

**БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ В ОБЛІКУ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНОЇ
ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	5
1.1. Органічне виробництво й специфіка управління ним соціально відповідальними сільськогосподарськими підприємствами	5
1.2. Сутність біологічних активів як об'єкта обліку соціально відповідального підприємства.	8
1.3. Класифікація біологічних активів як основа їх обліку соціально-відповідальними підприємствами	10
РОЗДІЛ II. РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ У ЗВІТНОСТІ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА	15
2.1. Оцінка біологічних активів як основа розкриття інформації у фінансовій звітності	15
2.2. Окремі аспекти розкриття інформації про біологічні активи у фінансовій звітності	19
2.3. Розкриття інформації про біологічні активи у звітності зі сталого розвитку	23
ВИСНОВКИ.....	28
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	33
ДОДАТКИ	

Вступ

Актуальність дослідження. У сучасному світі спостерігається тенденція до здійснення господарської діяльності у соціально відповідальний спосіб. Такі процеси відбуваються і в Україні, де все більше сільськогосподарських підприємств і їх покупців виявляють зацікавленість у одному із напрямів соціально відповідальної поведінки - органічному сільськогосподарському виробництві. В процесі управління таким виробництвом необхідна інформація про біологічні активи, оскільки їх вартість в середньому становить 40-50 % від валюти балансу й коректність розкриття інформації про них у різних видах звітності має дуже важливе значення в процесі прийняття рішень.

Розкриття сутності біологічних активів, їх класифікацію та окремі аспекти обліку на сільськогосподарських підприємствах розглядали вчені-економісти: Жук В.М., Кірейцев Г.Г., Моссаковський В.Б., Огійчук М.Ф., Саблук П.Т., Сокіл О.Г., Сук Л.К., Коцупатрий М.М., Чесний Р.А., Замула І.В. та інші. Водночас, залишається багато невирішених питань, які насамперед пов'язані із різноманітністю біологічних активів, умовами їх вирощування й використання у виробництві, адаптацією обліку біологічних активів відповідно до потреб сучасного суспільства, яке все більше усвідомлює необхідність споживання органічної сільськогосподарської продукції. Тобто залишаються невирішені питання, які стосуються розкриття інформації про біологічні активи у звітності соціально відповідального підприємства.

Як *гіпотезу наукового дослідження* висунуто припущення, що для розвитку органічного виробництва як прямої соціально відповідальної діяльності сільськогосподарського підприємства необхідне удосконалення процесу розкриття інформації про біологічні активи у фінансовій звітності та звітності з сталого розвитку.

Об'єктом дослідження є процес розкриття інформації про біологічні активи в обліку соціально відповідальної діяльності сільськогосподарських підприємств. *Предметом дослідження* є сукупність теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку біологічних

активів як важливої складової органічного виробництва.

Метою наукової роботи є узагальнення теоретичних положень і наведення пропозицій щодо удосконалення процесу розкриття інформації про біологічні активи в обліку соціально відповідальної діяльності сільськогосподарських підприємств.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі *завдання*:

- обґрунтувати необхідність розвитку органічного виробництва як напряму соціально відповідальної діяльності сільськогосподарських підприємств;
- розкрити сутність біологічних активів як об'єкта обліку соціально відповідального підприємства;
- навести пропозиції щодо удосконалення класифікації біологічних активів як основа їх обліку соціально-відповідальними підприємствами;
- описати специфіку оцінки біологічних активів як основи розкриття інформації про них у фінансовій звітності;
- навести пропозиції щодо удосконалення процесу розкриття інформації про біологічні активи у фінансовій звітності та звітності зі сталого розвитку.

Апробація результатів роботи. Окремі науково-практичні положення та результати дослідження представлені як доповідь на тему “Класифікація біологічних активів як основа їх обліку соціально-відповідальними підприємствами” на I Міжнародній науково-практичній конференції “Сталий розвиток аграрної сфери: інженерно економічне забезпечення”, 26 листопада 2020 р. (з публікацією тез).

Окремі результати дослідження впроваджено у *практичну діяльність* сільськогосподарського підприємства ПАФ “Вільна Україна” (Довідка № 7А від 10.11.2020 р.), зокрема це пропозиції щодо класифікації біологічних активів як основи формування робочого плану рахунків.

Наукова робота складається з двох розділів, містить 2 таблиці, 5 рисунків, 4 додатки, список використаних джерел налічує 43 джерела.

РОЗДІЛ І

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Органічне виробництво й специфіка управління ним соціально відповідальними сільськогосподарськими підприємствами

Пріоритетом у розвитку сільськогосподарських підприємств України є забезпечення продовольчої безпеки держави, забезпечення населення достатньою кількістю якісної сільськогосподарської продукції, а переробної промисловості – необхідною сировиною. Сьогодні все більше суб'єктів господарювання, в т.ч. й сільськогосподарських усвідомлюють необхідність здійснення своєї діяльності у соціально відповідальний спосіб, і для галузі що розглядається це насамперед реалізується завдяки органічному сільськогосподарському виробництву.

Для обґрунтування нашої думки проаналізуємо суть поняття “соціальна відповідальність бізнесу” чи “корпоративна соціальна відповідальність” (далі - КСВ) (розглядаємо як синоніми). Так, дослідження, які пов'язані із визначенням суті наведених понять трактують цю категорію по різному (табл.1.1. Додатку А [1-10]). Норвезький вчений Олександр Дальсруд (Dahlsrud) [11] проаналізувавши 37 визначень терміну “корпоративна соціальна відповідальність” пише що, відповідно до деяких із трактувань соціальна відповідальність включає в себе тільки добровільні дії підприємств; інші автори надихаються поняттям “зовнішні чинники” і припускають, що підприємства повинні залучатися до управління негативними соціальними та екологічними наслідками економічного зростання нарівні з урядами та іншими установами [12, с. 17].

