аналітик, бухгалтер-контролер та економіст. Іншим варіантом буде організація окремого відділу, який би узагальнював не лише інформацію фінансового обліку, але й організував збір, обробку та узагальнення всієї інформації, яка стосується системи управління на підприємстві. Ці функції можна делегувати й бухгалтерам фінансового відділу. Однак робота всіх спеціалістів повинна базуватися на принципах компетентності, колегіальності та конфіденційності, які будуть відображатися в Положенні про відділ управлінського обліку. Таке положення необхідно розробити та запровадити у діяльність сільськогосподарського підприємства «Відродження». Головними завданнями відділу управлінського обліку є здійснення бюджетування в межах місяця, кварталу та року, облік, аналіз та подальший контроль витрат та доходів, які понесені на вирощування біологічних активів та отримані при їх реалізації, складання на їх базі відповідної внутрішньогосподарської звітності [38].

Для того, щоб забезпечити відповідну організацію роботи наведеного відділу потрібно використовувати сучасні інформаційні системи для автоматизації не лише фінансового обліку, а й управлінського. Це призведе до зменшення часу працівників на проведення всіх необхідних розрахунків, підвищення оперативності фінансового та управлінського обліку, збільшення продуктивності праці та прийняття вчасно відповідних управлінських рішень.

Для того, щоб запровадити управлінський облік операцій з біологічними активами в практику сільськогосподарського підприємства «Відродження» доцільно розробити комплексний удосконалений механізм його організації на

основі взаємозв'язку фінансового обліку, аналізу, бюджетування і контролю з дотриманням послідовності етапів його запровадження (дод. Н).

Крім впровадження запропонованого механізму управлінського обліку операцій з біологічними активами потрібно обліковувати доходи, витрати і фінансові результати за центрами відповідальності, видами біологічних активів та сільськогосподарською продукцією, а інформацію відносно зміни активів і пасивів окремо показувати в залежності від потреб фінансового та управлінського обліку. Для узагальнення такої інформації можна використовувати у роботі окремо створений Баланс рахунків управлінського обліку. Такий баланс формуватиме окрему балансову систему, з відображенням оборотів та сальдо за всіма синтетичними та аналітичними рахунками на певну дату.

Визначена форма внутрішньої звітності у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» відображатиме фактичну інформацію, яка стосується операцій з біологічними активами та сільськогосподарською продукцією. Це дозволить розрахувати фінансовий результат від реалізації біологічних активів та всієї сільськогосподарської продукції протягом звітного періоду, що надасть можливість керівництву підприємства приймати оперативні управлінські рішення відносно цінової політики на свою продукцію та на механізм управління прибутком. За інформаційними даними такої фінансової звітності можливе формування й загальної зовнішньої звітності, а саме фінансової та статистичної [18].

Для внутрішньої організації управлінського обліку у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» рекомендується всі аспекти порядку його ведення показувати не в Наказі про облікову політику підприємства, оскільки він є загальнодоступним для всіх зовнішніх користувачів, а у внутрішньому документі – Положенні про організацію управлінського обліку, яке формується та затверджується керівником відділу управлінського обліку. Основні розділи такого положення відобразимо в дод. П.

Важливим фактором ефективного управління сільськогосподарського підприємства «Відродження» є формування загальних показників на усіх рівнях, які розраховуватимуться на основі внутрішньої звітності. Для цього підприємству необхідно розробити наступні форми управлінської звітності, які розмежовані за центрами відповідальності, а також формуються по підприємству в цілому, а саме: Звіт про фінансові результати за окремими видами продукції та за господарськими сегментами, використання яких сприяє потрібному інформаційному забезпеченню механізму управління та вчасному прийняттю управлінських рішень.

З того, щоб підвищити контроль за виробничими витратами, які понесені на вирощування та реалізацію біологічних активів потрібно розробити Контрольно-аналітичну відомість, зразок якої наведемо в дод. Р. В якій окремо за кожним технологічним процесом та біологічним активом будуть відображені матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизаційні витрати та інші витрати. Використання такої відомості підвищить аналітичність та достовірність облікових даних, що стосуються операцій з біологічними активами, а також сприятиме здійсненню оперативного аналізу й планового контролю витрат за ефективністю використання всіх видів ресурсів.

Для ефективного планування фінансових результатів при здійсненні операцій з біологічними активами у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» варто використовувати бюджетування, яке є інструментом управління сільськогосподарським виробництвом. Основним завданням такого бюджетування є забезпечення взаємозв'язку між фінансовими та ресурсними можливостями підприємств для того, щоб в подальшому оптимізувати понесені витрати та підвищити рівень ефективності використання засобів виробництва для того, щоб досягти позитивних фінансових показників. Механізм організації бюджетування повинен враховувати особливості виробництва сільськогосподарської продукції, загальну тривалість операційного циклу та вплив кліматичних умов [4].

Оскільки належний інструктивний матеріал відносно правильного бюджетування доходів, витрат та фінансових результатів у роботі підприємства відсутній це призводить до ускладнення його проведення. Для того, щоб виправити такий недолік та інформаційно забезпечити процес організації бюджетування варто розробити та затвердити внутрішнє Положення про бюджетування доходів, витрат і фінансових результатів підприємства. Схему формування бюджетів у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» відобразимо на рис. 3.1.



Рис. 3.1 Схема формування бюджетів у сільськогосподарському підприємстві «Відродження»

Джерело: побудовано автором.

Крім цього потрібно розробити відповідну форму для складання операційного бюджету по матеріальних витратах, які понесені для виробництва

продукції рослинництва та тваринництва. Це в комплексі сприятиме оптимальному вибору варіанта використання необхідних ресурсів з урахуванням їх безпосереднього впливу на результати діяльності. Варто більш детально систематизувати інформацію, яка стосується планових результатів господарської діяльності з врахуванням сезонності виробничого циклу. Це дозволить оптимізувати грошові потоки та понесені витрати у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» та підвищити ефективність управління ними.

Узагальнивши всі аспекти, які стосуються управлінського обліку операцій з біологічними активами у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» та напрямків його вдосконалення зазначимо, що прийняття ефективних управлінських рішень потребує повної, достовірної та своєчасної інформації про об'єкти управління. Управлінський облік при цьому є складовою фінансового обліку, який в поєднанні з бюджетуванням, аналізом та своєчасним контролем є основним інструментом інформаційного забезпечення механізму управління підприємства.

Для раціонального формування загального механізму управлінського обліку для впровадження в роботу підприємства розроблено комплексну модель його організації, що формується на послідовності підготовчого, методичного, технічного та організаційного етапів. Організаційний етап цього механізму передбачає введення таких посад як: бухгалтер-аналітик, бухгалтер-контролер та економіст за центрами відповідальності. Крім цього потрібно затвердити та впровадити в роботу такі управлінські документи як: Баланс рахунків управлінського обліку, Відомість розрахунку виробничої та повної собівартості продукції, Контрольно-аналітична відомість виробничих витрат, Звіт про фінансові результати за господарськими сегментами і за видами продукції, їх використання сприятиме розрахунку узагальнюючих показників для прийняття управлінських рішень.

Висновки за розділом 3

Розкривши питання удосконалення фінансового та управлінського обліку у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» доцільно зробити наступні висновки:

1. Виокремлено наступні напрямки вдосконалення фінансового обліку у сільськогосподарському підприємстві «Відродження»: здійснення раціональної організації оперативного аналізу операцій з біологічними активами (в цьому напрямку варто використовувати саме ті первинні документи надходження та вибуття поточних біологічних активів, які стосуються біологічних активів), удосконалення первинного обліку операцій з біологічними активами (розроблення та впровадження акту приймання-передачі біологічних активів до зареєстрованого капіталу, а також безоплатно отриманих активів), врегулювання питань оцінки поточних біологічних активів рослинництва та віднесення переоцінки поточних біологічних активів рослинництва до додаткового капіталу підприємства, а також гармонізація фінансового обліку операцій з біологічними активами у досліджуваному підприємстві із міжнародними вимогами.

2. Наведено основні шляхи підвищення рівня управлінського обліку, а саме введення у кожному окремому центрі відповідальності, які здійснюють управлінський облік таких посад як бухгалтер-аналітик, бухгалтер-контролер та економіст; забезпечення відповідної організації роботи управлінського відділу з використанням сучасних інформаційних системи; розробка комплексного удосконаленого механізму організації управлінського обліку на основі взаємозв'язку фінансового обліку, аналізу, бюджетування і контролю з дотриманням послідовності етапів його запровадження; затвердження та впровадження у діяльність підприємства Балансу рахунків управлінського обліку, Положення про організацію управлінського обліку, Звіту про фінансові результати за окремими видами продукції та за господарськими сегментами, Контрольно-аналітичної відомості, а також використання бюджетування для

ефективного планування фінансових результатів при здійсненні операцій з біологічними активами.

ВИСНОВКИ

В роботі досліджено особливості обліку та оподаткування операцій з біологічними активами, на основі цього можна сформулювати наступні висновки:

1. За результатами проведеного дослідження з'ясовано, що біологічні активи достатньо новий об'єкт у вітчизняній обліковій практиці, тому визначення поняття «біологічні активи» майже відсутнє в сучасній літературі. Однак, на основі розглянутих визначень вчених під біологічними активами розуміємо біологічні ресурси, які можуть достовірно бути оцінені та контрольовані підприємством. В процесі біологічних перетворень вони здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди.

2. Визначено, що найбільш доцільно здійснювати класифікацію біологічних активів за наступними ознаками: за здатністю приносити економічну вигоду на дату балансу, за способом використання у виробничому процесі, за строком використання, за методом оцінки, за правом власності. Така класифікація сприятиме підвищенню достовірності ведення обліку

3. З'ясовано, що нормативне регулювання операцій з біологічними активами здійснює П(С)БО 30 «Біологічні активи». Фінансовий облік поточних біологічних активів здійснюється на рахунку 21 «Поточні біологічні активи», довгострокових біологічних активів – на рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи», отриманої сільськогосподарської продукції – на рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Процес оподаткування поточних біологічних активів підприємства прирівняний до особливостей

обліку запасів, довгострокових біологічних активів – до особливостей обліку основних засобів.

