

Анна ЛЯШЕНКО, редактор направления



ПЕРЕВОД БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ ИЗ ГРУППЫ В ГРУППУ

Из этой консультации вы узнаете, что такое биологические активы (далее – БА) и какие именно активы к ним относятся, а также как оформить и отразить в бухучете внутреннее перемещение БА из состава текущих в состав долгосрочных и наоборот.

Понятия и группы БА

Согласно определению, приведенному в п. 4 разд. I НП(С)БУГС 136, **БА** – это животное или растение, которое в процессе биологических преобразований способно давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные БА, а также другим способом способствовать получению экономических выгод.

В соответствии с п. 3 разд. II НП(С)БУГС 136 БА подразделяются на две группы:

- **долгосрочные** БА – все БА, которые не являются текущими. К ним относятся: рабочий скот, продуктивный скот, многолетние насаждения, другие долгосрочные БА;
- **текущие** БА – это БА, способные давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные БА, способствовать другим способом получению эко-

номических выгод в течение периода, не превышающего 12 месяцев, а также животных на выращивании и откорме. Это животные на выращивании и откорме, БА в состоянии биологических преобразований (кроме животных на выращивании и откорме), другие текущие БА.

Субъекты госсектора во время формирования в бухучете информации о БА, связанных с сельскохозяйственной деятельностью, и о полученных в процессе их биологических преобразований дополнительных БА и сельхозпродукцию и раскрытие в финотчетности информации о них руководствуются нормами НП(С)БУГС 136.

В п. 3 разд. I НП(С)БУГС 136 перечислены объекты, на которые не распространяется действие данного стандарта, а вот какие активы относятся к БА, покажем в табл. 1.

Таблица 1. Состав БА и сельскохозяйственной продукции

Активы	Сельскохозяйственная продукция	Дополнительные БА, на которые распространяется НП(С)БУГС 136	Продукты переработки, на которые не распространяется НП(С)БУГС 136
1	2	3	4
Долгосрочные БА животноводства			
Основное стадо овец*	Молоко, каракульские полосы, шерсть, навоз	Приплод	Пряжа, брынза, мясопродукты
Основное стадо крупного рогатого скота*	Молоко, навоз	Приплод	Сметана, масло, сыр, мясопродукты
Основное стадо свиней*	Навоз	Приплод	Мясопродукты
Текущие БА животноводства			
Животные на выращивании и откорме	Прирост живой массы, навоз		Мясопродукты
Рыба (рыборазведение)	Товарная рыба	Материал для разведения рыбы	Рыбные продукты
Взрослая птица	Яйца, птичий помет		Мясопродукты
Семьи пчел	Мед, воск, прополис и т. п.	Новые рои	
Долгосрочные БА растениеводства			
Виноградники**	Виноград	Чубуки	Вино- и сокоматериалы
Сады**, деревья в лесу (лесной массив)	Плоды, древесина деловая, дрова	Саженьцы	Сухофрукты, консервы фруктовые, пиломатериалы

* К основному стаду относятся продуктивные животные, которые систематически предоставляют сельхозпродукцию и/или дополнительные БА.

** Плодоносящие растения, связанные с сельскохозяйственной деятельностью, на которых не распространяется НП(С)БУГС 136.

1	2	3	4
Текущие БА растениеводства			
Зерновые культуры	Зерно, зерновые отходы, солома		Мука, крупа, комбикорма
Овощные культуры	Овощи		Консервы овощные, соленья
Технические культуры	Табачные листья, семена подсолнечника, сахарная свекла		Табак ферментированный, масло растительное, сахар
Кормовые культуры	Зеленая масса, корнеплоды		Силос, сенаж
Питомники		Саженцы	

Оценка БА

БА засчитываются на баланс субъекта госсектора по первоначальной стоимости. При этом для зачисления на баланс долгосрочных БА следует руководствоваться нормами НП(С)БУГС 121 «Основные средства», а для текущих БА – НП(С)БУГС 123 «Запасы» (п. 5 разд. II НП(С)БУГС 136).

Первоначальной стоимостью БА, полученных бесплатно от физических и юридических лиц (кроме субъектов госсектора), является их справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу, кроме случаев, когда справедливую стоимость достоверно определить невозможно (п. 6 разд. II НП(С)БУГС 136).



Обратите внимание: первоначальная стоимость БА, полученных бесплатно от субъектов госсектора, равняется балансовой стоимости БА субъекта госсектора, который их передал, за вычетом расходов на продажу, а в случае отсутствия достоверной информации о первоначальной стоимости таких БА она определяется на уровне справедливой стоимости на дату получения (п. 7 разд. II НП(С)БУГС 136).

