

Студент 3 курса  
факультета учета и аудита ХНЭУ им. С. Кузнеца

## **ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ТЕКУЩИХ БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ**

*Аннотация. Проведено исследование особенностей учета биологических активов на основе Положения (стандарта) бухгалтерского учета 30 "Биологические активы". Приведены примеры операций по учету текущих биологических активов.*

*Анотація. Проведено дослідження особливостей обліку біологічних активів на основі Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи". Наведено приклади операцій з обліку поточних біологічних активів.*

*Annotation. The article analyzes the features of accounting biological assets on the basis of Regulation (Standard) of accounting 30 "Biological assets". Examples of operations on accounting current biological assets are supplied.*

*Ключевые слова: текущие биологические активы, стандарт, учет, биотрансформации, справедливая стоимость, расходы на сбыт, операции.*

В результате вступления Украины в мировое экономическое сообщество произошел ряд изменений в экономической теории государства. 1 января 2007 г. вступило в силу Положение (стандарт) бухгалтерского учета 30 "Биологические активы" [1]. Данный стандарт на территории государства будет применяться впервые. Его задачей является регулирование методических принципов ведения бухгалтерского учета сельскохозяйственных активов. Вступление в силу П(С)БУ 30 "Биологические активы" является важным шагом в развитии бухгалтерского учета в Украине.

За последние годы данный стандарт был введен в практическое использование бухгалтерами, в результате чего были изменения в учетной политике: введение синтетических и аналитических счетов, разработка критериев признания биологических активов, разработка методов оценки биологических активов, вступление биологических активов. Так как изменения произошли относительно недавно, существует ряд проблем при учете биологических активов, например, методика вычисления финансового результата по П(С)БУ 30 "Биологические активы". Проблемы, возникающие при учете биологических активов являются неприемлемыми для предприятий и мешают их нормальному функционированию, а, следовательно, требуют изучения и поиска решений.

Так как проблема является актуальной, существует ряд отечественных ученых, которые провели свои исследования: Т. Кучеренко, Н. Гончаренко, М. Михайлов, В. Жук, Ф. Бутынец и др.

Но несмотря на то, что проблема изучается, до сих пор остаются нерешенные проблемы в сельскохозяйственном секторе.

Объектом данного исследования станут текущие биологические активы. Следует дать определение биологическим активам в целом, в том числе и текущим биологическим активам, с помощью Положения (стандарта).

Биологический актив – животное или растение, которое в процессе биологических преобразований способно давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы, а также приносить другим способом экономические выгоды [1].

Текущие биологические активы – биологические активы, способные давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы, приносить другим способом экономические выгоды в течение периода, не превышающего 12 месяцев, а также животные на выращивании и откорме [1].

Одной из особенностей учета текущих биологических активов является то, что они поддаются процессу биотрансформации, то есть росту, размножению и так далее, в результате чего они поддаются как количественному, так и качественному изменениям.

Если говорить об этом подробнее, то биотрансформация приводит к следующим результатам:

изменениям активов, вызванным:

ростом (увеличением количества растений или животных, или улучшением их качественных характеристик);

вырождением (уменьшением количества растений или животных, или ухудшением их качественных характеристик);

размножением (появлением новых животных или растений);

к производству сельскохозяйственной продукции (молока, шерсти, яблок, огурцов и т. д.) [2].

По установленным правилам справедливая стоимость биологических активов должна оцениваться на основании цен активного рынка.

Существует три способа определения справедливой стоимости биологических активов, в частности с использованием:

установленной стоимости такой же, как и за последний период операций с биологическими активами;

установленной стоимости такой же как стоимость на подобные биологические активы с корректировкой на индивидуальные свойства биологических активов;

дополнительных показателей, которые характеризуют уровень цен на биологические активы [3].

Еще одной особенностью являются расходы на сбыт биологических активов, к ним относятся не все расходы, а именно те, которые связаны с продажей биологических активов на рынке.

В соответствии с П(С)БУ 30 "Биологические активы" существует два вида биологических активов: долгосрочные и текущие биологические активы.

Объектом данного изучения являются текущие биологические активы, к ним относятся: зерновые культуры, овощные культуры, технические культуры, кормовые культуры, питомники.

Не следует забывать то, что животные и растения совершенно разные активы по своей сути, поэтому в учете их нужно разграничивать, и в балансе показывать отдельно. П(С)БУ 30 "Биологические активы" не вносит никаких изменений в сельскохозяйственную деятельность [1].