4. Виявлено, що фінансовий облік операцій з додатковими біологічними активами у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» проводиться з дотриманням положень П(С)БО 9 «Запаси». В підприємстві є в наявності поточні та довгострокові біологічні активи. Для проведення синтетичного та аналітичного обліку операцій з поточними біологічними активами виділено декілька субрахунків, а саме 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю», 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» та 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю». Для обліку довгострокових біологічних активів використовується рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи», за дебетом якого відображається їх надходження, а за кредитом – вибуття.

5. Досліджено процес оподаткування біологічних активів під час їх придбання, реалізацію, передачу, а також при визначенні сум витрат та доходів при інших операціях, які впливають на прибуток підприємства та податку на прибуток. Податок на прибуток показується у Податковій декларації, яка подається за звітній період, що встановлений Податковим кодексом України. Вона подається за вибором платника податків, у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» вона надсилається засобами електронного зв'язку в електронній формі з обов'язковим дотриманням умови реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у тому порядку, який визначений законодавством. Суми ПДВ, які нараховані за операціями з біологічними активами реєструються на основі податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних.

6. Проаналізовано особливості проведення управлінського обліку операцій з біологічними активами у сільськогосподарському підприємстві «Відродження». Сутність такого обліку полягає в підготовці, аналізі та систематизації облікової інформації, яка застосовується керівниками

підрозділів для їх оцінки та контролю з метою досягнення стратегічних цілей. Управлінський облік операцій з біологічними активами проводиться у відповідних центрах відповідальності в розрізі аналітичних рахунків. Він передбачає оцінку та контроль обліку витрат за кожним видом біологічних активів у тваринництві та рослинництві; порівняння фактичних витрат, які понесені на операції із біологічними активами із кошторисом та результатом; контроль обліку первісного визнання сільськогосподарської продукції та операцій з біологічними активами, їх фінансового обліку; оцінку результату роботи кожного підрозділу за центрами відповідальності за плановим виходом продукції, проведення операцій з біологічними активами з плановим результатом.

Основними вдосконаленнями фінансового та управлінського обліку у сільськогосподарському підприємстві «Відродження» є:

1. Правильна організація оперативного аналізу операцій з біологічними активами. В цьому напрямку варто використовувати саме ті первинні документи надходження та вибуття поточних біологічних активів, які стосуються біологічних активів.
2. Удосконалення первинного обліку операцій з біологічними активами, а саме розроблення та впровадження акту приймання-передачі біологічних активів до зареєстрованого капіталу, а також безоплатно отриманих активів.
3. Врегулювання питань оцінки поточних біологічних активів рослинництва та віднесення переоцінки поточних біологічних активів рослинництва до додаткового капіталу підприємства.
4. Гармонізація фінансового обліку операцій з біологічними активами у досліджуваному підприємстві із Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.
5. Введення у кожному окремому центрі відповідальності, які здійснюють управлінський облік таких посад як бухгалтер-аналітик, бухгалтер-контролер та економіст, що дозволить вирішити проблему недосконалості

структури відповідних підрозділів управлінського обліку. Основні функції наведених посад потрібно затвердити в Положенні про відділ управлінського обліку.

6. Забезпечення відповідної організації роботи управлінського відділу з використанням сучасних інформаційних систем, це призведе до зменшення часу працівників на проведення всіх необхідних розрахунків, підвищення оперативності фінансового та управлінського обліку, збільшення продуктивності праці та прийняття вчасно відповідних управлінських рішень.

7. Розробка комплексного удосконаленого механізму організації управлінського обліку на основі взаємозв'язку фінансового обліку, аналізу, бюджетування і контролю з дотриманням послідовності етапів його запровадження.

8. Затвердження та впровадження у діяльність підприємства Балансу рахунків управлінського обліку, в якому обліковуватимуться доходи, витрати і фінансові результати за центрами відповідальності, видами біологічних активів та сільськогосподарською продукцією.

9. Розробка та затвердження Положення про організацію управлінського обліку, яке формується та затверджується керівником відділу управлінського обліку.

10. Формування на основі загальних показників на усіх рівнях, які розраховуватимуться на основі внутрішньої звітності, Звіту про фінансові результати за окремими видами продукції та за господарськими сегментами, використання яких сприяє потрібному інформаційному забезпеченню механізму управління та вчасному прийняттю управлінських рішень.

11. Підвищення контролю за виробничими витратами, які понесені на вирощування та реалізацію біологічних активів шляхом розробки та подальшому використанні Контрольно-аналітичної відомості, а також використання бюджетування для ефективного планування фінансових результатів при здійсненні операцій з біологічними активами.

Отже, реалізація всіх запропонованих напрямків вдосконалення фінансового та управлінського обліку дозволить деталізувати та вдосконалити теоретичні та практичні знання щодо обліку та оподаткування операцій з біологічними активами підприємства. Це в комплексі сприятиме забезпеченню стабільної роботи підприємства та підвищенню ефективності його діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підруч. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.
2. Бухгалтерський облік : навч. посібник для вчз / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів ; М во освіти і науки України. 2 ге вид., перероб. і допов. – К. : Центр учб. літ., 2016. – 424 с.
3. Бухгалтерський облік у виробничих та агросервісних кооперативах / В. Я. Плаксієнко, Л. О. Мармуль, Т. Г. Камінська, Т. Г. Маренич / За ред. В. Я. Плаксієнка [Підручник] 2-ге вид., перероб. Та допов. – Київ: «Центр учбової літератури», 2017. – 520 с.
4. Бухгалтерський облік (загальна теорія) : навч. посібник / Є. В. Калюга, М. М. Коцупатрий, Т. О. Гуренко ; Київ. нац. екон. ун т ім. Вадима Гетьмана, Нац. ун т біоресурсів і природокористування України. – Київ : КНЕУ, – 2015.
5. Бурляй Г.Л. Проблемні питання бухгалтерського обліку за П(С)БО 30 “Біологічні активи” / Г.Л. Бурляй // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК О 16 України: стан та перспективи: Тези доп. III Міжнар. наук.-практ. конф.: 29-30 листопада 2007”р. – К.: Юр-Агро-Веста, 2007. – С. 36-38.
6. Бутинець Ф.Ф. Проблеми науки бухгалтерського обліку: реалії: [монографія]. – Житомир: ПП "Рута", 2005. – 324 с.

7. Голов С.Ф. Облік сільськогосподарських активів за справедливою вартістю: проти течії / С. Ф. Голов // Облік та фінанси в АПК. – 2006. – №1. – С. 87-90.
8. Гончаренко Н.В. Удосконалення організації бухгалтерського обліку в сільському господарстві відповідно до вимог ПСБО 30 “Біологічні активи” URL:http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_1/9_Goncha.pdf
9. Гордієнко К.Д. Економічний тлумачний словник. Понятійна база законодавства України у сфері економіки / К.Д. Гордієнко. – Вид. 2-ге, перероб. і доп. – К.: КНТ, 2007. – 360 с.
10. Давидюк Т. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Т. В. Давидюк та ін. ; Нац. техн. ун-т «Харків. політехн. ін-т». Харків : Гельветика, 2016. – 391 с.
11. Дем'яненко М.Я. Облік у селянському (фермерському) господарстві: [посібник] / М.Я. Дем'яненко, П.Т. Саблук та ін. – К.: ІАЕ, 2001. – 403 с.
12. Жук В.М. Нові методичні засади обліку сільськогосподарської діяльності та проблеми практичного застосування П(С)БО 30 “Біологічні активи” / Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 6. – С.34-42.
13. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – К.: Знання, 2007. – 1072 с.
14. Канцуров О.О. Облік сільськогосподарської діяльності відповідно до ПСБО 30 “Біологічні активи” / О.О. Канцуров // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 11. – С. 91-95.
15. Котляревська Н. С. Особливості ведення обліку та формування облікової політики на підприємствах лісового господарства / Н. С. Котляревська // Lviv Polytechnic National University Institutional Repository. URL: <http://ena.lp.edu.ua>.
16. Кох Р. Менеджмент и финансы от А до Я / Р. Кох. – Спб.: Питер, 1999. – 496 с.

17. Кузьмович П. М. Поняття біологічних активів та їх класифікація / П. М. Кузьмович // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 4. – С. 32-37.
18. Лисиченко О. О., Атамас П. Й., Атамас О. П. Фінансовий облік: навчальний посібник / За заг. ред. к.е.н, проф. П.Й. Атамаса. – К.: «ЦУЛ», 2019. – 356 с.
19. Малюга Н. М., Пархоменко В. М. Бухгалтерський облік (загальна теорія. Конспект лекцій в схемах і таблицях). – К.: ТОВ Видавництво «Консультант». – 2017. – 67 с.
20. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text>.
21. Мисака Г. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Г. В. Мисака, В. М. Шарманська. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 400 с.
22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027.
23. Мочерний С.В. Економічний енциклопедичний словник: у 2 томах / С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устенко, С.І. Юрій: за ред. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, Т.1. – 2005. – 616 с.
24. Мусієнко М.М. Екологія: тлумачний словник / М.М. Мусієнко та ін. – К.: Либідь, 2004. – 376 с.
25. Наказ Міністерства аграрної політики України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів» 21.02.2008 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0073555-08>.
26. Наказ Міністерства фінансів України № 88 «Про затвердження положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» 24.05.1995 № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
27. Огійчук М.Ф. Формування у бухгалтерському обліку доходів та витрат сільськогосподарської діяльності відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» / Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 6. – С.24-33.

