БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ В АГРОСЕКТОРІ: як правильно обліковувати та оцінювати

Спікер:
Вікторія Станкевич, к.е.н.,
головна редакторка Uteka-Агро

ПРОГРАМА

I. Облік біологічних активів: ключові правила

- Поняття та умови визнання біологічних активів
- Класифікація БА та її вплив на облік і звітність
- Робочий план рахунків у частині обліку БА
- Оцінка біологічних активів: вимоги НП(С)БО 30

II. Практичні ситуації та облікові рішення

- **озимі посіви на дату річного балансу:** визнання біологічного активу, варіанти оцінювання та вплив на фінансовий результат;
- **незібраний урожай на кінець року:** закриття звітного року та розподіл витрат між зібраною і незібраною частинами врожаю;
- **незрілі багаторічні насадження:** формування вартості, момент визнання активу, введення в експлуатацію та переведення до складу основних засобів.

Нормативні документи

Закон № 996 – Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

НП(С)БО 30 – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»

НП(С)БО 9 – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»

НП(С)БО 7 – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»

НП(С)БО 16 – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»

Інструкція № 291 – Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку (наказ Мінфіну від 30.11.1999 № 291)

Методрекомендації № 1315 – Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів (наказ Мінфіну від 29.12.2006 № 1315)

Методрекомендації № 132 – Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств (наказ Мінагрополітики від 18.05.2001 № 132)

Положення № 879 – Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань (наказ Мінфіну від 02.09.2014 № 879)

Методрекомендації № 14023 – Методичні рекомендації з інвентаризації незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств (лист Мінагрополітики від 04.12.2003 № 37-27-12/14023)

Облік біологічних активів: ключові правила та підходи

Поняття • Класифікація • Рахунки • Оцінка

uteka.ua

Поняття та умови визнання БА

Біологічний актив — це:
«тварина або рослина, яка у **процесі біологічних перетворень** здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити інші економічні вигоди»

(п. 4 НП(С)БО 30)

Біологічні перетворення – це процеси росту, дегенерації, продукування та відтворення, які спричиняють якісні та/або кількісні зміни біологічних активів.

(п. 4 НП(С)БО 30)

Умови визнання БА (усі одночасно):
✓ перейшли ризики та вигоди власності
✓ підприємство здійснює управління та контроль
✓ очікуються майбутні економічні вигоди
✓ вартість може бути достовірно визначена

(2.4 Методрекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджена наказом Мінагро від 29.12.2006 № 1315)

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Поняття та умови визнання БА

Базове розуміння:

Біологічні активи – це живі рослини або тварини, які перебувають у власності підприємства і використовуються для отримання економічної вигоди в аграрній діяльності. Їх вартість змінюється в процесі росту, розвитку і плодоношення.

uteka.ua

Класифікація БА та її вплив на облік і звітність

1. За галузями

Сільськогосподарські БА:

- біологічні активи рослинництва;
- біологічні активи тваринництва.

Сільськогосподарська діяльність — це управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільгосппродукції та/або додаткових БА

(п. 4 П(С)БО 30)

Інші біологічні активи (не сільськогосподарські)

Біологічні активи, **не пов'язані з сільськогосподарською діяльністю**, визнаються:

✓ **запасами** — якщо:
- активи утримуються для продажу;
- або напрями їх використання не визначені;

📌 облік за НП(С)БО 9 «Запаси» (рахунки 20, 28 тощо);

✓ **основними засобами** — якщо:

активи використовуються в іншій діяльності;

строк використання перевищує один рік;

📌 облік за НП(С)БО 7 «Основні засоби»

(рахунок 10, субрахунки 107 (не сг тварини), 108 (Багаторічні насадження)).

⚠ **Норми НП(С)БО 30 на такі активи не поширюються.**

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Класифікація БА та її вплив на облік і звітність

2. За періодом участі БА у господарському обороті

Вид БА	Характеристика	Приклади
Поточні	БА, які можуть давати сільгосппродукцію та/або додаткові БА, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі. До таких БА відносять рослини, процес життєдіяльності яких менше 12 місяців або використання яких більше одного року недоцільно	Озимі та ярові зернові культури, однолітні трави тощо, а також тварини, які ще не переведені до основного стада ВРХ, свиней, овець, а також птахи, кролі, звірі, бджоли, риба та ін.
Довгострокові	Усі БА, які не є поточними	Тварини основного стада. При цьому у птахівництві, кролівництві і звірівництві тварини основного стада визнаються поточними БА
Незрілі довгострокові	БА, операційний цикл створення яких перевищує 12 місяців (крім тварин на вирощуванні та відгодівлі), які у звітному періоді ще не здатні давати сільгосппродукцію та/або додаткові БА прийнятної якості та кількості	Багаторічні насадження (сади, виноградники, ягідники та ін.), **що не досягли пори плодоносіння**

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Класифікація БА та її вплив на облік і звітність

Важливо! Облік багаторічних насаджень

- **Плодоносні** рослини обліковуються за правилами **НП(С)БО 7**.
- Ключова ознака — **систематичне плодоношення**.

