

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ФІНАСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЗГІДНО П(С)БО 30 «БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ»

З 1 січня 2007 р. набув чинності П(С)БО 30 «Біологічні активи», за яким окрім введення оцінки за справедливою вартістю запроваджено принципово нову методику визначення фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності, яка ґрунтується на розрахунку доходів та витрат при первісному визнанні біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції, незалежно від того чи будуть вони реалізовані в майбутньому [2, 40].

Першочерговим за своєю актуальністю завданням є дослідження очікуваних результатів від запровадження методики визначення фінансового результату, передбаченої П(С)БО 30, а також вивчення їх впливу на фінансово-економічний стан як окремих підприємств, так і сільського господарства в цілому.

Мета статті – дослідити вплив застосування методики визначення фінансових результатів сільськогосподарської діяльності відповідно до П(С)БО 30 на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) підприємств.

Дана проблематика знаходить широке висвітлення у численних наукових працях таких вітчизняних вчених, як Ф. Бутинець, П. Хомин, Я. Соколов, В.С. Уланчук, Т.Є. Кучеренко, Н.І. Загребельна, які дослідили різні аспекти застосування положень П(С)БО 30 на практиці, а також здійснили аналіз теоретико-методологічного трактування даного положення. Все ж виняткова актуальність даної тематики зумовлює необхідність подальшого продовження досліджень

При застосуванні методики первісного визнання сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю кінцевий фінансовий результат підприємства перерозподіляється між різними напрямками формування доходів і витрат. Тобто виникає фінансовий результат від іншої операційної діяльності або первісного визнання сільськогосподарської продукції, тоді як фінансовий результат від реалізації дорівнює нулю. Слід звернути увагу на те, що доходи (витрати) від первісного визнання сільськогосподарської продукції та біологічних активів відображують майбутні економічні вигоди чи втрати, які можуть бути в результаті виробничо-господарської діяльності підприємства. Цей дохід є величиною умовною і не відображує реального надходження коштів на рахунок. Отже, на певну дату виникає ефект прибутковості чи збитковості підприємства, що не має під собою економічного підґрунтя (грошового забезпечення), а це свідчить про деяку умовність та віртуальність облікової інформації.

Застосування методики визначення фінансових результатів, передба-

ченої П(С)БО 30, має подвійні наслідки. Якщо ціни активного ринку на біологічні активи вищі за їх собівартість, фінансові результати діяльності сільськогосподарських підприємств автоматично поліпшуються, що сприятиме залученню інвестицій. У разі, якщо ціни активного ринку нижчі за фактичну собівартість окремих видів біологічних активів, при застосуванні зазначеної методики підприємство матиме завищені збитки [3, 37].

Наслідками застосування методики визначення фінансових результатів від виробництва та використання сільськогосподарської продукції, передбаченої П(С)БО 30, за умови її оцінки за справедливою вартістю є:

1. Суб'єктивність визначення собівартості та/або справедливої вартості продукції та біологічних активів, на виробництво яких витрачається сільськогосподарська продукція власного виробництва, оцінена за справедливою вартістю (насіння в рослинництві, корми в тваринництві, різні види сільськогосподарської продукції для переробки).

2. Збільшення нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на величину різниці між фінансовим результатом, отриманим від первісного визнання всієї отриманої сільськогосподарської продукції та прибутку (збитку), отриманого від реалізації частини урожаю [4, 41].

3. Під час реалізації сільськогосподарської продукції доходи відображують на рахунку 70 «Доходи від реалізації», а витрати – за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» з кредиту рахунку 27 «Готова продукція» [1, 14]. Якщо сільськогосподарську продукцію обліковують відповідно до вимог П(С)БО 30, то на рахунку 27 відображують не її собівартість, а справедливу вартість. Ураховуючи зазначене, назва рахунку 90 «Собівартість реалізації», на нашу думку, не відповідає економічному змісту здійснюваних облікових операцій. Пропонуємо змінити назву рахунку 90 «Собівартість реалізації» на «*Вартість реалізації*».

Висновки та пропозиції. Застосування методичних засад визначення фінансового результату, запроваджених П(С)БО 30, обумовлює підвищення суб'єктивності облікової інформації щодо результатів господарської діяльності сільськогосподарських підприємств. Запропоновані пропозиції можна узагальнити наступним чином:

– оцінювати за справедливою вартістю лише біологічні активи. Сільськогосподарську продукцію обліковувати та оцінювати на загальних засадах обліку активів з урахуванням вимог П(С)БО 9 «Запаси»;

– різницю між справедливою вартістю біологічних активів та витратами на їх виробництво відображувати як збільшення (зменшення) додаткового капіталу підприємства на певну дату і обліковувати на субрахунку 425 «Інший додатковий капітал».

Це попередить суб'єктивність облікової інформації та підвищить рівень довіри інвесторів до фінансової звітності, що, в свою чергу, позитивно впливатиме на залучення вітчизняних та іноземних інвестицій в аграрний сектор економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Методичні* рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р., № 1315.
2. Гончаренко Н. Удосконалення методики визначення фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 11. – С. 39-47.
3. Кучеренко Т.Є. Формування показника чистого прибутку у Звіті про фінансові результати; Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 2. – С. 36-38.
4. Сук Л. Облік доходів і результатів діяльності // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. – № 15-16. – С. 37-45.