Соціальна відповідальність бізнесу – це добровільний внесок бізнесу в розвиток суспільства в соціальній, економічній і екологічній сферах, пов'язаних

з основною діяльністю компанії або тими, що виходять за рамки певного мінімуму [13]. Важливим акцентом є те, що соціально відповідальна поведінка пов'язана саме з основною діяльністю суб'єкта господарювання, і кожен повинен знайти свою нішу, свій напрям згідно якого можливо якісно внести вклад в досягнення цілей сталого розвитку.

Даючи визначення соціальної відповідальності аграрних підприємств Гребеннікова А. А. [14] вказує, що це процес реалізації добровільно прийнятих зобов'язань із задоволення соціальних потреб як працівників господарства, так і партнерів та інших учасників суспільства загалом. Проте такий підхід є надто загальним і не описує специфіку соціально відповідальної діяльності підприємств галузі.

За даними Звіту з аграрної політики “Корпоративна соціальна відповідальність аграрного бізнесу” соціально відповідальними в Україні є агрохолдинги, які працюють в основному в центральній частині України (обробляючи загалом близько 700 000 га, на яких зайнято близько 40 000 чоловік). В основному вони спеціалізуються на виробництві зернових і олійних культур, включаючи також первинну переробку м'яса та цукрових буряків. Всі вони практикують КСВ, але лише ті, які котуються на міжнародних фондових біржах, мають задокументовану програму діяльності в сфері КСВ. Тобто якість реалізації КСВ залежить від розміру підприємства (на малих переважно не реалізується) і встановлених обов'язкових вимог і в контексті сільського господарства це має важливе значення, так як і в Україні і в Європейському Союзі більшість сільськогосподарських підприємств – малі та середні [12, с. 18-19].

В нашому дослідженні зупинимось на важливому напрямі соціально відповідальної поведінки як малих, так і великих сільськогосподарських підприємства, а саме веденні органічного виробництва. Саме завдяки цьому вбачаємо особливу роль сільськогосподарських підприємств в досягненні другої цілі сталого розвитку “Вирішення проблеми голоду” та 12 “Відповідальне споживання”.

Це особливо актуально коли спостерігається загальносвітова тенденція до зростання попиту на якісні й безпечні продукти харчування, а так звані органічні продукти у цьому сенсі набувають особливої популярності. За оцінками Міжнародної федерації органічного сільськогосподарського руху (IFOAM, International Federation of Organic Agriculture Movements) нині виробництво екологічно чистої сільськогосподарської продукції розвивається у 153 країнах світу, а обсяг її ринку досягає 50–60 млрд доларів США [15] і характеризується стійкою тенденцією до зростання [16, с. 99].

Сільськогосподарське виробництво це специфічний різновид господарської діяльності і його особливістю є те, що воно тісно пов'язане з використанням біологічних активів, а саме сільськогосподарських рослин й тварин і саме в цьому напрямі воно насамперед повинно реалізувати свою соціально відповідальну поведінку. При цьому суттєвий вплив на управління таким виробництвом мають погодні умови, сезонність, стихійні лиха (повені, посухи, заморозки, град тощо). А соціальні відповідальні суб'єкти господарювання стикаються з проблемами обліку специфічних видів активів (органічних), витрат на сертифікацію органічного виробництва, відображенням результатів своєї діяльності у звітності зі сталого розвитку чи інших аналогічних звітах.

Виробництво органічної продукції є практичною реалізацією концепції сталого розвитку сільськогосподарського виробництва й віддзеркаленням соціальної відповідальної поведінки, що передбачає поєднання захисту довкілля, економічного зростання й соціального розвитку як взаємозалежних і взаємодоповнюючих елементів стратегічного розвитку держави й окремого підприємства, що гарантуватиме населенню високу якість продовольства як важливої складової продовольчої безпеки [17, с. 49].

Досить повне визначення органічного сільськогосподарського виробництва наводить Курман Т. В. і вказує на те, що воно становить собою систему господарювання, спрямовану на отримання екологічно чистої (органічної) сільськогосподарської продукції, збереження довкілля,

біологічного розмаїття й відновлення природних ресурсів, за якої протягом усіх етапів виробництва (виращування, переробки, зберігання, перевезення й реалізації) суворо обмежується або виключається використання штучних хімічних речовин (добрив, хімічних засобів захисту і регулювання розвитку рослин, пестицидів, хімічних кормових добавок, стимуляторів росту худоби, антибіотиків, гормонів, консервантів тощо), а також генетично модифікованих організмів (далі – ГМО) [18, с. 309]. Проте варто також вказати, що органічним може визнаватися тільки те виробництво, яке чітко відповідає вимогам законодавства у цій сфері, а саме Закону України “Про основні принципи та вимоги до органічного виробництва, обігу та маркування органічної продукції”

Як бачимо органічне сільськогосподарське виробництво відповідає веденню діяльності в соціально відповідальний спосіб і це вимагає пошуку нових підходів в управлінні і формуванні обліково-аналітичного забезпечення прийняття рішень, зокрема в контексті обліку біологічних активів.