До початку плодоношення:

- витрати на догляд і вирощування накопичуються у складі **капітальних інвестицій**
- **та незрілих БА рослинництва**

Після досягнення плодоношення:

- насадження вводяться в експлуатацію;
- визнаються **основними засобами**.

uteka.ua

Класифікація БА та її вплив на облік і звітність

3. За методом оцінки

Базовий підхід (НП(С)БО 30):

біологічні активи на дату балансу оцінюються за **справедливою вартістю**, визначеною на основі цін активного ринку.

Альтернативний підхід до оцінки БА

Якщо **справедливу вартість неможливо достовірно визначити**, біологічні активи оцінюються:

- **за первісною вартістю** — довгострокові біологічні активи;
- **за виробничою собівартістю** — поточні біологічні активи.

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Робочий план рахунків у частині обліку БА

Ключова ознака для організації синтетичного обліку —
період участі біологічних активів у господарському обороті.

Використовуються рахунки:
16 «Довгострокові біологічні активи»
21 «Поточні біологічні активи»
📌 Поточні БА рослинництва, справедливу вартість яких неможливо достовірно визначити, обліковуються на **рахунку 23 «Виробництво»** як незавершене виробництво.

Субрахунки рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи»

Субрахунки формуються за **галузевою** та **оціночною** ознаками:
161 — ДБА рослинництва, оцінені за справедливою вартістю
162 — ДБА рослинництва, оцінені за первісною вартістю
163 — ДБА тваринництва, оцінені за справедливою вартістю
164 — ДБА тваринництва, оцінені за первісною вартістю

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Робочий план рахунків у частині обліку БА

Незрілі довгострокові БА: практичний підхід

Інструкцією № 291 передбачені субрахунки:
165 — незрілі ДБА за справедливою вартістю
166 — незрілі ДБА за первісною вартістю
⚠ **На практиці можуть не застосовуються**, оскільки:

- незрілі БА тваринництва визнаються **поточними** (рах. 21);
- витрати на незрілі БА рослинництва:
  можуть узагальнюються у складі **капітальних інвестицій (рах. 155)** з послідуючим включенням до вартості багаторічних насаджень на **субрахунку 108 «Багаторічні насадження»**.

Субрахунки рахунку 21 «Поточні біологічні активи»

Для обліку поточних БА використовуються:
211 — БА рослинництва, оцінені за справедливою вартістю
212 — БА тваринництва, оцінені за справедливою вартістю
213 — БА тваринництва, оцінені за первісною вартістю
📌 Поточні БА рослинництва, оцінені за первісною вартістю,
не мають окремого субрахунку — вони відображаються на рахунку **23 «Виробництво»**.

uteka.ua

Робочий план рахунків у частині обліку БА

Логіка рахунків для біологічних активів

Поточні БА рослинництва

→ **або** 211 «Поточні БА рослинництва, які оцінені **за СВ**»;

→ **або** 23 «Виробництво»

Довгострокові БА рослинництва

→ 155 «Придбання (вирощування) довгострокових БА», 165 «Незрілі довгострокові БА, які оцінюються **за СВ**» **або** 166 «Незрілі довгострокові БА, які оцінюються **за ПВ**»

→ **після плодоношення** → 108 «Багаторічні насадження та плодоносні рослини»

Поточні БА тваринництва

→ **або** 212 «Поточні БА тваринництва, які оцінені за **СВ**»

→ **або** 213 «Поточні БА тваринництва, які оцінені **за ПВ**»

Довгострокові БА тваринництва

→ **або** 163 «Довгострокові БА тваринництва, які оцінені **за СВ**»

→ **або** 165 «Довгострокові БА тваринництва, які оцінені за **ПВ**»

uteka.ua

Оцінка біологічних активів: вимоги НП(С)БО 30

Порядок визнання і оцінка БА залежить від джерел їх надходження, стадії використання та ринкових умов господарювання підприємства