28. Оляднічук Н.В. Аспекти удосконалення бухгалтерського обліку біологічних активів : матеріали VIII Міжнар. наук.-практ. конф. «Аспекти стабільного розвитку економіки в умовах ринкових відносин», присвяченої 170-річчю з дня заснування Уманського нац. ун-ту садівництва, 24-25 травня 2014. – Умань: ВПЦ «Візаві» (Видавець «Сочінський»), 2014. – Ч.2. – С. 39-41.
29. Палюх М.С. Нові підходи до організації обліку на підприємствах агропромислового виробництва. / М.С. Палюх, О.П. Скирпан // Економічний аналіз. – 2010. – Випуск 6. – С. 56-60.
30. 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.
31. Перевозник Н.В. Класифікація біологічних активів в обліку та звітності / Н. В. Перевозник // Формування ринкових відносин в Україні. – 2007. – №8 (75). – С. 71-76.
32. Податковий кодекс України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
33. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затвердж. наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
34. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: затвердж. наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. № 790. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.
35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: затвердж. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>.
36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затвердж. наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>.

37. Рогозний С., Карпачова О. Облік біоактивів за МСФЗ : розкриваємо інформацію у фін звітності. // Все про бухгалтерський облік. –2017. – № 80. – С. 9-12.
38. Синиця Т В., Осьмірко І. В. Бухгалтерський облік: теоретичні основи, організація та оптимізація облікових процесів : навч. посіб. – Харків. нац. пед. ун т ім. Г. С. Сковороди. – Харків :Панов А. М., 2016. – 274 с.
39. Словник нормативних економічних термінів: навчально-методичний посібник / Укладач Л.І. Гаврилюк. – Житомир: ЖДТУ, 2002. – 184 с.
40. Словник сучасної економіки Макміллана / перекл.з англ. – К.: АртЕк, 2000. – 640 с.
41. Стаднік Л.І. Організація документального оформлення операцій з біологічними активами на сільськогосподарських підприємствах. URL: http://irbis.nbuuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/cupark_2012_8_24.pdf.
42. Сук Л. К. Облік біологічних активів / Л. К.Сук // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 9-10. – С. 128-134.
43. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: [підруч.]: / Н.М. Ткаченко. – К.: Алерта, 2006. – 1080 с.
44. Уланчук В. Особливості обліку довгострокових біологічних активів у садівництві / В.С. Уланчук, Г.Ю. Аніщенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 5. – С.29-36.
45. Циган Р. М. Удосконалення класифікації біологічних активів. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=889>
46. Череп А. В., Сьомченко В. В., Калінчук В. В. Особливості класифікації біологічних активів сільськогосподарськими підприємствами. / А. В. Череп, В. В. Сьомченко, В. В. Калінчук // Вісник приазовського державного технічного університету. – Серія «Економічні науки». – 2017. – Випуск 34. – С. 348 – 354.

47. Чудовець, В.В. Фінансовий облік 2 : конспект лекцій для бакалаврів спец. 071 «Облік і оподаткування» денної та заоч. форм навч. / уклад. В.В. Чудовець. – Луцьк : РВВ Луцького НТУ, 2016. – 72 с.
48. Фінансовий словник-довідник / М.Я. Дем'яненко, Ю.Я. Лузан, П.Т. Саблук, В.М. Сукупний та ін.: за ред. М.Я. Дем'яненка. – К.: ІАЕ УААН, 2003. – 555 с.
49. Ярмолюк О.Ф. Облік земельних ресурсів на сільськогосподарських підприємствах : дис. к.е.н. : спец. 08.00.09 / О.Ф. Ярмолюк ; Ін-т аграр. економіки УААН. – К., 2008. – 200 с.
50. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / За ред. М.Ф. Огійчука.- К.: Алеута, 2009.- 1056 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

Визначення терміну «активи» в економічній літературі

Автор	Визначення
1	2
Гаврилук Л.І. [39, с. 4]	Активи – ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до надходження економічних вигод у майбутньому
Гордієнко К.Д. [9, с. 7]	Активи – ресурси підприємства (матеріальні цінності, кошти, боргові вимоги та будь-яка інша його власність, відображена в активі бухгалтерського балансу), використання яких як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому
Дем'яненко М.Я., Лузан Ю.Я., Саблук П.Т., Сукупний В.М. [48, с. 13]	Актив – це діяльна частина, цінності й боргові вимоги, надбання чогось. В обліку – ресурси, контрольовані підприємством, у результаті використання яких очікується одержання економічних вигод у майбутньому. Відображається як частина бухгалтерського балансу (сумарна вартість об'єкту) та грошові кошти підприємств, їх склад та розміщення на певну дату у грошовому виразі
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. [13, с. 13]	Активи – економічні ресурси підприємства у формі сукупностей майнових цінностей, що використовуються у господарській діяльності і належать підприємству на правах власності, чи у формі претензій (вимог) за зобов'язаннями інших осіб

1	2
Кох Р. [16, с. 10]	Активи – нерухомість, сировина і матеріали, незавершене виробництво, грошові кошти та все те, що являється власністю підприємства та відображено в його звітності
Макміллан [40, с. 8]	Активи – щось реально існуюче, що має ринкову або мінову вартість і утворює частину багатства або майна його власника
Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І. [23, с. 18]	Активи – сукупність майна, інтелектуальної власності, грошових ресурсів, що належать підприємству, фірмі, компанії (будівлі, споруди, машини й устаткування, матеріальні запаси, банківські вклади, вкладення в цінні папери, патенти, авторські права та ін.), в які вкладено засоби власників та інших осіб

Джерело: узагальнено автором [8, 9, 10, 13, 23, 39, 44]

Визначення терміну «біологічні активи» в наукових джерелах з бухгалтерського обліку

Автор	Визначення
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. [13, с. 21]	Актив біологічний – тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди
Огійчук М.Ф., Плаксієнко В.Я., Панченко Л.Г. [27, с. 358]	Біологічний актив – тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди
Перевозник Н.В. [30, с. 118]	Біологічні активи – це живі рослини, тварини, а також інші біологічні ресурси, контрольовані підприємством, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди

Джерело: узагальнено автором [13, 27, 30]

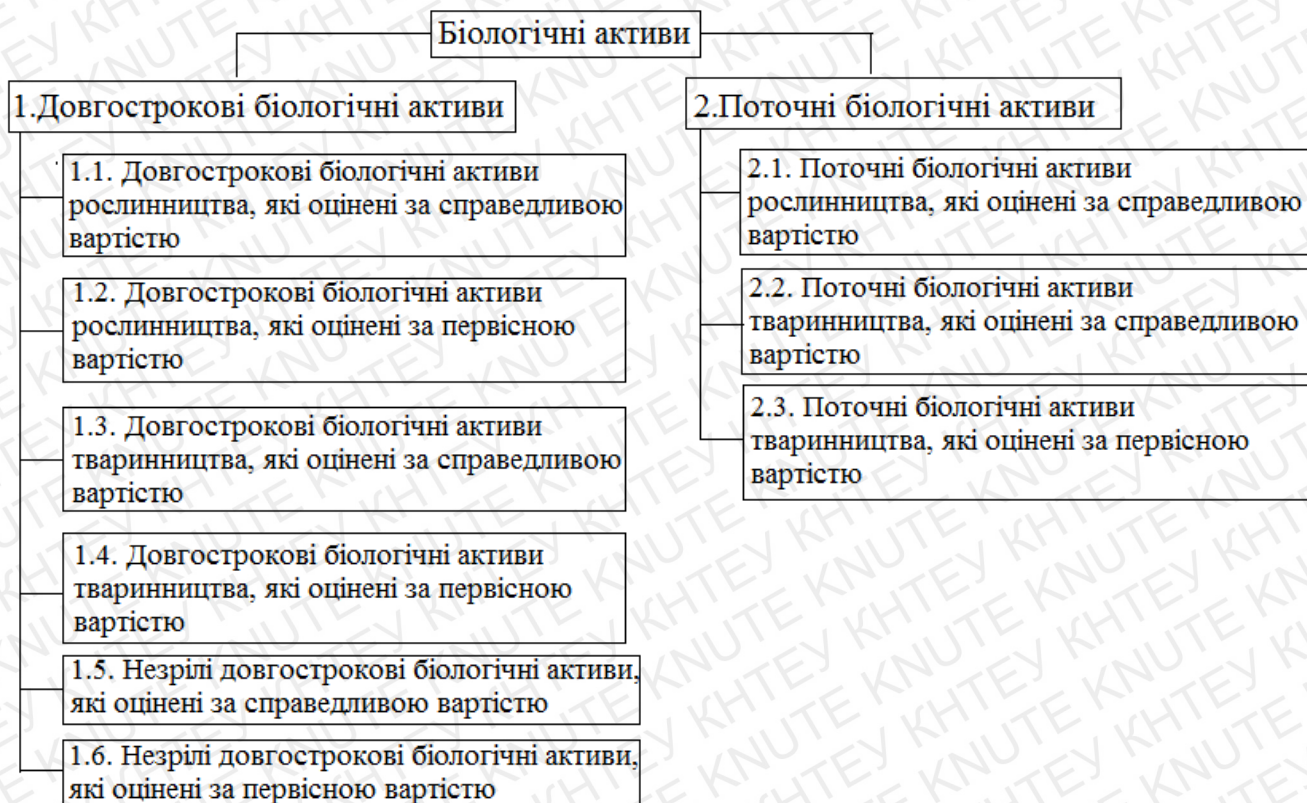


Рис. В.1 Класифікація біологічних активів відповідно Методичних рекомендацій з обліку біологічних активів [20]

Класифікація біологічних активів за МСБО 41 та П(С)БО 30

МСБО 41		П(С)БО 30	
1. За ознакою зрілості	Зрілі біологічні активи	1. За строком використання	Поточні біологічні активи
	Незрілі біологічні активи		Довгострокові біологічні активи
2. За способом використання у виробничому процесі	Споживні біологічні активи		
	Плодоносні біологічні активи		