1.2. Сутність біологічних активів як об’єкта обліку соціально відповідального підприємства

Важливу частину активів сільськогосподарських підприємств становлять біологічні активи, які з огляду на їх значення й відмінні риси від інших активів потребують специфічного обліку і нормативно-правового регулювання цього процесу.

Згідно з МСБО 41 “Сільське господарство” (далі - МСБО 41) – біологічний актив це жива тварина або рослина [19]. В даному визначенні не конкретизовано об’єкт обліку. Не всі живі тварини і рослини можуть бути об’єктами обліку, а тільки ті, що відповідають критеріям визнання активу. Водночас МСБО 41 деталізує, що “плодоносна рослина – це жива рослина, що:

- а) використовується у процесі виробництва або постачання сільськогосподарської продукції; б) за очікуванням, даватиме плоди протягом більше ніж одного періоду; в) для якої існує віддалена ймовірність того, що вона буде продана як сільськогосподарська продукція, за винятком випадків

продажу її як вторинної сировини” [19].

В українському обліку є тренд на міжнародну інтеграцію і відповідну адаптацію законодавства. Але у випадку аналізу визначень біологічних активів, бачимо що в П(С)БО 30 “Біологічні активи” (далі - П(С)БО 30) воно більш змістовно наповнене: “Біологічний актив – тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди” [20].

Проаналізувавши думки вчених стосовно визначення поняття біологічних активів можна зробити висновок, що більшість із них визнають біологічні активи як живі організми, що є власністю підприємства і використовуються в процесі виробництва. Наприклад, Жук В.М. вказує: “біологічні активи – живі організми (тварини та рослини), які вирощуються підприємством з метою отримання сільськогосподарської продукції або утримуються ним з метою отримання інших вигід” [21].

Однак, існують також зовсім інші (нетипові) трактування терміну “біологічні активи”. Наприклад, Вороновська В.О. називає біологічними активами всі об’єкти біосфери, котрі підприємство використовує у своїй діяльності [22, с. 40]. Замула І.В. вбачає в біологічних активах складники екосистеми, що приносять користь підприємству [23, с. 26]. Сук Л. К. [24] вказують, що “біологічні активи – це “явище життя”, тобто живі тварини або рослини, які здатні до біологічної трансформації.

Богданюк О. В. [25] вкладає інший сенс в поняття біологічних активів, виокремлюючи розуміння на макро і мікро рівні:

- біологічні активи – це частина національного багатства країни, на які встановлено право власності та які реалізують свої функції: ресурсну, екологічні послуги, забезпечення продовольством та підвищення добробуту населення;
- біологічні активи – природні ресурси, які використовуються в сільському господарстві, контролюються підприємством, здатні до біологічної

трансформації, результатом якої є отримання додаткових біологічних активів та біологічно повноцінної, екологічно безпечної продукції [25].

Характеризуючи біологічні активи для цілей обліку потрібно враховувати, що вони є живими організмами, які існують та розвиваються відповідно до законів природи. Це визначає характерні риси біологічних активів, що виокремлюють їх серед інших активів підприємства. Серед таких рис Перевозник Н.В. виділяє велику тривалість операційного циклу, залежність від впливу зовнішнього середовища (температура повітря, наявність опадів тощо), біологічні характеристики рослин і тварин [26, с.73].

Якщо йде мова про органічне виробництво, то виникає необхідність ведення окремого обліку біологічних активів, що використовуються у органічному рослинництві чи тваринництві. Відповідно суть біологічних активів з точки зору обліку буде відповідати вище проаналізованим підходам до трактування суті, але має бути відкориговане відповідно до нормативного визначення органічного рослинництва чи тваринництва. Під органічним рослинництвом згідно Закону України “Про основні принципи та вимоги до органічного виробництва, обігу та маркування органічної продукції” розуміють: органічне рослинництво - органічне виробництво, пов’язане з вирощуванням культурних рослин, а також заготівлею об’єктів рослинного світу із дотриманням вимог законодавства у сфері органічного виробництва, обігу та маркування органічної продукції; органічне тваринництво - органічне виробництво, пов’язане з утриманням, розведенням (виробництвом) сільськогосподарських тварин (у тому числі птиці та комах) та продукції для отримання продукції тваринного походження [27].

1.3. Класифікація біологічних активів як основа їх обліку соціально-відповідальними підприємствами

Для правильного й змістовно наповненого відображення в бухгалтерському обліку сільськогосподарських підприємства інформації про біологічні активи, потрібно їх класифікувати не тільки за ознаками наведеними

у національних положеннях стандартах бухгалтерського обліку, а й виходячи із специфічних особливостей певного підприємства й його позиціонування як соціально-відповідального. А також виходячи із врахування інтересів споживачів, які все більше звертають увагу на якість продукції, її органічне походження.

Перш ніж навести пропозиції щодо удосконалення обліку біологічних активів, виходячи із необхідності адекватного забезпечення інформаційних потреб соціально відповідального підприємства й уможливлення виконання вимог до органічного виробництва, розглянемо класифікацію біологічних активів, яка представлена в нормативних-правових актах. У П(С)БО 30 [20] представлено таку їх класифікацію: довгострокові та поточні біологічні активи; біологічні активи рослинництва і тваринництва. Саме така класифікація є основою для оцінки об'єктів бухгалтерського обліку, а також для визначення фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства.

