

НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ АГРАРНИХ НАУК УКРАЇНИ  
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

# **МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА ОЦІНКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Київ - 2025

Рекомендовано до друку рішенням вченої ради ННЦ «Інститут аграрної економіки»,  
протокол № 7 від 16 червня 2025 р.

**Автори:** Василішин С.І., Нежид Ю.С., Остапчук С.М.

**Василішин С.І., Нежид Ю.С., Остапчук С.М. Методичні засади обліку та оцінки сільськогосподарської діяльності:** практичний посібник. Київ: ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2025. 110 с.

У посібнику розкрито методичні засади обліку та оцінки біологічних активів та результатів сільськогосподарської діяльності. Охарактеризовано порядок визнання та класифікацію біологічних активів і сільськогосподарської продукції. Розглянуто методичні підходи до побудови обліку сільськогосподарської діяльності та основи оцінки біологічних активів та продукції. Зазначено ключові елементи облікової політики щодо сільськогосподарської діяльності та порядок визначення справедливої вартості біологічних активів. Охарактеризовано порядок документального оформлення результатів оцінки.

Додатково розкрито сферу застосування МСБО 41 «Сільське господарство» та подано порядок визнання та оцінки біологічних активів за цим стандартом, а також порядок неможливості достовірної оцінки справедливої вартості. Розкрито порядок розкриття інформації про біологічні активи та сільськогосподарську діяльність за МСБО 41 у фінансовій звітності.

Видання буде корисним для бухгалтерів, фінансистів, аудиторів, наукових працівників, викладачів та здобувачів закладів вищої освіти.

## ЗМІСТ

---

|                                                                                                                                                 |     |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| I. Визнання та класифікація біологічних активів і сільськогосподарської продукції. Рахунки для їх обліку                                        | 4   |
| II. Методологічні підходи до побудови обліку сільськогосподарської діяльності                                                                   | 17  |
| III. Основи оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції                                                                       | 23  |
| IV. Елементи облікової політики щодо обліку сільськогосподарської діяльності                                                                    | 40  |
| V. Порядок визначення справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції. Документальне оформлення результатів оцінки | 55  |
| VI. Особливості обліку сільськогосподарської діяльності за МСБО 41                                                                              | 79  |
| Список використаних джерел                                                                                                                      | 109 |

# І. ВИЗНАННЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ І СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ. РАХУНКИ ДЛЯ ЇХ ОБЛІКУ

---

**Визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції згідно НП(С)БО 30 «Біологічні активи»**

**Біологічний актив** - жива тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи.

**Сільськогосподарська продукція** - актив, одержаний в результаті збирання врожаю, призначений для продажу, безоплатної передачі, переробки або внутрішньогосподарського споживання.

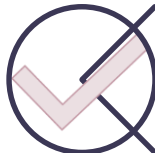
Відповідно, біологічним активом може бути визнана будь-яка тварина або рослина на утримання та/або вирощування якої спрямована діяльність підприємства, до того ж **не обов'язково сільськогосподарська**.

Тобто процес якісних і кількісних змін біологічних активів контролюється і управляється підприємством. Це є ключовим моментом при визнанні біологічних активів.

## Визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції

---

**Біологічний актив та/або  
сільськогосподарська  
продукція  
визнаються активом,  
якщо:**



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



підприємство здійснює управління  
біологічним активом та 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

## Класифікація біологічних активів і сільськогосподарської продукції

---

**Перша класифікаційна ознака:** *вид господарської діяльності з якою пов'язано їх використання*

### Сільськогосподарські біологічні активи

**біологічні активи**, які здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, які призначені для продажу, або використання у **сільськогосподарській діяльності**

**Сільськогосподарська діяльність** – процес управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів.

### Інші біологічні активи, непов'язані з сільськогосподарською діяльністю

**запаси**, якщо вони не використовуються в сільськогосподарській діяльності та утримується для продажу або напрями їх використання невизначено. Такі біологічні активи відображаються на відповідних рахунках 2 класу, зокрема 20 «Виробничі запаси», 28 «Товари» тощо;

**основні засоби**, якщо вони використовуються в іншій діяльності ніж сільськогосподарська та очікуваний строк їх використання більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)

*багаторічні насадження та тварини, які обліковуються на рахунку 10 «Основні засоби» на субрахунках 107 «Тварини» і 108 «Багаторічні насадження та плодоносні рослини».*

## Класифікація біологічних активів і сільськогосподарської продукції

---

**Друга класифікаційна ознака:** *період участі біологічних активів у господарському обороті підприємства*

### Поточні біологічні активи

біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи протягом періоду, що **не перевищує 12 місяців**, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі.

До поточних біологічних активів відносяться рослини процес життєдіяльності, яких менше 12 місяців, або використання яких більше одного року економічно не доцільно, зокрема озимі і ярі зернові культури, однолітні трави тощо, а також тварини які ще не переведені, або вже виключені з основного стада ВРХ, свиней, коней, овець, а також всі птахи, кролі, звірі, бджоли, риба й інші.

### Довгострокові біологічні активи

усі біологічні активи, які **НЕ Є** поточними біологічними активами.

До довгострокових біологічних активів відносяться багаторічні насадження, зокрема сади, виноградники, плантації хмелю і ягідних культур, багаторічні трави тощо, а також тварини основного стада ВРХ, свиней, коней, овець. При цьому тварини основного стада у птахівництві, кролівництві і звірівництві визнаються поточними біологічними активами.

**Незрілі довгострокові біологічні активи** - біологічні активи, операційний цикл створення яких перевищує 12 місяців (крім тварин на вирощуванні та відгодівлі), які у звітному періоді ще не здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи визначеної якості, зокрема, багаторічні насадження (сади, виноградники, ягідники тощо), що не досягли пори плодоношення.

## Класифікація біологічних активів і сільськогосподарської продукції

Третя класифікаційна ознака: *методика оцінки біологічних активів*

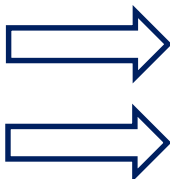
Базовим підходом до оцінки біологічних активів є застосування **справедливої вартості**, за яким всі біологічні активи на дату балансу оцінюються виходячи з рівня цін, який склався на активному ринку на цей період.

якщо їх справедливую вартість достовірно визначити не можливо

Біологічні активи оцінюються за їх первісною вартістю, якщо це довгострокові біологічні активи, або собівартістю, якщо це поточні біологічні активи.

Виділення вартісного підходу в окрему класифікаційну ознаку насамперед обумовлено **вимогами до розкриття інформації про біологічні активи**, оскільки у примітках до фінансової звітності мають окремо наводитись біологічні активи оцінені не за справедливою вартістю.

Для забезпечення формування інформації про біологічні активи з метою її належного розкриття у фінансовій звітності вони поділяються на:



**Біологічні активи оцінені за справедливою вартістю зменшеною на очікувані витрати на місці продажу**

**Біологічні активи оцінені за первісною вартістю**

## Класифікація біологічних активів і сільськогосподарської продукції

За цільовим призначенням, господарською цінністю, економічними вигодами від використання сільськогосподарська продукція поділяється на:

### Основну



- сільськогосподарська продукція, використання якої може приносити найбільші економічні вигоди підприємству, і отримання якої є метою утримання біологічних активів, здатних давати таку сільськогосподарську продукцію
- у рослинництві – зерно, овочі, фрукти, насіння соняшнику, виноград, коренеплоди тощо;
- у тваринництві – молоко в молочному скотарстві, приріст живої маси при вирощуванні і відгодівлі тварин, вовна основного стада овець, мед, товарна риба тощо.

### Супутню



- сільськогосподарська продукція, яка одержана від біологічного активу або їх групи одночасно з основною продукцією, відповідає встановленим стандартам або технічним умовам і призначена для подальшої переробки або реалізації
- у рослинництві – насіння льону і конопель;
- у тваринництві – молоко від основного стада овець, віск у бджолярстві тощо.

### Побічну



- сільськогосподарська продукція, яка одержується від одного біологічного активу або їх групи одночасно з основною, але має другорядне значення, а економічні вигоди від її використання є не суттєвими
- у рослинництві – солома, гичка, бадилля;
- у тваринництві – гній, пташиний послід тощо.

## Приклади біологічних активів і сільськогосподарської продукції

| Активи                                 | Сільськогосподарська продукція, на яку поширюється НП(С)БО 30 | Додаткові біологічні активи, на які поширюється НП(С)БО 30 | Продукти переробки, на які не поширюється НП(С)БО 30 |
|----------------------------------------|---------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|
| <b>ТВАРИННИЦТВО</b>                    |                                                               |                                                            |                                                      |
| <b>Довгострокові біологічні активи</b> |                                                               |                                                            |                                                      |
| основне стадо овець*                   | молоко, каракульські смужки, вовна, гній                      | приплід                                                    | пряжа, бринза, м'ясопродукти                         |
| основне стадо великої рогатої худоби*  | молоко, гній                                                  | приплід                                                    | сметана, масло, сир, м'ясопродукти                   |
| основне стадо свиней*                  | гній                                                          | приплід                                                    | м'ясопродукти                                        |
| <b>Поточні біологічні активи</b>       |                                                               |                                                            |                                                      |
| тварини на вирощуванні і відгодівлі    | приріст живої маси, гній                                      |                                                            | м'ясопродукти                                        |
| риба (риборозведення)                  | товарна риба                                                  | матеріал для розведення риби                               | рибні продукти                                       |
| доросла птиця                          | яйця, пташиний послід                                         |                                                            | м'ясопродукти                                        |
| сім'ї бджіл                            | мед, віск, прополіс тощо                                      | нові рої                                                   |                                                      |

\* До основного стада належать продуктивні тварини, які систематично надають сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи.

## Приклади біологічних активів і сільськогосподарської продукції

| Активи                                                        | Сільськогосподарська продукція, на яку поширюється НП(С)БО 30 | Додаткові біологічні активи, на які поширюється НП(С)БО 30 | Продукти переробки, на які не поширюється НП(С)БО 30 |
|---------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|
| <b>РОСЛИННИЦТВО</b><br><b>Довгострокові біологічні активи</b> |                                                               |                                                            |                                                      |
| виноградники                                                  | виноград                                                      | чубуки                                                     | виноматеріали, сікоматеріали                         |
| сади, дерева в лісі (лісовий масив)                           | плоди<br>деревина ділова, дрова                               | саджанці                                                   | сухофрукти, консерви фруктів, пиломатеріали          |
| <b>Поточні біологічні активи</b>                              |                                                               |                                                            |                                                      |
| зернові культури                                              | зерно, зернові відходи, солома                                |                                                            | борошно, крупа, комбікорми                           |
| овочеві культури                                              | овочі                                                         |                                                            | консерви овочеві, соління                            |
| технічні культури                                             | тютюнове листя, насіння соняшнику, цукрові буряки             |                                                            | тютюн ферментів, масло рослинне, цукор               |
| кормові культури                                              | зелена маса, коренеплоди                                      |                                                            | силос, сінаж                                         |
| розсадники                                                    |                                                               | саджанці                                                   |                                                      |

## Рахунки для обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції

---

Для організації синтетичного бухгалтерського обліку визначальною класифікаційною ознакою є період участі біологічних активів у господарському обороті підприємства.

**Відповідно виділені два синтетичних рахунки**

### **16 «Довгострокові біологічні активи»**

- призначено для узагальнення інформації про довгострокові біологічні активи та незрілі довгострокові біологічні активи

### **21 «Поточні біологічні активи»**

- призначено для узагальнення інформації про поточні біологічні активи

Поточні біологічні активи, **справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити не можливо** відображатимуться на рахунок **23 «Виробництво»** у складі незавершеного виробництва.

## Рахунки для обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції

---

Галузева та оціночна класифікаційні ознаки покладені в основу виділення субрахунків для обліку біологічних активів.

### 16 «Довгострокові біологічні активи»

---



**161** «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»

---



**162** «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю»

---



**163** «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»

---



**164** «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»

---



**165** «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю»

---



**166** «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю»

---

Зокрема на рахунку 16  
«Довгострокові біологічні  
активи» виділяються **такі  
субрахунки:**

## Рахунки для обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції

Незрілі довгострокові біологічні активи не поділяються за галузевою ознакою, **оскільки незрілими біологічними активами тваринництва є тварини на вирощуванні**, які у складі тварини на вирощуванні і відгодівлі визнаються поточними біологічними активами і відповідно відображаються на окремих аналітичних рахунках рахунку **21 «Поточні біологічні активи»**.

**Таким чином на субрахунках 165 та 166 відображатимуться тільки незрілі біологічні активи рослинництва.**

Витрати на біологічні перетворення незрілих біологічних активів рослинництва протягом звітного періоду узагальнюються на субрахунок 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів» та в кінці періоду відносяться на збільшення вартості відповідних незрілих біологічних активів, які обліковуються на субрахунках 165 або 166.

### 21 «Поточні біологічні активи»

Для організації обліку  
поточних біологічних активів  
на рахунку 21 «Поточні  
біологічні активи»  
виділяються **наступні**  
**субрахунки:**



**211** «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»



**212** «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»



**213** «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»

Відсутність субрахунку з обліку поточних біологічних активів рослинництва, які оцінені за первісною вартістю обумовлена вимогою щодо відображення таких біологічних активів у складі незавершеного виробництва на рахунку 23 в оцінці за сумою фактично понесених витрат.

## Рахунки для обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції

---

Сільськогосподарська продукція при її **відокремленні від біологічного активу:**

- ❖ у рослинництві - зерно, плоди, ягоди, овочі, зелена маса отримані під час збирання врожаю (заготівлі);
- ❖ у тваринництві - вовна, молоко, яйця, мед отримані під час настригу, надою, збору тощо
- ❖ або при припиненні процесів життєдіяльності біологічних активів (деревина, отримана при вирубці насаджень тощо)

**перестає бути елементом біологічних активів і визнається як окремий актив.**

**Умови первісного визнання сільськогосподарської продукції активом відображені на сторінці 5.**

Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається в обліку у тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу. Для обліку сільськогосподарської продукції призначено рахунок **27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».**

## Рахунки для обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції

---

Від окремих біологічних активів та їх груп, крім сільськогосподарської продукції, можуть бути отримані додаткові біологічні активи (у рослинництві – чубуки, саджанці; у тваринництві – приплід, нові рої бджіл, матеріал для розведення риби тощо).

**Додаткові біологічні активи** - біологічні активи, одержані в процесі біологічних перетворень.

**Первісне визнання додаткових біологічних активів** відображається в обліку у тому звітному періоді, у якому вони відокремлені від біологічного активу.