Джерело: узагальнено автором [22, 34]

Структура біологічних активів за П(С)БО 30

Біологічні активи	Поточні	Довгострокові
Рослинництво	<ul style="list-style-type: none"> –зернові культури; –овочеві культури; –технічні культури; –кормові культури; –розсадники 	<ul style="list-style-type: none"> –виноградники; –сади, дерева в лісі (лісовий масив)
Тваринництво	<ul style="list-style-type: none"> –тварини на вирощуванні і відгодівлі; –риба (риборозведення); –доросла птиця; –сім'ї бджіл 	<ul style="list-style-type: none"> –основне стадо овець; –основне стадо великої рогатої худоби; –основне стадо свиней

Джерело: розроблено автором на основі [34]

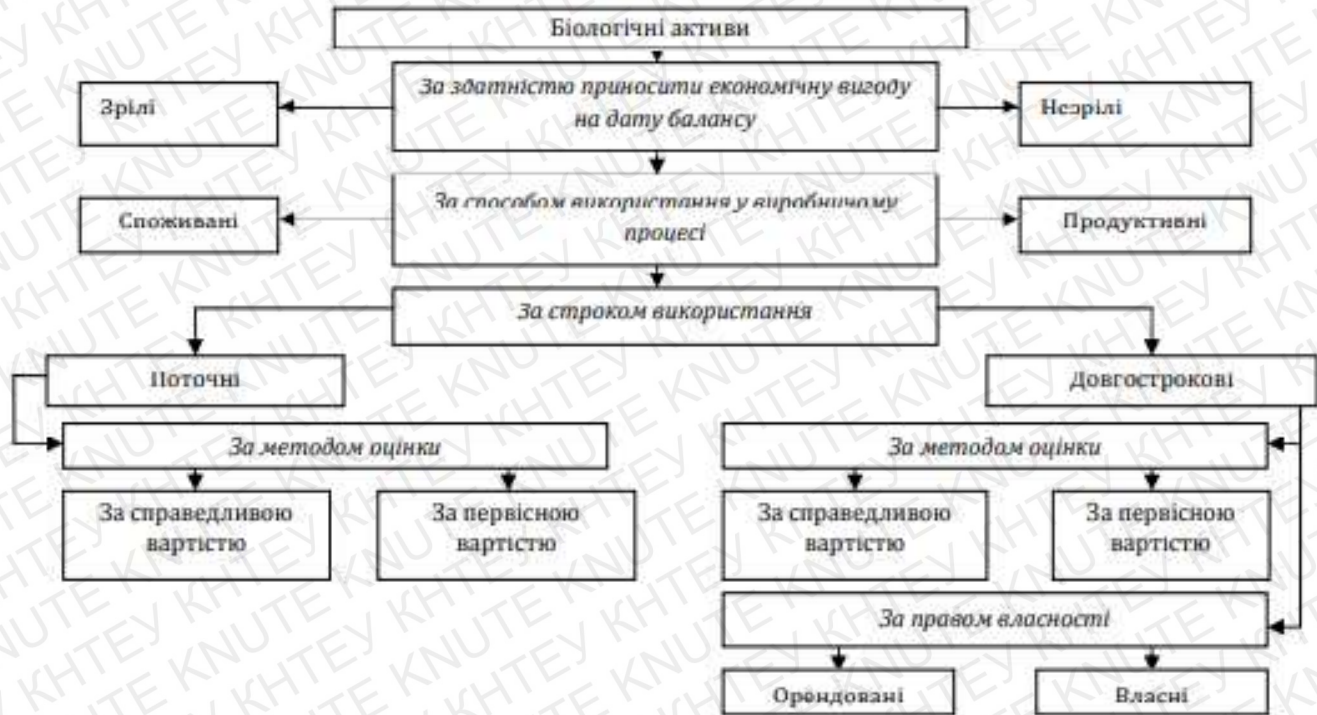


Рис. Е.1 Класифікація біологічних активів розроблена Н.В. Перевозник [31]

**Фінансовий облік безоплатно отриманих біологічних активів
тваринництва**

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Оприбутковано безоплатно отримані поточні біологічні активи тваринництва за справедливою вартістю	212	710
2.	Отримано поточні біологічні активи тваринництва від учасника (засновника) підприємства як внесок до статутного капіталу	212	46

Джерело: узагальнено автором [20]

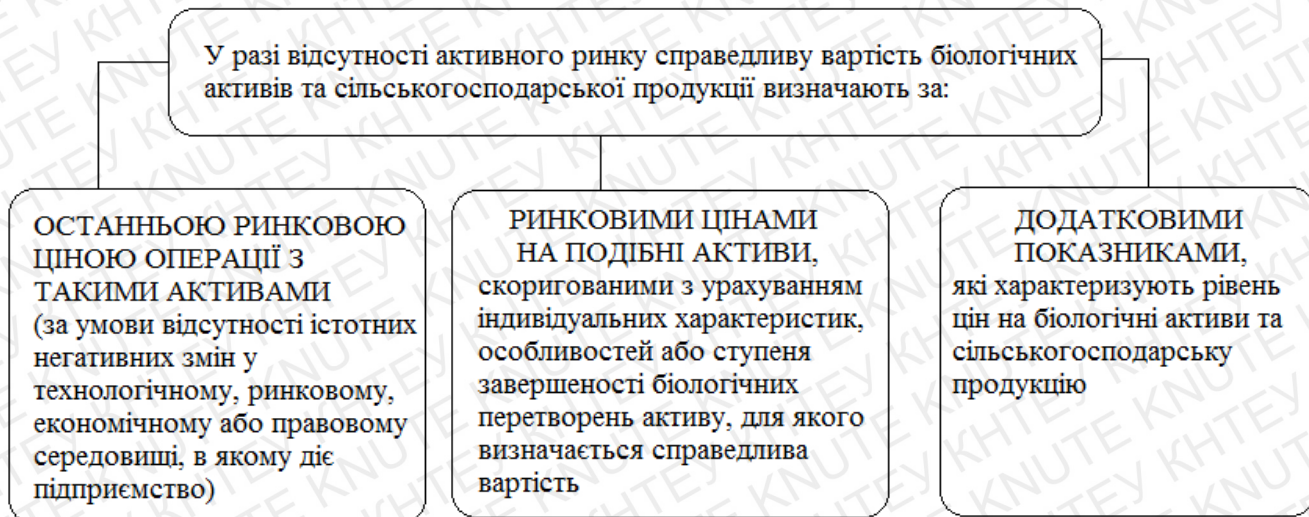


Рис. 3.1 Способи визначення справедливої вартості біологічних активів, у разі відсутності активного ринку [34]

**Динаміка основних показників сільськогосподарського підприємства
«Відродження» за 2015-2019 рр.**

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2019 до 2015, %
Наявність с.- г. угідь,га	5952	6021	6072	6072	6089	102,30
у тому числі: рілля,га	5621	5691	5742	5742	5660	100,69
Наявність основного капіталу, тис.грн.	18321	18669	18619	24366	31647	172,73
Оборотний капітал, тис.грн.	24879	27340	29480	41434	32800	131,84
Наявність працівників, чол., в рослинництві: -в тваринництві:	491 226 265	440 101 146	390 102 126	307 126 181	298 112 186	60,70 49,60 70,20
Реалізовано продукції всього, тис.грн.	17961	21135	24809	32781	46392	258,29
- в рослинництві: -в тваринництві:	8485 9476	12095 9040	12368 12441	11410 21371	21026 25366	247,80 267,69
Собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	15198	18704	24571	26774	39720	261,35
- в рослинництві: -в тваринництві:	6916 8282	9102 9602	10245 14326	7732 19042	16536 23184	239,10 279,93
Прибуток, всього, тис.грн., у тому числі:	2763	2431	89	6007	6672	241,48
-в рослинництві: -у тваринництві:	1569 1194	2993 -562	2123 -1885	3678 2329	4490 2182	286,17 182,75
Рівень рентабельності, %:	18,18	12,99	0,36	22,44	16,80	X
-в рослинництві: -у тваринництві:	22,69 14,42	32,88 -5,85	20,72 -13,16	47,57 12,23	27,16 9,41	

Джерело: узагальнено автором на основі фінансової звітності базового підприємства.

Структура виручки від реалізації продукції сільськогосподарського підприємства «Відродження» за 2015-2019 рр.

Вид продукції	2015 р.		2016 р.		2017 р.		2018 р.		2019 р.	
	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%
Продукція рослинництва, всього	8485,0	35,8	12095,0	40,7	12368,0	49,6	11410,0	34,8	21026,0	45,4
у т.ч. зерно:	5288,0	62,3	6922,0	57,2	4643,0	37,5	5039,4	44,2	16136,0	76,7
у тому числі: пшениця	2171,0	41,1	2389,0	34,5	2103,0	45,3	3382,8	67,1	5849,0	36,3
гречка	182,0	3,4	10,0	0,1	7,0	0,2	5,4	0,1	7,0	0,04
кукурудза на зерно	1550,0	29,3	2428,0	20,1	1449,0	31,2	1130,3	22,4	7617,0	47,2
ячмінь ярий	711,0	13,5	1676,0	13,9	966,0	20,8	410,5	8,2	2639,0	16,3
горох	626,0	11,8	385,0	5,6	78,0	1,7	60,4	1,1	24,0	0,2
овес	48,0	0,9	34,0	0,5	40,0	0,9	50,0	1,0	-	-
Соняшник	254,0	3,00	468,0	3,9	161,0	1,3	-	-	310,0	1,5
Соя	53,0	0,6	30,0	0,3	204,0	1,7	-	-	-	-
Ріпак озимий	948,0	11,2	2198,0	18,2	3781,0	30,6	5700,4	49,9	3662,0	17,4
Цукрові буряки	1717,0	20,2	2352,0	19,5	3435,0	27,7	532,8	4,7	614,0	2,17
Овочі закритого ґрунту	10,0	0,1	95,0	0,8	138,0	1,1	108,1	1,0	252,0	2,0
Плоди та ягоди	44,0	0,5	26,0	0,2	12,0	0,1	29,3	0,20	45,0	0,2
Інша продукція рослинництва	171,0	2,0	4,0	0,03	-	-	-	-	7,0	0,03
Продукція тваринництва, всього	9476,0	39,9	9040,0	30,4	12441,0	50,0	21371,0	65,2	25336,0	54,6
М'ясо ВРХ	2084,0	22,0	1462,0	16,2	2315,0	18,6	2295,8	10,7	3651,0	14,4
М'ясо свиней	2674,0	28,2	2812,0	31,1	4260,0	34,2	10005,7	46,8	10884,0	42,9
Продукція птахівництва	71,0	0,8	53,0	0,6	68,0	0,5	66,7	0,3	118,0	0,39
Молоко	4633,0	48,9	4656,0	51,5	5795,0	46,6	8989,0	42,1	10671,0	42,2
Мед	4,0	0,04	4,0	0,04	2,0	0,02	5,4	0,03	3,0	0,01
Інша продукція тваринництва	10,0	0,1	53,0	0,6	1,0	0,01	8,4	0,04	39,0	0,1
Реалізація іншої продукції, робіт	5768,0	24,3	8606,0	28,9	108,0	0,4	-	-	-	-
Усього	23729,0	100	29741,0	100	24917,0	100	32781,0	100	46392,0	100