Етап / ситуація	Що оцінюємо	Метод оцінки	Норма
Первісне визнання	БА (придбання за кошти)	Первісна вартість (ціна + прямі витрати)	НП(С)БО 30
	БА (безоплатне отримання)	Справедлива вартість	НП(С)БО 30
	БА (внесок до статутного капіталу)	Погоджена справедлива вартість	НП(С)БО 30
	Додаткові БА (власне виробництво)	Справедлива вартість мінус витрати на продаж **або** собівартість	НП(С)БО 30
Дата балансу (загальне правило)	Довгострокові та поточні БА	Справедлива вартість мінус витрати на місці продажу	п. 10 НП(С)БО 30
Виняток – СВ визначити не можливо	Довгострокові БА	Первісна вартість мінус знос і мінус втрати від зменшення корисності	п. 11 НП(С)БО 30, НП(С)БО 7
	Поточні та додаткові БА	Первісна вартість, крім поточних ПБ рослинництва, які визнаються і відображаються як незавершене виробництво (рах. 23)	п. 11 НП(С)БО 30

uteka.ua

Оцінка біологічних активів: вимоги НП(С)БО 30

Базове правило

Біологічні активи на дату балансу відображаються
за справедливою вартістю, зменшеною на витрати на місці продажу *(п. 10 П(С)БО 30)*

Справедлива вартість – це сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату *(п. 4 НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»)*. Вона є оціночною категорією бухгалтерського обліку, Це не минулі витрати на їх придбання або створення. У податковому законодавстві цей термін прирівнюють до термінам «**звичайна ціна**» та «**ринкова ціна**».

Коли діє виняток із правила?

Справедлива вартість **не застосовується**, якщо:
✓ її неможливо достовірно визначити на дату балансу *(п. 11 П(С)БО 30)*

Альтернативні варіанти оцінки

У цих випадках підприємство може обрати:
довгострокові БА — первісна вартість мінус знос і знецінення;
поточні та додаткові БА — виробнича собівартість (первісна вартість).

Висновок

Справедливу вартість **передбачено стандартом за замовчуванням**.

Однак в практичній діяльності вибір способу оцінки БА – за справедливою чи первісною вартістю – переважно сприймають як право кожного окремого суб'єкта господарювання.

uteka.ua

Практичні висновки з теоретичного блоку

•**Біологічні активи визнаються в обліку не автоматично**, а лише за наявності контролю, майбутніх економічних вигід і можливості достовірної оцінки.

•**Класифікація БА (поточні / довгострокові, рослинництво / тваринництво)** напряму впливає на:

- вибір рахунків обліку,
- порядок оцінки,
- показники фінансової звітності.

•**Справедлива вартість — базова модель НП(С)БО 30**, але **первісна вартість — це дозволена і широко застосовувана альтернатива**, яка відповідає реаліям аграрного виробництва.

•**Вибір моделі оцінки БА — управлінське рішення підприємства**, яке має бути:

- закріплене в обліковій політиці,
- послідовно застосоване,
- підтверджене документально.

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Корисні матеріали для практичної роботи

Питання, які ми щойно розглянули в теоретичному блоці,
детально розібрані з прикладами, таблицями та проводками у **профільних матеріалах Uteka-Агро**.

- Як обґрунтувати справедливу вартість біологічних активів
- Документування визначення справедливої вартості БА
- Біологічні активи у фінансовій звітності
- «Біологічні» статті у фінансових звітах
- Визначаємо фінрезультат від операцій із біологічними активами та сільгосппродукцією
- Агропорадник «Біологічні активи в сільськогосподарській діяльності»

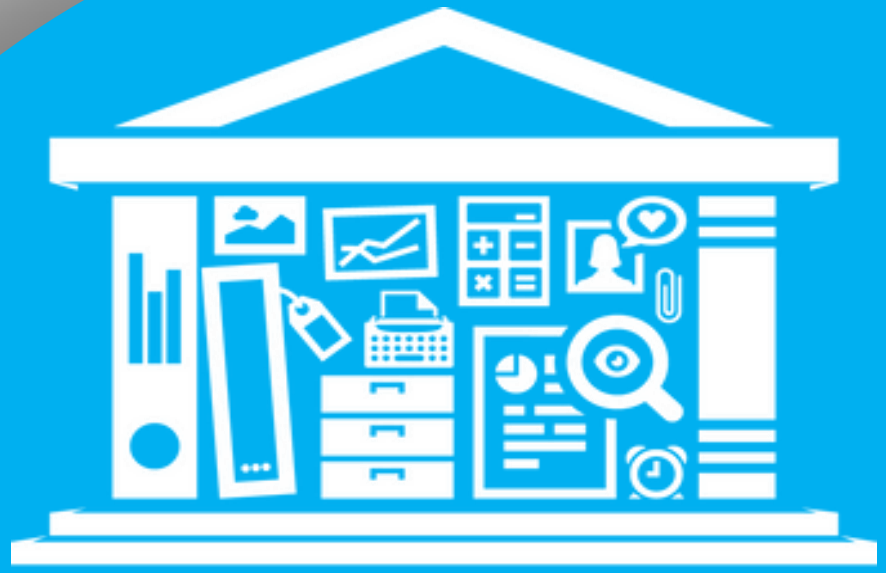
📎 *Матеріали доступні в розділі **Uteka-Агро***