Додаткові біологічні активи тваринництва (приплід тварин) на відміну від додаткових біологічних активів рослинництва можна відразу після народження визнати біологічним активом, оскільки вони відповідають всім критеріям визнання та процес біологічних перетворень вже триває.

**Додаткові біологічні активи тваринництва відразу** обліковуються на відповідному субрахунку 212 і 213 рахунку 21 «Поточні біологічні активи».

При отриманні додаткових біологічних активів рослинництва процес їх біологічних перетворень призупиняється до їх висадки у ґрунт. Тому **додаткові біологічні активи рослинництва розглядаються як сільськогосподарська продукція** і оприбутковуються по дебету рахунку 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва”.

## II. МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДХОДИ ДО ПОБУДОВИ ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

---

### Побудова обліку біологічних активів та сільськогосподарської продукції в рослинництві за НП(С)БО 30 «Біологічні активи»

Облік витрат на вирощування продукції рослинництва в розрізі аналітичних рахунків (певних культур, насаджень тощо) здійснюється на субрахунку **231 “Рослинництво”**.

При відкритті тих чи інших аналітичних рахунків **в Книзі обліку витрат і виходу продукції рослинництва** (ф. 10-а) доцільно, керуватись потребою оперативного забезпечення інформацією управління по внутрішньогосподарських підрозділах підприємства по визначенню фактичної собівартості продукції.

НП(С)БО 30 «Біологічні активи» як було зазначено, передбачає можливість визначення, а, отже і обліку поточних біологічних активів. Такими поточними біологічними активами в рослинництві, до прикладу, можуть бути однакові культури, що ростуть на різних полях.

**Приклад:** якщо підрозділ вирощує озиму пшеницю на різних польових сівозмінах і буде потреба у окремому їх обліку – як поточних біологічних активів, то в аналітичному обліку слід мати окремі особові рахунки по вирощуванню пшениці на полях різних сівозмін.

Отже НП(С)БО 30 не звужує, а навпаки, розширює аналітичний облік по рахунку 23.

Аналогічним чином будується аналітичний облік витрат і виходу продукції по **довгострокових біологічних активах**.

## Побудова обліку біологічних активів та сільськогосподарської продукції в рослинництві за НП(С)БО 30 «Біологічні активи»

**Капітальні витрати** на покращення продуктивності плодоносних багаторічних насаджень, або витрати на закладку, доведення до продуктивності незрілих довгострокових біологічних активів ведуть на **субрахунок**

**155 «Придбання  
(вирощування)  
довгострокових  
біологічних  
активів»**

в розрізі необхідних аналітичних рахунків.

**Важливою особливістю** побудови обліку за НП(С)БО 30 є відображення біологічних активів в обліку та звітності на звітні дати.

**Біологічні активи рослинництва (поточні, незрілі, довгострокові), якщо їх справедливую вартість з різних причин визначати неможливо, обліковуються як:**

|                 |                                                                                                                   |
|-----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>рах. 23</b>  | незавершене виробництво                                                                                           |
| <b>рах. 162</b> | довгострокові біологічні активи – за балансовою (первісною) вартістю                                              |
| <b>рах. 166</b> | незрілі довгострокові біологічні активи - за фактичними витратами, списаними на їх створення (первісною вартістю) |

**Залишки по цих рахунках відображаються в проміжній та річній звітності.**

## Побудова обліку біологічних активів та сільськогосподарської продукції в рослинництві за НП(С)БО 30 «Біологічні активи»

---

Якщо стає можливим **визначити справедливу вартість** тих чи інших біологічних активів в аналітичному та синтетичному обліку робляться відповідні записи. Відкриваються нові рахунки для обліку таких активів:

для поточних – **211**;

довгострокових – **161**;

незрілих – **165**.

Разом з тим, справедлива вартість біологічних активів **на кожну звітну дату може змінюватись**, що також має знаходити відображення в аналітичному обліку та фінансовій звітності.

Після досягнення поточними біологічними активами рослинництва стадії зрілості (збирання урожаю), аналітичний облік культур, що були оцінені за справедливою вартістю закривається із субрахунку **211** та відновлюється на рахунку **23**.

Це пов'язано з тим, що поточні біологічні активи в стадії зрілості припиняють процес життєдіяльності (зникають – як об'єкт обліку), а вихід від них продукції обліковується лише за кредитом рахунку 23.

## Побудова обліку біологічних активів та сільськогосподарської продукції в рослинництві за НП(С)БО 30 «Біологічні активи»

---

**Вихід продукції рослинництва обліковується за кредитом рахунку 23 в дебет рахунку 27, а тому в даному випадку варто згадати зміст поняття «первісне визнання».**

“Первісне визнання” – це не гра слів – за логікою НП(С)БО 30 його економічний зміст пов’язаний з проблемами оцінки продукції за справедливою вартістю. Оцінити за ринковими цінами можна лише ту продукцію, яка є на ринку і має певні стандарти. Або яка є у внутрішньогосподарському обороті і теж має свої стандарти, а також може бути запропонована і споживачем за межами підприємства. Отже, первісним є визнання продукції, яку можна оцінити за справедливою вартістю зменшеною на очікувані витрати на продаж, крім випадків, коли справедливую вартість достовірно визначити неможливо.

**Приклад:** в зерновому виробництві можна продати зерно прямо з бункера комбайна і це буде його первісним визнанням, а частіше зерно з поля доробляється і визнається, наприклад, зерном III класу, зерновідходами і половиною (після сортування, сушки, чистки). Головне тут франко-місце зберігання конкретної продукції, яка оцінюється за справедливою вартістю.

## Побудова обліку біологічних активів та сільськогосподарської продукції в тваринництві за НП(С)БО 30 «Біологічні активи»

---

Як і в рослинництві, облік витрат на вирощування тварин та отримання продукції організовується на **рахунку 23 (232 «Тваринництво»)** в аналітичному розрізі, що враховує потребу в інформації для цілей управління витратами, а, також, відображення біологічних активів тваринництва в обліку та звітності.

Як і в рослинництві, біологічні активи тваринництва оцінюються **за їх первісною вартістю (собівартістю)** якщо з тих чи інших причин підприємство не може визначити їх справедливую вартість. В разі визначення справедливої вартості тієї чи іншої групи тварин її облік організовується за новими аналітичними рахунками субрахунку 212.

При вирощуванні поточних біологічних активів тваринництва немає відокремлення її продукції від живої тварини.

Приріст живої маси тварин додається до певних груп (аналітики) біологічних активів:  
**з кредиту рахунку 23 в дебет рахунків**

- за фактичними витратами (первісною вартістю) **субрахунку 213**
- за справедливою вартістю **субрахунку 212**

Продукція ж, яка отримана від основного стада (довгострокових біологічних активів тваринництва) відокремлюється від тварин і проходить первісне визнання та оцінку за **методологією аналогічною рослинництву**.

Сільськогосподарське виробництво в Україні представлено різними галузями



Рослинництво



Тваринництво

Основна мета

вирощування біологічних активів є виробництво сільськогосподарської продукції її реалізація та отримання прибутку, чи інших економічних вигод.

Тобто, сільськогосподарська продукція має активний ринок і її оцінка **за справедливою вартістю є обґрунтованою та можливою**. Біологічні активи слід розглядати на предмет можливості продажу на активному ринку в розрізі галузей рослинництва і тваринництва.

Біологічні активи рослинництва як довгострокові (багаторічні плодові насадження, ягідники тощо), так і поточні біологічні активи (зернові, кормові, технічні культури) **дають сільськогосподарську продукцію, яка є віддільною від біологічного активу**, а сам біологічний актив, як правило не продається і не купується.

Так плодові сади, виноградники, посіви зернових, інших культур тощо, є невід'ємними від землі, на них немає активного ринку і операції з купівлі-продажу таких активів є не звичайними для сучасного ведення сільськогосподарської діяльності. Їх не можна прирівняти до реалізації сільськогосподарської продукції.

### III. ОСНОВИ ОЦІНКИ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

---

**Оцінка довгострокових та поточних біологічних активів при первісному визнанні**

**Біологічні активи, придбані за плату**, оприбутковуються за первісною вартістю, яка складається з витрат, фактично понесених підприємством для їх одержання, зокрема:

- ❖ ціна придбання за вирахуванням знижок, відповідно до договору з постачальником (продавцем), непрямих податків, крім випадків, якщо вони не відшкодовуються підприємству відповідно до чинного законодавства;
- 
- ❖ суми ввізного мита;
- 
- ❖ витрати на транспортування;
- 
- ❖ інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням біологічних активів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

## Оцінка довгострокових та поточних біологічних активів при первісному визнанні

---

|                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|--------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Безоплатне отримання</b>          | = справедливій вартості з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою ціллю. На справедливую вартість безоплатно отриманих довгострокових біологічних активів збільшується додатковий капітал, а поточних активів – інший операційний дохід. |
| <b>Внесок до статутного капіталу</b> | = погодженій засновниками (учасниками) підприємства справедлива вартість з урахуванням витрат, пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованих цілях.                                                                                                                              |

**Витрати на доставку та інші витрати**, безпосередньо пов'язані з доведенням безоплатно отриманих та одержаних як внесок до статутного капіталу біологічних активів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою, включаються до первісної вартості поточних біологічних активів безпосередньо, а довгострокових активів - з відображенням в обліку капітальних інвестицій.

## Оцінка довгострокових та поточних біологічних активів при первісному визнанні

|                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Обмін на неподібний біологічний актив</b>                                 | <p>Справедлива вартість переданого біологічного активу, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що належить до сплати (отримання) за обмінною операцією.</p> <p>Первісною вартістю біологічного активу, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний біологічний актив, є справедлива вартість переданого біологічного активу, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що належить до сплати (отримання) за обмінною операцією. При отриманні за обмінною операцією довгострокового біологічного активу сума грошових коштів чи їх еквівалентів, що сплачується за цією операцією, збільшує первісну вартість біологічного активу з відображенням в обліку капітальних інвестицій.</p> |
| <b>При переведенні поточних біологічних активів до складу довгострокових</b> | <p>Справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу, визначена на дату такого переводу.</p> <p>Витрати на придбання довгострокових біологічних активів та вартість поточних біологічних активів, переведених до складу довгострокових біологічних активів, відображаються в обліку капітальних інвестицій.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <b>Оцінка додаткових біологічних активів</b>                                 | <p>За справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |

## Оцінка довгострокових та поточних біологічних активів при первісному визнанні

---

**Не включаються** до первісної вартості біологічних активів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- ❖ фінансові витрати (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»;
- ❖ витрати на утримання відділів постачання та інших служб підприємства з аналогічними функціями;
- ❖ курсові різниці, які виникають у разі здійснення розрахунків з іноземними постачальниками за одержані біологічні активи;
- ❖ витрати, пов'язані з придбанням іноземної валюти для оплати заборгованості за придбані біологічні активи;
- ❖ понаднормові втрати і нестачі;
- ❖ витрати на збут;
- ❖ адміністративні та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою біологічних активів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

## Оцінка довгострокових та поточних біологічних активів на дату балансу

---

**Біологічні активи** відображаються на дату проміжного та річного балансу **за справедливою вартістю**, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

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

**До витрат на місці продажу** включається тільки частина витрат на збут, які безпосередньо пов'язані з продажем біологічних активів та сільськогосподарської продукції на активному ринку, зокрема

- ❖ комісійні винагороди продавцям, брокерам,
- ❖ а також непрямі податки, що сплачуються при реалізації цих активів.

Транспортні та інші витрати на збут до витрат на місці продажу **не відносяться**.

**Справедлива вартість** - сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

*(НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»)*

## Оцінка довгострокових та поточних біологічних активів на дату балансу

---

На дату балансу біологічні активи оцінюються виходячи з цін, що склались на відповідні біологічні активи **на активному ринку на звітну дату**

Для визначення ціни аналізуються:

- ❖ цінові пропозиції постійних контрагентів (покупців та заготівельних організацій) на біологічні активи, які оцінюються;
- ❖ ціни підприємств регіону, які продають подібні біологічні активи



**За відсутності інформації** про ринкові ціни на окремі види біологічних активів їх справедливую вартість можна визначити на основі



**ринкових цін на подібні біологічні активи**, скоригованих з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість.

Підприємство може визначити справедливую вартість біологічних активів на дату балансу за останньою ринковою ціною операції з такими активами за умови **відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство.**

## Оцінка довгострокових та поточних біологічних активів на дату балансу

---

Визначення справедливої вартості **за додатковими показниками**, які характеризують рівень цін на біологічні активи

оцінка за вартістю сільськогосподарської продукції чи іншої продукції, яка може бути отримана при припиненні процесів його життєдіяльності (*велика рогата худоба, свині можуть оцінюватися за вартістю м'ясопродуктів*)

У разі оцінки біологічних активів за додатковими показниками, які характеризують рівень цін на біологічні активи, підприємство може **самостійно встановити склад** таких показників, розробити порядок їх визначення, а також методику оцінки біологічних активів із застосуванням зазначених показників.

Біологічні активи рослинництва, якщо вони оцінюються на ринку з **урахуванням вартості землі**

по справедливій вартості, за вирахуванням справедливої вартості землі та капітальних витрат на її поліпшення.

## Оцінка довгострокових та поточних біологічних активів на дату балансу

---

Довгострокові біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити **неможливо або якщо підприємство є платником податку на прибуток оцінюються**

за первісною вартістю з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби». Активи оцінені за первісною вартістю об'єднуються в одну групу і обліковуються окремо від довгострокових біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю.

**Незрілі довгострокові біологічні активи**

- ❖ до досягнення продуктивного віку – за сумою витрат, понесених на їх закладку та вирощування.
- ❖ при переведенні до довгострокових біологічних активів – за справедливою вартістю, зменшеною на витрати на місці продажу, якщо її можна достовірно визначити.

## Оцінка довгострокових та поточних біологічних активів на дату балансу

|                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                           |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Поточні біологічні активи                                                                                                                                                                                     | За справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Виходячи з цін, що склались на відповідні біологічні активи на активному ринку на звітну дату. |
| Поточні біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити <b>неможливо</b>                                                                                                    | За первісною вартістю, відповідно до НП(С)БО 9 “Запаси”, до періоду, в якому стає можливим визначити справедливу вартість поточних біологічних активів.                   |
| Поточні біологічні активи рослинництва, <b>які не досягли зрілості</b>                                                                                                                                        | Визнаються активом і відображаються у складі поточних біологічних активів, якщо їх справедливу вартість можна достовірно визначити.                                       |
| Поточні біологічні активи рослинництва, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити <b>неможливо</b> або якщо підприємство є платником податку на прибуток, які <b>не досягли зрілості</b> | Відображаються в обліку як незавершене виробництво та оцінюються за виробничою собівартістю, відповідно до НП(С)БО 16 “Витрати”.                                          |

Якщо стає можливим визначити справедливу вартість поточних біологічних активів, вони переоцінюються до справедливої вартості, зменшеної на очікувані витрати на місці продажу, різниця між первісною вартістю (виробничою собівартістю), за якою вони обліковувались, та їх справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, відображається **у складі інших операційних доходів (витрат)**.