Кузьмович П.М. вважає, що чим більше ознак класифікації представлено, тим вищий рівень пізнання об'єкта [28], а в бухгалтерському обліку це означає що буде представлено достатньо деталізовану інформацію для прийняття управлінських рішень. Більшість авторів для класифікації біологічних активів виділяють такі ознаки (насамперед ґрунтуючись на ознаках представлених у НП(С)БО та Інструкції до застосування рахунків бухгалтерського обліку): за терміном використання (довгострокові та поточні); за характером нарахування зносу (біологічні активи, на які нараховується знос та біологічні активи, на які не нараховується знос); за належністю підприємству (власні та орендовані); за ознакою зрілості (зрілі та незрілі); за можливістю отримання сільськогосподарської продукції (біологічні активи – носії та біологічні активи - споживчі), за методом оцінки (біологічні активи, що оцінюються за справедливою вартістю та за первісною вартістю).

Класифікацію біологічних активів за різними ознаками для цілей їх обліку й пропозиції щодо удосконалення наведено на рис. 1.1.

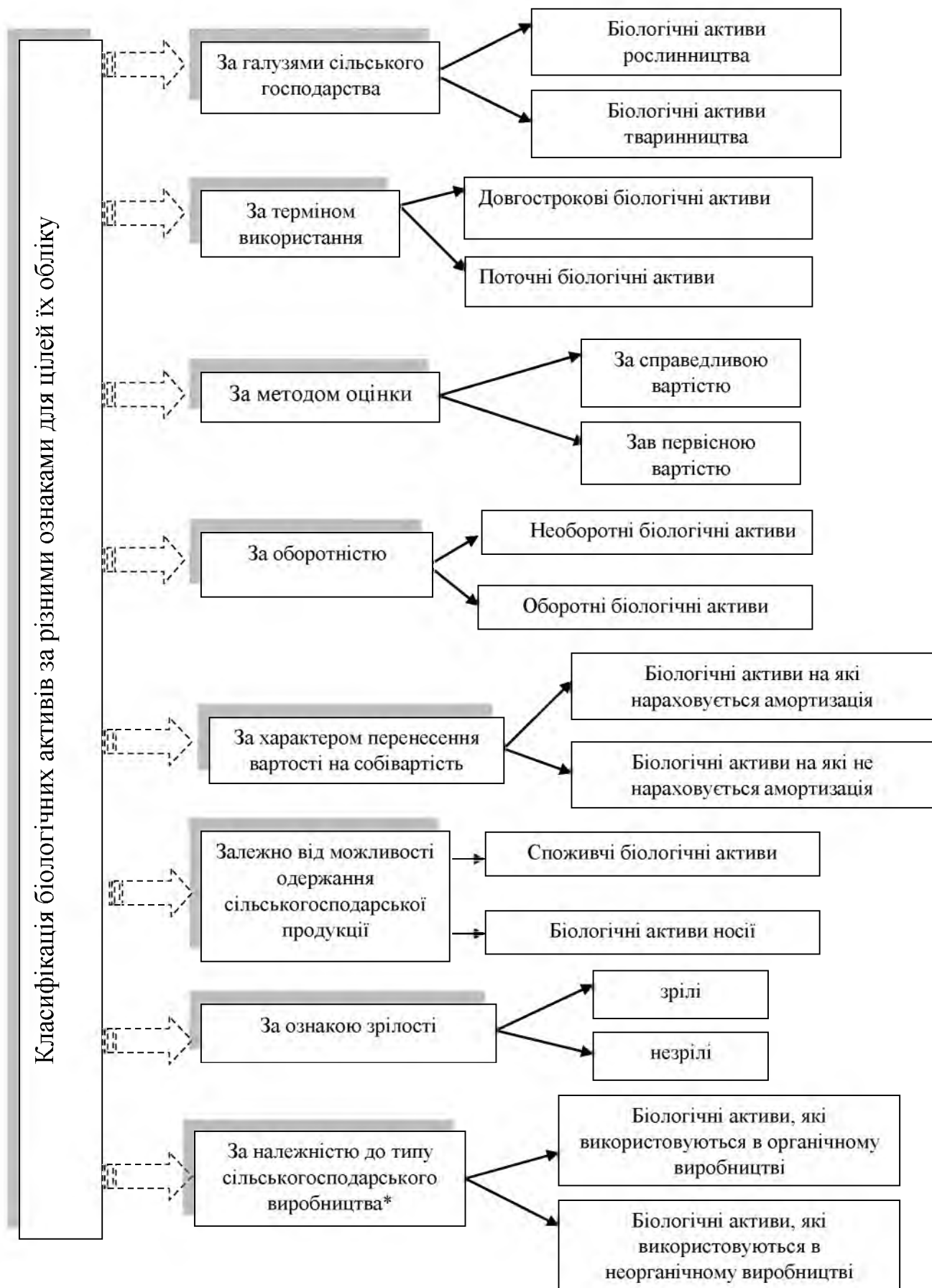


Рис. 1.1. Класифікація біологічних активів за різними ознаками для цілей їх обліку (*пропозиції автора)

Найважливішою (з традиційної точки зору) класифікаційною ознакою для організації синтетичного обліку на підприємстві є “за терміном використання” біологічних активів: поточні та довгострокові біологічні активи.

Поточні біологічні активи це ті біологічні активи, котрі здатні приносити економічні вигоди впродовж періоду, що не перевищує 12 місяців. Довгострокові біологічні активи – усі біологічні активи, що не відповідають критеріям поточних.

Поділ за галузями на рослинництво і тваринництво є основою для виділення субрахунків в бухгалтерському обліку біологічних активів.

