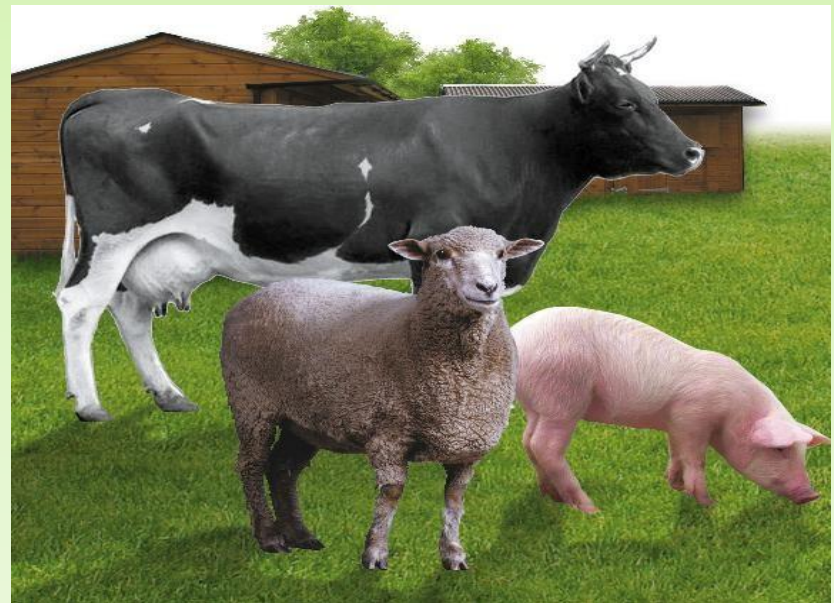




# **ТЕМА 2**

## **Бухгалтерський облік довгострокових біологічних активів**





- 1. Поняття, визнання та класифікація довгострокових біологічних активів*
- 2. Оцінка, переоцінка й амортизація довгострокових біологічних активів*
- 3. Бухгалтерський облік надходження довгострокових біологічних активів*
- 4. Бухгалтерський облік вибуття довгострокових біологічних активів*



# **1. Поняття, визнання та класифікація довгострокових біологічних активів**



Згідно з П(С)БО 30 “Біологічні активи”,  
під **біологічним активом** слід розуміти  
будь-яку тварину або рослину, яка в  
процесі біологічних перетворень здатна  
давати сільськогосподарську продукцію  
та/або додаткові біологічні активи,  
а також приносити в інший спосіб  
економічні вигоди.



***Біологічний актив або сільськогосподарська продукція визнається активом, якщо:***

**– підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на біологічний актив;**

**– підприємство здійснює управління біологічним активом і контроль за його використанням;**

**– є впевненість, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з його використанням у сільськогосподарській діяльності;**

**– вартість біологічного активу може бути достовірно визначена.**



*Таблиця 1. Класифікація біологічних активів та її вплив на організацію бухгалтерського обліку*

<i>Ознаки класифікації</i>	<i>Види біологічних активів</i>	<i>Вплив класифікаційної ознаки на організацію бухгалтерського обліку біологічних активів</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
Період використання	– довгострокові – поточні	Визначає віднесення біологічного активу до складу необоротних або оборотних активів
Рівень зрілості	– зрілі – незрілі	Враховує можливість та інтенсивність використання активу, його придатність для біологічних перетворень
Багатократність отримання економічних вигід	– споживні біологічні активи; – біологічні активи-носії	Впливає на порядок розподілу витрат між видами готової продукції
Галузь	– рослинництва – тваринництва	Обумовлює особливості експлуатації біологічних активів, відображення фактів господарського життя в первинних документах



Продовження табл. 1.

1	2	3
Джерело надходження	– власного виробництва (додаткові біологічні активи); – біологічні активи отримані зі сторони	Визначає порядок відображення активу при оприбуткуванні та способи його оцінки
Метод оцінки	– оцінені за справедливою вартістю – оцінені за первісною вартістю	Впливає на вартісне вимірювання біологічних активів при формування показників фінансової звітності, а також дозволяє враховувати причини зміни їх вартості
Власність	– власні – орендовані	Дозволяє планувати майбутні фінансові та матеріальні потоки, обумовлені відносинами оренди та рівень відповідальності за збереження біологічних активів перед сторонніми особами



**Для обліку й узагальнення інформації  
про наявність і рух власних або  
отриманих на умовах фінансової оренди  
довгострокових біологічних активів  
призначений рахунок  
16 “Довгострокові біологічні активи”.**





**Таблиця 2. Характеристика субрахунків, призначених для обліку довгострокових біологічних активів**

<i>Субрахунок</i>	<i>Характеристика</i>	<i>Ведення аналітичного обліку</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
161 “Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю”	Ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу	За видами довгострокових біологічних активів рослинництва
162 “Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю”	Ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до П(С) БО 7 “Основні засоби” та П(С)БО 28 “Зменшення корисності активів”	За видами таких довгострокових біологічних активів рослинництва
163 “Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю”	Ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу	За видами довгострокових біологічних активів тваринництва



Продовження табл. 2.