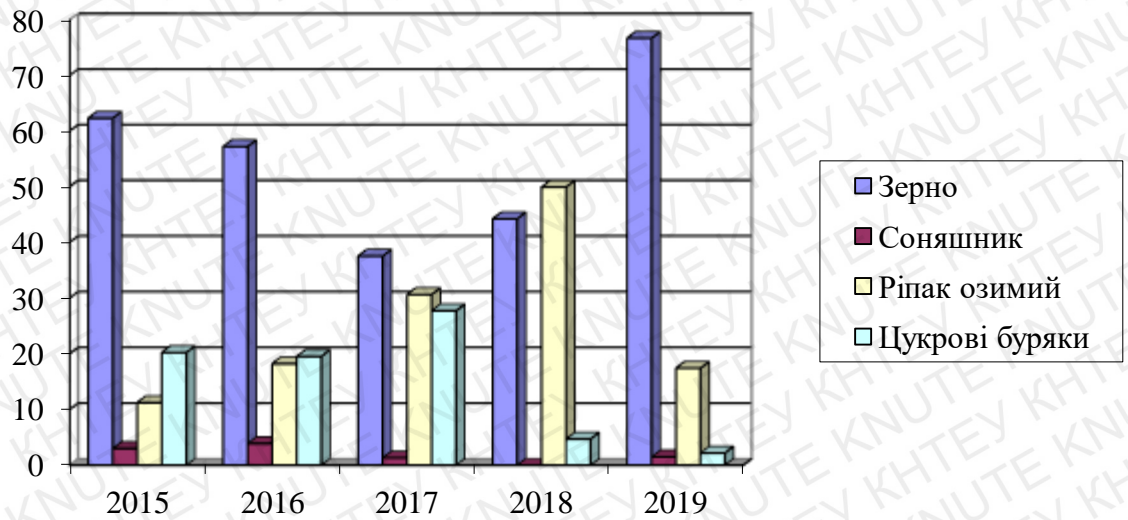


Рис Л.1 Динаміка виробництва продукції рослинництва сільськогосподарського підприємства «Відродження» за 2015-2019 рр.

Джерело: узагальнено автором на основі фінансової звітності базового підприємства.

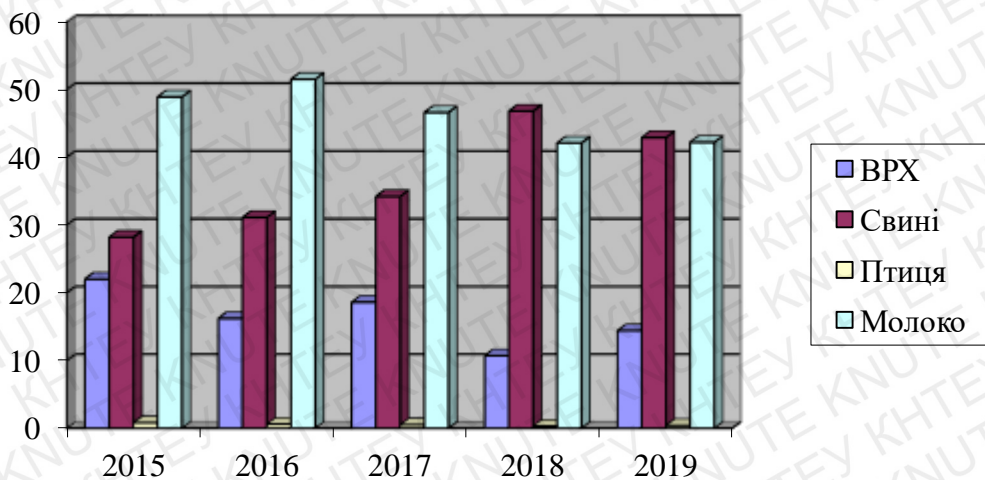


Рис Л.2 Динаміка виробництва продукції тваринництва сільськогосподарського підприємства «Відродження» за 2015-2019 рр.

Джерело: узагальнено автором на основі фінансової звітності базового підприємства.

**Аналіз фінансової стійкості сільськогосподарського підприємства
«Відродження» за 2015-2019 рр.**

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.
Власний капітал, тис. грн.	27642	37896	43042	53923	56971
Баланс, тис. грн.	47684	51669	54136	74997	71607
Залучені кошти, тис. грн.	20042	13773	11094	21074	14636
Довгостроковий позиковий капітал, тис. грн.	13156	11222	5766	14040	11735
Короткостроковий позиковий капітал, тис. грн.	6886	2551	5328	7034	2901
Оборотні активи, тис. грн.	24879	27340	29480	41434	32800
Чистий оборотний капітал	17993	24789	24152	34400	29899
Коефіцієнт фінансової незалежності	0,58	0,73	0,80	0,72	0,80
Коефіцієнт фінансування	0,73	0,36	0,26	0,39	0,26
Коефіцієнт фінансового лівериджу	0,48	0,30	0,13	0,26	0,21
Коефіцієнт забезпеченості власним оборотним капіталом	0,72	0,91	0,82	0,83	0,92
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,65	0,65	0,56	0,64	0,52

Джерело: узагальнено автором на основі фінансової звітності базового підприємства.

Таблиця 2

**Аналіз рентабельності сільськогосподарського підприємства
«Відродження» за 2015-2019 рр.**

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.
Чистий прибуток, тис.грн.	2763	2431	89	6007	6672
Рентабельність активів, %	5,79	4,70	0,16	0,81	9,32
Рентабельність власного капіталу,%	9,99	6,42	0,21	1,13	11,71
Рентабельність продажів, %	10,28	7,10	0,28	1,55	9,01

Джерело: узагальнено автором на основі фінансової звітності базового підприємства.

Таблиця 3

**Аналіз ліквідності сільськогосподарського підприємства «Відродження» за
2015-2019 рр.**

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.
Оборотні активи, тис. грн.	24879	27340	29480	41434	32800
Поточні зобов'язання, тис. грн.	6886	2551	5328	7034	2901
Грошові засоби, тис. грн.	615	377	469	736	778
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	8580	8906	10273	14035	7645
Кредиторська заборгованість, тис. грн.	20042	13773	11094	21074	14636
Коефіцієнт покриття	3,61	10,72	5,53	5,89	11,31
Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,34	3,64	2,01	2,10	2,90
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,09	0,15	0,09	0,11	0,27
Коефіцієнт співвідношення кредиторської та дебіторської заборгованості	2,34	1,55	1,08	1,50	1,91
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	17993	24789	24152	34400	29899

Джерело: узагальнено автором на основі фінансової звітності базового підприємства.

Таблиця 4

**Аналіз ділової активності сільськогосподарського підприємства
«Відродження» за 2015-2019 рр.**

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.
Виручка від реалізації продукції, тис. грн.	26878	34261	32280	39115	74040
Коефіцієнт оборотності активів	0,56	0,66	0,60	0,52	1,03
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	3,13	3,85	3,14	2,79	9,68
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	1,34	2,49	2,91	1,86	5,06
Коефіцієнт оборотності основних засобів	1,33	1,34	1,39	1,29	1,89
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	0,97	0,90	0,75	0,73	1,30

Джерело: узагальнено автором на основі фінансової звітності базового підприємства.