## Оцінка довгострокових та поточних біологічних активів на дату балансу

---

У разі відсутності інформації про ринкові ціни на біологічні активи, справедлива вартість визначається відповідно до п. 11 - 14 **НП(С)БО 28 “Зменшення корисності активів”** за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від оцінюваного активу.

**Теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу**

**=**

відповідна ставки дисконту до майбутніх грошових потоків від безперервного використання активу та його продажу (списання) наприкінці строку корисного використання (експлуатації)

**Майбутні грошові потоки** від активу визначаються, виходячи з фінансових планів підприємства на період не більше п'яти років.

Якщо в підприємства є досвід визначення суми очікуваного відшкодування активу і наявні розрахунки, що свідчать про достовірність оцінки майбутніх грошових потоків, то така оцінка може визначатися на підставі фінансових планів підприємства, які охоплюють період більше п'яти років.

## Оцінка довгострокових та поточних біологічних активів на дату балансу

---

Майбутні грошові потоки слід попередньо оцінювати для активу в його теперішньому стані.

При визначенні майбутніх грошових потоків від активу не враховують очікувані надходження або вибуття грошових коштів унаслідок:

- ❖ майбутньої реструктуризації, щодо якої підприємством не визнано зобов'язання.
- ❖ майбутніх капітальних інвестицій для збільшення первісного рівня корисності активу.
- ❖ майбутніх грошових потоків від фінансової діяльності.
- ❖ сплати (відшкодування) податку на прибуток.

Ставка дисконту базується на ринковій ставці відсотка (до вирахування податку), що використовується в операціях з аналогічними активами. За відсутності ринкової ставки відсотка ставка дисконту базується на ставці відсотка на можливі позики підприємства або розраховується за методом середньозваженої вартості капіталу підприємства.

При визначенні ставки дисконту враховуються ризики, **крім ризиків, що були враховані при визначенні майбутніх грошових потоків.**

## Оцінка сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів при первісному визнанні

---

### Сільськогосподарська продукція додаткові біологічні активи

у т. ч.:

за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Визначення справедливої вартості додаткових біологічних активів і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку.

за умови наявності кількох активних ринків біологічних активів і сільськогосподарської продукції

оцінка ґрунтується на даних того ринку, на якому підприємство передбачає продавати додаткові біологічні активи і сільськогосподарську продукцію.

Оцінка сільськогосподарської продукції за договірними цінами допускається лише **за обтяжливими контрактами**.

**Обтяжливим** вважається контракт, витрати (яких не можна уникнути) на виконання якого перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту.

## Оцінка сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів при первісному визнанні

---

Сільськогосподарська продукція у натуральному виразі **визначається виходячи з її фактичної маси (кількості) у місці оприбуткування**, зокрема:

- ❖ зерно, насіння соняшнику - франко-місце зберігання (франко-тік);
- ❖ солома, сіно - франко-місце зберігання;
- ❖ цукрові буряки, картопля, баштанні культури, овочі, маточники цукрових буряків, коренеплоди - франко-місце зберігання (франко-поле);
- ❖ плоди, ягоди, виноград, листя тютюну, продукція лікарських та ефіроолійних культур і квітництва, овочі закритого ґрунту - франко-пункт приймання (зберігання);
- ❖ соломка та треста льону, конопель - франко-пункт зберігання чи первісної переробки (на підприємстві);
- ❖ насіння трав, льону, конопель, овочевих та інших культур - франко-пункт зберігання;
- ❖ зелена маса на корм - франко-місце споживання;
- ❖ зелена маса на силос, трав'яне борошно, сінаж, виготовлення гранул - франко-місце силосування чи переробки;
- ❖ приплід, приріст живої маси, приріст тварин, які не зважуються - франко-місце отримання;
- ❖ продукція тваринництва (молоко, вовна, мед, віск, риба тощо) - франко-місце отримання;
- ❖ інша сільськогосподарська продукція - франко-місце зберігання.

Фактична кількість сільськогосподарської продукції визначається за вирахуванням мертвих відходів, усушки (зерна та насіння соняшнику на току тощо), угару зеленої маси у процесі ферментації тощо.

## Оцінка сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів при первісному визнанні

---

**За відсутності активного ринку** визначення справедливої вартості сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів здійснюється за:

**останньою ринковою ціною** операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство)

**ринковими цінами на подібні активи**, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість;

**додатковими показниками**, які характеризують рівень цін на додаткові біологічні активи і сільськогосподарську продукцію

У разі оцінки сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів **за додатковими показниками**, які характеризують рівень цін на біологічні активи, підприємство може самостійно встановити склад таких показників, розробити порядок їх визначення, а також методику оцінки сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів із застосуванням зазначених показників.

## Оцінка сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів при первісному визнанні

---

**Некондиційні сільськогосподарська продукція і додаткові біологічні активи** (за відсутності активного ринку на такі активи)

виходячи з ринкових цін на подібну кондиційну сільськогосподарську продукцію, додатковий біологічний актив з коригуванням на рівень якості та придатності до використання.

**Побічна сільськогосподарська продукція** за умови відсутності для неї активного ринку

за нормативними витратами на збирання, транспортування, переміщення, скиртування та іншими витратами, пов'язаними із заготівлею цієї продукції.

**Бракована сільськогосподарська продукція** та відходи, які використати у виробничому процесі або реалізувати неможливо

не визнаються активом. Витрати на утилізацію такої продукції та відходів включаються до складу інших операційних витрат.

## Оцінка сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів на складі

Сільськогосподарську продукцію після її первісного визнання та додаткові біологічні активи, **які не беруть участі у сільськогосподарській діяльності** (утримуються для продажу, напрями їх подальшого використання не визначені тощо), оцінюють та відображають відповідно до **НП(С)БО 9 «Запаси»**.

|                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Сільськогосподарська продукція в запасах</b>                                                        | <p>Оцінюється та відображається в обліку відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси».</p> <p>Первісною вартістю сільськогосподарської продукції як запасу є її справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу, визначена при первісному визнанні.</p>                                                                                                                                    |
| <b>Додаткові біологічні активи в запасах (які не беруть участі у сільськогосподарській діяльності)</b> | <p>Оцінюються та відображаються в обліку відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси».</p> <p>Первісною вартістю додаткових біологічних активів, які не використовуються у сільськогосподарській діяльності, є їх справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу, визначена при первісному визнанні, або вартість, за якою вони відображаються в обліку на дату визнання їх запасами.</p> |

## Оцінка сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів на складі

---

|                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>Додаткові біологічні активи<br/>рослинництва після їх первісного<br/>визнання і відокремлення від<br/>біологічного активу та/або<br/>грунту</b></p> | <p>Визнаються запасом і обліковуються в складі продукції сільськогосподарського виробництва.</p>                                                                          |
| <p><b>Придбані сільськогосподарська<br/>продукція та матеріали<br/>сільськогосподарського<br/>призначення</b></p>                                         | <p>Обліковуються окремо від сільськогосподарської продукції, одержаної від власного виробництва</p>                                                                       |
| <p><b>Сільськогосподарська продукція<br/>при реалізації зі складу (після її<br/>первісного визнання)</b></p>                                              | <p>Відображаються у бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси»</p> |

## IV. ЕЛЕМЕНТИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЩОДО ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

### Визнання об'єктів обліку біологічних активів

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

**Група біологічних активів** - сукупність подібних (за характеристиками та/або призначенням та/або умовами вирощування) живих тварин або рослин.

(НП(С)БО 30 «Біологічні активи»)

**Об'єктом бухгалтерського обліку біологічних активів можуть бути:**

| рослинництва                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | тваринництва                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"><li>❖ види сільськогосподарських рослин (зернові, кормові, олійні, ефіроолійні, технічні, прядивні, овочеві, лікарські, квіткові, плодові та ягідні рослини, виноград, картопля тощо),</li><li>❖ однорідні групи біологічних активів, які складаються з підвидів сільськогосподарських рослин (озимі та ярі зернові, кісточкові, зерняткові, горіхоплідні тощо), чи окремих культур (ячмінь, кукурудза, соняшник тощо).</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>❖ види тварин (велика рогата худоба, свині, вівці, птиця, хутрові звірі, сім'ї бджіл тощо),</li><li>❖ однорідні групи біологічних активів, які складаються з певних статеві-вікових (технологічних) груп (корови і бики-плідники основного стада, свині і хряки - плідники основного стада, тварини на вирощуванні та відгодівлі тощо).</li></ul> |

## Визнання об'єктів обліку біологічних активів

---

Об'єктом бухгалтерського обліку незрілих довгострокових біологічних активів можуть бути **види багаторічних насаджень**.

В аналітичному обліку біологічні активи відображаються **у вартісному та кількісному виразі**.

Одиницею виміру біологічних активів є **штуки, голови тощо**.

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

Біологічні активи рослинництва в аналітичному обліку кількісно можуть відображатися у **одиницях площі**, яку вони фактично займають, у разі якщо їх кількість неможливо визначити або це економічно недоцільно (зернові культури, соняшник, цукрові буряки, насадження тощо).

## Визнання об'єктів обліку біологічних активів

---

Керівництво підприємства **самостійно визначає об'єкти обліку** біологічних активів і відображає це у наказі про облікову політику.

Критеріями визначення об'єктів такого обліку можуть бути поділ біологічних активів:

по виробничих підрозділах  
(особливо коли  
запроваджено  
внутрішньогосподарський  
госпрозрахунок, система  
бюджетування підрозділів  
тощо)

на власні та орендовані

по площах однотипних  
культур, але в різних  
сівозмінах (на різних полях  
можуть бути різні види на  
урожай при однакових  
витратах) тощо

Крім цього при визначенні об'єктів обліку біологічних активів слід мати на увазі можливі підходи до їх оцінки.

## Методи оцінки сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів

---

Порядок оцінки біологічних активів на дату проміжного та річного балансу **визначено:**

- НП(С)БО 30 «Біологічні активи»;
- Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів.

Разом з цим підприємство **може самостійно** визначати методику аналізу джерел інформації з метою встановлення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції.

Через те, що у різні періоди часу та для різних активів не завжди є можливість застосовувати одні і ті ж методи визначення справедливої вартості **керівництво підприємства має передбачити в організації обліку процедуру визначення справедливої вартості продукції і активів.**

Тому, з метою формування достовірної справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції при їх первісному визнанні чи відображенні на звітну дату, а також для розподілу обов'язків з формування справедливих цін між працівниками підприємства, в наказі про облікову політику необхідно вказати на **створення комісій з оцінки.**

## Методи оцінки сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів

---

### Особливості створення комісій з оцінки:

- ❖ комісії можуть бути постійно діючі, створюватись на основі розпорядження керівника господарства
- ❖ на членів комісій покладаються обов'язки по збору інформації для формування бази та обґрунтування визначеної справедливої вартості біологічних активів
- ❖ число та кількісний склад цих комісій визначається в залежності від розміру господарства, кількості об'єктів обліку біологічних активів та виробничої необхідності

---

### Мета діяльності Комісії

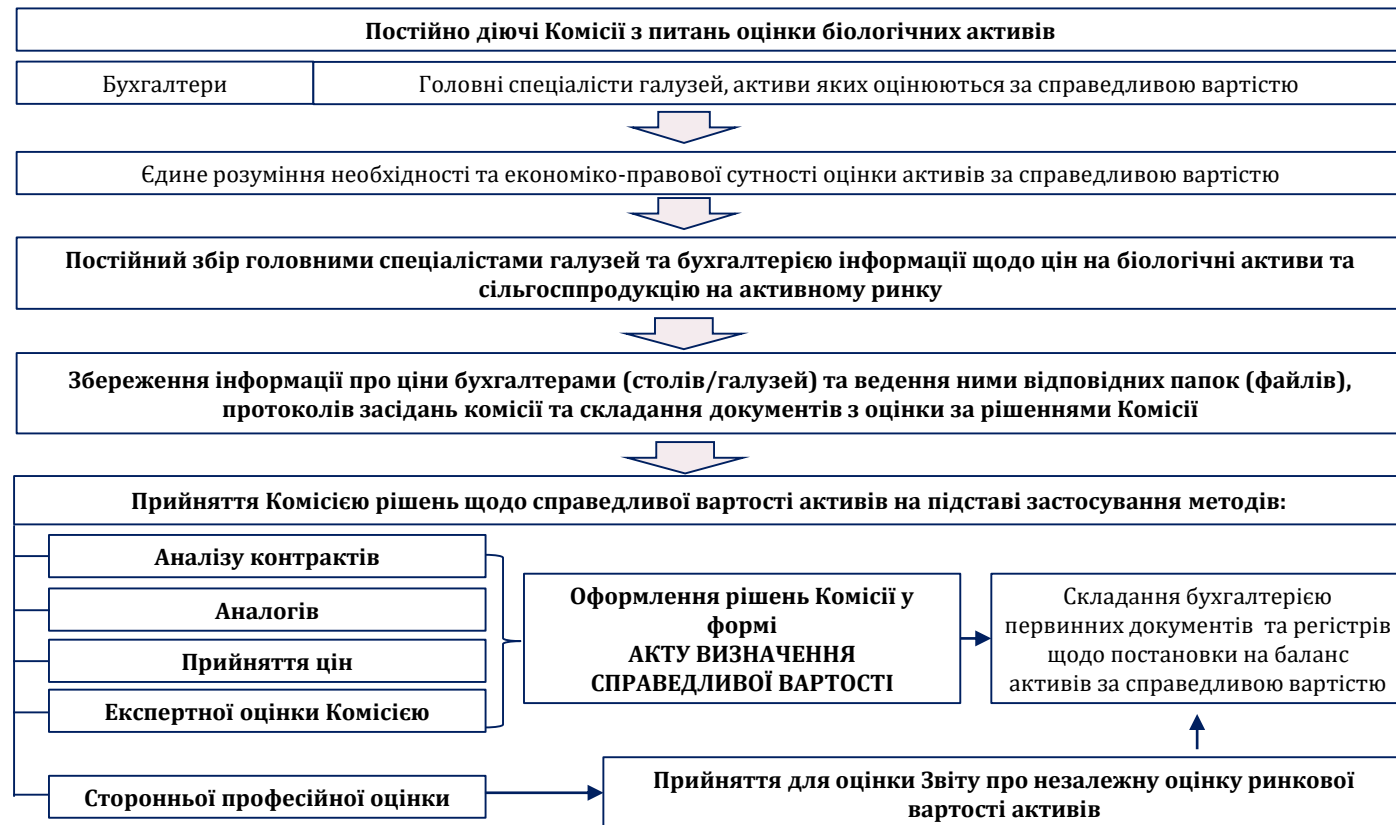
організація роботи по централізованому збору, узагальненню та збереженню інформації про справедливую вартість біологічних активів на дату балансу та сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів при їх первісному визнанні; та прийняття рішень про таку оцінку на підставі застосування певних методів (методик).

