

5. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99: утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 года №33н (в ред. от 06.04.2015 г.)
6. Каморджанова, Н.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. Стандарт третьего поколения. / Н.А. Каморджанова, И.В. Карташова, А.П. Шаблия. – СПб.: Питер, 2015. – 480 с.: ил. – (Серия «Учебное пособие»).
7. Налоговый кодекс Республики Украины: утв. Верховной Радой от 02 декабря 2010 года №2755-6 (в ред. от 24.12.2015 г., №909-8)
8. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 15 «Доходы», утв.: Приказом Минфина Украины от 29 ноября 1999 года №290 (в ред. от 27 июня 2013 года №627)
9. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 16 «Расходы», утв.: приказом Минфина Украины от 31 декабря 1999 года №318 (в ред. от 27 июня 2013 года №627)

Т. В. Мокієнко,

к.е.н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Полтавська державна аграрна академія

Т. Б. Прийдак,

асистент кафедри бухгалтерського обліку,
Полтавська державна аграрна академія

ПОТОЧНІ БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ ТВАРИННИЦТВА : ОСОБЛИВОСТІ ОЦІНКИ

Питання оцінки є основною проблемою при обліку поточних біологічних активів, оскільки в умовах ринкової економіки існують труднощі, пов'язані з визначенням справедливої вартості на основі ринкової ціни. При наявності кількох активних ринків їх оцінка ґрунтується на даних того з них, на якому підприємство передбачає продавати поточні біологічні активи тваринництва.

Стан та проблеми оцінки поточних біологічних активів тваринництва на даний час досить актуальні. Тому їх піднімають у своїх роботах провідні вітчизняні науковці, зокрема В. М. Жук, Є. В. Калюга, Г. Г. Кірейцев, М. М. Коцупатрий, О. О. Канцуров, М. Ф. Огійчук, П. Л. Сук, Л. С. Шатковська та інші вчені. На недосконалість теоретико-методологічної бази МСФЗ і, відповідно вітчизняних П(С)БО неодноразово наголошували Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга, О. М. Петрук, Н. Л. Правдюк, М. С. Пушкар, Л. К. Сук.

Поточні біологічні активи тваринництва оцінюють за справедливою вартістю та за собівартістю [2]. Відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» пріоритетною в оцінці біологічних активів та сільськогосподарської продукції визначена справедлива вартість [5].

Аналіз стандарту показав, що в ньому відсутнє роз'яснення терміну «справедлива вартість». Підходи до трактування цього поняття в національних та міжнародних стандартах з бухгалтерського обліку наведено в табл. 1 [1].

Таблиця 1

Визначення поняття «справедлива вартість» в національних та міжнародних стандартах з бухгалтерського обліку

Назва стандарту	Визначення
МСБО 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання» [3], МСБО 41 «Сільське господарство» [4]	Справедлива вартість – це сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами
П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»	Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язань в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами

За відсутності активного ринку їх справедлива вартість визначається:

- 1) за останньою ринковою ціною операції з такими активами;
- 2) за ринковими цінами на подібні активи;

3) за додатковими показниками, які характеризують рівень цін на додаткові біологічні активи тваринництва.

Для оцінки тваринницької продукції, що не підлягає тривалому зберіганню доцільно використовувати договірні ціни, оскільки на таку продукцію відсутні активні ринки.

Оцінка поточних біологічних активів залежить від джерел їхнього надходження, стадії використання та ринкових умов господарювання підприємства (табл. 2).