За ознакою зрілості виділяють зрілі та незрілі біологічні активи. Зрілими вважаються такі довгострокові біологічні активи, які досягли того рівня, за якого вони здатні регулярно збільшувати економічні вигоди підприємства у вигляді сільськогосподарської продукції або додаткових біологічних активів а також поточні біологічні активи, які досягли певних критеріїв розвитку організму (маса, рівень вгодованості тощо). Незрілими вважаються всі біологічні активи, що не відповідають вищезгаданим критеріям.

Враховуючи тенденції розвитку суспільства в напрямку збільшення еко-свідомості, й необхідності соціально відповідальної поведінки сільськогосподарських підприємств, все більшого значення набуває виділення ознак класифікації із цим пов’язаних. Так, автори [28] поділяють біологічні активи “залежно від екологічного спрямування” на екологічно чисті, не екологічно чисті та ГМО. Екологічно чистими називають такі біологічні активи, що відповідають державним стандартам якості, створюються в екологічно чистих умовах та не завдають шкоди навколишньому середовищу. ГМО – це організми, клітини яких були змінені шляхом генної інженерії. Не екологічно чистими вважаються всі інші біологічні активи.

Але враховуючи розвиток органічного виробництва і його чітке нормативне регулювання із введенням в дію (02.08.2019 р.) Закону України “Про основні принципи та вимоги до органічного виробництва, обігу та маркування органічної продукції” [27] вже недостатньо вказати що продукція є

екологічно чистою, не містить ГМО і т.п. Має бути чітка відповідність критеріям законодавства. Зокрема, до галузей органічного виробництва відносять: органічне рослинництво (у т.ч. насінництво та розсадництво); органічне тваринництво (у т.ч. птахівництво, бджільництво); органічне грибництво (у т.ч. вирощування органічних дріжджів); органічну аквакультуру; виробництво органічних морських водоростей; виробництво органічних харчових продуктів (у т.ч. органічне виноробство); виробництво органічних кормів; заготівлю органічних об'єктів рослинного світу.

На мою думку, це і має вплив на класифікацію біологічних активів, тому пропоную ввести ознаку “за належністю до типу сільськогосподарського виробництва” (див. рис. 1.1). Таким чином можна ідентифікувати в обліку біологічні активи, які використовуються в органічному виробництві та біологічні активи, які використовуються в неорганічному виробництві (з необхідною деталізацією відповідно до галузей органічного виробництва).

Облік біологічних активів із врахуванням цього аспекту дасть можливість споживачам сільськогосподарської продукції отримати повну та достовірну інформацію щодо умов вирощування сільськогосподарської продукції й ефективніше здійснювати управління соціально відповідальною діяльністю сільськогосподарських підприємств.

РОЗДІЛ II

РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ У ЗВІТНОСТІ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Оцінка біологічних активів як основа розкриття інформації у фінансовій звітності

Розкриваючи інформацію про біологічні активи у звітності, насамперед слід розглянути можливі способи (моделі) їх оцінки. Адже це матиме безпосередній вплив на вартість, за якою буде показана інформація у звітності.

В цьому контексті при розробці облікової політики слід враховувати особливості діяльності сільськогосподарських підприємств, зокрема здатність біологічних активів змінюватися. Так, живим тваринам та рослинам притаманна біологічна трансформація (зростання, дегенерація, продукування та відтворення). Тому ключовим питанням при розробці облікової політики сільськогосподарським підприємством є розкриття інформації про біологічні активи та специфіку їх оцінки.

Найважливіші елементи облікової політики щодо біологічних активів наведені у табл. 2.1. (Додаток Б).

Основним нормативно-правовим актом, що визначає особливості формування облікової політики щодо біологічних активів є вже згадувані у першому розділі національні та міжнародні стандарти. Навіть через багато років після прийняття окремого стандарту щодо регулювання обліку біологічних активів, певні проблемні аспекти залишається невирішеними. Серед основних проблем можна виділити недосконалість методики оцінки біологічних активів, а це в свою чергу впливає на весь ланцюжок обліку і достовірність розкриття облікової інформації.

Незважаючи на те, що П(С)БО 30 регламентує основні принципи визначення фінансових результатів, загальна методика не зовсім відповідає сучасним ринком умовам. Так, відповідно до національного стандарту, дохід підприємство має визнавати не в момент реалізації продукції, як у більшості

інших підприємств, а одразу після виробництва що суперечить основним принципам бухгалтерського обліку. Ключовим фактором у визначенні фінансових результатів сільськогосподарського підприємства є оцінка біологічних активів і сільськогосподарської продукції.

Методи оцінки біологічних активів за національними стандартами залежать від того, до якої класифікаційної групи вони належать (рис. 2.1.)

