



ЛЕКЦІЯ 1.

Біологічні активи та їх класифікація

Добридень, друзі!

Розпочинаємо вивчати правила обліку сільськогосподарської діяльності. Сьогодні поговоримо про один із основних факторів сільськогосподарського товаровиробництва – біологічні активи.

Біологічні активи є складовою оборотних і необоротних активів сільськогосподарського підприємства.

Оборотні активи призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців із дати балансу.

Необоротні активи – усі інші активи, що не є оборотними.

Нагадаю: оборотні активи призначені для *реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців із дати балансу*. Усі інші активи, що не є оборотними, вважають необоротними активами.

Операційний цикл – проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням грошей (їх еквівалентів) від реалізації виробленої з них продукції або товарів та послуг.

Для віднесення активів до необоротних або оборотних під операційним циклом розуміють проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням грошей (їх еквівалентів) від реалізації виробленої з них продукції або товарів та послуг.

Порядок бухгалтерського обліку біологічних активів регламентує НП(С) БО 30 (слайд). Його пункт 4 визначає біологічний актив як тварину або рослину, яка у процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди.

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 (п. 4 НП(С)БО 30).

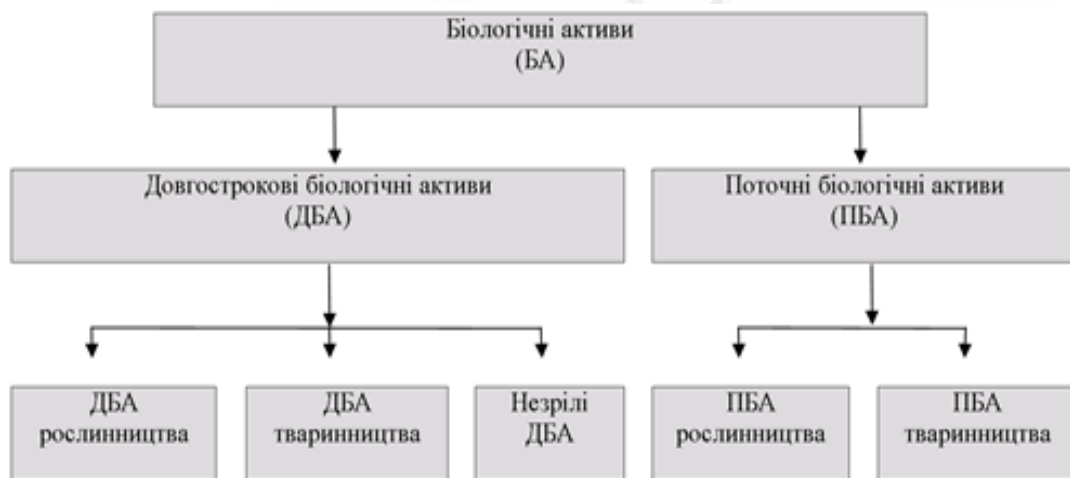


Діяльність, що полягає у використанні живих організмів — рослин і тварин — з метою отримання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів у процесі їх якісних і кількісних змін, називають сільськогосподарською.

Поточні і довгострокові БА

У бухгалтерському обліку біологічні активи класифікуються на декілька груп. Щоб це наочно продемонструвати, поглянемо на таку схему.

Як бачимо, біологічні активи поділяються на поточні та довгострокові. У свою чергу, поточні біологічні активи діляться на поточні біологічні активи рослинництва і тваринництва. А довгострокові – на довгострокові активи рослинництва та тваринництва і незрілі довгострокові активи.



Розглянемо окремо кожен вид біологічних активів.

До **поточних біологічних активів** належать:

1) біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує дванадцять місяців. До таких активів належать, наприклад, посіви сільськогосподарських культур;

2) тварини на вирощуванні та відгодівлі.

Усі біологічні активи, які не є поточними біологічними активами, розглядають як довгострокові **біологічні активи**.