Первинні документи, які стосуються надходження та вибуття поточних біологічних активів

Первинні документи	Специфіка та особливості використання
Акт на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю (ф. № ПБАСГ-1)	Оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва здійснюється на дату складання балансу. Експертною комісією з оцінки визначається справедлива вартість окремо по рослинах. Акт складається цією комісією, де зазначається склад експертної комісії, назва об'єкта обліку, площа в гектарах, оцінка якості посіву, прогнозовані врожайність та валовий збір, справедлива вартість поточного біологічного активу рослинництва. Акт підписується членами експертної комісії. Бухгалтером перевіряється правильність заповнення акту і подається на затвердження керівником підприємства.
Акт на списання поточних біологічних активів рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю (ф. № ПБАСГ-2)	Списання поточних біологічних активів рослинництва здійснюється на момент збирання врожаю та оформляється даним актом. В Акті зазначається назва об'єкта обліку, площа в гектарах та справедлива вартість поточного біологічного активу рослинництва. Акт складається та підписується керівником структурного підрозділу та бухгалтером.
Акт на оприбуткування приплоду тварин (ф. № ГТБАСГ-3)	Застосовується для оформлення отриманого на фермі приплоду тварин: телят, поросят, ягнят, лошаг та ін. Акт складається у двох примірниках завідувачем ферми, зоотехніком або бригадиром безпосередньо в день одержання приплоду окремо по кожному виду приплоду тварин.
Звіт про процес інкубації (ф. № ПБАСГ-4)	Застосовується для відображення в обліку операцій процесу інкубації птиці. Звіт складається у двох примірниках начальником цеху інкубації на підставі первинних документів про рух яєць і виведених курчат. У звіті по датах відображається закладка яєць на інкубацію із зазначенням кількості закладених яєць і залишку яєць у закладці на кінець дня (місяця). Кожній партії закладених в інкубацію яєць присвоюється постійний номер. У звіті наводяться дані про вилучення яєць за міра жування.
Акт на вихід та сортування добового молодняку птиці (ф. № ПБАСГ-5)	Для документального оформлення процесу сортування яєць складається цей Акт членами комісії в одному примірнику. Акт підписує начальник цеху інкубації, оператор та сортувальник, після чого він передається до бухгалтерії для відповідних записів у регістрах бухгалтерського обліку.
Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (забій, прирізка та падеж) (ф. № ПБАСГ-6)	Для документального оформлення вибуття тварин та птиці в результаті забою, прирізки та падежу. Цей акт застосовується для обліку тварин, птиці у випадках їхнього падежу, вимушеної прирізки, а також забою тварин всіх облікових груп (молодняк тварин, тварини на відгодівлі, птиця, тварини основного стада). Вибракування тварин з основного стада для постановки на відгодівлю й реалізації, без забою на підприємстві оформлюється цим актом. Акт складає в день вибуття (забою, падежу тощо) комісія в складі зоотехніка, ветеринарного лікаря, завідувача ферми та особи, за якою була закріплена тварина.

Продовження додатку М

Сільгоспідприємство «Відродження»

Додаток
до Методичних рекомендацій

Сільгоспоблік, форма Н ПБАСГ-1

Ідентифікаційний код
за ЄДРПОУ

30716830

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

Структурний підрозділ 13

**АКТ № 189
НА ОПРИБУТКУВАННЯ ПОТОЧНИХ
БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ РОСЛИНИЦТВА,
ОЦІНЕНИХ ЗА СПРАВЕДЛИВОЮ ВАРТІСТЮ**

на " 21 " вересня 2020 р.

ЗАТВЕРДЖУЮ в сумі: вісімдесят п'ять
вісімсот грн. 00 коп.

" " 20 р.

Керівник підприємства
Крупенко П. Г.*підпис ініціали та прізвище*Комісія в складі голови Крупенко П. Г.*посада, прізвище, ім'я, по батькові*і членів комісії головного бухгалтера Крупенко П. Г., агронома Назарова В. М., бригадира
рослиницької бригади Шусть В.К.*посада, прізвище, ім'я, по батькові*

N з/п	Назва об'єкта обліку поточного біологічного активу рослинництва	Площа, га	Оцінка якості посіву поточного біологічного активу рослинництва	Прогнозовано, ц/га		Справедлива вартість поточного біологічного активу рослинництва
				врожайність	валовий збір	
1.	Озима пшениця	52	відповідає технологічним вимогам	30	1560	85800
Підписи голови комісії				Разом		
_____ членів комісії:				Код синтетичного обліку	дебет	211
_____					кредит	231
Бухгалтер _____ <i>підпис ініціали та прізвище</i>						

Продовження додатку М

Сільгоспідприємство «Відродження»

Додаток
до Методичних рекомендацій
Сільгоспоблік, форма № ДБАСГ-2Ідентифікаційний код
за ЄДРПОУ

30716830

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

Структурний підрозділ 8

Ферма №1

ЗАТВЕРДЖУЮ:

" " _____ підпис
20 _____ р.**АКТ № 252 списання
довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основного стада
тварин)**вид тварин
з групи теляці від одного до двох років
в групу в групу основного стаду
за "24" серпня 2020 р.

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
254	Теличка	17.07.2018	1	375	9375	Вакаренко О.М.	
Разом	X	X					

Код синтетичного обліку	дебет	155
	кредит	212

Керівник
структурного
підрозділу

підпис

Іванченко Н.М.прізвище,
ім'я, по
батькові

Тварин здав

підпис

ВакаренкоО.М.
прізвище,
ім'я, по
батьковіЗавідуючий
фермою

підпис

ФедорчукК.М.
прізвище,
ім'я, по
батькові

Зоотехнік

підпис

Бобрюк О.І.прізвище,
ім'я, по
батьковіПеревірив
бухгалтер

підпис

Пилипенко А.О.прізвище,
ім'я, по
батькові

Продовження додатку М

Сільгоспідприємство «Відродження»

Додаток
до Методичних рекомендацій
Сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-4Ідентифікаційний код
за ЄДРПОУ

30716830

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

"___" _____ 20__ р.

Ферма птахоферма

ЗАТВЕРДЖУЮ: _____ Крупенко П. Г.

підпис керівника

ЗВІТ №6 ПРО ПРОЦЕСИ ІНКУБАЦІЇ

за липень" _ 2020 р.

Закладка			Залишок яєць в закладці на початок місяця (дня), шт.	Вилучені при міражуванні, шт.					Залишо к яєць в заклад ці на кінець місяця (дня), шт.	Вихід голів		Поперед- ній відсоток виходу (без слабких)	Кінцевий результат виходу	
дата	№ пар- тії	кіль- кість закла- дених яєць. шт.		перший міраж			другий міраж			здо- рові	слаб- кі		оприбут- кування голів із слаб- кими	загаль- ний відсот- ок виходу
				не- заплід- нені	кров'я- ні кіль- ця	роз- биті	завмер- лі	роз- биті						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
11	1	9000	-	795	9	3	904	-	7289	-	-	-	-	-
26	2	15000	-	1201	31	-	1587	-	-	12019	162	80	12181	81
Разом				1996	40	3	2491			12019	162	-	-	-
Ціна				0,15	0,15	0,15	0,15	0,15		2,5	1	-	-	-
Сума				299,4	6	0,45	373,65			30047,5	162	-	-	-
Код синтетичного обліку			дебет	209	209	949	209	949	X	212	212	-	-	-
			кредит	232	232	232	232	232	X	232	232	-	-	-

Керівник
структурного
підрозділу*підпис*Іванченко
Н.М.*ініціали та прізвище*Старший
оператор*підпис*Іванченко
В.К.*ініціали та прізвище*

Оператор

*підпис*Карась Д. Р.*ініціали та прізвище*

Бухгалтер

*підпис*Крупенко
П. Г.*ініціали та прізвище*

Продовження додатку М

Сільгоспідприємство «Відродження»

Додаток
до Методичних рекомендацій
Сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-5Ідентифікаційний код
за ЄДРПОУ

30716830

ЗАТВЕРДЖЕНО
наказом Міністерства аграрної політики України
від 21 лютого 2008 р. № 73Структурний підрозділ інкубаторФерма птахоферма**АКТ № 45**
на вихід і сортування добового молодняку птиці
за "28" липня 2020 р.

Показники	Код синтетичного обліку		Кількість	Ціна	Сума
	дебет	кредит			
Закладено яєць	232	27	15000	0,8	12000
Вихід (голів):					
здорових	212	232	12019	2,5	30047,5
слабких	212	232	162	1,0	152
Виродки, каліки та завмерлі	209	232	1587	0,15	238,05
Знищено	-	-	-	-	-
Відсоток виходу від закладеного	-	0	81,21	-	-

Керівник структурного підрозділу

Зоотехнік

Старший оператор

Оператор

Іванченко Н.М.підписпрізвище, ім'я, по батьковіБобрюк О.І.підписпрізвище, ім'я, по батьковіІванченко В.К.підписпрізвище, ім'я, по батьковіКарась Д. Р.підписпрізвище, ім'я, по батькові

Закінчення додатку М

Сільгоспдприємство «Відродження»

Додаток
до Методичних рекомендацій
Сільгоспоблік, форма № ПБАСТ-6Ідентифікаційний код
за ЄДРПОУ

30716830

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

Структурний підрозділ _____

ЗАТВЕРДЖУЮ _____

підпис керівника

Ферма №1 _____

" " 20__ р.

АКТ №5 НА ВИБУТТЯ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА
(забій, прирізка та падіж)
за " " 20__ р.

Група тварин, вид птиці	Кличка, ідентифікаційний номер (інвентарний номер), порода	Стать	Вік	Вгодюваність	Кількість голів	Жива вага	Балансо ва вартість	Причина вибуття	Діагноз	Прізвище, ім'я, по батькові особи, за якою закріплені тварини	Підпис
Молодняк ВРХ	Мрія, чорнорябї породи, інвентарний номер 156	Бичок	7 міс.	середня	1	145	1740	Потребує прирізки через пошкодження живота	Травма міжреберної тканини	Вакаренко О.М.	
Код синтетичного обліку							дебет	233			
							кредит	212			

Акти на вибракування тварин з основного стада № від " " 20__ р.

Керівник
структурного
підрозділу

підпис

Іванченко Н.М.
прізвище, ім'я,
по батьковіЗавідуючий
фермою

підпис

Федорчук К.М.
прізвище, ім'я,
по батькові

Зоотехнік

підпис

Боброк О.І.
прізвище, ім'я,
по батькові

Гуртоправ

підпис

Купрієнко Н.В.
прізвище, ім'я,
по батькові

Ветлікар

підпис

Івченко О.К.
прізвище, ім'я,
по батькові

Веттехнік

підпис

Івченко О.К.
прізвище, ім'я,
по батькові



Рис Н.1 Механізм управлінського обліку операцій з біологічними активами сільськогосподарського підприємства «Відродження»

Джерело: узагальнено автором на основі діяльності базового підприємства.

Структурні елементи Положення про організацію управлінського обліку

Розділ 1. Визначення варіантів управлінського обліку та оцінки об'єктів такого обліку.