📎 **Для щоденної роботи бухгалтера сільгосппідприємства**
в **Uteka-Агро** доступні **готові зразки первинних документів**
(накази, акти, протоколи, інвентаризаційні описи та ін.), зібрані у спеціальному сервісі **«Зразки»**:

👉 https://services.uteka.ua/ua/channel/silhospoblik

Практичні ситуації та облікові рішення

Озимі посіви на дату балансу
• Незібраний урожай на кінець року • Незрілі багаторічні насадження



uteka.ua

Озимі посіви на дату річного балансу

Практична ситуація 1

Сільськогосподарське підприємство восени посіяло озимі культури під урожай наступного року.

Ключові запитання бухгалтера на 31.12:

де обліковувати витрати на посів:
- незавершене виробництво (рах. 23)
- чи витрати майбутніх періодів (рах. 39);

у яких статтях балансу показувати посіви.

→ Розглянемо нормативну логіку та практичне рішення.

uteka.ua

Озимі посіви на дату річного балансу

Коли посіви стають біологічним активом

Нормативна база:
НП(С)БО 30, Методрекомендації № 1315

Посіви озимих — це:
•**поточні біологічні активи рослинництва**
(строк отримання продукції ≤ 12 місяців)

Посіви визнаються активом, якщо одночасно:
•підприємство їх контролює;
•очікується отримання економічних вигід (урожай);
•вартість можна достовірно визначити.

Момент визнання:
✓ після завершення посівних робіт і появи сходів
✕ до посіву — витрати є **незавершеним виробництвом**

Передпосівні витрати → Посів → Сходи → Вирощування → Збір урожаю

Посіви – Поточний БА рослинництва

uteka.ua

Озимі посіви на дату річного балансу

Витрати до моменту посіву

Витрати на:
•передпосівний обробіток ґрунту;
•внесення добрив;
•підготовчі агротехнічні роботи
☞ **не є витратами на біологічні перетворення**,
але належать до основної діяльності.
Облік:
•окремий об’єкт НЗВ
•**рахунок 23**
Після посіву → включаються до вартості посівів.

На якому рахунку обліковувати озимі на 31.12

Ключовий принцип:
📌 **Рішення залежить від облікової політики підприємства**

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Озимі посіви на дату річного балансу

Варіанти обліку

Критерій	Варіант 1	Варіант 2
Облікова політика	Передбачає оцінку БА за справедливою вартістю	Передбачає облік БА за первісною (виробничою) собівартістю
Справедливу вартість	Визначають і документально обґрунтовують	Не визначають (або вважають неможливим достовірне визначення)
Статус посівів	Поточні біологічні активи	Незавершене виробництво
Рахунок обліку	211 «Поточні БА рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»	231 «Рослинництво»
Оцінка на дату балансу	Справедлива вартість мінус витрати на продаж	Виробнича собівартість
Вплив на фінрезультат	Є (через 710 / 940)	Немає
Нормативна база	НП(С)БО 30, Методрекомендації № 1315	НП(С)БО 16, Методрекомендації № 132

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Озимі посіви на дату річного балансу

Варіант 1 — модель справедливої вартості

Облік:
•Дт 211 – Кт 231 — на суму справедливої вартості

Порівняння витрат і СВ:
•витрати < СВ → дохід (710)
•витрати > СВ → витрати (940)

Надалі:
•на кожну дату балансу проводиться переоцінка
•при збиранні врожаю: Дт 231 – Кт 211.

У Балансі (форма № 1, форма № 1-м) посіви, які обліковуються як поточні БА, сільськогосподарський виробник має відобразити в ряд. 1110 «Поточні біологічні активи», а от у формі № 1-мс такі БА відображаються в ряд 1100 «Запаси».

Варіант 2 — модель виробничої собівартості

Найпоширеніший практичний варіант
•усі витрати залишаються на **рахунку 231**;
•оцінка — за правилами НП(С)БО 16;
•фінрезультат формується після реалізації продукції.
📌 Класичний підхід за Методрекомендаціями № 132.

У Балансі посіви озимини, які обліковуються як незавершене виробництво, виробник має відобразити: у формі № 1 – у ряд. 1102 «Незавершене виробництво» (це додаткова стаття до статті 1100 «Запаси»); у формах № 1-м та № 1-мс – у рядку 1100 «Запаси».

uteka.ua

Озимі посіви на дату річного балансу

«Чи можна обліковувати посіви озимих як витрати майбутніх періодів?»

