

ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ЗА СПРАВЕДЛИВОЮ ВАРТІСТЮ

***Анотація.** Висвітлено основні проблеми обліку біологічних активів в аграрних підприємствах. Розкрито суперечливі моменти щодо оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю. Визначено основні шляхи розв'язання проблеми оцінки біологічних активів в аграрних підприємствах.*

***Ключові слова:** біологічні активи, сільськогосподарська продукція, аграрні підприємства, справедлива вартість, фактична собівартість, ціна активного ринку.*

Постановка проблеми. Поява нових організаційно-правових форм власності та господарювання в аграрній сфері зумовлюють необхідність удосконалення системи обліку для ефективного прийняття обґрунтованих економічних рішень на всіх рівнях управління. Суттєві зміни в обліку та звітності сільськогосподарських підприємств пов'язані з появою МСБО 41 «Сільське господарство». Український аналог цього стандарту – П(С)БО 30 «Біологічні активи», який визначає нові підходи до оцінки сільськогосподарської продукції і біологічних активів та визнання фінансових результатів сільськогосподарської діяльності. Найбільш проблемним питанням застосування на практиці П(С)БО 30 «Біологічні активи» є оцінка біологічних активів та сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю. Незважаючи на чисельність публікацій, особливості практичного застосування оцінки біологічних активів за справедливою вартістю вивчені ще недостатньо та потребують подальших досліджень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Методологічні проблеми обліку та оцінки біологічних активів досліджують у своїх працях, М.Я. Дем'яненко, В. М. Жук, Г.Г. Кирейцев, В.Г. Лінник, Л.І. Лавріненко, М.Ф. Огійчук, В.М. Пархоменко, Л.К. Сук та інші. Суперечливість та неоднозначність застосування справедливої вартості для оцінки активів в сільському господарстві зумовлюють необхідність подальших досліджень у цьому напрямі.

Ціль роботи. Основною ціллю нашого дослідження є розкриття проблемних моментів в застосуванні справедливої вартості для оцінки біологічних активів та визначення шляхів розв'язання зазначених проблем.

Виклад основного матеріалу. Важливою складовою активів сільськогосподарських підприємств є біологічні активи, які включають тварин основного стада, багаторічні насадження, тварин на вирощуванні і відгодівлі та урожай на стадії дозрівання. Біологічні активи відіграють важливу соціально-економічну роль у забезпеченні розвитку економіки в цілому та аграрного сектора зокрема. Таким чином, запровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи», який регулює облік лише активів сільського господарства, є актуальними й обґрунтованими. Незважаючи на позитивні моменти запровадження даного стандарту, в обліковій роботі аграрних формувань виникає ціла низка проблем методологічного характеру.

Однією із основних проблем в обліку біологічних активів є питання їх оцінки за справедливою вартістю. П(С)БО 30 «Біологічні активи» передбачено, що справедлива вартість біологічного активу ґрунтується на цінах активного ринку. За наявності кількох активних ринків біологічних активів і сільськогосподарської продукції їх оцінка ґрунтується на даних того ринку, на якому підприємство передбачає продавати біологічні активи та/або сільськогосподарської продукції [1, с. 13].

За відсутності активного ринку їх справедлива вартість визначається:

1) за останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, де діє підприємство);

2) за ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість;

3) за додатковими показниками, які характеризують рівень цін на додаткові біологічні активи та сільгосппродукцію, наприклад, за вартістю сільськогосподарської чи іншої продукції, яка може бути отримана при

припиненні процесів життєдіяльності біологічних активів (тварини можуть оцінюватися за вартістю м'ясопродуктів).

Враховуючи викладене, при визначенні справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції пропонуємо застосувати таке правило: справедлива вартість біологічного активу та сільськогосподарської продукції дорівнює ціні цього активу чи продукції на активному ринку у відповідному звітному (розрахунковому) періоді. Звітним періодом може виступати квартал, півріччя, рік. Якщо на підприємстві щомісяця визначатимуть справедливу вартість всієї номенклатури біологічних активів та сільськогосподарської продукції, то розрахунковим періодом буде плановий місяць.

Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів [2] визначено, що підприємство може самостійно визначати методику аналізу джерел інформації з метою встановлення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції. Джерела отримання інформації про ціни активного ринку на біологічні активи та сільськогосподарську продукцію можна умовно об'єднати в три групи: самостійний збір інформації про ціни на ринку, отримання інформації з органів державного регулювання та інформація про закупівельні ціни на продукцію, що є об'єктом державного цінового регулювання. Основним джерелом інформації про ціни на активних ринках є дані цінового моніторингу, розміщені на веб-сайтах органів державного регулювання сільського господарства та провідних консалтингових фірм, що здійснюють дослідження аграрних ринків в Україні.

На сьогоднішній день доступ до мережі Інтернет мають далеко не всі сільськогосподарські підприємства, однак навіть ті аграрні формування, які мають доступ до всесвітньої павутини не завжди можуть скористатися достовірною інформацією через платний доступ до сайтів. Так, наприклад веб-сайт аналітичного центру «УкрАгроКонсалт» та ТОВ «Агроогляд овочі та фрукти» надають лише платні послуги. У зв'язку із зазначеним вище, можемо зробити висновок, що на аграрних підприємствах є потреба у додатковому

фінансуванні, зокрема оплати веб-сайтів, що, в свою чергу, збільшує операційні витрати і зумовлює зростання собівартості продукції [5, с. 42].

Не менш важливим інформаційним джерелом для визначення цін на активному ринку є регіональні управління статистики. Кожне регіональне управління статистики на своєму веб-сайті щомісяця розміщує середні ціни по області на певні види сільськогосподарської продукції. Ціни зазначені без ПДВ, транспортних, експедиційних та накладних витрат, але з урахуванням дотацій і доплат. За цими даними можна визначити справедливую вартість картоплі, молока, яєць. Проте перелік такої продукції обмежений, оскільки більшість цін узагальнені за певними групами: зернові та зернобобові культури, овочі, худоба та птиця (живою масою). За таких умов некоректно визначити справедливую вартість окремого виду продукції [6, с. 128]. Крім основної продукції, оцінці підлягає й побічна продукція, справедливую вартість якої складно визначити на активному ринку, що, в свою чергу, створює додаткові труднощі в обліку.

Згідно П(С)БО 30 передбачено, що у при відсутності інформації про ринкові ціни на біологічні активи справедлива вартість визначається за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від активу, обчисленою відповідно до пунктів 11-14 П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів». Відповідно до вказаного вище стандарту теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу визначається шляхом застосування відповідної ставки дисконту до майбутніх грошових потоків від безперервного використання активу та його продажу (списання) наприкінці строку корисного використання (експлуатації) [7, с. 29].

Аналіз даного підходу показав, що оцінка біологічних активів за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень не набула широкого розповсюдження. Це спричинено відсутністю практичного досвіду застосування такого методу для оцінки активів, а також недостатнім науковим дослідженням теоретико-методологічних засад і особливостей його саме в сільському господарстві [5, с.43].

Для проведення оцінки активів на підприємствах створюють постійно діючі комісії. Комісії для визначення справедливої вартості біологічних активів можуть використовувати п'ять методів: аналізу контрактів, аналогів, прийняття цін, експертної оцінки комісією, сторонньої професійної оцінки.

Для систематизації інформації щодо оцінки активів за справедливою вартістю суб'єкт господарювання зобов'язаний складати: протоколи засідання комісії; акти визначення справедливої вартості за видами біологічних активів та сільгосппродукції; документи, що підтверджують ринкові ціни, прийняті для розрахунку справедливої вартості; висновки та розрахунки комісії, виконані при застосуванні методів експертної оцінки та прийняття цін; звіти про оцінку ринкової вартості, підготовлені незалежними оцінювачами [3, с. 383].

За відсутності активного ринку визначення справедливої вартості активів значною мірою набуває суб'єктивного характеру та вимагає високої кваліфікації бухгалтерів. Причому через застосування різних моделей результати оцінки можуть відрізнятися між підприємствами і видами активів, що призведе до непорівнянності інформації.