Розділ 2. Робочий план рахунків управлінського обліку

Розділ 3. Форми первинних документів і облікових реєстрів, форми звітів центрів витрат і центрів відповідальності.

Розділ 4. Перелік центрів витрат і центрів відповідальності.

Розділ 5. Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг).

Розділ 6. Методи калькулювання собівартості продукції.

Розділ 7. Порядок оцінки та розрахунку наступних елементів обліку:

- незавершеного виробництва;
- бази розподілу загальновиробничих витрат;
- бази розподілу адміністративних витрат та витрат на збут для складання калькуляції собівартості з метою ціноутворення;
- трансфертні ціни;
- методи обчислення резерву сумнівних боргів;
- перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів;
- поріг суттєвості щодо окремих об'єктів обліку;
- переоцінку необоротних активів;
- періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань

Розділ 8. Правила документообігу і технологія обробки облікової управлінської інформації.

Розділ 9. Порядок контролю господарських операцій та інші рішення, необхідні для організації управлінського обліку.

Прийняте Положення про організацію управлінського обліку оформляється наказом підприємства та підписом керівника.

Підприємство Сільськогосподарське підприємство «Відродження»
 Територія Рівненська
 Організаційно-правова форма господарювання Приватне підприємство
 Орган державного управління _____
 Вид економічної діяльності Вирощування зернових та технічних культур та виробництво продукції тваринництва
 Середня кількість працівників¹ _____
 Адреса Рівненська обл., Рокитнівський р-н, с. Кисоричі

Дата (рік, місяць, число)
 за ЄДРПОУ
 за КОАТУУ
 за КОПФГ
 за СПОДУ
 за КВЕД

Коди		
2017	01	01
30716830		
5625084400		
120		
0		
01.41		

БАЛАНС

на 31.12 2016 р.

Форма №1

Код за ДКУД 1801002

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:			
залишкова вартість	010		
первісна вартість	011		
накопичена амортизація	012	()	()
	020	2830	986
Незавершені капітальні інвестиції			
Основні засоби:			
залишкова вартість	030	18321	18696
первісна вартість	031	22083	25343
знос	032	(3762)	(6617)
Довгострокові біологічні активи			
справедлива (первісна) вартість	035	966	3639
первісна вартість	036	966	3639
накопичена амортизація	037	()	()
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються методом участі в капіталі інших підприємств	040	658	741
інші фінансові інвестиції	045		
Довгострокова дебіторська заборгованість			
Відстрочені податкові активи	060		
Інші необоротні активи	070		
Усього за розділом I	080	22775	24042
II. Оборотні активи			
Виробничі запаси	100	1775	2030
Поточні біологічні активи	110	4805	5922
Незавершене будівництво	120	2087	2600
Готова продукція	130	6919	7466
Товари	140		39
Векселі одержані	150		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160	4439	4925
первісна вартість	161	4439	4925
резерв сумнівних боргів	162	()	()
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	170	4130	3958
з виданими авансами	180		
з нарахованих доходів	190		
із внутрішніх розрахунків	200	98	
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	11	23
Поточні фінансові інвестиції	220		

Продовження додатку С

і	2	3	4
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
– в національній валюті	230	615	377
у тому числі в касі	231		
в іноземній валюті	240		
Інші оборотні активи	250		
Усього за розділом II	260	24879	27340
III. Витрати майбутніх періодів	270	30	287
Баланс	280	47684	51669

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300	1442	1442
Пайовий капітал	310		
Додатковий вкладений капітал	320		
Інший додатковий капітал	330		
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	26200	36454
Неоплачений капітал	360	()	()
Вилучений капітал	370	()	()
Усього за розділом I	380	27642	37896
II. Забезпечення наступних витрат і платежів			
Забезпечення виплат персоналу	400		
Інші забезпечення	410		
Цільове фінансування ²	420		
Усього за розділом II	430		
III. Довгострокові зобов'язання			
Довгострокові кредити банків	440	7000	5369
Довгострокові фінансові зобов'язання	450	6156	5853
Відстрочені податкові зобов'язання	460		
Інші довгострокові зобов'язання	470		
Усього за розділом III	480	13156	4222
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500	796	800
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510	25	5
Векселі видані	520		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	5639	1085
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з одержаних авансів	540	67	102
з бюджетом	550	35	91
з позабюджетних платежів	560		
зі страхування	570	36	55
з оплати праці	580	288	413
з учасниками	590		
із внутрішніх розрахунків	600		
Інші поточні зобов'язання	610		
Усього за розділом IV	620	6886	2551
V. Доходи майбутніх періодів			
Баланс	630	47684	51669

¹ Визначається в порядку, встановленому спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади у галузі статистики.

² З рядка 420 гради 1-3 – це грошова одиниця допомоги (421) _____.

Керівник _____ Крупенко П. Г.

Головний _____ Крупенко П. Г.



Продовження додатку С

Підприємство Сільськогосподарське підприємство
«Відродження»
 Територія Рівненська
 Організаційно-правова
 форма господарювання Приватне підприємство
 Орган державного управління _____
 Вид економічної діяльності Вирощування зернових та технічних
культур та виробництво продукції тваринництва
 Середня кількість працівників¹ _____
 Адреса Рівненська обл., Рокитнівський р-н, с. Кисоричі

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за СПОДУ

за КВЕД

Коди		
2018	01	01
30716830		
5625084400		
120		
0		
01.41		

БАЛАНСна 31.12 2017 р.

Форма №1

Код за ДКУД 1801002

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:			
залишкова вартість	010		
первісна вартість	011		
накопичена амортизація	012	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	020	986	841
Основні засоби:			
залишкова вартість	030	18696	18619
первісна вартість	031	25343	27918
знос	032	(6617)	(9299)
Довгострокові біологічні активи			
справедлива (первісна) вартість	035	3639	3999
первісна вартість	036	3639	3999
накопичена амортизація	037	()	()
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються методом участі в капіталі інших підприємств	040	741	879
інші фінансові інвестиції	045		
Довгострокова дебіторська заборгованість	050		
Відстрочені податкові активи	060		
Інші необоротні активи	070		
Усього за розділом I	080	24042	24338
II. Оборотні активи			
Виробничі запаси	100	2030	1576
Поточні біологічні активи	110	5922	6102
Незавершене будівництво	120	2600	2254
Готова продукція	130	7466	8757
Товари	140	39	49
Векселі одержані	150		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160	4925	5918
первісна вартість	161	4925	5918
резерв сумнівних боргів	162	()	()
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	170	3958	4329
за виданими авансами	180		
з нарахованих доходів	190		
із внутрішніх розрахунків	200		
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	23	26
Поточні фінансові інвестиції	220		

Продовження додатку С

1	2	3	4
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	220	277	469
у тому числі в касі	231		
в іноземній валюті	240		
Інші оборотні активи	250		
Усього за розділом II	260	27340	29480
III. Витрати майбутніх періодів	270	287	318
Баланс	280	51669	54136

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300	1442	1442
Пайовий капітал	310		
Додатковий вкладений капітал	320		
Інший додатковий капітал	330		
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	36454	41600
Неоплачений капітал	360	()	()
Видучений капітал	370	()	()
Усього за розділом I	380	37896	43042
II. Забезпечення наступних витрат і платежів			
Забезпечення виплат персоналу	400		
інші забезпечення	410		
Цільове фінансування ²	420		
Усього за розділом II	430		
III. Довгострокові зобов'язання			
Довгострокові кредити банків	440	5369	216
Довгострокові фінансові зобов'язання	450	5853	5550
Відстрочені податкові зобов'язання	460		
Інші довгострокові зобов'язання	470		
Усього за розділом III	480	4222	5766
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500	800	3250
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510	5	28
Векселі видані	520		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	1085	1287
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з одержаних авансів	540	102	165
з бюджетом	550	91	129
з позабюджетних платежів	560		
зі страхування	570	55	83
з оплати праці	580	413	386
з учасниками	590		
із внутрішніх розрахунків	600		
Інші поточні зобов'язання	610		
Усього за розділом IV	620	2551	5328
V. Доходи майбутніх періодів			
630			
Баланс	640	51669	54136

¹ Визначається в порядку, встановленому спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади у галузі статистики.

² З рядка 420 графа 4 - це цільової допомоги (421)

Керівник



Крупенко П. Г.

Головний бухгалтер

Крупенко П. Г.

Продовження додатку С

Підприємство Сільськогосподарське підприємство «Відродження»
 Територія Рівненська
 Організаційно-правова форма господарювання Приватне підприємство
 Орган державного управління _____
 Вид економічної діяльності Вирощування зернових та технічних культур та виробництво продукції тваринництва
 Середня кількість працівників¹ _____
 Адреса Рівненська обл., Рокитнівський р-н, с. Кисоричі

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за СПОДУ

за КВЕД

Коди		
2019	01	01
30716830		
5625084400		
120		
0		
01.41		

БАЛАНС

на 31.12 2018 р.