1	2	3
164 “Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю”	Ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів тваринництва, справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до П(С)БО 7 “Основні засоби” та П(С)БО 28 “Зменшення корисності активів”	За видами таких довгострокових біологічних активів тваринництва
165 “Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю”	Ведеться облік наявності та руху незрілих довгострокових біологічних активів, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу	За видами таких незрілих довгострокових біологічних активів
166 “Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю”	Ведеться облік незрілих довгострокових біологічних активів, справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого вони оцінюються, виходячи із суми витрат на їх вирощування	За видами таких незрілих довгострокових біологічних активів



## **2. Оцінка, переоцінка й амортизація довгострокових біологічних активів**



Оцінка біологічних активів  
здійснюється відповідно до вимог П(С)  
**БО 30 “Біологічні активи”**  
та **Методичних рекомендацій з**  
**бухгалтерського обліку**  
**біологічних активів**



**На дату проміжного і річного балансу біологічні активи відображаються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.**



**Якщо справедливу вартість біологічного активу на дату балансу визначити неможливо, то:**

**1) довгострокові біологічні активи визнаються та відображаються за первісною вартістю з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності;**

**2) поточні біологічні активи визнаються та відображаються за первісною вартістю, крім поточних біологічних активів рослинництва, які визнаються і відображаються як незавершене виробництво**



**Визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку.**

За відсутності активного ринку визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції здійснюється за одним з підходів, наведених на рис. 1.



***Підходи до визначення справедливої вартості  
біологічних активів і сільськогосподарської продукції***

***За останньою ринковою  
ціною операції з такими  
активами***

(за умови відсутності  
істотних негативних змін у  
технологічному,  
ринковому, економічному  
або правовому середовищі,  
в якому діє підприємство)

***За ринковими цінами на  
подібні активи***

(скоригованими з  
урахуванням індивідуальних  
характеристик, особливостей  
або ступеня завершеності  
біологічних перетворень  
активу, для якого  
визначається справедлива  
вартість)

***За додатковими  
показниками***

(тими, що  
характеризують  
рівень цін на  
біологічні активи та  
сільськогосподарськ  
у продукцію)

***Рис. 1. Підходи до визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції***





**Переоцінці підлягають біологічні активи, якщо відбулися зміни у їх справедливій вартості або з'явилася можливість визначити справедливу вартість біологічних активів, які обліковувалися за первісною вартістю**



Комісія визначає справедливу вартість біологічних активів на дату балансу і порівнює її з обліковими даними.

У результаті визначається сума дооцінки (уцінки) біологічних активів і відображається в **Акті переоцінки біологічних активів**, який підписують члени комісії і затверджує керівник підприємства.



*Таблиця 3. Облік переоцінки довгострокових біологічних активів*

<i>№ з/п</i>	<i>Зміст господарських операцій</i>	<i>Кореспонденція рахунків</i>	
		<i>дебет</i>	<i>кредит</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1	Відображені результати від зміни справедливої вартості довгострокових біологічних активів (при збільшенні вартості)	161 163	710
2	Відображені результати від зміни справедливої вартості довгострокових біологічних активів (при зменшенні вартості)	940	161 163
<b><i>Облік переоцінки незрілих довгострокових біологічних активів</i></b>			
3	Відображення довгострокових біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю (при збільшенні вартості)	165	710
4	Відображення переоцінки незрілих довгострокових біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю (при зменшенні вартості)	940	165



1 2 3 4

**Облік операцій з переведення довгострокових біологічних активів з однієї групи до іншої**

5	Відображено суму зносу	134	162 164
6	Відображено залишкову вартість	161 163	162 164
7	Відображення переоцінки переведеного довгострокового біологічного активу (при збільшенні вартості)	161 163	71
8	Відображення переоцінки переведеного довгострокового біологічного активу (при зменшенні вартості)	94	161 163

**Облік зміни корисності довгострокових біологічних активів**

9	Відображення втрат від зменшення корисності довгострокових біологічних активів, оцінених за первісною вартістю	97	134
10*	Відображення відновлення корисності довгострокового біологічного активу, що оцінюється за первісною вартістю, після усунення причин попереднього зменшення його корисності	134	742