Таблиця 2

Оцінка поточних біологічних активів згідно з П(С)БО 30 «Біологічні активи»

Критерії	Оцінка поточних біологічних активів в обліку
Придбання за грошові кошти	За первісною вартістю, яка включає: 1) ціни придбання за вирахуванням знижок, відповідно до договору з постачальником (продавцем), непрямих податків, крім випадків, якщо вони не відшкодовуються підприємству відповідно до чинного законодавства; 2) суми ввізного мита; 3) витрат на транспортування; 4) інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням біологічних активів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.
Безоплатне отримання	По справедливій вартості з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою. На справедливую вартість поточних біологічних активів збільшується інший операційний дохід.
Внесок до зареєстрованого капіталу	Погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.
Обмін на подібний біологічний актив	Справедлива вартість переданого біологічного активу. Подібними вважаються біологічні активи одного виду та функціонального призначення.
Обмін на неподібний біологічний актив	Справедлива вартість переданого біологічного активу, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що належить до сплати (отримання) за обмінною операцією
Оцінка поточних біологічних активів на дату Балансу	
Поточні біологічні активи	За справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. З огляду на ціни, що склалися на відповідні біологічні активи на активному ринку на звітну дату
Поточні біологічні активи, справедливую вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо	За первісною вартістю, відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», до періоду, в якому стає можливим визначити справедливую вартість поточних біологічних активів

На підставі вищевикладеного, використання справедливої вартості для оцінки активів підприємства сприяє реальнішому відображенню їх вартості в балансі, що дає можливість об'єктивніше проводити аналіз фінансового стану і платоспроможності суб'єктів господарювання. Інформація про реальну вартість активів сільськогосподарських підприємств потрібна, перш за все, їх кредиторам та інвесторам для оцінки своїх ризиків.

Єдині підходи до відображення вартості активів дають можливість порівнювати показники фінансової звітності різних підприємств. Оцінюючи біологічні активи, варто врахувати, що їх відображають у вартісному та кількісному виразі.

Список використаних джерел:

1. Замула І. В. Теоретичні основи оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції рослинного походження / І. В. Замула, П. М. Кузьмович // Облік і фінанси. – 2012. – № 1. – С. 23 - 29.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 груд. 2006 р. № 1315

[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minfin.gov.ua/control/ua/publish/printable-article?art-id=66835>.

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 32 «Фінансові інструменти : розкриття і подання» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=334%2F94-%E2%F0>.

4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_027.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджений наказом МФУ від 18 листоп. 2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.

А. А. Попова,
студентка учетно-финансового факультета,
ФБГОУ ВО «Ставропольский государственный аграрный университет»
Научный руководитель О. Е. Сытник,
к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского финансового учёта,
ФБГОУ ВО «Ставропольский государственный аграрный университет»

ТРАНСФОРМАЦИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО

Как известно, МСФО регулируют составление финансовой отчетности и не требуют ведения учета «в соответствии с МСФО». То есть они описывают только правила подготовки финансовой отчетности в соответствии с МСФО. Так, стандарты предписывают и разъясняют вопросы признания, измерения и раскрытия различных статей отчетности – бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменении капитала, отчета о движении денежных средств и примечаний.

Поэтому компания может вести учет по национальным стандартам, а далее, на каждую отчетную дату, вносить поправки (корректировки) для подготовки финансовой отчетности по МСФО. Этот процесс называется трансформацией отчетности по МСФО, и он наиболее часто используется на практике.

В целом можно говорить о трех способах подготовки финансовой отчетности по МСФО:

1. Трансформация вне учетной системы (внешняя модель трансформации).
2. Трансформация внутри учетной системы (когда в нее встроен специальный модуль, в котором отражаются поправки для трансформации, как автоматические, так и «ручные»).
3. Параллельное ведение учета.

Трансформация – это процедура, которая проводится по состоянию на отчетную дату и включает в себя все корректировки, необходимые для перекладки показателей финансовой отчетности, подготовленной по национальным стандартам учета, в формат МСФО с учетом соответствующих принципов признания, измерения и раскрытия всех элементов финансовой отчетности.

Параллельный учет – это непрерывный процесс, который не зависит от подготовки российской бухгалтерской отчетности. При трансформации – так как не налажен параллельный учет по МСФО – нет возможности получать оперативную информацию за промежуточные между отчетными датами периоды.

Трансформация возможна только после того, как составлена российская отчетность, что увеличивает время, необходимое для получения отчетности по МСФО. При трансформации точность данных отчетности по МСФО часто снижается, поскольку в ее процессе корректируются только так называемые существенные статьи и используется множество оценочных суждений и профессиональное суждение (например, различные