Довгострокові біологічні активи — це біологічні активи, що здатні давати сільськогосподарську продукцію і додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що перевищує дванадцять місяців. Виняток становлять тварини на вирощуванні та відгодівлі, яких завжди відносять до поточних біологічних активів.

Як ми говорили раніше, і поточні, і довгострокові

Біологічні активи підрозділяють на біологічні активи:

- рослинництва
- та
- тваринництва.

Разом із цим серед довгострокових біологічних активів виокремлюють ще й **незрілі довгострокові біологічні активи**.

До останніх зараховують біологічні активи, операційний цикл створення яких перевищує дванадцять місяців (**крім тварин на вирощуванні та відгодівлі**), які у звітному періоді ще не здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи певної якості.

Зокрема, до них відносять багаторічні насадження (сади, виноградники, ягідники), що не досягли пори плодоносіння. Звідси висновок: поняття «незрілі довгострокові біологічні активи» застосовне тільки в **рослинництві**.

Водночас варто враховувати, що не всі активи, які визнаються довгостроковими біологічними активами рослинництва, слід обліковувати за правилами, прописаними для біологічних активів. Річ у тому, що положення *НП(С)БО 30* не поширюються на довгострокові біологічні активи рослинництва, які визнано плодоносними рослинами.

Нагадаємо, що плодоносні рослини – це довгострокові біологічні активи, які використовуються в процесі виробництва сільськогосподарської продукції та систематично надають сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи.

До когорти таких рослин належать виноградники і сади. Отже, рослини та дерева, що знаходяться у виноградниках і садах, слід відображати в обліку не за правилами *НП(С)БО 30*, а за правилами *НП(С)БО 7 «Основні засоби»*.

Тобто обліковувати їх слід не як біологічні активи, а як основні засоби.

Хоча вирощування сільгосппродукції за допомогою таких довгострокових біологічних активів слід за правилами, передбаченими для вирощування



щування біологічних активів.

Оцінка поточних і довгострокових БА

Як поточні, так і довгострокові біологічні активи (крім плодоносних рослин, які обліковуються як основні засоби) розподіляють **за методом оцінки**: справедливою або первісною вартістю.

Так, поточні біологічні активи розподіляють на поточні біологічні активи рослинництва або тваринництва, оцінені на за справедливою вартістю, та поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за первісною вартістю.

Поточні біологічні активи поділяють на:

- поточні біологічні активи рослинництва, оцінені за справедливою вартістю;
- поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за справедливою вартістю;
- поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за первісною вартістю.

Серед довгострокових біологічних активів виокремлюють довгострокові біологічні активи рослинництва, тваринництва та незрілі біологічні активи, що оцінюються за справедливою або первісною вартістю.

Довгострокові біологічні активи поділяють на:

- довгострокові біологічні активи рослинництва, оцінені за справедливою вартістю;
- довгострокові біологічні активи рослинництва, оцінені за первісною вартістю;
- довгострокові біологічні активи тваринництва, оцінені за справедливою вартістю;
- довгострокові біологічні активи тваринництва, оцінені за первісною вартістю;
- незрілі довгострокові біологічні активи, що оцінюються за справедливою вартістю;
- незрілі довгострокові біологічні активи, що оцінюються за первісною вартістю.



Зауважте! Незрілі довгострокові біологічні активи (крім плодоносних рослин, які обліковуються як основні засоби) розподіляють в обліку тільки за методом оцінки їх вартості — справедливою або первісною. А ось поділ їх за галузями (рослинництво чи тваринництво) не передбачено. Адже, як я зазначив раніше, незрілі довгострокові біологічні активи отримують виключно в рослинництві.

Зверніть увагу! Підприємство може розширювати зазначену класифікацію біологічних активів. Наприклад, можна поділити в розрізі груп (підгруп) біологічні активи на власні та орендовані.

Сільгосппродукція і додаткові БА

Декілька слів скажу також про сільськогосподарську продукцію. Вона не є біологічним активом.

Сільськогосподарська продукція ототожнюється з готовою продукцією сільськогосподарського підприємства. Точніше – це специфічний актив, отриманий у результаті відділення від біологічного активу і призначений для продажу, переробки або внутрішнього споживання таким підприємством.