Форма №1

Код за ДКУД 1801002

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:			
залишкова вартість	010		
первісна вартість	011		
накопичена амортизація	012	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	020	841	3043
Основні засоби:			
залишкова вартість	030	18619	24366
первісна вартість	031	27918	36434
знос	032	(9299)	(12068)
Довгострокові біологічні активи			
справедлива (первісна) вартість	035	3999	4600
первісна вартість	036	3999	4600
накопичена амортизація	037	()	()
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються методом участі в капіталі інших підприємств	040	879	882
інші фінансові інвестиції	045		
Довгострокова дебіторська заборгованість	050		
Відстрочені податкові активи	060		
Інші необоротні активи	070		
Усього за розділом I	080	24338	32891
II. Оборотні активи			
Виробничі запаси	100	1576	2396
Поточні біологічні активи	110	6102	7313
Незавершене будівництво	120	2254	2878
Готова продукція	130	8757	14012
Товари	140	49	64
Векселі одержані	150		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160	5918	6605
первісна вартість	161	5918	6605
резерв сумнівних боргів	162	()	()
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	170	4329	7309
за виданими авансами	180		
з нарахованих доходів	190		
із внутрішніх розрахунків	200		
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	26	121
Поточні фінансові інвестиції	220		

Продовження додатку С

1	2	3	4
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230	469	778
у тому числі в касі	231		7
в іноземній валюті	240		
Інші оборотні активи	250		
Усього за розділом II	260	29480	32800
III. Витрати майбутніх періодів	270	318	552
Баланс	280	54136	71607

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300	1442	1442
Пайовий капітал	310		
Додатковий вкладений капітал	320		
Інший додатковий капітал	330		
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	41600	52481
Неоплачений капітал	360	()	()
Вилучений капітал	370	()	()
Усього за розділом I	380	43042	53923
II. Забезпечення наступних витрат і платежів			
Забезпечення виплат персоналу	400		
Інші забезпечення	410		
Цільове фінансування ²	420		
Усього за розділом II	430		
III. Довгострокові зобов'язання			
Довгострокові кредити банків	440	216	3313
Довгострокові фінансові зобов'язання	450	5550	10727
Відстрочені податкові зобов'язання	460		
Інші довгострокові зобов'язання	470		
Усього за розділом III	480	5766	14040
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500	3250	3850
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510	28	12
Векселі видані	520		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	1287	2216
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з одержаних авансів	540	165	206
з бюджетом	550	129	82
з позабюджетних платежів	560		
зі страхування	570	83	148
з оплати праці	580	386	520
з учасниками	590		
із внутрішніх розрахунків	600		
Інші поточні зобов'язання	610		
Усього за розділом IV	620	5328	7034
V. Доходи майбутніх періодів			
630			
Баланс	640	54136	74997

¹ Визначається в порядку, встановленому спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади у галузі статистики.

² З рядка 420 грошової допомоги (421)

Керівник

Крупенко П. Г.

Головний

Крупенко П. Г.



Продовження додатку С

Підприємство Сільськогосподарське підприємство «Відродження»
 Територія Рівненська
 Організаційно-правова форма господарювання Приватне підприємство
 Орган державного управління _____
 Вид економічної діяльності Вирощування зернових та технічних культур та виробництво продукції тваринництва
 Середня кількість працівників¹ _____
 Адреса Рівненська обл., Рокитнівський р-н, с. Кисоричі

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за СПОДУ

за КВЕД

Коди		
2020	01	01
30716830		
5625084400		
120		
0		
01.41		

БАЛАНСна 31.12 2019 р.

Форма №1

Код за ДКУД 1801002

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:			
залишкова вартість	010		
первісна вартість	011		
накопичена амортизація	012	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	020	3043	845
Основні засоби:			
залишкова вартість	030	24366	31647
первісна вартість	031	36434	46588
знос	032	(12068)	(14941)
Довгострокові біологічні активи			
справедлива (первісна) вартість	035	4600	4881
первісна вартість	036	4600	4881
накопичена амортизація	037	()	()
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються методом участі в капіталі інших підприємств	040	882	882
інші фінансові інвестиції	045		
Довгострокова дебіторська заборгованість			
Відстрочені податкові активи	060		
Інші необоротні активи	070		
Усього за розділом I	080	32891	38255
II. Оборотні активи			
Виробничі запаси	100	2396	2330
Поточні біологічні активи	110	7313	9162
Незавершене будівництво	120	2878	3154
Готова продукція	130	14012	9631
Товари	140	64	100
Векселі одержані	150		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160	248,7	227,0
первісна вартість	161	6605	7498
резерв сумнівних боргів	162	()	()
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	170	7309	2
за виданими авансами	180		
з нарахованих доходів	190		
із внутрішніх розрахунків	200		
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	121	145
Поточні фінансові інвестиції	220		

Продовження додатку С

	1	2	3	4
Грошові кошти та їх еквіваленти:				
в національній валюті	230		736	778
у тому числі в касі	231		16	7
в іноземній валюті	240			
Інші оборотні активи	250			
Усього за розділом II	260		41434	32800
III. Витрати майбутніх періодів	270		672	552
Баланс	280		74997	71607

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300	1442	1442
Пайовий капітал	310		
Додатковий вкладений капітал	320		
Інший додатковий капітал	330		55
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	52481	55474
Неоплачений капітал	360	()	()
Вилучений капітал	370	()	()
Усього за розділом I	380	53923	56971
II. Забезпечення наступних витрат і платежів			
Забезпечення виплат персоналу	400		
Інші забезпечення	410		
Цільове фінансування ²	420		
Усього за розділом II	430		
III. Довгострокові зобов'язання			
Довгострокові кредити банків	440	3313	3221
Довгострокові фінансові зобов'язання	450	10727	8514
Відстрочені податкові зобов'язання	460		
Інші довгострокові зобов'язання	470		
Усього за розділом III	480	14040	11735
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500	3850	
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510	12	10
Векселі видані	520		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	2216	1689
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з одержаних авансів	540	206	226
з бюджетом	550	82	99
з позабюджетних платежів	560		
зі страхування	570	148	236
з оплати праці	580	520	641
з учасниками	590		
із внутрішніх розрахунків	600		
Інші поточні зобов'язання	610		
Усього за розділом IV	620	7034	2901
V. Доходи майбутніх періодів			
Баланс	640	74997	71607

¹ Визначається в податковому законодавстві спеціально уловнюваним центральним органом виконавчої влади у галузі статистики.

² З рядка 420 графа 4 - Сільськогосподарська допомога (421)

Керівник



Крупенко П. Г.

Головний бухгалтер

Крупенко П. Г.

Підприємство Сільськогосподарське підприємство «Відродження»
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

КОДИ		
20	01	01
17		
30716830		

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2016 р.**

Форма № 2 Код за ДКУД

1801003

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	21135	17961
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(18704)	(15198)
Валовий:			
прибуток	2090	2431	2763
збиток	2095	()	()
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	(867)	(798)
Витрати на збут	2150	(159)	(176)
Інші операційні витрати	2180	(198)	(231)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	1207	1558
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	1659	1683
Фінансові витрати	2250	()	()
Втрати від участі в капіталі	2255	()	()
Інші витрати	2270	()	()
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	2866	3241
збиток	2295	()	()
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(435)	(478)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	2431	2763
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		
Платіжок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465		

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	4953	5167
Витрати на оплату праці	2505	1986	1654
Відрахування на соціальні заходи	2510	1245	1198
Амортизація	2515	765	734
Інші операційні витрати	2520	118	110
Разом	2550	9067	8863

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Крупенко П. Г.

Головний бухгалтер

Крупенко П. Г.



Підприємство Сільськогосподарське підприємство «Відродження»
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)

за СДРПОУ

КОДИ		
20	01	01
18		
30716830		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2017 р.

Форма № 2 Код за ДКУД

1801003

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	24809	21135
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(24571)	(18704)
Валовий:			
прибуток	2090	238	2431
збиток	2095	()	()
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	(980)	(867)
Витрати на збут	2150	(167)	(159)
Інші операційні витрати	2180	(252)	(198)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190		1207
збиток	2195	(1161)	
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	1628	1659
Фінансові витрати	2250	()	()
Втрати від участі в капіталі	2255	()	()
Інші витрати	2270	()	()
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	467	2866
збиток	2295	()	()
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(378)	(435)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	89	2431
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		

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	4815	4953
Витрати на оплату праці	2505	2789	1986
Відрахування на соціальні заходи	2510	1367	1245
Амортизація	2515	832	765
Інші операційні витрати	2520	137	118
Разом	2550	9940	9067

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Крупенко П. Г.

Головний бухгалтер

Крупенко П. Г.



Підприємство Сільськогосподарське підприємство «Відродження»
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

КОДИ		
20	01	01
19		
30716830		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2018 р.

Форма № 2 Код за ДКУД

1801003

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	32781	24809
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(26774)	(24571)
Валовий прибуток	2090	6007	238
збиток	2095	()	()
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	(1100)	(980)
Витрати на збут	2150	(134)	(167)
Інші операційні витрати	2180	(201)	(252)
Фінансовий результат від операційної діяльності:		4572	
прибуток	2190		
збиток	2195	()	(1161)
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	125	1628
Фінансові витрати	2250	()	()
Втрати від участі в капіталі	2255	()	()
Інші витрати	2270	()	()
Фінансовий результат до оподаткування:		1715	467
прибуток	2290		
збиток	2295	()	()
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(405)	(378)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:		6007	89
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		

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	5216	4815
Витрати на оплату праці	2505	3957	2789
Відрахування на соціальні заходи	2510	1464	1367
Амортизація	2515	957	832
Інші операційні витрати	2520	162	137
Разом	2550	11756	9940

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Крупенко П. Г.

Головний бухгалтер

Крупенко П. Г.



Підприємство Сільськогосподарське підприємство «Відродження»
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

КОДИ		
20	01	01
20		
30716830		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2019 р.

Форма № 2 Код за ДКУД

1801003

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	46392	32781
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(39720)	(26774)
Валовий:			
прибуток	2090	6672	6007
збиток	2095	()	()
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	(1592)	(1100)
Витрати на збут	2150	(299)	(134)
Інші операційні витрати	2180	(997)	(201)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	3784	4572
збиток	2195	()	()
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	133	125
Фінансові витрати	2250	()	()
Втрати від участі в капіталі	2255	()	()
Інші витрати	2270	()	()
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	3077	1715
збиток	2295	()	()
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(322)	(405)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	6672	6007
збиток	2355	()	()

Продовження додатка І

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		

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	5362	5216
Витрати на оплату праці	2505	4618	3957
Відрахування на соціальні заходи	2510	1708	1464
Амортизація	2515	1013	957
Інші операційні витрати	2520	185	162
Разом	2550	12886	11756

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Головний



Крупенко П. Г.

Крупенко П. Г.