Отже, процедура визначення справедливої вартості досить складна і зумовлює збільшення затрат часу на ведення обліку і складання звітності. Таким чином, визначення справедливої вартості біологічних активів вимагає додаткових фінансових витрат, що можуть забезпечити лише великі аграрні підприємства з високим рівнем організації бухгалтерського обліку та фінансового менеджменту. Крім того, ми погоджуємося з точкою зору Гринчишина Я. [3], що для малих суб'єктів господарювання в аграрній сфері (приватних підприємств, фермерських господарств та інших) при виборі методики оцінки біологічних активів рослинництва і тваринництва доцільно надати можливість альтернативи вибору або за фактичною собівартістю, або за справедливою вартістю з внесенням відповідних змін в П(С)БО 30.

Висновки. В сучасних умовах господарювання аграрні формування при веденні обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції стикаються з низкою проблем методологічного характеру. Серед них особливе

місце займає оцінка активів за справедливою вартістю. Причинами цього є ряд обставин: нестабільність державної політики щодо формування закупівельних цін на сільськогосподарську продукцію; недоступність інформації щодо вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції на активному ринку; відсутність методичного забезпечення механізму формування справедливої вартості даних об'єктів обліку та ряд інших.

З врахуванням трудомісткості та затратності самого процесу оцінки біологічних активів за справедливою вартістю використання її є виправданим для великих сільськогосподарських підприємств, а для малих аграрних формувань доцільно передбачити альтернативні варіанти оцінки з внесенням відповідних змін до П(С)БО.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»// Школа бухгалтера. – 2006. –№4 – С.12 –14.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції за ринковою (справедливою) вартістю // Облік і аудит.- № 1.- 2008 . – С. 5-22.
3. Гринчишин Я. Переваги і проблеми застосування справедливої вартості для оцінки біологічних активів// Вісник Львівського НАУ: економіка АПК.- №19 (1).-2012.-С.381-385
4. Голов С.Ф. Облік сільськогосподарських активів за справедливою вартістю: проти течії // Облік і фінанси АПК.-№11.-2006.-С.87-90
5. Гончаренко Н. Визначення справедливої вартості біологічних активів з урахування цін активного ринку: методичні та інформаційні аспекти // Бухгалтерський облік і аудит.-№1.-2009.-С.40-45
6. Жук В.М. Розвиток методології оцінки в обліку сільськогосподарської діяльності / В.М.Жук // Інноваційна економіка.-2010.- №3.-С.100-150.

7. Огійчук М.Ф. Формування в бухгалтерському обліку доходів і витрат сільськогосподарської діяльності відповідно до вимог ПСПБО 30 «Біологічні активи» // Облік і фінанси АПК.-№6.-2006.-С.24-33

***Аннотація.** Отображены основные проблемы учета биологических активов в аграрных предприятиях. Раскрыты противоречивые моменты относительно оценки биологических активов и сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости. Определены основные пути решения проблемы оценки биологических активов в аграрных предприятиях.*

***Ключевые слова:** биологические активы, сельскохозяйственная продукция, аграрные предприятия, справедливая стоимость, фактическая себестоимость, цена активного рынка.*

***Summary.** The basic problems of account of biological assets in agrarian enterprises are reflected. Contradictory moments in relation to the estimation of biological assets and agricultural produce on a fair value are exposed. The basic ways of decision problem of estimation biological assets in agrarian enterprises are represented.*

***Key words:** biological assets, agricultural produce, agrarian enterprises, fair value, cost, cost of active market.*

УДК: 338:43.03 640.088

В.В.Бугайчук,
аспірант

Житомирський національний агроекологічний університет

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ВИРОБНИЧОГО ПОТЕНЦІАЛУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

***Анотація.** Розглянуто формування та ефективність використання виробничого потенціалу в сільськогосподарських підприємствах*

***Ключові слова:** виробничий потенціал, землевіддача, фондівіддача, фондомісткість, продуктивність праці, сільськогосподарські підприємства*

Постановка проблеми. Добробут населення України та покращення становища нашої держави на світовому ринку не останнім чином залежить від рівня розвитку сільського господарства. Збільшення обсягів виробництва валової продукції та підвищення її конкурентоспроможності на вітчизняному і міжнародному ринках, передусім, зумовлено наявністю виробничого потенціалу сільськогосподарських підприємств і діючими організаційно-економічними механізмами його використання та відтворення. У мінливих