✕ Ні. Це помилка.

Витрати майбутніх періодів — це витрати, які:
•здійснені у поточному або попередніх періодах;
•але **належать до наступних звітних періодів**

(п. 2.36 Методрекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Мінфіну від 28.03.2013 № 433).

Ключова відмінність (принципово!)

Витрати майбутніх періодів	**Незавершене виробництво**
Підготовчі витрати	Витрати з початку виробництва Безпосередньо пов'язані з вирощуванням
До старту виробничого процесу	
Не формують продукцію	

Посів озимих = уже виробничий процес
Технологічний цикл рослинництва:
оранка → обробіток → посів → сходи → вирощування → збирання
➡ Якщо цикл **розпочато**, але **не завершено** — це **незавершене с/г виробництво**, а не витрати майбутніх періодів.

uteka.ua

Озимі посіви на дату річного балансу

Що дійсно може бути витратами майбутніх періодів
(Інструкція № 291)
✓ підготовчі роботи в сезонних галузях (але не посів);
✓ освоєння нових виробництв;
✓ авансова оренда;
✓ страхові поліси;
✓ торгові патенти;
✓ передплата на видання тощо.
📌 **Посів озимих до цього переліку не належить.**

Підсумок кейсу

- ✓ Озимі посіви — поточні БА;
- ✓ рахунок 21 — не завжди;
- ✓ два законні варіанти обліку (СВ або собівартість);
- ✓ рахунок 39 — помилка.

uteka.ua

Корисні матеріали для практичної роботи

Озимі посіви: бухоблік та оцінка на дату річного балансу

Облік операцій з посівами зернових: від сходження до збирання врожаю

📎 *Матеріали доступні в розділі* ***Uteka-Агро***

📎 **Готові зразки первинних документів** зібрані у спеціальному сервісі **«Зразки».** Це практичний інструмент для бухгалтера, де зібрані готові форми первинних документів, які реально використовуються в агрообліку

☞ https://services.uteka.ua/ua/channel/silhospoblik

Лімітно-забірна картка на передачу пального за договором підряду
Накладна на передачу насіння за договором підряду
Акт приймання-передачі виконаних робіт з посіву за договором підряду
Акт приймання-передачі виконаних робіт зі збирання врожаю за договором підряду
Наказ про визначення планової собівартості і складання планової калькуляції
Планова калькуляція виробничої собівартості
План сівби насіння, унесення добрив і застосування засобів захисту рослин
Лімітно-забірна картка на відпуск насіння
Акт про використання добрив
Акт витрати насіння
Обліковий лист тракториста-машиніста
Дорожній лист трактора
Подорожній лист трактора (сільгоспоблік, форма № 68)
Подорожній лист трактора (довільної форми)
Наказ про затвердження форми подорожнього листа трактора
Обліковий лист тракториста-машиніста (сільгоспоблік, форма № 67-Б)
Наказ про створення комісії з розробки норм витрат добрив і засобів захисту рослин
План унесення добрив і засобів захисту рослин
Лімітно-забірна картка на отримання насіння (довільної форми)
Акт на списання насіння, використаного на посів (довільної форми)
Акт обстеження та списання загиблих посівів в результаті заморозків
Бухгалтерська довідка щодо розподілу витрат на вирощування загиблих посівів

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Незібраний урожай на кінець року

Типова ситуація 2:

•урожай “2025” частково зібрали до 31.12.2025;
•частина врожаю залишилась у полі та буде дозібрана у 2026;

Ключові питання:
•**коли** визначати фактичну собівартість: на 31.12 чи після завершення збирання?
•**як** розмежувати витрати між зібраною і незібраною частиною?

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Незібраний урожай на кінець року

Орієнтир з Методрекомендацій № 132

Ключова норма:

фактична собівартість у с/г розраховується в цілому за рік
(крім допоміжних виробництв — там щомісячно).

Для зернових важливе уточнення:
межа виробничого процесу — “франко-тік”
тобто до моменту передачі зерна на місце зберігання після технологічних операцій (транспорт, доробка).
📌 Практичний сенс: доки процес не доведений до “франко-тік”, об’єкт калькулювання не завершений.