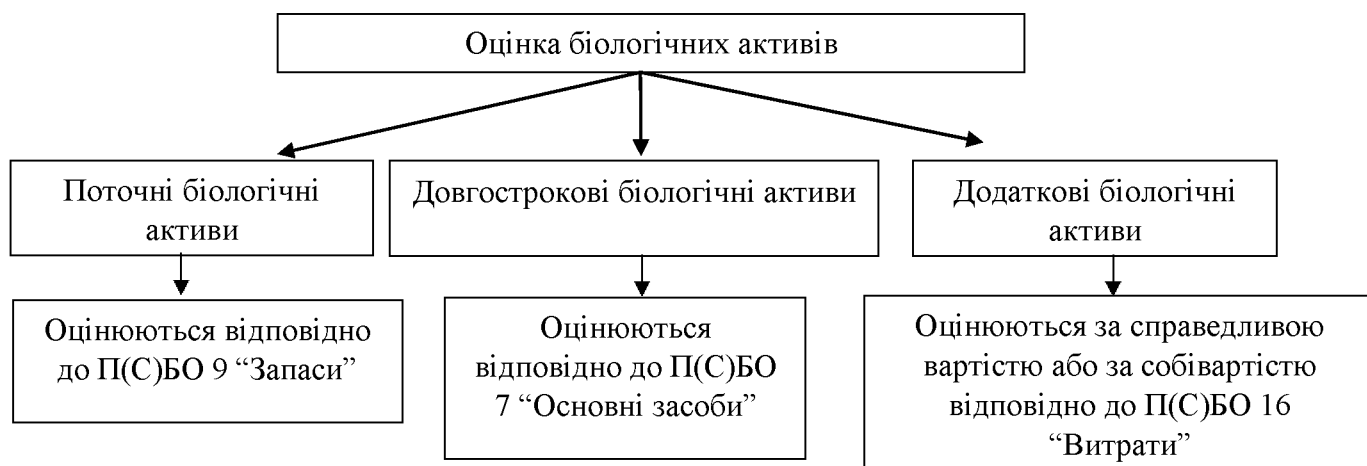


Рис. 2.1. Методи оцінки біологічних активів на дату балансу

Джерело: складено на основі [29; 30; 31]

Відповідно до п. 10 П(С)БО 30 на дату балансу додаткові біологічні активи повинні відображатися за справедливою вартістю. Втім, на практиці із цим часто виникають проблеми. Так, Маренич Т.Г. наголошує, що оскільки в Україні немає розвиненого фондового та товарного ринків, визначення справедливої вартості біологічних активів є досить складним завданням [32].

Бондур Т.А. вважає, що включення біологічних активів у баланс за справедливою вартістю є прямим викривленням інформації, оскільки при такому підході в балансі відображається ще не отриманий прибуток [33, с. 100].

При оцінці за справедливою вартістю виручка визнається не в момент продажу, а під час виробництва. В умовах ринкової економіки наперед спрогнозувати ціну сільськогосподарської продукції неможливо. В період часу між закінченням виробництва та реалізацією продукції ринкова ціна може

неодноразово змінитися. За таких умов виникає потреба переоцінювати вартість біологічних активів на кожну звітну дату.

Крім того, галузь сільського господарства сильно залежить від кліматичних умов й сезонних хворіб, вплив яких на біологічні активи неможливо передбачити, що також ускладнює визначення справедливої вартості.

Проблеми з оцінкою біологічних активів виникають і в тих сільськогосподарських підприємств, які перейшли на Міжнародні стандарти фінансової звітності. Такий перехід є вимогою часу та різних груп зацікавлених сторін, які прагнуть підвищення транспарентності облікової інформації, тому на цьому аспекті зупинимось детальніше.

Підходи до оцінки біологічних активів за МСФЗ представлено на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Підходи до оцінки БА за МСФЗ

Для сільськогосподарських підприємств характерна особливість використання оцінки за справедливою вартістю, а саме - врахування витрат на продаж. МСФЗ пропонує оцінювати біологічний актив за сумою, що може бути отримана від продажу активу в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами, за вирахуванням витрат на продаж (що не є характерним для оцінки фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості). Тобто сільськогосподарському підприємству для об'єктивної оцінки біологічного активу слід віднімати від його справедливої вартості всі додаткові витрати (наприклад, комісійні винагороди, пов'язані з продажем, мита та збори; але не треба включати до таких витрат послуги транспортування до місця

продажу чи фінансові витрати. Використання моделі справедливої вартості є складним за своїм алгоритмом (рис. 2.3).

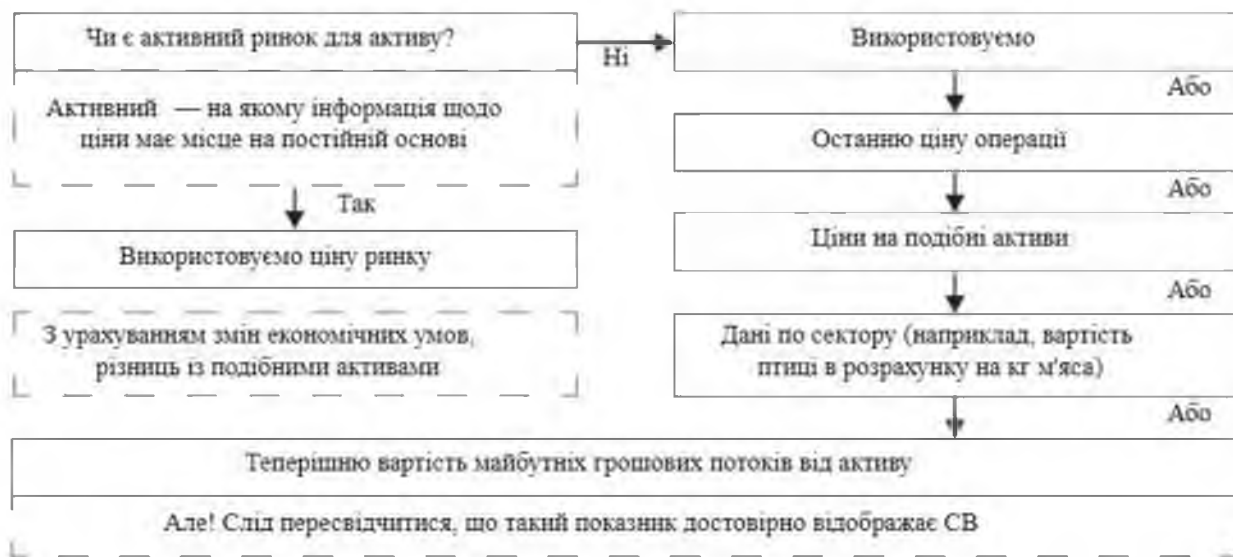


Рис. 2.3. Процес визначення справедливої вартості біологічного активу

Джерело: [34, с. 12]