Текущие и дополнительные БА, справедливую стоимость которых на дату баланса достоверно определить невозможно, могут признаваться и отражаться по производственной себестоимости, кроме текущих БА растениеводства, которые признаются и отражаются как незавершенное производство. Оценка таких текущих БА осуществляется в соответствии с НП(С)БУГС 123.

Документальное оформление операций с БА

Для сельхозпредприятий были разработаны Методические рекомендации относительно применения специализированных форм первичных документов по учету долгосрочных и текущих биологических активов в сельскохозяйственных предприятиях, утвержденные приказом Минагрополитики от 21.02.08 г. № 73 (далее – Приказ № 73, Методические рекомендации № 73). Данный документ обеспечивает методические принципы формирования в бухучете информации о БА и о полученных в процессе их биологических преобразований дополнительных БА и раскрытия информации о них в финансовой отчетности.

Для бюджетных учреждений, которые имеют в учете БА, отдельный нормативный документ не разработан.



Следовательно, если бюджетное учреждение имеет на балансе долгосрочные или текущие БА, оно должно предусмотреть в приказе об организации бухучета порядок их учета и первичные документы, которыми будут оформляться операции по их оприходованию, внутреннему перемещению и выбытию.

Здесь пригодятся положения Методических рекомендаций № 73 и НП(С)БУГС 136. На их основании учреждение разрабатывает собственный порядок учета БА. Типовые формы, утвержденные Приказом № 73, можно взять за основу для подготовки собственных первичных документов по движению БА (см. табл. 2).

Таблица 2. Перечень форм первичных документов по учету долгосрочных и текущих БА, которые могут использоваться бюджетными учреждениями

№ п/п	Название первичного документа
1	2
Долгосрочные БА	
1	Акт приемки долгосрочных биологических активов растениеводства (многолетних насаждений) и передачи их в эксплуатацию (сільгоспоблік, форма № ДБАСГ-1)
2	Акт приемки долгосрочных биологических активов животноводства (формирования основного стада) (сільгоспоблік, форма № ДБАСГ-2)
3	Акт на списание долгосрочных биологических активов растениеводства (многолетних насаждений) (сільгоспоблік, форма № ДБАСГ-3)
4	Акт на списание долгосрочных биологических активов животноводства (выбраковки животных) (сільгоспоблік, форма № ДБАСГ-4)
Текущие БА	
1	Акт на оприходование текущих биологических активов растениеводства, оцененных по справедливой стоимости (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-1)
2	Акт на списание текущих биологических активов растениеводства, оцененных по справедливой стоимости (на начало уборки урожая) (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-2)
3	Акт на оприходование приплода животных (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-3)
4	Отчет о процессах инкубации (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-4)
5	Акт на выход и сортировку суточного молодняка птицы (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-5)
6	Акт на выбытие текущих биологических активов животноводства (забой, прирезка и падеж) (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-6)
7	Накопительный акт на оприходование приплода зверей (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-7)
8	Учетный лист забоя и падежа скота (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-8)
9	Акт на перевод животных из группы в группу в пределах текущих биологических активов (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-9)
10	Ведомость взвешивания животных (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-10)
11	Расчет определения прироста (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-11)
12	Книга учета движения животных и птицы на ферме (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-12)
13	Отчет о движении животных и птицы на ферме (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-13)
14	Журнал регистрации приплода и выращивания молодняка крупного рогатого скота (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-14)
15	Журнал регистрации осеменения коров и телок (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-15)
16	Карточка учета движения взрослой птицы (для специализированных хозяйств) (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-16)
17	Карточка учета движения молодняка птицы (для специализированных хозяйств) (сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-17)

Бюджетному учреждению, которое планирует приобрести или уже имеет на учете БА, остается только выбрать из предложенных форм необходимые и адаптировать их непосредственно для собственного учета с соблюдением норм Положения о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете, утвержденного приказом Минфина от 24.05.95 г. № 88.

Бухгалтерский учет

Для отражения в учете операций с БА следует руководствоваться собственным Рабочим планом счетов, разработанным согласно нормам Порядка

применения Плана счетов бухгалтерского учета в государственном секторе, утвержденного приказом Минфина от 29.12.15 г. № 1219 (далее – Приказ № 1219, Порядок № 1219), а также рекомендациями Типовой корреспонденции субсчетов бухгалтерского учета для отражения операций с активами, капиталом и обязательствами распорядителями бюджетных средств и государственными целевыми фондами, утвержденной Приказом № 1219 (далее – Типовая корреспонденция № 1219).