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Незібраний урожай на кінець року

Що є “на 31.12”: у вас співіснують 2 стани

На 31.12.2025 можуть одночасно бути:
1.зібрана частина врожаю → це вже **с/г продукція (запаси)** на рахунку **27**
(бо продукцію відокремлено від БА)

2. незібрана частина в полі → це:
•або **поточні БА** на 211 (якщо СВ визначається),
•або **незавершене виробництво** на 23 (якщо СВ визначити неможливо)

uteka.ua

Незібраний урожай на кінець року

Дві моделі обліку

Модель 1: якщо облік посівів за СВ (через 211)
Алгоритм:
1.витрати накопичуємо на **231** (аналітика: “Культура, урожай-2025”)
2.на дату балансу визнаємо посіви як БА:
Дт 211 – Кт 231 (на суму СВ)
3.різниця між витратами і СВ:
•**дохід**: Дт 231 – Кт 710
•**витрати**: Дт 940 – Кт 231
4.під час збирання: повертаємо в виробництво
Дт 231 – Кт 211
📌 Ключ: фінзвітність “живе” справедливою вартістю, а калькуляція фактичної собівартості потрібна більше для управління.

Модель 2: якщо незібране — незавершене виробництво (23)
Найпрактичніший варіант для перехідного врожаю:
•до 31.12.2025 витрати лишаються на **231** як НЗВ;
•зібрана частина, яка стала продукцією, оприбутковується на **27**;
•частина витрат переноситься у 2026 як залишок НЗВ.
📌 Плюс: немає доходу/витрат від переоцінки на 31.12, якщо СВ об’єктивно не підтверджується.

uteka.ua

Незібраний урожай на кінець року

Як розмежувати витрати між “зібрано” та “в полі”

Формального єдиного “рецепту” у стандартах немає → застосовуємо професійне судження, але **на основі інвентаризації**.
Інвентаризація дає підставу для розподілу витрат між:
•продукцією, уже зібраною і оприбуткованою (27),
•НЗВ, яке залишається в полі (231).
Організаційні орієнтири:
•річна інвентаризація можлива в межах **1 листопада – 31 грудня** (наказ № 879). Згідно Методрекомендації № 14023 – **доцільно на 1 листопада**. До цього часу завершуються основні осінні польові роботи та можна точно визначити стан озимих і обсяг виконаних операцій.
•для НЗВ у рослинництві — перемірювання площ, підрахунок фактичних посівів і узагальнення витрат за культурами (галузеві рекомендації).

Логічний підхід:
1.фіксуємо: •загальну площу посівів, • площу, з якої врожай зібрано до 31.12, • площу, що лишилась, • витрати, які стосуються саме зібраної частини (збирання/транспорт).
2.витрати ділимо на дві групи:
•**специфічні** для зібраної частини (паливо/транспорт із зібраних площ/доробка)
•**загальні** (посів, догляд, частина ЗВВ) → розподіляємо пропорційно (найчастіше — **за площею**)

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Незібраний урожай на кінець року

Приклад

1. Вхідні дані

Кукурудза на зерно, урожай–2025:
•посіяно: **100 га**
•зібрано до 31.12.2025: **30 га**
•залишилось у полі: **70 га** (збір у 2026)
Витрати 2025 на 231:
•посів + догляд: **4 000 000**
•збирання та доробка з 30 га: **600 000**
•розподілені ЗВВ: **1 000 000**
Разом: 5 600 000 грн

2. Проводки: формування витрат у 2025

Накопичення на 231 “Кукурудза, урожай-2025”
•прямі витрати: **Дт 231 – Кт 20, 22, 66, 65…** (4 000 000)
•витрати збирання з 30 га: **Дт 231 – Кт 20, 22, 66, 65, 63…** (600 000)
•розподіл ЗВВ: **Дт 231 – Кт 91** (1 000 000)
Разом на 31.12.2025: **5 600 000**

3. Розподіл витрат

1.Витрати, що розподіляються за площею:
4 000 000 + 1 000 000 = 5 000 000
2.Частка зібраної площі: **30%**
→ на зібране: **5 000 000 × 30% = 1 500 000**
3.Додаємо витрати, що стосуються тільки зібраного (600 000):
1 500 000 + 600 000 = 2 100 000 → собівартість зібраної частини (для 27)
4.Залишок як НЗВ на 01.01.2026:
5 600 000 – 2 100 000 = 3 500 000

4. Проводки: оприбуткування зібраної частини і залишок НЗВ

Оприбуткування зібраної частини врожаю (як запасів):
•**Дт 271 – Кт 231** (2 100 000)
Залишок у 231:
•**3 500 000** → НЗВ, яке переноситься в 2026 і “донакопичується”.

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Незібраний урожай на кінець року

Що відбувається у 2026

До залишку НЗВ (3 500 000) додаються витрати 2026:

•збирання з 70 га

•доробка, транспортування, інші виробничі витрати

•частка ЗВВ 2026

Після завершення збору/доробки:

•визначаємо собівартість продукції

•списуємо на 27:

- **Дт 27 – Кт 231** (за фактом)

Практичні ризики і типові помилки

✕ “закрити” всю культуру фактичною собівартістю на 31.12, хоча збирання не завершено

→ спотворення калькуляції і фінрезультату.