---

## Методи оцінки сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів

| <b>Постійно діюча комісія створюється<br/>Наказом керівника по підприємству з<br/>числа осіб (не менше трьох)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | <b>Компетенції Комісії</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"><li>❖ головного бухгалтера, його заступника; бухгалтерів галузі/столу, відповідальних за ведення обліку біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції (за їх видами);</li><li>❖ спеціалістів галузей, активи яких оцінюються за справедливою вартістю (зоотехніки, агрономи), та які мають справу з їх купівлею-продажем, оприбуткуванням;</li><li>❖ керівників структурних підрозділів (бригадирів, завідуючих фірмами) і. т.д.</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>❖ збір інформації про ціни на біологічні активи та сільськогосподарську продукцію на ринку за галузями та видами продукції;</li><li>❖ моніторинг ринкових цін на біологічні активи та сільськогосподарську продукцію за їх видами (заведення папок, файлів, певна систематизація цінових пропозицій), узагальнення підтверджувальних документів з цінами (ксерокопії приймальних квитанцій, прайсів, роздруковані сторінки веб-сайтів тощо) в окремій бухгалтерській справі;</li><li>❖ визначення справедливої вартості біологічних активів на дату балансу і сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів при їх первісному визнанні відповідно до встановленого на підприємстві порядку (методики);</li><li>❖ оформлення результатів оцінки та передача їх до бухгалтерії з метою відображення вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції в обліку.</li></ul> |

## Методи оцінки сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів



## Методи оцінки сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів

---

Рішення Комісії щодо визначеної справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції оформлюється **Актом визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції**, який підписують усі члени Комісії. Засідання Комісії можуть оформлюватися протоколом, який веде бухгалтер – член Комісії та підписують усі члени Комісії.

Протоколи, акти підшиваються в папки, де зберігаються і носії інформації про ціни, а також звіти чи розрахунки експертної оцінки. Такі папки (файли) є **бухгалтерськими справами**, що зберігаються і архівуються в бухгалтерії підприємства.

## Методи оцінки сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів

підприємство, установа, організація \_\_\_\_\_

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

ЗАТВЕРДЖУЮ

Керівник підприємства \_\_\_\_\_

(підпис, П.І.П.)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_ р.

### АКТ

#### визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції

складено « \_\_\_\_ » \_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ р.

Комісія яка створена відповідно до Наказу про облікову політику від \_\_\_\_\_ N \_\_\_\_ у складі:

розглянула документи (інформацію періодичних видань, прайсів, веб-сайтів), що підтверджують справедливую вартість біологічних активів (сільськогосподарської продукції) за переліком наведеним нижче і встановила наступне:

| №<br>п/п | Об'єкт обліку<br>(біологічний актив<br>та/або с.г. продукція) | Одиниці<br>виміру | Документальне підтвердження рішень з оцінки |                            |              |
|----------|---------------------------------------------------------------|-------------------|---------------------------------------------|----------------------------|--------------|
|          |                                                               |                   | Справедлива<br>вартість, грн./од.           | № бухгалтерської<br>справи | Метод оцінки |
| 1        | 2                                                             | 3                 | 4                                           | 5                          | 6            |
|          |                                                               |                   |                                             |                            |              |

Враховуючи ситуацію на ринку, визначену справедливую вартість застосовувати для оцінки:

зазначених в акті біологічних активів на « \_\_\_\_ » \_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ р.

дата звітності

зазначеної в акті сільськогосподарської продукції протягом \_\_\_\_\_

період

Голова комісії

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(посада)

(ім'я, по батькові, прізвище)

Члени комісії

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(посада)

(ім'я, по батькові, прізвище)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(посада)

(ім'я, по батькові, прізвище)

Головний бухгалтер

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(ім'я, по батькові, прізвище)

Форма документу для  
оформлення рішень  
Комісії з оцінки за  
справедливою вартістю  
біологічних активів та  
сільськогосподарської  
продукції

## Методи оцінки сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів

---

Сільськогосподарська продукція при її **первісному визнанні** оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж або за виробничою собівартістю відповідно до **НП(С)БО 16 «Витрати»**.

Сільськогосподарську продукцію **після її первісного визнання** оцінюють та відображають відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси».

Сільськогосподарська продукція після її первісного визнання та біологічні активи, які не використовуються у сільськогосподарській діяльності, відображаються у бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: **первісною вартістю або чистою вартістю реалізації**.

При відпуску запасів у виробництво, продаж та іншому вибутті, згідно з НП(С)БО 9, оцінка їх здійснюється за одним з таких методів:

- ☐ ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- ☐ середньозваженої собівартості;
- ☐ собівартості за часом надходження запасів (ФІФО);
- ☐ нормативних затрат;
- ☐ ціни продажу.

## Витрати сільськогосподарської діяльності

---

**Підприємство самостійно визначає перелік об'єктів витрат** (основного, допоміжного виробництва, інших господарств та виробництв).

**НЕОБХІДНО** враховувати вимоги НП(С)БО 16 "Витрати", згідно з яким об'єктами витрат можуть бути визнані:

- ❖ вид продукції, роботи, послуги, або
- ❖ вид діяльності.

**ОСНОВНИЙ КРИТЕРІЙ** при встановленні об'єктів витрат – **потреба визначення пов'язаних з виробництвом витрат.**

На сільськогосподарських підприємствах об'єктами обліку витрат можуть бути: галузі, виробничі підрозділи, окремі культури, групи культур (тварин), види виробництв (витрат).

Витрати групуються в обліку за елементами та статтями витрат. **НП(С)БО 16 «Витрати» чітко визначає такі елементи витрат:**

- ☐ матеріальні витрати;
- ☐ витрати на оплату праці;
- ☐ відрахування на соціальні заходи;
- ☐ амортизація;
- ☐ інші затрати.

## Витрати сільськогосподарської діяльності

---

Статті витрат підприємство **встановлює самостійно** та має право розширити його чи скоротити. При цьому слід керуватися:

- ☐ потребою в даній інформації (витрати по статтях),
- ☐ особливостями виробництва,
- ☐ побудовою облікових реєстрів.

Найбільш раціонально встановлювати такі статті витрат, назви та зміст яких відповідає кореспондуючому рахунку або елементу витрат.

Організація обліку витрат діяльності за елементами здійснюється підприємствами за умови використання ними **рахунків класу 8 "Витрати за елементами"**.

Загальновиробничі та накладні витрати розподіляються і відносяться **на об'єкти витрат основних галузей** або по закінченні року, або поквартально на кожну звітну дату. Період для розподілу загально виробничих витрат визначається керівництвом господарства.

Підприємство може вибрати й базу розподілу згідно **із НП(С)БО 16 "Витрати": години праці / сума зарплати / обсяг діяльності / прямі витрати та інше.**

Для сільськогосподарських підприємств доцільно використовувати в якості бази розподілу загальновиробничих витрат **суму фактичних прямих витрат без вартості насіння, кормів, сировини.**

Загальновиробничі витрати ремонтних виробництв доцільно розподіляти **між окремими замовленнями пропорційно до нарахованої прямої оплати праці.**

## Витрати сільськогосподарської діяльності

---

Підприємство має право створювати резерви для відшкодування майбутніх витрат на:

- ☐ виплату відпусток працівникам;
- ☐ виконання гарантійних зобов'язань;
- ☐ додаткове пенсійне забезпечення;
- ☐ реструктуризацію;
- ☐ виконання зобов'язань щодо встановлених контрактів.

**Забороняється** створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства.

Забезпечення використовується для відшкодування лише тих витрат, для покриття яких воно було створене.

В розпорядчому документі слід вказати перелік створюваних резервів, порядок їх створення та використання.

## Амортизація довгострокових біологічних активів

---

**В наказі про облікову політику підприємство** визначає один з передбачених методів нарахування амортизації на довгострокові біологічні активи рослинництва і тваринництва, які визначені і відображені за первісною вартістю з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності.

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

В обліковій політиці підприємства зазначається, що довгострокові біологічні активи відповідної галузі, які оцінюються за первісною вартістю, об'єднуються в одну групу і обліковуються окремо від довгострокових біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю.

Якщо **стає можливим визначити справедливую вартість** довгострокового біологічного активу, який оцінюється за первісною вартістю, нарахування амортизації на нього припиняється і він переводиться до групи довгострокових біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю.

## Організація документообігу

---

Надходження, переміщення та вибуття біологічних активів на підприємстві оформляється відповідними первинними та зведеними обліковими документами, типові форми яких затверджуються Державною службою статистики України та іншими центральними органами виконавчої влади.

Підприємство для обліку сільськогосподарської діяльності має використовувати типові форми у відповідності до прийнятого, **у Наказі про облікову політику, графіку документообігу.**

Якщо підприємство використовує для оформлення господарських операцій форми первинних документів, які не затверджені органами державної влади, ці документи повинні мати обов'язкові реквізити.

Первинні документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та **повинні мати такі обов'язкові реквізити:**

- ☐ назву документа (форми);
- ☐ дату складання;
- ☐ назву підприємства, від імені якого складено документ;
- ☐ зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- ☐ посади і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- ☐ особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

## V. ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ. ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ОЦІНКИ

---

### Самостійний збір інформації про ціни на ринку

**інформація про ціни з попередніх контрактів** купівлі-продажу активів, що укладені підприємством. За умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство, базою для визначення справедливої вартості може бути **остання ринкова ціна**, відображена в попередніх угодах укладених підприємством з купівлі-продажу даних видів активів чи сільськогосподарської продукції (договори купівлі-продажу, приймальні квитанції тощо).

**інформація організованих гуртових ринків** (<http://www.ukragroconsult.com>). У Наказі від 13 листопада 2006 року №660 Мінагрополітики України повідомляється, що ключовим елементом формування організованих ринків сільськогосподарської продукції, як цілісної системи взаємин між суб'єктами маркетингових каналів просування товару від виробника до кінцевого споживача, є мережа оптових ринків сільськогосподарської продукції з регіональними аграрно-маркетинговими центрами. Це дозволяє збувати й одержувати якісну продукцію за справедливими цінами, забезпечувати кращі умови її реалізації і купівлі, сприяти розвитку міжрегіональної й міждержавної торгівлі. Однією з функцій гуртового ринку є фіксація реальної ціни – справедливої вартості сільськогосподарської продукції.

**прайси, рекламні проспекти** виробників сільськогосподарської продукції

**інформаційні бюлетені, сайти, періодичні видання**, що розповсюджуються серед селянсько-фермерських господарств, сільськогосподарських підприємств, сільського населення (<https://agrotorg.net/>);

## Отримання інформації з органів державного управління

---

- ❑ Середньозважені біржові ціни на сільськогосподарську продукцію, продукти її переробки, продовольство, які склалися на Акредитованих товарних біржах та Аграрній біржі.
- 
- ❑ Дані цінового моніторингу Міністерства аграрної політики. Інформація розміщена на сайті дозволяє отримати дані по окремим категоріям цін (закупівельні, оптово-відпускні, торговельні ціни та ціни селянських ринків) та по окремим регіонам (областям) (<http://surl.li/rzbtt>).
- 
- ❑ Інформація управлінь агропромислового розвитку райдержадміністрацій.
- 
- ❑ Інформація моніторингу цін на сільськогосподарську продукцію, що надається Торговими домами, обласними, районними дорадчими службами. Наприклад, моніторинг цін на сільськогосподарську продукцію по Київській області здійснюється Київською обласною аграрною дорадчою службою. Дані збирають фахівці районних дорадчих служб на центральних районних ринках кожного тижня. Середні значення в межах району розраховуються на основі 4-5 цін, які були зафіксовані на ринку методом випадкової вибірки.

## Інформація про закупівельні ціни на продукцію, що є об'єктом державного цінового регулювання

---

Відповідно до Закону України "Про державну підтримку сільського господарства України" від 24 червня 2004 року N 1877-IV, держава регулює ціноутворення на окремі види сільськогосподарської продукції шляхом встановлення мінімальних та максимальних закупівельних цін.

Щорічно, при розробці проекту державного бюджету на черговий рік, Кабінет Міністрів України встановлює форми статистичної та фінансової звітності, достатньої для визначення розміру **мінімальної або максимальної ціни**, дотації (субсидії), розробляє програму моніторингу цін аграрного ринку України.

## Систематизація інформація та ведення бухгалтерської справи з оцінки активів за справедливою вартістю

---

Отримані членами Комісії носії інформації щодо цін активного ринку **підлягають постійному узагальненню та збереженню на підприємстві**. Функціональні обов'язки щодо систематизації даної інформації та ведення бухгалтерської справи з оцінки справедливої вартості покладаються на бухгалтера, що відповідає за ведення обліку оцінюваних активів, та входить до складу Комісії. В обов'язки бухгалтера входить ведення **бухгалтерської справи** за даними роботи Комісії. В даній бухгалтерській справі систематизується вся інформація щодо визначення справедливої вартості біологічних активів та сільгосппродукції.

В справу, зокрема, підшиваються:

- ☐ протоколи засідань Комісії;
- ☐ акти визначення справедливої вартості за видами біологічних активів та сільгосппродукції;
- ☐ документи, що підтверджують ринкові ціни прийняті для розрахунку справедливої вартості (ксерокопії договорів, приймальних квитанцій, прайсів, роздруковані сторінки веб-сайтів тощо);
- ☐ висновки та розрахунки Комісії виконані при застосуванні методів експертної оцінки та прийняття цін;
- ☐ звіти про оцінку ринкової вартості виконані залученими незалежними оцінювачами.

Бухгалтерська справа по визначенню справедливої вартості зберігається на підприємстві протягом **не менше трьох років**.

Акти визначення справедливої вартості по певних активах систематизуються в справі по датам засідань Комісії і слугують документальним підтвердженням оцінки для відображення (таксування) в первинних документах справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції.

