

НАПРЯМ 3. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

DOI: <https://doi.org/10.36059/978-966-397-363-0-33>

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ БІОЕНЕРГЕТИЧНИХ АКТИВІВ В УПРАВЛІННІ АГРАРНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

Біла Юлія Анатоліївна

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і оподаткування,
Західноукраїнський національний університет*

Стрімкий розвиток біоенергетики зумовлює необхідність у виділенні нових об'єктів обліку в діяльності аграрних підприємств, які займаються вирощуванням енергетичних культур та виробництвом біомаси. Комплексний підхід до формування обліково-аналітичного забезпечення біоенергетичної діяльності, починаючи від вирощування енергетичних культур, зумовить правильну організацію обліку на первинному етапі, що має вплив на собівартість біомаси та ціну біопалива для кінцевого споживача.

Найбільші плантації енергетичних культур у Німеччині – 15,8 тис. га, Великобританії – 13 тис. га, Швеції – 11,6 тис. га, Греції – 11 тис. га [1]. В Україні використано лише 5,4 тис. га. Враховуючи, що Україна є аграрною державою, то вектор розвитку економіки можна спрямувати саме на цю галузь. Примітним є те, що відносно загальної площі країни, в Україні задіяна дуже незначна кількість земель, тоді як у Греції, площа якої у декілька разів менша, величина посівів вдвічі більша. Така ж ситуація і у Великобританії та Угорщині. Щодо видів енергетичних культур, то найбільш популярним в країнах Європи є міскантус – 29 023 га у 2020 році. Також наявні великі насадження енергетичної тополі (21 455 га у 2020 р.) та енергетичної верби (24 186 га у 2020 р.) [1]. Активізація сільськогосподарської діяльності у напрямку вирощування біоенергетичних культур зумовлює необхідність в розробці методичних рекомендацій щодо їх обліку [2; 3].

Л. Гнатишин, О. Прокопшин, С. Васишин [4] пропонують методику відображення культивування верби енергетичної в бухгалтерському обліку. Науковці показують облік витрат на вирощування біоенергетичної культури на рахунку 23111 «Витрати поточного року (та амортизація БА)». Вихід готової продукції (щепи) показують проведенням: Дт 26 «Готова продукція» Кт 23111 «Витрати поточного

року (та амортизація БА)». У дослідженні науковці наводять первинні документи, що слугують підставою для відображення господарських операцій в обліку. Вважаємо, оскільки верба енергетична є багаторічною культурою (період експлуатації 20–25 років), є зміст капіталізувати витрати та включити до необоротних активів підприємства.

Згідно з Державним реєстром сортів рослин, придатних для поширення в Україні, є 36 енергетичних культур: верба енергетична (14 сортів), міскантус (7 сортів), павлонія (12 сортів) та просо прутіподібне (3 сорти) [5]. Крім того, є рослини, які не визначені у реєстрі, проте мають енергетичну цінність та широке використання в Україні. Зокрема, цукрове сорго, що є високопродуктивною культурою, і дає великі врожаї навіть у невідповідних ґрунтово-кліматичних умовах. Рослина може бути сировиною для виробництва біопалива (біоетанолу, біогазу, твердого біопалива). Окремі культури не класифіковані як енергетичні, але з їх основної, супутньої чи побічної продукції виготовляється біомаса для енергетичних цілей. До таких рослин належать: пшениця, ячмінь, гречка, кукурудза, жито, соняшник, соя, ріпак, цукрові буряки, рис.

До складу довгострокових біоенергетичних активів доцільно включити енергетичні культури рослин, термін вирощування яких перевищує 12 місяців.

Згідно з даними про терміни експлуатації біоенергетичних культур, до складу довгострокових біоенергетичних активів пропонуємо включити міскантус, просо прутіподібне (світчґрас), тополя енергетична, павлонія, верба енергетична. До складу поточних біоенергетичних активів можна віднести цукрове сорго, та всі культури, які є сировиною для виробництва біомаси, яка буде використовуватись в енергетичних цілях (пшениця, ячмінь, гречка, кукурудза, жито, соняшник, соя, ріпак, цукрові буряки, рис).

Щодо методики обліку довгострокових біоенергетичних активів, згідно з п. 5.16 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів «Незрілі довгострокові біологічні активи до досягнення продуктивного віку можуть оцінюватися за сумою витрат, понесених на їх закладку та вирощування. При переведенні їх у відповідну групу зрілих довгострокових біологічних активів їх вартість переоцінюється до справедливої вартості, зменшеної на витрати на місці продажу, якщо її можна достовірно визначити» [6]. У рекомендаціях не вказано, до якого моменту понесені витрати включатимуться у собівартість довгострокового активу (рахунок 15 «Капітальні інвестиції»), а коли – у собівартість сільськогосподарської продукції (рахунок 23 «Виробництво»). Влучним є зауваження Ю. Грабовської та ін. [7], проте, що всі витрати, які здійснені до моменту зарахування до зрілих біологічних активів, формують їх собівартість. Всі витрати,

що здійснені після, формують собівартість сільськогосподарської продукції. Вважаємо, що це уточнення слід включити у зміст Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів з метою конкретизації розподілу витрат у процесі вирощування довгострокових біологічних та біоенергетичних активів.

Витрати, що здійснюються на вирощування та доведення біоенергетичних активів до моменту зрілості, вважаємо за доцільне обліковувати на аналітичному рахунку 1551 «Придбання (вирощування) довгострокових біоенергетичних активів». Окрему увагу слід приділити відображенню вартості оренди землі, яка використовується для вирощування багаторічних біоенергетичних культур. Аналогічно всім іншим витратам вважаємо, що орендні платежі за перші три роки вирощування доцільно віднести на вартість довгострокового біоенергетичного активу, а в наступні роки зараховувати до собівартості біомаси.

Список використаних джерел:

1. Енергетичні культури для біоенергетичних проєктів: бар'єри та перспективи в Україні (Біоенергетична асоціація України). 2021. URL: [Heletukha_enerhetychni_kul'tury_27_travnya_2021_final\(1\).pdf](https://heletukha_enerhetychni_kul'tury_27_travnya_2021_final(1).pdf) (дата звернення: 15.11.2023).
2. Bila Yu. Bioenergy Assets as an Innovative Accounting Object: Definition and Recognition Criteria. *Oblik i finansy*. 2023. No. 4(102). P. 5–10. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4\(102\)-5-10](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4(102)-5-10)
3. Біла Ю. Біоенергетичні активи у глобальному кліматичному сценарії: мультирівнева модель функцій. *Вісник Економіки*. No. 3. С. 131–143. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.03.131>.
4. Гнатишин Л., Прокопишин О., Василюшин С. Облік вирощування енергетичної верби в системі управлінських інформаційних технологій виробництва енергетичних культур. *Аграрна економіка*. 2022. № 15. Т. 1-2. С. 115–126.
5. Міністерство аграрної політики та продовольства України. Державний реєстр сортів рослин, придатних для поширення в Україні. 2023. URL: <https://minagro.gov.ua/file-storage/reestr-sortiv-roslin> (дата звернення: 15.11.2023).
6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2006 р. № 1315. Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text> (дата звернення: 15.11.2023).
7. Грибовська Ю.М., Ходаківська Л.О., Кононенко Ж.А. Облік довгострокових біологічних активів рослинництва. *Економіка та держава*. 2019. № 12. С. 83–88.