✕ включити витрати, які належать незібраній частині, в собівартість реалізованої продукції 2025

→ завищення собівартості та заниження прибутку.

✕ розподіл “на око” без інвентаризаційної бази

→ слабке документальне підтвердження, ризики перевірок.

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Незібраний урожай на кінець року

Підсумок кейсу

1.Собівартість формується **за технологічним циклом**, а не за календарем.
2.На 31.12.2025:
•зібране → **27 (запаси)**
•незібране → **211 або 23** (залежно від можливості СВ)
3.Фактичну собівартість на 31.12 визначаємо **для зібраної частини** через розподіл витрат.
4.Повний “урожай-2025” як цикл закривається лише після завершення збору у 2026.

Корисні матеріали для практичної роботи

Як закрити звітний рік, якщо частина соняшнику залишилася незібраною? Облік та розподіл витрат на рахунку 91
Витрати на врожай, збирання якого закінчиться наступного року: як визначити собівартість?
Розподіл ЗВВ у сільському господарстві: на всі гектари чи лише на оброблені? Практика та нормативні орієнтири
Очищення насіння соняшнику врожаю попереднього періоду: як відобразити в обліку

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Незрілі багаторічні насадження

Практична ситуація 3.
«Де закінчується НП(С)БО 30 і починається НП(С)БО 7»

Ключова логіка обліку

•Багаторічні насадження до плодоношення = **незрілі довгострокові біоактиви**

•Після досягнення зрілості (систематичне плодоношення) → **облік за НП(С)БО 7 як ОЗ**

•Для обліку це виглядає як “введення в експлуатацію” (термін практичний, а не з НП(С)БО 30)

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Незрілі багаторічні насадження

Класифікація: плодоносні vs незрілі

Багаторічні насадження поділяють на:

•**плодоносні** – систематично дають с/г продукцію та/або додаткові БА, очікувано > 12 міс.

•**незрілі** – ще не досягли стадії плодоношення

Практичний маркер "зрілості": не "посадили Х років тому", а **готовність систематично приносити економічні вигоди через плодоношення**.

Облік ДО плодоношення: що робимо з витратами

Етап	Зміст	Проводка
1. Закладення саду	Накопичення витрат (саджанці, посадка, ґрунт, добрива, догляд)	**Дт 155 «**Придбання (вирощування) довгострокових БА**» – Кт 208/23/27/661/651/13…**
2. Після завершення закладення	Переведення у склад незрілих довгострокових БА	**Дт 165 «**Незрілі довгострокові активи, які оцінюються за справедливою вартістю» **або 166 – Кт 155 «**Незрілі довгострокові активи, які оцінюються за первісною вартістю**»**

uteka.ua

Незрілі багаторічні насадження

Дві моделі обліку незрілих садів

Підприємство обирає:
1) Первісна вартість (166)
•простіше, **без переоцінок** на кожну дату балансу
•зручно, якщо немає доступу до якісної оцінки

2) Справедлива вартість (165)
•на кожну дату балансу **коригуємо до справедливої**
•трудомісткіше, може потребувати оцінювача/ринкових доказів
•зміни вартості впливають на **710/940**

Переоцінка незрілого саду до справедливої вартості

Ситуація на дату балансу	Проводка
СВ > первісної	**Дт 165 – Кт 710**
СВ < первісної	**Дт 940 – Кт 165**

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Незрілі багаторічні насадження

Коли переводимо на 108 (тобто визнаємо ОЗ)

Переведення до ОЗ відбувається, коли сад:
•досяг зрілості та **здатний систематично** давати продукцію/додаткові БА
•відповідає критеріям активу як ОЗ: є майбутні вигоди + вартість визначається достовірно

Документальне оформлення

Рішення приймає комісія (наказ керівника).
Первинка (Наказ №73): форма **ДБАСГ-1**
Акт складають:
•після закінчення посадкових робіт / щорічного приросту вартості (для **Дт 165/166 – Кт 155**)
•після досягнення віку ефективного використання і переведення в ОЗ (для **Дт 108 – Кт 165/166**)
Що фіксуємо в акті: ділянка, площа, рік посадки, порода/сорт, кількість дерев/кущів, схема посадки, оцінка.

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Незрілі багаторічні насадження

Визначення стадії незрілості

Є лист Державного комітету з питань садівництва, виноградарства та виноробної промисловості від 24.02.1997 № 11/02-460, у якому визначено, коли молоді насадження можна переводити зі складу незрілих до складу плодоносних (див. таблицю).