## Методи оцінки справедливої біологічних активів біологічних активів та сільськогосподарської продукції

---

Варіанти підходів до оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю передбачають можливість застосування Комісією чотири (способи) методи оцінки:



Отже як мінімум підприємство може застосувати один з чотирьох методів, кожен з яких і є підставою для визначення та відображення в обліку справедливої вартості біологічних активів. Розглянемо детальніше можливості застосування усіх чотирьох методів.

## Метод аналізу контрактів

---

Сутність застосування даного підходу полягає в тому, що **Комісія визнає**, що ціна на біологічні активи та сільськогосподарську продукцію, яка була визначена у попередніх контрактах на їх продаж, або яка пропонується на даний час підприємству заготівельними організаціями, переробними підприємствами (проекти угод) **є справедливою**.

Ксерокопія таких контрактів (угод, проектів) підшивається в бухгалтерську справу, до якої **додається Акт визначення справедливої вартості**, де вказується, що справедлива вартість на відповідні види активів прийнята Комісією за **методом “аналізу контрактів”**. Ринкові /справедливі/ ціни, що визначені в даному Акті є підставою для оцінки (таксації) біологічних активів та сільгосппродукції по справедливій вартості в певних типових первинних документах. Визначені ціни діють в період до прийняття Комісією нових цін.

**Проте слід пам’ятати**, що Комісія може визначити справедливу вартість біологічних активів за останньою ринковою ціною операції з ними лише за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство.

Оцінка сільськогосподарської продукції за договірними цінами допускається лише **за обтяжливими контрактами**. Обтяжливим є контракт, виконання якого не можна уникнути (вже заключний, наслідки інших варіантів не прораховуються) і витрати на виконання якого перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту.

**В усіх інших випадках оцінка має базуватись** на цінах активного ринку, або експертних заключень, що потребує від Комісії застосування інших методичних підходів.

### Метод аналізу контрактів найбільше підходить до оцінки молока.

Як правило, сільськогосподарські підприємства реалізують молоко за обтяжливими контрактами де чітко визначені ціни на той чи інший вид молока за його якісними характеристиками (Т-молоко, молоко I, II сорту, несортове молоко). Визначити якість молока в момент його первісного визнання на фермі неможливо (такі лабораторії дуже дорогі). Тому логічно первісно визнавати і оприбутковувати молоко на фермі по даних приймальних квитанцій, що приходять з молочного заводу.

Звичайно при цьому кількість молока контролюється по відомості, журналі надою молока, а, також, по товарно-транспортній накладній на його відправку. Але для його оцінки при первісному визнанні по справедливій вартості Комісія має скласти Акт де вказати, що за оцінку будуть взяті ціни по сортах (видах) молока, що визначені контрактом, який укладено з переробним (чи переробними) підприємствами.

### Приклад

*Визначити справедливую вартість молока сорту «Т-молоко» для оприбуткування в березні 2023 року.*

*У відповідності до укладеного з молокозаводом контракту на поставку молока в 2023 році, вартість 1 л. молока сорту «Т-молоко» складає 12,75 грн./л.*

*Так як суттєвих змін на ринку молока, в якому діє підприємство до 01.03.2023 р. не відбулося Комісія прийняла рішення справедливую вартість 1 л. «Т-молока» в березні визначати методом аналізу контрактів на рівні 12,75 грн./л., про що складено відповідний акт. В процесі безпосереднього продажу витрати підприємство не несе.*

*Отже, справедлива вартість молока в березні, при його оприбуткуванні в кількості 1500л. (за приймальними квитанціями березня) визначена на основі складеного Комісією Акту становить:*

$$B_{\text{б.а.}} = (12,75 \times 1500) - 0 = 19\,125 \text{ грн.}$$

## Метод аналогів

---

Даний метод оцінки згідно НП(С)БО 30 «Біологічні активи» лежить в основі визначення справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції. Відповідно до цього стандарту та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів визначення справедливої вартості **ґрунтується на цінах активного ринку**.

Сутність застосування даного підходу передбачає **визначення справедливої вартості виходячи з ринкових цін на аналогічні активи чи продукцію, що склався на ринку на певну дату. При цьому аналізу підлягають дані про фактичний продаж об'єктів, аналогічних до оцінюваного по споживчим та якісним характеристикам.**

При використанні даного методу вивчається регіональний ринок відповідної продукції, систематизується інформація про укладені угоди купівлі-продажу на підприємстві. При цьому використовуються джерела інформації перелічені вище.

Оцінка на основі аналогів на активному ринку здійснюється виходячи з того, що справедлива вартість оцінюваного активу чи продукції відповідає вартості порівнюваного аналога, і проводиться за формулою:

$$B_{б.а.} = (A_{од.} \times K_{б.а.}) - B_{п.}$$

де:

$B_{б.а.}$  – справедлива вартість біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції;

$A_{од.}$  – вартість одиниці аналога;

$K_{б.а.}$  – кількість одиниць оцінюваних біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції;

$B_{п.}$  – витрати на місці продажу (комісійні винагороди продавцям, брокерам, а також непрямі податки, що сплачуються при реалізації цих активів)

**До витрат на місці продажу включається** тільки частина витрат на збут, які безпосередньо пов'язані з продажем біологічних активів та сільськогосподарської продукції на активному ринку. Транспортні та інші витрати на збут до витрат на місці продажу не відносяться.

Якщо довгострокові біологічні активи рослинництва на активному ринку оцінюються з урахуванням вартості землі та капітальних витрат на її поліпшення, то оцінка таких біологічних активів здійснюється за **вирахуванням справедливої вартості землі та капітальних витрат на її поліпшення.**

Інформацію щодо ринкової вартості аналогів систематизує спеціаліст галузі, активи якої оцінюються. Дана інформація (ксерокопії договорів, приймальних квитанцій, прайсів, роздруківки з інтернет-сайтів і т.п.) подається на розгляд Комісії, яка приймає рішення щодо справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, або вартості сільськогосподарської продукції з метою зарахування її на баланс, про що складається **Акт визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції** на відповідну дату.

## Метод аналогів

---

### Приклад.

*Оцінити на дату балансу 31.03.2023 року поголів'я корів та свиней на відгодівлі.*

*На 31.03.2023 року у наявності є:*

*корів – 60 голів (середня вага 1 голови – 420 кг.)*

*свиней – 80 голів (середня вага 1 голови – 180 кг.)*

*Ціни, що склались на ринку на 20.03.2023 р. наступні: доросла худоба в середньому по 60,00 грн. за 1 кг. живої ваги; свині по 62,00 грн. за 1 кг живої ваги. Справедлива вартість визначена Комісією з застосуванням «методу аналогів» на основі пропозицій продажу відповідної продукції фермерськими і приватними господарствами (прайси, безпосередні ціни на конкретному споживчому ринку).*

*Справедлива вартість поголів'я визначена на 31.03.2023 р. на основі складеного Комісією Акту становить:*

- *корів:*

$$B_{\text{б.а.}} = (60 \text{ грн.} \times 60 \text{ голів} \times 420 \text{ кг.}) = 1\,512\,200 \text{ грн.}$$

- *свиней:*

$$B_{\text{б.а.}} = (62 \text{ грн.} \times 80 \text{ голів} \times 180 \text{ кг.}) = 892\,800 \text{ грн.}$$

## Метод прийняття цін

---

Відповідно до п. 5.4. та 6.6. Методичних рекомендацій за відсутності активного ринку **визначення справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції здійснюється за:**

- ❑ останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство);
- ❑ ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість;
- ❑ додатковими показниками, які характеризують рівень цін на додаткові біологічні активи і сільськогосподарську продукцію.

У разі оцінки сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів **за додатковими показниками**, які характеризують рівень цін на біологічні активи, Комісія самостійно встановлює склад таких показників, розробляє порядок їх визначення, а також проводить розрахунок вартості сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів із застосуванням зазначених показників.

В такому разі, справедлива вартість може визначатись за формулою:

$$B_{\text{б.а.}} = (A_{\text{од.}} \times K_{\text{б.а.}}) \times D.$$

де,  $B_{\text{б.а.}}$  – справедлива вартість біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції;

$A_{\text{од.}}$  – вартість одиниці аналога;

$K_{\text{б.а.}}$  – кількість одиниць оцінюваних біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції;

$D$  – значення додаткового показника.

## Метод прийняття цін

---

**Наприклад,** за умови відсутності активного ринку, побічна сільськогосподарська продукція (солома, гички, стебла кукурудзи і соняшнику, капустяного листа тощо) може бути оцінена Комісією **за нормативними витратами** на збирання, транспортування, переміщення, скиртування та іншими витратами, пов'язаними із заготівлею цієї продукції.

Некондиційні сільськогосподарська продукція і додаткові біологічні активи, у зв'язку з відсутністю активного ринку на них, можуть бути оцінені Комісією виходячи з ринкових цін на подібну кондиційну сільськогосподарську продукцію, додатковий біологічний актив з коригуванням на рівень якості та придатності до використання.

### Приклад.

*На 1 вересня 2023 року необхідно оцінити 5 т. ц. зерновідходів пшениці першого сорту з вмістом зерна в зерно відходах – 40%*

*У разі застосування додаткових показників справедлива вартість зерновідходів може бути оцінена Комісією за вартістю зерна з врахуванням вмісту зерна у зернових відходах.*

*Ринкова вартість 1 т пшениці III класу на 01.09.2023 р. – 5607,00 грн.*

*Отже, справедлива вартість зерновідходів на 01.09.2023р. визначена з застосуванням додаткових показників (ринкової вартості зерна та вмісту зерна в зерновідходах) становить:*

$$B_{\text{в.д.}} = (5607,00 \times 5) \times 0,4 = 11\,214 \text{ грн.}$$

## Метод експертної оцінки Комісією

---

Метод експертної оцінки Комісією передбачає визначення ринкової вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції на основі застосування методичних підходів визначених законодавством з незалежної оцінки майна. А саме:

- ☐ Закону України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні" від 12 липня 2001 року № 2658-III
- ☐ Національного стандарту № 1 "Загальні засади оцінки майна і майнових прав", затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2003 р. № 1440
- ☐ Постанови Кабінету Міністрів України "Про затвердження Методики оцінки майна" від 10 грудня 2003 р. № 1891 та інших нормативно-правових актів.

Законодавством з незалежної оцінки майна передбачається можливість застосування **трьох методичних підходів** до визначення ринкової вартості активів:

- ☐ витратного;
- ☐ дохідного;
- ☐ порівняльного.

## Метод експертної оцінки Комісією

---

Витратний підхід ґрунтується на врахуванні **принципів корисності і заміщення**.

**Витратний підхід** передбачає визначення поточної вартості витрат на відтворення або заміщення біологічного активу з подальшим коригуванням його на суму зносу (знецінення). Основними методами витратного підходу є метод прямого відтворення та метод заміщення.

**Метод прямого відтворення** полягає у визначенні вартості відтворення з подальшим вирахуванням суми зносу (знецінення).

**Метод заміщення** полягає у визначенні вартості заміщення з подальшим вирахуванням суми зносу (знецінення).

---

**За допомогою методів прямого відтворення та заміщення визначається залишкова вартість заміщення (відтворення).**

Під час їх застосування використовуються вихідні дані про об'єкт оцінки, інформація про відтворення або заміщення даного виду біологічних активів чи подібних активів в сучасних цінах або середньостатистичні показники, які узагальнюють умови його відтворення або заміщення в сучасних цінах.

## Метод експертної оцінки Комісією

---

**Дохідний підхід** базується на врахуванні принципів **найбільш ефективного використання та очікування**, відповідно до яких вартість біологічних активів визначається як поточна вартість очікуваних доходів від найбільш ефективного їх використання.

**Основними методами дохідного підходу є** пряма капіталізація доходу та непряма капіталізація доходу (дисконтування грошового потоку). Вибір методів оцінки при цьому залежить від наявності інформації щодо очікуваних (прогнозованих) доходів від використання біологічних активів, стабільності їх отримання, мети оцінки, а також виду вартості, що підлягає визначенню.

При розрахунку ринкової вартості біологічних активів методом капіталізації доходу застосовується формула:

$$Вб.а. = ЧОДб.а. / Ск$$

де:

**ЧОД** – чистий операційний дохід від використання біологічного активу, грн.

**Ск** – ставка капіталізації, розрахована методом кумулятивної побудови – базової безризикової ставки з преміями за ризики.

**Інформаційними джерелами** для застосування дохідного підходу є відомості про фактичні та (або) очікувані доходи та витрати даних чи подібних біологічних активів. Комісія прогнозує та обґрунтовує обсяги доходів та витрат від сучасного використання активу, якщо воно є найбільш ефективним, або від можливого найбільш ефективного використання, якщо воно відрізняється від існуючого використання.

## Метод експертної оцінки Комісією

---

**Порівняльний підхід** ґрунтується на врахуванні принципів **заміщення та попиту і пропонування**. Порівняльний підхід передбачає аналіз цін продажу та пропонування подібних біологічних активів та сільськогосподарської продукції з відповідним коригуванням відмінностей між об'єктами порівняння та об'єктом оцінки.

Для визначення ринкової вартості із застосуванням порівняльного підходу інформація про подібні активи повинна відповідати таким критеріям:

- ☐ умови угод купівлі-продажу або умови пропонування щодо укладення таких угод не відрізняються від умов, які відповідають вимогам, що висуваються для визначення ринкової вартості;
- ☐ продаж подібного майна відбувся з дотриманням типових умов оплати;
- ☐ умови на ринку подібних активів, що визначали формування цін продажу або пропонування, на дату оцінки істотно не змінилися або зміни, які відбулися, можуть бути враховані.

## **Порядок документального оформлення рішень Комісії по визначенню справедливої вартості біологічних активів та сільгосппродукції**

---

Визначена Комісією ринкова ціна того чи іншого активу оформляється **Актом визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції**.

Акт складається Комісією перед оцінкою біологічних активів на певну звітну дату та оцінкою сільськогосподарської продукції перед її первісним виданням. Іншими словами, цей документ має не тільки замінити бухгалтерії розрахунок типових цін на сільгосппродукцію, але і дати ціни для оцінки біологічних активів.

**Відмінність Акту від розрахунку планових цін полягає** і в тому, що планові ціни доводились економічною службою раз на рік (на початку року), а Акт визначення справедливої вартості, скажімо по зерновій групі, має складатись перед самим збором урожаю. Більше того, якщо на протязі збору урожаю ціни ринку на зерно змінились, Комісія складає інший Акт (та доводить до бухгалтерії нові ціни). Те ж стосується і зміни цін по продукції тваринництва, біологічних активів.