Як уже згадувалось у першому розділі, сільськогосподарські підприємства переважно належать до категорії малих і середніх (далі – МСП). Це відповідно потребує уникати лишніх витрат, які пов’язані із процесом складання звітності. Краще ці зусилля спрямувати на розкриття інформації у нефінансовій звітності, яка легше сприймається з точки зору читача потенційними покупцями і інвесторами, іншими зацікавленими сторонами. Треба користуватися можливістю невиконання складних облікових операцій, яку надають Міжнародні стандарти фінансової звітності в контексті спрощення облікової роботи без втрати якості інформації. Тобто варто застосовувати модель собівартості для обліку біологічних активів (враховуючи принцип обачності). Якщо сільськогосподарське МСП не може оцінити справедливую вартість без значних з точки зору затрат праці і часу зусиль, то можна використати простішу вищенаведену модель (тобто застосувати професійне судження).

2.2. Окремі аспекти розкриття інформації про біологічні активи у фінансовій звітності

Особливості діяльності сільськогосподарських підприємств зумовлюють необхідність використання специфічних показників звітності. Діючи на сьогодні форми фінансової звітності не враховують галузеві особливості сільського господарства. Особливо це актуально щодо розкриття інформації про біологічні активи. Так, біологічні активи рослинництва і тваринництва мають зовсім різну природу та характеристики в порівнянні з іншими активами

Перш ніж розкрити інформацію про біологічні активи у фінансовій звітності сільськогосподарське підприємство здійснює складний процес документального відображення господарських операцій, фіксацію на рахунках бухгалтерського обліку й узагальнення у регістрах. Зупинимось на окремих аспектах обліку біологічних активів у системі аналітичного обліку.

Біологічні активи є однією з ключових економічних категорій сільськогосподарських підприємств, котра, зважаючи на свою різноманітність, потребує розвиненої системи синтетичного та аналітичного обліку. Традиційну основу для формування синтетичних рахунків та субрахунків представлено у першому розділі роботи. Відповідно до цього у додатку Додатку В наведено рахунки аналітичного обліку поточних біологічних активів рослинництва підприємства ПАФ “Вільна Україна”.

Проте дана система не може повною мірою задовольнити інформаційні потреби користувачів облікових даних, для яких має значення соціально відповідальна поведінка, органічний характер ведення сільськогосподарської діяльності.

У табл. 2.3. наведено пропозиції щодо удосконалення плану рахунків бухгалтерського обліку соціально відповідального сільськогосподарського підприємства. В основі цієї системи лежить поділ біологічних активів за запропонованими до використання соціально відповідальними підприємствами ознаками класифікації (наведеними у першому розділі наукової роботи). Аналогічним чином доцільно деталізувати й довгострокові біологічні активи.

Пропозиції щодо удосконалення плану рахунків бухгалтерського обліку соціально відповідального сільськогосподарського підприємства

Назва рахунку	Субрахунок		Аналітичний рахунок		
	Код	Назва	Класифікаційна ознака	Код	Назва
21 “Поточні біологічні активи”	211	Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	За належністю до типу сільськогосподарського виробництва	211.1	“Поточні біологічні активи, які використовуються в органічному виробництві”
				211.2	“Поточні біологічні активи, які використовуються в неорганічному виробництві”
...	і т.д.

Джерело: складено автором

Наявність такої інформації дасть змогу розкрити її у фінансовій звітності (ф. № Баланс (Звіт про фінансовий стан) та ф. № 5 Примітки до річної фінансової звітності) із врахуванням поняття суттєвості. Якщо ж сільськогосподарське підприємство не зобов’язане подавати Примітки, то аналітичні дані про біологічні активи за класифікаційною ознакою “За належністю до типу сільськогосподарського виробництва” можуть бути наведені у якомусь із форматів Звітів зі сталого розвитку.

НП(С)БО 1 дозволяє фінансову звітність доповнювати новими статтями, які наведено в додатку 3 до НП(С)БО 1 [35], звичайно зі збереженням коду, який там зазначено. При цьому додаткова стаття повинна відповідати таким критеріям:

1) інформація є суттєвою. За визначенням НП(С)БО 1 [35] суттєва інформація – відомості, відсутність яких може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності;

2) оцінку статті можна достовірно визначити.

Тобто для підприємств, які здійснюють соціально відповідальну

діяльність суттєвою буде інформація, яка розкриває специфіку органічного сільськогосподарського виробництва і біологічних активів, які при цьому використовують.

Для відображення інформації про біологічні активи у формі № 5 “Примітки до річної фінансової звітності” призначено 3 розділи: VIII “Запаси”, XIV “Біологічні активи” та XV “Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів”. Однак, вони не розкривають повної інформації про фінансові результати від сільськогосподарської діяльності відповідно до П(С)БО 30 “Біологічні активи”, оскільки не включають показники фінансового результату від зміни справедливої вартості біологічних активів, а також не містить інформації про прибутки (збитки) від вибуття довгострокових біологічних активів, оцінених за первісною вартістю; не містять інших даних, які б розкривали процес біотрансформації біологічних активів.