№ з/п	Культура, тип насадження	Строки переведення молодих насаджень до складу плодоносних (рік після садіння)
1	**2**	**3**
1	Яблуня, груша: – підщепа сильноросла, крона округла	7–8
	– підщепа середньоросла, крона округла або плоска	6
	– підщепа слаборосла, крона плоска	5
2	Вишня, персик	5
3	Слива, черешня, абрикос	6
4	Горіх волоський	8
5	Смородина, аґрус, виноград	4
6	Малина (малина на шпалері)	3
7	Суниця	2

Орієнтовні строки плодоношення (лист 1997 р.) можна використовувати як довідник, але:

- **це не “обов’язкові нормативні строки”**, а орієнтир
- фактичне рішення = **за результатами обстеження комісії**

uteka.ua

Незрілі багаторічні насадження

Вартісний критерій: ОЗ чи МНМА

Важливо для обліку: після переведення у “плодоносні” — ще оцінюємо **вартісний критерій** за обліковою політикою.
Орієнтир для платників податку на прибуток: 20 000 грн (податковий критерій).
•якщо менше → **можливий підхід як МНМА**
•якщо більше → **ОЗ (108)**

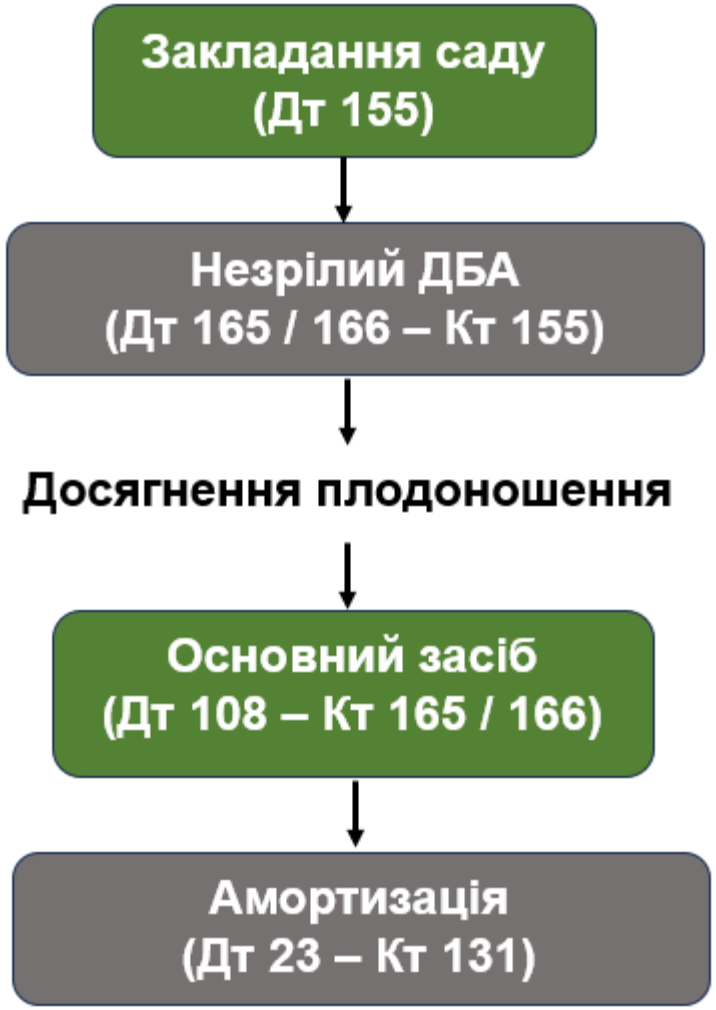
Амортизація

Початок амортизації: з **наступного місяця** після переведення на 108.
Базова проводка: Дт 23 – Кт 131
Ключові налаштування:
•строк корисного використання — визначає підприємство
•метод — обирає підприємство (частіше прямолінійний)
Якщо МНМА: можливі варіанти 50/50 або 100% у першому місяці (за обліковою політикою).

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

Незрілі багаторічні насадження

Ключовий алгоритм



Корисні матеріали для практичної роботи

Спецвипуск «Багаторічні насадження в обліку: повний практичний гід для бухгалтера». У ньому зібрано все необхідне для впевненої роботи: покрокові алгоритми, практичні статті, галузеві приклади, методичні роз'яснення та повний комплект зразків документів.

*Матеріали доступні в розділі **Uteka-Агро***

uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua uteka.ua

ДЯКУЮ ЗА УЧАСТЬ!

Бажаю вам ясності в робочих ситуаціях та впевненості в кожному ухваленому рішенні!

uteka.ua