Планом счетов бухгалтерского учета в государственном секторе, утвержденным приказом Минфина от 31.12.13 г. № 1203, для учета БА предусмотрен счет **17** «Биологические активы», предна-

значенный для учета и обобщения информации о наличии и движении долгосрочных и текущих БА растениеводства и животноводства, которые способны давать сельхозпродукцию и/или дополнительные БА, кроме плодоносящих растений, которые учитываются на счете **10** «Основные средства».

По **дебету** счета 17 отражается оприходование долгосрочных и текущих БА, а по **кредиту** – их выбытие в результате передачи, продажи и т. п.

Счет 17 имеет следующие субсчета:

- **1711** «Долгосрочные биологические активы растениеводства», где ведется учет наличия и движения долгосрочных БА растениеводства, которые способны давать сельхозпродукцию и/или дополнительные БА либо другим способом приносить экономические выгоды в течение периода, превышающего 12 месяцев (или операционный цикл, если он больше 12 месяцев), и БА, которые создаются в течение периода, превышающего один год;
- **1712** «Долгосрочные биологические активы животноводства», на котором ведется учет наличия и движения долгосрочных БА животноводства, которые способны давать сельхозпродукцию и/или дополнительные БА либо другим способом приносить экономические выгоды в течение периода, превышающего 12 месяцев (или операционный цикл, если он превышает 12 месяцев), и БА, которые создаются в течение периода, превышающего один год, за исключением животных на выращивании и откорме;
- **1713** «Текущие биологические активы растениеводства», где ведется учет наличия и движения текущих БА растениеводства, в частности зерно-

вых, технических, овощных и других культур;

- **1714** «Текущие биологические активы животноводства», на котором ведется учет наличия и движения текущих БА животноводства.

Аналитический учет осуществляется:

- по видам долгосрочных БА растениеводства (животноводства);
- видам (культурам) текущих БА растениеводства (посевы зерновых, технических, овощных культур и т. п.);
- видам (группам) текущих БА животноводства (молодняк животных на выращивании, животные на откорме, птицы, звери, кролики, семье пчел, взрослый скот, выбракованный из основного стада, и т. п.).



К сведению: поскольку долгосрочные БА являются необоротными активами учреждения, порядок их оприходования, перемещения и выбытия аналогичен порядку, предусмотренному для основных средств, а текущие БА учитываются, как запасы.

Следовательно, для отражения движения долгосрочных БА нужно руководствоваться разд. I, а для текущих БА – разд. III Типовой корреспонденции № 1219.

Однако в Типовой корреспонденции № 1219 не предусмотрены проводки для отражения операций по перемещению долгосрочных БА в состав текущих и наоборот. Такие операции наиболее распространены с БА животноводства, поэтому отразим их следующими бухгалтерскими записями:

№ п/п	Содержание операции	Бухгалтерский учет	
		Дт	Кт
1	2	3	4
Перевод долгосрочных БА животноводства в состав текущих			
1	Переведены долгосрочные БА животноводства в текущие	1714	1712
2	Уменьшена стоимость долгосрочных БА животноводства на сумму начисленной в предыдущих отчетных периодах амортизации	1415	1712
3	В то же время уменьшена сумма внесенного капитала	5111	5512
Зачисление текущих БА животноводства в состав долгосрочных			
1	Переведены текущие БА животноводства в состав долгосрочных	1314	1714
2	Зачислены переведенные активы в состав долгосрочных БА	1712	1314
3	Увеличен внесенный капитал за счет корректировки финрезультата на суммы расходов, которые сформировали первоначальную (переоцененную) стоимость текущих БА, которые переведены в состав долгосрочных	5512 (5511)	5111

Порядок перевода животных из группы в группу и их оценки приведен в таблице 3 Методрекоmendаций № 73.

Перевод незрелых долгосрочных БА в группу зре-

лых происходит согласно положениям письма Госкомитета по вопросам садоводства, виноградарства и винодельческой промышленности от 24.02.97 г. № 11/02-460. Эти активы также определены в Методрекоmendациях № 73.

ВЫВОДЫ



В целях упорядочения учета БА бюджетному учреждению следует разработать свой Порядок, с учетом всех нюансов и собственных операционных процессов, а не просто прописывать в приказе об организации бухучета, какими нормативными документами нужно руководствоваться. Также необходимо разработать и утвердить формы документов первичного учета БА, с помощью которых будет оформляться движение БА. Кроме того, для большей детализации долгосрочных и текущих БА нужно разработать, утвердить и применять аналитические счета.