Сільгосппродукція перестає бути елементом біологічних активів і визнається як окремий актив:

– при її **відділенні від біологічного активу** (у рослинництві – це зерно, плоди, ягоди, овочі, зелена маса, отримані під час збирання врожаю (заготівлі); а у тваринництві – це вовна, молоко, яйця, мед, отримані під час настригу, надою, збору)

або

– при **припиненні процесів життєдіяльності** біологічних активів (наприклад, деревина, отримана під час вирубування насаджень).

Додаткові біологічні активи:

– у рослинництві – живці, саджанці;
– у тваринництві – приплід, нові рої бджіл, матеріал для розведення риби.

У процесі якісних і кількісних змін (або інакше — біологічних перетворень) від окремих біологічних активів можуть бути отримані **додаткові біологічні активи:**

– у рослинництві – живці, саджанці;
– у тваринництві – приплід, нові рої бджіл, матеріал для розведення



риби.

Приклади біологічних активів і сільгосппродукції наведено в додатку 1 до Методрекомедацій № 1315.

Об'єкти бухгалтерського обліку БА

Об'єктом бухгалтерського обліку є окремий вид біологічних активів або їх група.

Під групою біологічних активів п. 4 НП(С)БО 30 розуміє сукупність подібних за характеристиками, призначенням та умовами вирощування тварин або рослин.

Розглянемо, які існують об'єкти бухгалтерського обліку біологічних активів.

№ з/п	Об'єкт обліку БА	Сфера сільськогосподарської діяльності	
		рослинництво (п. 3.3 Методрекомедацій № 1315)	тваринництво (п. 3.4 Методрекомедацій № 1315)
1	Вид БА	Зернові, кормові, олійні, ефіроолійні, технічні, прядивні, овочеві, лікарські, квіткові, плодові та ягідні рослини, виноград, картопля тощо	Велика рогата худоба, свині, вівці, птиця, хутрові звірі, сім'ї бджіл тощо
2	Однорідні групи (підвиди) БА	Озимі та ярі зернові, кормові, зерняткові, горіхоплідні тощо	Корови і бики-плідники основного стада, свині і хряки-плідники основного стада, тварини на вирощуванні та відгодівлі тощо
3	Окремі БА	Ячмінь, кукурудза, соняшник тощо	—

Видами біологічних активів є:

— у рослинництві – зернові, кормові, олійні, ефіроолійні, технічні, прядивні, овочеві, лікарські, квіткові, плодові та ягідні рослини, виноград, картопля;

— у тваринництві – велика рогата худоба, свині, вівці, птиця, хутрові звірі, сім'ї бджіл.

До однорідних груп (підвидів) біологічних активів належать:

— у рослинництві – озимі та ярі зернові, кормові, зерняткові, горіхо-



плідні;

— у тваринництві – корови і бики-плідники основного стада, свині і кабани-плідники основного стада, тварини на вирощуванні та відгодівлі.

Окремими біологічними активами в рослинництві розглядають ячмінь, кукурудзу, соняшник.

Що стосується незрілих довгострокових біологічних активів, то об'єктом їх бухгалтерського обліку можуть бути види багаторічних насаджень.

Аналітичний облік БА

В **аналітичному обліку** біологічні активи відображають у вартісному та кількісному виразі. Одиницею вимірювання біологічних активів є штуки, голови.

Окремі види біологічних активів тваринництва можуть додатково характеризуватися їх живою масою, якщо на дату балансу її можна достовірно визначити. Це, зокрема, велика рогата худоба, свині.

Біологічні активи рослинництва в аналітичному обліку кількісно можуть бути відображені в одиницях площі, яку вони фактично займають: зернові культури, соняшник, цукровий буряк, багаторічні насадження. Але! Це припустимо тільки в тому випадку, коли їх кількість неможливо визначити або це економічно недоцільно.

Це все про класифікацію біологічних активів.

На наступній лекції говоритимемо про порядок визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції.

До нової зустрічі!