## Порядок документального оформлення рішень Комісії по визначенню справедливої вартості біологічних активів та сільгосппродукції

підприємство, установа, організація  
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

ЗАТВЕРДЖУЮ  
Керівник підприємства \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
(підпис, П.І.П.)  
"\_\_\_\_" \_\_\_\_\_  
20\_\_ р.

### АКТ визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції

складено «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Комісія яка створена відповідно до Наказу про облікову політику від \_\_\_\_\_ N \_\_\_\_\_ у складі:

розглянула документи (інформацію періодичних видань, прайсів, веб-сайтів), що підтверджують справедливу вартість біологічних активів (сільськогосподарської продукції) за переліком наведеним нижче і встановила наступне:

| №<br>п/п | Об'єкт обліку<br>(біологічний актив<br>та/або с.г. продукція) | Одиниці<br>виміру | Документальне підтвердження рішень з оцінки |                            |              |
|----------|---------------------------------------------------------------|-------------------|---------------------------------------------|----------------------------|--------------|
|          |                                                               |                   | Справедлива<br>вартість, грн./од.           | № бухгалтерської<br>справи | Метод оцінки |
| 1        | 2                                                             | 3                 | 4                                           | 5                          | 6            |
|          |                                                               |                   |                                             |                            |              |

Враховуючи ситуацію на ринку, визначену справедливую вартість застосовувати для оцінки:  
зазначених в акті біологічних активів на «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.  
дата звітності

зазначеної в акті сільськогосподарської продукції протягом \_\_\_\_\_ період

|                    |          |          |                               |
|--------------------|----------|----------|-------------------------------|
| Голова комісії     | _____    | _____    | _____                         |
|                    | (підпис) | (посада) | (ім'я, по батькові, прізвище) |
| Члени комісії      | _____    | _____    | _____                         |
|                    | (підпис) | (посада) | (ім'я, по батькові, прізвище) |
|                    | _____    | _____    | _____                         |
|                    | (підпис) | (посада) | (ім'я, по батькові, прізвище) |
| Головний бухгалтер | _____    | _____    | _____                         |
|                    |          | (підпис) | (ім'я, по батькові, прізвище) |

В **колонці 2** Акту вписується назва біологічного активу чи сільськогосподарської продукції, щодо яких Комісією визначається справедлива вартість.

## Порядок документального оформлення рішень Комісії по визначенню справедливої вартості біологічних активів та сільгосппродукції

підприємство, установа, організація

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

ЗАТВЕРДЖУЮ

Керівник підприємства \_\_\_\_\_

(підпис, П.І.П.)

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_  
20\_\_ р.

### АКТ

#### визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції

складено « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Комісія яка створена відповідно до Наказу про облікову політику від \_\_\_\_\_ N \_\_\_\_\_ у складі:

розглянула документи (інформацію періодичних видань, прайсів, веб-сайтів), що підтверджують справедливую вартість біологічних активів (сільськогосподарської продукції) за переліком наведеним нижче і встановила наступне:

| № п/п | Об'єкт обліку (біологічний актив та/або с.г. продукція) | Одиниці виміру | Документальне підтвердження рішень з оцінки |                         |              |
|-------|---------------------------------------------------------|----------------|---------------------------------------------|-------------------------|--------------|
|       |                                                         |                | Справедлива вартість, грн./од.              | № бухгалтерської справи | Метод оцінки |
| 1     | 2                                                       | 3              | 4                                           | 5                       | 6            |
|       |                                                         |                |                                             |                         |              |

Враховуючи ситуацію на ринку, визначену справедливую вартість зазначають для оцінки:

зазначених в акті біологічних активів на « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

дата звістності

зазначеної в акті сільськогосподарської продукції протягом \_\_\_\_\_ періоду

Голова комісії

(підпис)

(посада)

(ім'я, по батьковій, прізвище)

Члени комісії

(підпис)

(посада)

(ім'я, по батьковій, прізвище)

(підпис)

(посада)

(ім'я, по батьковій, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ім'я, по батьковій, прізвище)

В **колонці 3** записується одиниця виміру активу (кг. живої маси; кв. м площі посівів, літри, голови тощо).

## Порядок документального оформлення рішень Комісії по визначенню справедливої вартості біологічних активів та сільгосппродукції

підприємство, установа, організація  
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

ЗАТВЕРДЖУЮ  
Керівник підприємства \_\_\_\_\_  
"\_\_\_\_" "\_\_\_\_" (підпис, П.І.П.)  
20\_\_ р.

### АКТ визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції складено «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Комісія яка створена відповідно до Наказу про облікову політику від \_\_\_\_\_ N \_\_\_\_\_ у складі:

розглянула документи (інформацію періодичних видань, прайсів, веб-сайтів), що підтверджують справедливу вартість біологічних активів (сільськогосподарської продукції) за переліком наведеним нижче і встановила наступне:

| № п/п | Об'єкт обліку (біологічний актив та/або с.г. продукція) | Одиниці виміру | Документальне підтвердження рішень з оцінки |                         |              |
|-------|---------------------------------------------------------|----------------|---------------------------------------------|-------------------------|--------------|
|       |                                                         |                | Справедлива вартість, грн./од.              | № бухгалтерської справи | Метод оцінки |
| 1     | 2                                                       | 3              | 4                                           | 5                       | 6            |
|       |                                                         |                |                                             |                         |              |

Враховуючи ситуацію на ринку, визначену справедливу вартість застосовувати для оцінки: зазначених в акті біологічних активів на «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.  
дата звітності

зазначеної в акті сільськогосподарської продукції протягом \_\_\_\_\_ період

|                    |                |                |                                      |
|--------------------|----------------|----------------|--------------------------------------|
| Голова комісії     | _____ (підпис) | _____ (посада) | _____ (ім'я, по батьковій, прізвище) |
| Члени комісії      | _____ (підпис) | _____ (посада) | _____ (ім'я, по батьковій, прізвище) |
|                    | _____ (підпис) | _____ (посада) | _____ (ім'я, по батьковій, прізвище) |
| Головний бухгалтер | _____ (підпис) | _____ (посада) | _____ (ім'я, по батьковій, прізвище) |

В **колонці 4** вказують справедливу вартість (ціну) за одиницю біологічного активу чи сільськогосподарської продукції.

## Порядок документального оформлення рішень Комісії по визначенню справедливої вартості біологічних активів та сільгосппродукції

підприємство, установа, організація  
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

ЗАТВЕРДЖУЮ  
Керівник підприємства \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
(підпис, П.І.П.)  
"\_\_\_\_" \_\_\_\_\_  
20\_\_ р.

### АКТ визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції складено «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Комісія яка створена відповідно до Наказу про облікову політику від \_\_\_\_\_ N \_\_\_\_\_ у складі:

розглянула документи (інформацію періодичних видань, прайсів, веб-сайтів), що підтверджують справедливую вартість біологічних активів (сільськогосподарської продукції) за переліком наведеним нижче і встановила наступне:

| №<br>п/п | Об'єкт обліку<br>(біологічний актив<br>та/або с.г. продукція) | Одиниці<br>виміру | Документальне підтвердження рішень з оцінки |                            |              |
|----------|---------------------------------------------------------------|-------------------|---------------------------------------------|----------------------------|--------------|
|          |                                                               |                   | Справедлива<br>вартість, грн./од.           | № бухгалтерської<br>справи | Метод оцінки |
| 1        | 2                                                             | 3                 | 4                                           | 5                          | 6            |
|          |                                                               |                   |                                             |                            |              |

Враховуючи ситуацію на ринку, визначену справедливую вартість застосовувати для оцінки:  
зазначених в акті біологічних активів на «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

зазначеної в акті сільськогосподарської продукції протягом \_\_\_\_\_ дата застатності

зазначеної в акті сільськогосподарської продукції протягом \_\_\_\_\_ період

|                    |          |          |                               |
|--------------------|----------|----------|-------------------------------|
| Голова комісії     | _____    | _____    | _____                         |
|                    | (підпис) | (посада) | (ім'я, по батькові, прізвище) |
| Члени комісії      | _____    | _____    | _____                         |
|                    | (підпис) | (посада) | (ім'я, по батькові, прізвище) |
|                    | _____    | _____    | _____                         |
|                    | (підпис) | (посада) | (ім'я, по батькові, прізвище) |
| Головний бухгалтер | _____    | _____    | _____                         |
|                    |          | (підпис) | (ім'я, по батькові, прізвище) |

В **колонці 5** роблять посилання на бухгалтерську справу (її порядковий номер, відповідно до встановленої Комісією індивідуальної нумерації), де зберігається інформація, на підставі якої було прийнято рішення про оцінку.

## Порядок документального оформлення рішень Комісії по визначенню справедливої вартості біологічних активів та сільгосппродукції

підприємство, установа, організація  
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

ЗАТВЕРДЖУЮ  
Керівник підприємства \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ (підпис, П.І.П.)  
"\_\_\_\_" \_\_\_\_\_  
20\_\_ р.

### АКТ визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції складено «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Комісія яка створена відповідно до Наказу про облікову політику від \_\_\_\_\_ N \_\_\_\_\_ у складі:

розглянула документи (інформацію періодичних видань, прайсів, веб-сайтів), що підтверджують справедливу вартість біологічних активів (сільськогосподарської продукції) за переліком наведеним нижче і встановила наступне:

| №<br>п/п | Об'єкт обліку<br>(біологічний актив<br>та/або с.г. продукція) | Одиниці<br>виміру | Документальне підтвердження рішень з оцінки |                            |              |
|----------|---------------------------------------------------------------|-------------------|---------------------------------------------|----------------------------|--------------|
|          |                                                               |                   | Справедлива<br>вартість, грн./од.           | № бухгалтерської<br>справи | Метод оцінки |
| 1        | 2                                                             | 3                 | 4                                           | 5                          | 6            |

Враховуючи ситуацію на ринку, визначену справедливу вартість застосовувати для оцінки:

зазначених в акті біологічних активів на «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

дата звітності

зазначеної в акті сільськогосподарської продукції протягом \_\_\_\_\_ період

|                    |                |                |                                    |
|--------------------|----------------|----------------|------------------------------------|
| Голова комісії     | _____ (підпис) | _____ (посада) | _____ (п/І, по батькові, прізвище) |
| Члени комісії      | _____ (підпис) | _____ (посада) | _____ (п/І, по батькові, прізвище) |
|                    | _____ (підпис) | _____ (посада) | _____ (п/І, по батькові, прізвище) |
| Головний бухгалтер | _____ (підпис) | _____ (посада) | _____ (п/І, по батькові, прізвище) |

В **колонці 6** вказують один із чотирьох методів, що застосовувався Комісією для визначення (прийняття рішень) щодо справедливої вартості. Ці методи описані вище:

“Аналізу контрактів”,

“Аналогів”,

“Порівняння цін”,

“Експертної оцінки Комісією”.

## Порядок документального оформлення рішень Комісії по визначенню справедливої вартості біологічних активів та сільгосппродукції

---

**Акт складається на дату оцінки**, але в ньому Комісія має зазначити термін використання бухгалтерією визначених справедливих цін: щодо біологічних активів до якої звітної дати: щодо сільськогосподарської продукції – протягом якого періоду.

Акт складається **в трьох екземплярах і підписується всіма членами Комісії**, головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства.

Один екземпляр Акту **підшивається в бухгалтерську справу з оцінки**. Другий – **передається бухгалтеру** столу (напрямую) відповідального за облік об'єктів, щодо яких визначились справедливі ціни. Один **зберігається у головного бухгалтера**.

## VI. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЗА МСБО 41

---

Оцінка результатів сільськогосподарської діяльності в обліку та їх відображення у фінансовій звітності підприємств, що перейшли на застосування міжнародних стандартів, регулюється **МСБО 41 «Сільське господарство»**.

МСБО 41 застосовується для обліку сільськогосподарських культур у полі, живих свійських тварин та сільськогосподарської продукції, зібраної як урожай від біоактивів підприємства. До того ж продукцію обліковують за МСБО 41 лише в момент збирання врожаю. Після цього агропродукція підпадає під регулювання МСБО 2 «Запаси» або інший належний стандарт.

Отже, **МСБО 41 застосовується для оцінки та відображення в обліку та звітності:**

- ☐ біологічних активів;
- ☐ сільськогосподарської продукції в момент збирання врожаю;
- ☐ державних грантів на вирощування біоактивів.

Водночас **цей стандарт не застосовують до:**

- ☐ землі, яка має стосунок до сільгоспдіяльності. У цьому разі застосовують МСБО (IAS) 16 та МСБО (IAS) 40;
- ☐ плодоносних рослин, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю; з моменту зрілості вони підпадають під МСБО (IAS) 16 (хоча до їхньої продукції застосовують);
- ☐ НМА, пов'язаних із сільгоспдіяльністю; у такому разі застосовують МСБО (IAS) 38 «Нематеріальні активи».