На одноименном счете 21 "Текущие биологические активы" учитываются такие текущие биологические активы:

211 "Текущие биологические активы растениеводства, оцененные по справедливой стоимости";

212 "Текущие биологические активы животноводства, оцененные по справедливой стоимости";

213 "Текущие биологические активы животноводства, оцененные по первоначальной стоимости" [4].

Текущие биологические активы можно классифицировать так, как указано на рисунке.

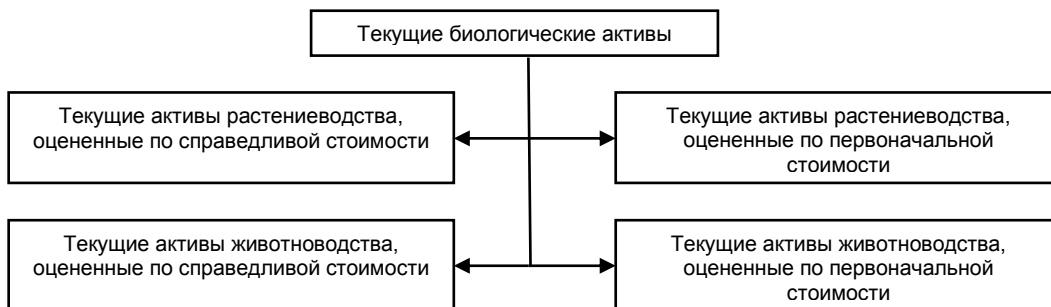


Рис. Классификация биологических активов [5]

На баланс биологические активы в бухгалтерском учете зачисляются следовательно пунктам 8 – 13 П(С)БУ 7 "Основные средства" или пунктам 9 – 13 П(С)БУ 9 "Запасы" по справедливой стоимости с учетом расходов, затраченных на доведение биологических активов до состояния введения в эксплуатацию.

Согласно п. 5.18 Методических рекомендаций № 1315, текущие биологические активы отражаются в учете по первоначальной стоимости, которую определяют с помощью П(С)БУ 9, если на дату баланса определить справедливую стоимость текущих биологических активов невозможно [3].

Согласно п. 4.1 Методических рекомендаций № 1315 [6], можно привести следующие проводки по приобретению текущих биологических активов за плату (таблица).

Таблица

**Отображение в бухгалтерском учете операций по поступлению текущих биологических активов [7]**

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Д-т	К-т
<b>Покупка текущих биологических активов</b>		
Приобретены за плату текущие биологические активы от поставщика	21	631
НДС	641	631
Расходы на транспортировку	21	685
НДС	641	685
<b>Безвозмездное получение текущих биологических активов</b>		
Получение цыплят безвозмездно	213	718
Расходы на транспортировку	213	685
НДС	641	685
<b>Получение текущих биологических активов в качестве взноса в уставной капитал</b>		
Получены кролики от основателя	213	46

Таким образом, можно заметить ряд особенностей учета биологических активов, которые нужно уметь отражать в бухгалтерском учете, к примеру, их способность к биотрансформации.

**Литература:** 1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 30 "Биологические активы", утверждено приказом Министерства финансов Украины от 18 ноября 2005 года № 790 // Министерство юстиции Украины 5 декабря 2005 г. № 1456/11736 (с изменениями и дополнениями, внесенными приказами Министерства финансов Украины от 18 марта 2011 года № 372, от 9 декабря 2011 года № 1591). 2. Акашева В. В. Особенности учета биологических активов / Акашева В. В., Турангаева Ю. В. // Молодой ученый. – № 2 (49). – 2013. – С. 106–107. 3. Тетянич Л. Признание биологических активов и сельскохозяйственной продукции / Тетянич Л. // Главбух. – № 48 (599). – 2008. – С. 6–14. 4. Особенности бухучета в сельском хозяйстве [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.visnuk.com.ua/ru/pubs/id/2531>. 5. Учет биологических активов животноводства в сельскохозяйственных предприятиях Сакского района АПК. 2008 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://kyrator.com.ua/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1074:titul77717&catid=8&Itemid=110](http://kyrator.com.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=1074:titul77717&catid=8&Itemid=110). 6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів : Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315 (зі змінами і доповненнями від 02.06.2010 р. № 302 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua). 7. Облік у галузях виробництва і послуг : навч. посібн. / [ Ю. Д. Малярєвський, М. С. Горяєва, Н. С. Пасенко та ін. ]. – Х. : ВД "ІНЖЕК", 2012. – 400 с. 8. Гончаренко Н. Визначення фінансових результатів сільського господарства / Гончаренко Н. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 5. – С. 37–42.