\*Операція 10 можлива, лише якщо мала місце операція 9



**Амортизація нараховується тільки на довгострокові біологічні активи, справедливу вартість яких визначити неможливо.**

Амортизація нараховується із застосуванням *методів, аналогічних для основних засобів.*



**Об'єктом амортизації таких біологічних активів є їх первісна вартість, зменшена на ліквідаційну вартість.**

Ліквідаційна вартість приймається в сумі, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) довгострокових біологічних активів після закінчення строку їх корисного використання (утримання) (вартість деревини насаджень, шкур і м'яса тварин тощо), за вирахуванням витрат, пов'язаних з їх продажем (ліквідацією).



Сума нарахованої амортизації відображається:  
**Д 23 “Виробництво” К 134 “Накопичена  
амортизація довгострокових біологічних  
активів”.**



## *Не підлягають амортизації витрати на:*

- придбання і відгодівлю продуктивної худоби;
- вирощування багаторічних плодоносних насаджень;





# **3. Бухгалтерський облік надходження довгострокових біологічних активів**



**До довгострокових біологічних активів  
рослинництва належать штучні багаторічні  
насадження; сади; дерева в лісі (лісовий масив)  
тощо.**



Введення багаторічних насаджень в експлуатацію здійснюється комісією, що призначається керівником підприємства, та оформляється **Актом приймання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) і передачі їх в експлуатацію (ф. № ДБАСГ-1)**



Закладання та вирощування багаторічних насаджень відображається на рахунку **155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів»**.

Оприбуткування молодого саду (незрілих ДБА) відображається по **Д 166 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю» та К 155**

Оприбуткування готової продукції від саду ще не введенного в експлуатацію відображається по **Д 27 та К 155**



**Формування основного стада тварин  
оформляється Актом приймання  
довгострокових біологічних  
активів тваринництва  
(формування основного стада)  
(ф. № ДБАСГ-2).**

**Акт застосовується у випадках оформлення  
переведення тварин в основне стадо.**



**Оприбуткування ДБА  
тваринництва, вирощених у  
власному господарстві  
відображається:**

**Д 155 К 212**

**Д 164 К 155**



# **4. Бухгалтерський облік вибуття довгострокових біологічних активів**



При списання ДБА рослинництва комісія  
зі списання багаторічних насаджень  
складає **Акт на списання довгострокових  
біологічних активів рослинництва  
(багаторічних насаджень)  
(ф. № ДБАСГ-3)**





Вибракування продуктивної та робочої худоби, інших видів тварин здійснюється на основі **Акту на списання довгострокових біологічних активів тваринництва (вибракування тварин) (ф. № ДБАСГ-4)** при втраті ними корисних для підприємства якостей:

- значному зниженні продуктивності;
- втраті племінної та продуктивної цінності;
- захворюванні на невиліковні хвороби;
- в результаті травматичних наслідків, старіння або недостатньої розвиненості.



**Таблиця 8. Типові кореспонденції рахунків з обліку вибуття довгострокових біологічних активів**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Облік реалізації довгострокових біологічних активів, оцінених за первісною вартістю</b>			
1	Списано суму зносу реалізованого довгострокового біологічного активу, оціненого за первісною вартістю	134	162, 164
2	Переведено до складу активів для продажу, довгостроковий біологічний актив, оцінений за первісною вартістю	286	162, 164
3	Списано залишкову вартість реалізованого довгострокового біологічного активу, оціненого за первісною вартістю	943	286
4	Отримано виручку від реалізації довгострокового біологічного активу, оціненого за первісною вартістю	377	712
5	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	712	641
<b>Облік реалізації довгострокових біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю</b>			
6	Списано вартість реалізованого довгострокового біологічного активу, оціненого за справедливою вартістю	901	161, 163, 165
7	Отримано виручку від реалізації довгострокового біологічного активу, оціненого за справедливою вартістю	361	701
8	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	701	641



Продовження табл. 8.

1	2	3	4
<b>Облік ліквідації довгострокових біологічних активів, оцінених за первісною вартістю</b>			
9	Списано суму зносу ліквідованого довгострокового біологічного активу, оціненого за первісною вартістю	134	162, 164
10	Списано залишкову вартість ліквідованого довгострокового біологічного активу, оціненого за первісною вартістю	976	162, 164
11	Списано первісну вартість ліквідованого незрілого довгострокового біологічного активу, оціненого за первісною вартістю	976	166