### Приклади інших МСБО, які застосовуються для обліку сільськогосподарської діяльності

| Об'єкт, пов'язаний із с.-г. діяльністю                                                   | МСБО                                                                           |
|------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|
| Земля, яка має відношення до сільськогосподарської діяльності                            | МСБО 16 «Основні засоби»<br>МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість»                 |
| Плодоносні рослини, пов'язані з сільськогосподарською діяльністю (проте не їх продукція) | МСБО 16 «Основні засоби»                                                       |
| Державні гранти, пов'язані з плодоносними рослинами                                      | МСБО 20 "Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу" |
| Нематеріальні активи, пов'язані із сільськогосподарською діяльністю                      | МСБО 38 «Нематеріальні активи»                                                 |
| Сільськогосподарська продукція після збору врожаю та в переробці                         | МСБО 2 «Запаси»                                                                |

## Приклади біологічних активів, сільськогосподарської продукції та продуктів, які є результатом її переробки після збирання врожаю

| Біологічні активи                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | Сільськогосподарська продукція | Продукти, які є результатом переробки після збирання врожаю |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|-------------------------------------------------------------|
| Вівці                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Вовна                          | Пряжа, килим                                                |
| Дерева у лісопосадці                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | Зрубані дерева                 | Лісоматеріали                                               |
| Молочна худоба                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | Молоко                         | Сир                                                         |
| Свині                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Гуші                           | Ковбаса, розфасована шинка                                  |
| Бавовник                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | Зібрана бавовна                | Нитки, тканина                                              |
| Цукровий буряк                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | Зібраний цукровий буряк        | Цукор                                                       |
| Тютюн (рослина)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | Зібране листя                  | Сушений тютюн                                               |
| Чайні кущі                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | Зібране листя                  | Чай                                                         |
| Виноград                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | Зібраний виноград              | Вино                                                        |
| Фруктові дерева                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | Зібрані фрукти                 | Фрукти після переробки                                      |
| Олійні пальми                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | Зібрані фрукти                 | Пальмова олія                                               |
| Гумове дерево                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | Зібраний латекс                | Гумові продукти                                             |
| Деякі рослини, наприклад, чайні кущі, виноградна лоза, олійні пальми та гумові дерева, як правило, відповідають визначенню плодоносних рослин та належать до сфери застосування МСБО 16. Однак продукція, що росте на цих плодоносних рослинах, наприклад, чайне листя, виноград, фрукти олійних пальм і латекс, належать до сфери застосування МСБО 41. |                                |                                                             |

## Визначення, пов'язані з сільськогосподарською діяльністю

| <b>Біологічна трансформація</b> | <b>процеси росту, дегенерації, продукування та відтворення, які спричиняють якісні та кількісні зміни біологічних активів</b>                                                                                                                                                                                                                            |
|---------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Біологічний актив               | це жива тварина або рослина                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| Витрати на продаж               | додаткові витрати, які можна прямо віднести до вибуття актива, за винятком фінансових витрат і витрат на податки на прибуток                                                                                                                                                                                                                             |
| Група біологічних активів       | сукупність подібних живих тварин або рослин.                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| Плодоносна рослина              | жива рослина, що<br>а) використовується у процесі виробництва або постачання сільськогосподарської продукції;<br>б) за очікуванням, даватиме плоди протягом більше ніж одного періоду; та<br>в) для якої існує віддалена ймовірність того, що вона буде продана як сільськогосподарська продукція, за винятком випадків продажу її як вторинної сировини |
| Сільськогосподарська діяльність | управління суб'єктом господарювання біологічною трансформацією та збір врожаю біологічних активів для продажу чи для переробки в сільськогосподарську продукцію або в додаткові біологічні активи                                                                                                                                                        |
| Сільськогосподарська продукція  | зібраний урожай біологічних активів суб'єкта господарювання                                                                                                                                                                                                                                                                                              |

### Плодоносними рослинами не є:

- а) рослини, які вирощують щоб зібрати їх як сільськогосподарську продукцію (наприклад, дерева, які вирощують щоб використати їх як лісоматеріал);
- б) рослини, які вирощують задля виробництва сільськогосподарської продукції, якщо є більша, ніж віддалена, ймовірність того, що суб'єкт господарювання також збере і продасть цю рослину як сільськогосподарську продукцію, окрім випадків продажу її як вторинної сировини (наприклад, дерева, які вирощують як заради фруктів, так і заради деревини); та
- в) щорічні врожаї (наприклад, кукурудза та пшениця).

Якщо плодоносні рослини більше не використовуються для того, щоб давати продукцію, їх можуть зрізати та продати як вторинну сировину, наприклад, щоб використати їх як дрова. Такі випадки продажу рослин як вторинної сировини не означають, що рослина не може задовольняти визначенню плодоносної рослини.

Продукція, що зростає на плодоносних рослинах, **є біологічним активом.**

Сільськогосподарська діяльність охоплює різноманітні види діяльності, наприклад: тваринництво, лісництво, вирощення однорічних та багаторічних рослин, фруктових садів та насаджень, квітництво та водне господарство (зокрема, риборозведення). Для цього розмаїття видів діяльності характерні **такі спільні риси:**

- а) **здатність змінюватися.** Живі тварини та рослини здатні до біологічної трансформації;
- б) **управління змінами.** Управління спрощує біологічне перетворення шляхом поліпшення або принаймні стабілізації умов, необхідних для того, щоб цей процес відбувався (наприклад, підтримання рівня вмісту харчових речовин, вологості, температури, родючості та освітлення). Таке управління відрізняє сільськогосподарську діяльність від інших видів діяльності. Наприклад, збирання врожаю з джерел, управління якими не здійснюється (наприклад, морська риболовля та вирубка лісу), не є сільськогосподарською діяльністю; та
- в) **оцінка змін.** Вимірювання та контроль за зміною якості (наприклад, генетичних властивостей, щільності, стиглості, жирового шару, вмісту протеїну та міцності волокна) або кількості (наприклад, потомства, ваги, кубічних метрів, довжини або діаметра волокна та кількості бруньок), викликаних біологічним перетворенням чи врожаем, є повсякденною функцією управління.



**Сутність та результати біологічних трансформацій**

## Сутність біологічних трансформацій

---

За ознакою зрілості розрізняють зрілі і незрілі біологічні активи.

**Зрілими біологічними активами** є:

- ❑ поточні біологічні активи, що досягли певної кондиції, наприклад тварини і птиця – при досягненні ними певної живої маси і категорії вгодованості;
- ❑ довгострокові біологічні активи, здатні регулярно давати сільськогосподарську продукцію і додаткові біологічні активи. До них відносяться сади і виноградники які досягли плодоношення;
- ❑ тварини основного стада (корови, вівці, кози, свиноматки) – після отримання першого приплоду, відлучення приплоду від маток і т.д.

**Незрілі біологічні активи** включають багаторічні насадження (сади, виноградники, ягідники), які не досягли пори плодоношення; ремонтний молодняк – для поповнення основного стада; тварин і птицю на вирощуванні та відгодівлі.



---

Сутність та результати біологічних трансформацій

Суб'єктові господарювання **слід визнавати** біологічний актив або сільськогосподарський продукт тоді і лише тоді, коли:

- а) суб'єкт господарювання контролює актив у результаті минулих подій;
- б) існує можливість отримання суб'єктом господарювання майбутніх економічних вигід, пов'язаних з цим активом; та
- в) справедливу вартість або собівартість активу можна достовірно оцінити.

У сільськогосподарській діяльності **свідченням контролю** може бути, наприклад, юридично оформлене право власності на худобу та наявність тавра або інших міток худоби під час її придбання, народження або відлучення. Майбутні вигоди, як правило, оцінюються шляхом вимірювання суттєвих фізичних ознак.

Біологічний актив **слід оцінювати** при первісному визнанні і в кінці кожного звітного періоду **за його справедливою вартістю** мінус витрати на продаж, за винятком випадку, коли справедливу вартість не можна виміряти достовірно.

Сільськогосподарську продукцію, **зібрану як урожай** з біологічних активів суб'єкта господарювання, слід оцінювати за її справедливою вартістю мінус витрати на продаж на час збирання врожаю. Отримана в результаті такого вимірювання оцінка вважається собівартістю на дату, коли починає застосовуватися МСБО 2 “Запаси”.

Оцінка справедливої вартості біологічного актива або сільськогосподарської продукції **може бути спрощена** завдяки об'єднанню біологічних активів або сільськогосподарської продукції **в групи** відповідно до їхніх суттєвих ознак; наприклад, за віком або за якістю. Суб'єкт господарювання відбирає ознаки, які відповідають ознакам, що використовуються на ринку як основа для ціноутворення.

Суб'єкти господарювання часто укладають контракти на продаж своїх біологічних активів або сільськогосподарської продукції на майбутню дату. При визначенні оцінки вартості контрактні ціни не обов'язково доречні, оскільки справедлива вартість є відображенням поточних умов того ринку, на якому учасники ринку – покупець і продавець – здійснюватимуть операцію.

Отже, **справедлива вартість біологічного актива або сільськогосподарської продукції не коригується через існування контракту**. В деяких випадках контракт на продаж біологічного актива або сільськогосподарської продукції може бути обтяжливим контрактом, як визначено в МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи».

**До обтяжливих контрактів застосовується МСБО 37.**

## Оцінка біологічних активів: ключові положення МСБО 41

---

Суб'єкт господарювання не включає в розрахунки жодних грошових потоків, пов'язаних з фінансуванням активів, оподаткуванням або відновленням біологічних активів після збирання врожаю (наприклад, витрати на посадку дерев у лісовому господарстві після їх вирубки).

Собівартість інколи може бути **наближенням справедливої вартості**, зокрема коли:

а) з часу понесення первинних витрат відбулася незначна біологічна трансформація (наприклад, саджанці, висаджені безпосередньо перед завершенням звітного періоду або новопридбаної худоби); або

б) не очікується, що біологічна трансформація суттєво вплине на ціну (наприклад, на початковому етапі 30-річного циклу вирощення соснового лісу).

Для біологічних активів, невіддільних від землі, може не існувати окремого ринку, але може існувати **активний ринок для комбінованих активів**, тобто для комплексу: біологічні активи, необроблена земля та заходи з культивування землі.

Для оцінки справедливої вартості біологічних активів суб'єкт господарювання може скористатися інформацією, яка стосується **комбінованих активів**. Наприклад, для отримання справедливої вартості біологічних активів можна зі справедливої вартості комбінованих активів вирахувати справедливу вартість необробленої землі та заходів з культивування землі.

Якщо для біологічного активу або сільськогосподарської продукції у її теперішньому стані та місцезнаходженні **існує активний ринок**, то ціни котирування на такому ринку є прийнятною основою для визначення справедливої вартості такого активу.

Якщо підприємство має доступ до різних активних ринків, то воно використовує ціну найбільш доречного ринку. Якщо активного ринку не існує, то, визначаючи справедливую вартість, підприємство користується наступними **джерелами інформації**:

- ☐ найостанніша ринкова ціна операції, за умови, що в період між датою здійснення цієї операції та датою завершення звітного періоду не відбулося значних змін економічних умов;
- ☐ ринкові ціни на подібні активи, скориговані з метою відображення різниць в активах;
- ☐ відповідні галузеві показники, такі як вартість садових насаджень в розрахунку на експортний піддон, бушель чи гектар, та вартість худоби виражена на кілограм м'яса.

## Неможливість достовірної оцінки справедливої вартості

---



**Алгоритм визначення справедливої вартості**

## Прибуток та збиток від первісного визнання та оцінки біологічних активів за справедливою вартістю

---

**Прибуток або збиток**, що виникає при первісному визнанні біологічного актива за його справедливою вартістю мінус витрати на продаж або внаслідок зміни справедливої вартості біологічного актива за вирахуванням витрат на продаж, **слід включати в прибуток або збиток за період, у якому він виникає**.

При первісному визнанні біологічного актива може виникнути збиток, оскільки витрати на продаж вираховуються при визначенні справедливої вартості біологічного актива за вирахуванням витрат на продаж біологічного актива. При первісному визнанні біологічного актива може виникнути прибуток, наприклад, при народженні теляти.

Прибуток або збиток, що виникає при первісному визнанні сільськогосподарської продукції за її справедливою вартістю з вирахуванням витрат на продаж, **слід включати в чистий прибуток або збиток за період, у якому він виникає**.

Прибуток або збиток можуть виникнути при первісному визнанні сільськогосподарської продукції внаслідок збирання врожаю.

## Прибуток та збиток від первісного визнання та оцінки біологічних активів за справедливою вартістю

### Приклад

На 31.09.2022 р. в ТОВ «Агроексперт» налічується 80 свиней на відгодівлі (вік голови 6 місяців, середня вага - 120 кг). Справедлива вартість однієї голови свиней за вирахуванням витрат на місці продажу на ринку станом на 31.09.2022 становила \$264 (120 кг \* \$2,20/кг ж. в.). 31.12.2022 справедлива вартість однієї голови свиней у віці 6 місяців за вирахуванням витрат на місці продажу становила \$288 (120 кг \* \$2,40/кг ж. в.), справедлива вартість однієї голови свиней у віці 10 місяців - \$432 (180 кг \* \$2,40/кг). Необхідно розрахувати справедливую вартість поголів'я станом на 31.12.2022.

#### Справедлива вартість поголів'я

|                                                                                          |                 |
|------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|
| <b>Справедлива вартість на 01.10.2022<br/>(80 гол х \$264,00 / гол)</b>                  | <b>\$21 120</b> |
| Збільшення вартості в результаті зростання ціни (80 гол х (\$288 - \$264))               | \$1 920         |
| Збільшення вартості в результаті зміни фізичних характеристик (80 гол * (\$432 - \$288)) | \$11 520        |
| Справедлива вартість на 31.12.2022 (80 гол х \$432,00 / гол)                             | \$34 560        |

## Прибуток та збиток від первісного визнання та оцінки біологічних активів за справедливою вартістю

---

### Приклад

У 2016 р. ТОВ «Агроексперт» заклало фруктовий сад, який почав плодоносити у 2022 р. 70 % фруктів (плодів) ТОВ «Агроексперт» реалізовує після збору врожаю, а решта (30%) на кінець періоду обліковується як запаси. Справедлива вартість дерев (за мінусом витрат на місці продажу) на попередню дату звітності (30.06.2021 р.) становила \$350 000.

*Далі відображені господарські операції ТОВ «Агроексперт» протягом звітного року.*

## Прибуток та збиток від первісного визнання та оцінки біологічних активів за справедливою вартістю

### Господарські операції ТОВ «Агроексперт» протягом звітного року

| Зміст операції                                                                                                            | Дебет                                                              | Кредит                                                             | Сума, \$ |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|----------|
| Відображено суму поточних витрат підприємства                                                                             | Витратні рахунки                                                   | Грошові кошти                                                      | 100 000  |
| Справедлива вартість зібраного врожаю плодів становить \$400 000, а витрати пов'язані зі збиранням врожаю склали \$80 000 | Запаси                                                             | Прибуток від визнання біологічних активів за справедливою вартістю | 400 000  |
|                                                                                                                           | Витрати на збір та упаковку врожаю                                 | Грошові кошти                                                      | 80 000   |
| Реалізовано 70% врожаю плодів одразу після збору врожаю ( $400\,000 \cdot 0,7$ )                                          | Грошові кошти                                                      | Дохід від реалізації                                               | 280 000  |
|                                                                                                                           | Прибуток від визнання біологічних активів за справедливою вартістю | Запаси                                                             | 280 000  |

## Прибуток та збиток від первісного визнання та оцінки біологічних активів за справедливою вартістю

---

### Господарські операції ТОВ «Агроексперт» протягом звітного року

| Зміст операції                                                                                                                                                                                     | Дебет             | Кредит                                                             | Сума, \$ |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|--------------------------------------------------------------------|----------|
| <p>На 30.06.2022 р. справедлива вартість плодоносного саду становила \$380 000.</p> <p>Тому дохід від зміни справедливої вартості становить:</p> <p><math>380\,000 - 350\,000 = 30\,000</math></p> | Біологічні активи | Прибуток від визнання біологічних активів за справедливою вартістю | 30 000   |

## Неможливість достовірної оцінки справедливої вартості

---

**Згідно п. 30 МСБО 41**, за припущенням, справедливу вартість біологічного актива можна достовірно оцінити. Однак це припущення може не справджуватися тільки при первісному визнанні біологічного актива, **для якого немає ринкових цін** котирування для якого визначено, що альтернативні оцінки справедливої вартості очевидно недостовірні. У такому випадку цей біологічний актив **слід оцінювати за його собівартістю** мінус усі накопичені амортизаційні відрахування та всі накопичені збитки від зменшення корисності.

Щойно справедливу вартість такого біологічного актива можна оцінити, суб'єктові господарювання **слід оцінювати його за його справедливою вартістю** мінус витрати на продаж. Щойно непоточний біологічний актив відповідає критеріям класифікації як утримуваний для продажу (або щойно його включено до групи вибуття, класифікованої як утримувана для продажу), то (відповідно до МСФЗ 5 „Непоточні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність”) припускається, що справедливу вартість можна достовірно оцінити.

В усіх випадках суб'єкт господарювання **оцінює сільськогосподарську продукцію** на час збирання врожаю **за її справедливою вартістю** мінус витрати на продаж.

При **визначенні собівартості, накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення корисності** суб'єкт господарювання враховуються норми:

- ☐ МСБО 2 «Запаси»,
- ☐ МСБО 16 «Основні засоби»
- ☐ МСБО 36 «Зменшення корисності активів».

## Прибуток та збиток від первісного визнання та зміни вартості біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю

---

### Приклад

У 2021 р. ТОВ «Агроексперт» придбало поголів'я свиней вартістю \$100 000, витрати на доставку якого склали \$2 000. На момент оприбуткування було неможливо встановити справедливую вартість поголів'я. Виходячи з цього було розпочато його облік за собівартістю, а також розпочато нарахування амортизації за справедливою вартістю з річною нормою 15%.

У 2022 р. з'явилися джерела інформації щодо активних ринків, що зробило можливим оцінити поголів'я за справедливою вартістю у сумі \$130 000.

*Далі відображені господарські операції ТОВ «Агроексперт» протягом звітного року.*

**Прибуток та збиток від первісного визнання та зміни вартості біологічних активів,  
оцінених за справедливою вартістю**

**Господарські операції ТОВ «Агроексперт» протягом звітного року**

| <b>Зміст операції</b>                                                                                                                     | <b>Дебет</b>                   | <b>Кредит</b>                                   | <b>Сума, \$</b> |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|-------------------------------------------------|-----------------|
| Оприбутковано поголів'я свиней ( $100\,000 + 2\,000 = 102\,000$ )                                                                         | Біологічні активи              | Розрахунки з постачальниками                    | 102 000         |
| Нарахована амортизація стада за 2021 р. ( $102\,000 * 0,15 = 15\,300$ )                                                                   | Операційні (виробничі) витрати | Накопичена амортизація                          | 15 300          |
| Списана сума нарахованої амортизації                                                                                                      | Накопичена амортизація         | Біологічні активи                               | 15 300          |
| Відображена дооцінка поголів'я до рівня його справедливої вартості ( $102\,000 - 15\,300 = 86\,700$ .<br>$130\,000 - 86\,700 = 43\,300$ ) | Біологічні активи              | Прибуток від зміни вартості біологічних активів | 43 300          |

## Державні гранти, пов'язані з біологічними активами

---

Безумовний державний грант, пов'язаний з біологічним активом, оціненим за його справедливою вартістю мінус витрати на продаж, слід визнавати у прибутку або збитку тоді і **лише тоді, коли кошти державного гранту можна отримати.**

Якщо державний грант, пов'язаний з біологічним активом, оціненим за його справедливою вартістю мінус витрати на продаж, **умовний**, зокрема коли державний грант вимагає від суб'єкта господарювання не займатися певним видом сільськогосподарської діяльності, тоді суб'єктові господарювання **слід визнавати державний грант у прибутку або збитку тоді і лише тоді, коли умови надання державного гранту виконані.**

Умови надання державного гранту можуть бути різними. Наприклад, за умовами гранту може вимагатися, щоб суб'єкт господарювання здійснював сільськогосподарську діяльність у певній місцевості протягом п'яти років і щоб суб'єкт господарювання повернув усі кошти гранту, якщо він здійснюватиме сільськогосподарську діяльність протягом періоду менше п'яти років. У такому випадку грант не визнається у прибутку або збитку, доки не минуло п'ять років. **Утім, якщо умови надання гранту дозволяють залишати частину гранту відповідно до часу що вже минув, суб'єкт господарювання визнає таку частину у прибутку або збитку по мірі плину часу.**

Якщо державний грант пов'язаний з біологічним активом, оціненим за його собівартістю мінус уся накопичена амортизація та всі накопичені збитки від зменшення корисності, то застосовують **МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу».**

## Розкриття біологічних активів та сільськогосподарської діяльності у фінансовій звітності за МСБО 41

---

Суб'єктові господарювання **слід розкривати сукупний прибуток чи збиток**, що виникає протягом поточного періоду при первісному визнанні біологічних активів чи сільськогосподарської продукції або внаслідок зміни справедливої вартості мінус витрати на продаж біологічних активів.

**Суб'єктові господарювання слід надавати опис кожної групи біологічних активів.**

**Розкриття інформації може мати описову форму або форму кількісного визначення.**

Заохочується надання суб'єктом господарювання кількісного визначення кожної **групи біологічних активів**, розділяючи споживні та плодоносні біологічні активи або зрілі та незрілі біологічні активи (якщо доречно).

Наприклад, суб'єкт господарювання може розкривати інформацію про балансову вартість споживних та плодоносних біологічних активів за групами. Потім він може розподілити ці балансові вартості між зрілими та незрілими активами. Такий розподіл дає інформацію, яка може бути корисною при оцінці строків майбутніх грошових потоків. Суб'єкт господарювання розкриває основу здійснення такого розподілу.

Згідно п. 46 МСБО 41, **суб'єкт господарювання повинен описати** (якщо це не розкрито в оприлюдненій фінансовій звітності):

- а) характер своєї діяльності, пов'язаної з кожною з груп біологічних активів; *та*
- б) нефінансові показники або розрахункові показники в натуральному вираженні щодо: кожної з груп біологічних активів суб'єкта господарювання на кінець періоду;  
*та*  
обсяг виробництва сільськогосподарської продукції протягом періоду.

## Розкриття біологічних активів та сільськогосподарської діяльності у фінансовій звітності за МСБО 41

---

наявність та балансова вартість біологічних активів, право володіння якими обмежене, а також балансова вартість біологічних активів, переданих у заставу як забезпечення зобов'язання

сума зобов'язань щодо розробки або придбання біологічних активів

стратегії управління фінансовими ризиками, пов'язаними з сільськогосподарською діяльністю

**Перелік інформації, яка розкривається в звітності**

## Розкриття біологічних активів та сільськогосподарської діяльності у фінансовій звітності за МСБО 41

---

Суб'єкт господарювання повинен подавати **узгодження змін балансової вартості біологічних активів за поточний період (від його початку до кінця).**

### **Узгодження повинне включати:**

- а) прибуток або збиток, що виникає внаслідок змін справедливої вартості мінус витрати на продаж;
- б) збільшення внаслідок придбання;
- в) зменшення, пов'язане з продажем та біологічними активами, класифікованими як утримувані для продажу (або включеними до групи вибуття, класифікованої як утримувана для продажу) відповідно до МСФЗ 5;
- г) зменшення внаслідок збирання врожаю;
- г) збільшення внаслідок об'єднання бізнесу;
- д) чисту курсову різницю, що виникає після переведення фінансової звітності в іншу валюту подання та при переведенні закордонної господарської одиниці у валюту подання суб'єкта господарювання, що звітує; та
- е) інші зміни.

## Розкриття біологічних активів та сільськогосподарської діяльності у фінансовій звітності за МСБО 41

---

### Приклад

У таблиці відображені вихідні дані про стадо ТОВ «Агроексперт»

| Статеві-вікова група тварин | 2022            |               |           | 2021            |               |           |
|-----------------------------|-----------------|---------------|-----------|-----------------|---------------|-----------|
|                             | Кількість, гол. | Вартість, грн | Сума, грн | Кількість, гол. | Вартість, грн | Сума, грн |
| Телички до 1 року           | 12              | 19000         | 228000    | 15              | 18500         | 277500    |
| Бички до 1 року             | 8               | 19200         | 153600    | 10              | 18700         | 187000    |
| Корови основного стада      | 35              | 28000         | 980000    | 30              | 26000         | 780000    |
| Бугаї-плідники              | 2               | 38000         | 76000     | 2               | 35000         | 70000     |
| ВСЬОГО                      |                 |               | 1437600   |                 |               | 1314500   |

## Розкриття біологічних активів та сільськогосподарської діяльності у фінансовій звітності за МСБО 41

---

Проаналізуємо вплив фізичних та цінових змін на справедливу вартість стада.

**Справедлива вартість на 1 липня 2021 року – 1314500 грн.**

Збільшення справедливої вартості в результаті зміни ціни:

**Телички до 1 року:** 12 голів (19000 грн – 18500 грн) = 6000 грн

**Бички до 1 року:** 8 голів (19200 грн – 18700 грн) = 4000 грн

**Корови основного стада:** 35 голів (28000 грн – 26000 грн) = 70000 грн

**Бугаї-плідники:** 2 голови (38000 грн – 35000 грн) = 6000 грн

**Всього: 86000 грн**

Зменшення справедливої вартості в результаті фізичних змін (оборот стада):

**Телички до 1 року:** 19 000 грн (12 голів – 15 голів) = (57 000) грн

**Бички до 1 року:** 19200 грн (8 голів – 10 голів) = (38400) грн

**Корови основного стада:** 28000 грн (35 голів – 30 голів) = 140000 грн

**Бугаї-плідники:** 38000 грн (2 голови – 2 голови) = 0 грн

**Всього: 44600 грн**

**Справедлива вартість на 30 червня 2022 року – 1437600 грн.**

**Розкриття біологічних активів та сільськогосподарської діяльності у фінансовій звітності за МСБО 41**

---

**БАЛАНС ТОВ «АГРОЕКСПЕРТ»**

| <b>Стаття</b>                 | <b>На 31.12.2022</b> | <b>На 31.12.2021</b> |
|-------------------------------|----------------------|----------------------|
| АКТИВИ                        |                      |                      |
| Молодняк худоби               | 381600               | 464500               |
| Доросла худоба                | 1056000              | 850000               |
| Біологічні активи -<br>всього | 1437600              | 1314500              |

## Розкриття біологічних активів та сільськогосподарської діяльності у фінансовій звітності за МСБО 41

---

пояснення, чому неможливо достовірно оцінити справедливу вартість

якщо можливо, діапазон попередніх оцінок, у межах якого найімовірніше перебуває справедлива вартість

застосований метод амортизації

застосовані строки корисної експлуатації чи норми амортизації

валова балансова вартість та накопичена амортизація (разом з накопиченими збитками від зменшення корисності) на початок та кінець періоду

**Додаткові показники, які розкриваються в звітності щодо активів,  
які обліковувалися за собівартістю**

## Розкриття біологічних активів та сільськогосподарської діяльності у фінансовій звітності за МСБО 41

---

Якщо протягом поточного періоду суб'єкт господарювання оцінює біологічні активи за їх собівартістю за вирахуванням усієї накопиченої амортизації та всіх накопичених збитків від зменшення корисності, то суб'єкт господарювання повинен розкривати будь-який прибуток або збиток, визнаний після вибуття таких біологічних активів, а узгодження, повинне окремо розкривати суми, пов'язані з такими біологічними активами.

Крім того, **узгодження має містити такі суми, включені до прибутку або збитку**, пов'язані із зазначеними біологічними активами:

- а) збитки від зменшення корисності;
- б) сторнування збитків від зменшення корисності; та
- в) амортизацію.

Якщо справедливу вартість біологічних активів, що їх раніше оцінювали за собівартістю мінус будь-яка накопичена амортизація та будь-які накопичені збитки від зменшення корисності, стало можливим оцінити достовірно протягом поточного періоду, то **для таких біологічних активів суб'єкт господарювання повинен розкривати таку інформацію:**

- а) опис біологічних активів;
- б) пояснення, чому стало можливим достовірно оцінити справедливу вартість; та
- в) вплив змін.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

---

1. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами. 3-тє вид., перероб. і доп. Харків: Фактор, 2013. 1072 с.
2. Жук В.М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: монографія. Київ: ННЦ «ІАЕ», 2012. 454 с.
3. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: монографія / ред. О.О. Аврамчук. Київ: ННЦ «ІАЕ», 2009. 648 с.
4. Жук В.М., Бездушна Ю.С., Мельничук Б.В. Галузеві стандарти обліку та фінансової звітності: колект. монографія / за ред. В.М. Жука. Київ: ННЦ «ІАК», 2015. 370 с.
5. Законодавство України. *Офіційний вебпортал парламенту України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws>.
6. Міжнародні стандарти фінансової звітності. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_010#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text)
7. Облік сільськогосподарської діяльності: навч. посіб. / За ред. Жука В.М. Київ: Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. 368 с.
8. Огійчук М.Ф., Сколотій Л.О., Василішин С.І., Рагуліна І.І., Ковальова О.В., Сколотій І.В., Нежид Ю.С. Практикум з фінансового та управлінського обліку за національними стандартами: навч. посіб. / за ред. проф. М. Ф. Огійчука. 3-тє вид., перероб. і допов. Київ: Алерта, 2021. 624 с.
9. Освітній портал «Облік і фінанси АПК». URL: <https://magazine.faaf.org.ua/>
10. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>
11. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/>
12. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник. М. Ф. Огійчук, Л. О. Сколотій, М. І. Беленкова та ін. За ред. проф. М. Ф. Огійчука. 7-ме вид., перероб. і допов. Київ: Алерта, 2016. 1042 с.
13. Шерстюк О.Л. Аудит фінансової інформації: монографія. Київ: ННЦ «ІАЕ», 2017. 512 с.

Науково-практичне видання

**Автори:**

Василішин С.І., Нежид Ю.С., Остапчук С.М.

**Методичні засади обліку та оцінки сільськогосподарської діяльності**  
практичний посібник

**Відповідальна за випуск: Бездушна Ю.С.**

|                     |                       |
|---------------------|-----------------------|
| Редактор            | <i>С.М. Остапчук</i>  |
| Технічний редактор  | <i>А.М. Артеменко</i> |
| Комп'ютерна верстка | <i>Д.С. Сушко</i>     |

Підп. до друку 30.06.2025. Формат 60×84/16. Папір офсетний.  
Ум. друк. арк. 6,9. Обл.-вид. арк. 5,3. Наклад 50 пр. Зам. 17.

Видання та друк – Національний науковий центр  
«Інститут аграрної економіки»  
03127, м. Київ-127, вул. Героїв оборони, 10.

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 2065 від 18.01.2005 р.