Пропозиція щодо удосконалення ф. № 5 Примітки до фінансової звітності (див. табл. 2.4.) є актуальною для підприємств, які позиціонують себе як соціально відповідальні й розкриття інформації про біологічні активи, які використовуються в органічному виробництві може стати сигналом для зацікавлених сторін у налагодженні співпраці.

У питанні 2.1. було обґрунтовано доцільність використання моделі оцінки біологічних активів за собівартістю, якщо йде мова про діяльність МСП, який веде облік за міжнародними стандартами. Але коли підприємство не може достовірно оцінити свої біологічні активи за справедливою вартістю, то воно повинно розкривати наступну інформацію у Примітках:

- опис біологічних активів;
- пояснення, чому неможливо достовірно оцінити справедливую вартість;
- якщо можливо, діапазон попередніх оцінок, у межах якого, найімовірніше, перебуває справедлива вартість;
- застосований метод амортизації;
- застосовані строки корисної експлуатації чи норми амортизації;

- валову балансову вартість та накопичену амортизацію разом з накопиченими збитками від зменшення корисності на початок та кінець періоду.

Таблиця 2.4

Фрагмент розділу VIII “Запаси” форми № 5 “Примітки до фінансових звітів” та пропозиції щодо його удосконалення

Найменування показника	Код рядка	Балансова вартість на кінець року	Переоцінка за рік	
			збільшення чистої вартості реалізації	уцінка
1	2	3	4	5
...
Матеріали сільськогосподарського призначення	860			
Поточні біологічні активи у т.ч.: - використовуються в органічному виробництві	870			
...			

Примітка. Курсивом виділено пропозиції автора

Якщо ж підприємство веде облік згідно загальних правил МСФЗ, то потрібно ще розкриття нефінансових або розрахункових показників у натуральному вираженні щодо кожної з груп біологічних активів підприємства та обсягу виробництва сільськогосподарської продукції, стратегію управління фінансовими ризиками, пов'язаними з сільськогосподарською діяльністю. За умов застосування повних МСФЗ та моделі собівартості рекомендовано також розкривати діапазон попередніх оцінок, у межах якого, найімовірніше, перебуває справедлива вартість.

Отож звітність є невід'ємним та одним із найважливіших елементів системи управління підприємством, оскільки саме дані звітності є основою для прийняття управлінських рішень зовнішніми та внутрішніми користувачами.

2.3. Розкриття інформації про біологічні активи у звітності зі сталого розвитку

Сучасні тенденції розвитку суспільства в напрямку досягнення 17 цілей сталого розвитку сприяють зміні інформаційних потреб користувачів облікових даних. Зокрема, після Паризької угоди 2015 року все більша увага почала приділятися соціально відповідальному веденню бізнесу, керуючись не тільки економічною ефективністю, але й соціальним ефектом.

Загальноприйнятим у міжнародній практиці є таке визначення ESG (Environmental. Social. Governance): “Це загальний термін на ринках капіталу, що використовується інвесторами для оцінки корпоративної поведінки та визначення майбутніх фінансових показників діяльності” [36, с. 56].

Обсяги інвестицій у ESG-суб’єкти господарювання за 4 місяці 2020 року становили близько 12,2 мільярдів доларів США [37]. Такий масштаб створює необхідність відображення інформації про ESG-фактори у звітності суб’єктів господарювання, зокрема у Звітності зі сталого розвитку (нефінансової звітності, соціальної звітності і т.п.).

Єдиної назви, прийнятої для такого виду звітності, немає, що пов’язано насамперед з тим, що її формування та оприлюднення не є законодавчо врегульованим в Україні. Попри те, що ключовим є змістове наповнення, а не назва звітності, хотілося б уникати назви “нефінансовий звіт”, оскільки усі інші звіти (наприклад, податкові декларації та розрахунки, управлінська (внутрішньогосподарська) звітність, статистична звітність тощо), крім фінансової звітності суб’єкта господарювання, є не фінансовими [38, с. 181].

Хоча подання Звітності зі сталого розвитку не є обов’язковим для всіх суб’єктів господарювання, проте в деяких країнах така вимога є законодавчо встановленою. І українські аграрні підприємства, маючи значний експортний потенціал повинні це враховувати, адже налагодження співпраці з іноземним партнером вимагає розкриття нефінансової інформації й збоку вітчизняних підприємств.

Дубініна М.В. вважає, що нефінансові звіти повинні широко

використовуватись на українських підприємствах, оскільки це сприяє формуванню довіри до підприємства, покращення ділової репутації, розширення ринків і, як наслідок, зменшення ймовірності банкрутства [39, с. 88]. Схожої думки дотримується також Дерій В.А., наголошуючи, що переваги нефінансової звітності відчули закордонні підприємства, а в Україні соціальних облік знаходиться на початковій стадії розвитку та потребує подальших теоретичних напрацювань [40, с. 96]. Таку позицію підтримує низка інших вчених-економістів.

Основною методологічною проблемою при складанні нефінансових звітів є відсутність єдиних уніфікованих форм. Багато міжнародних організацій розробляють власні стандарти звітів зі сталого розвитку. Коротку характеристику найпоширеніших видів нефінансової звітності представлено у табл. 2.4. Додатку Г.

Найпоширенішим у міжнародній практиці стандартом, котрий може претендувати на звання міжнародного стандарту нефінансової звітності є стандарт глобальної ініціативи звітності (GRI). Система GRI включає 2 елементи (характеристика суб'єкта господарювання у контексті його виду діяльності, стратегії розвитку та підходів до управління; показники результативності за економічною, екологічною та соціальною діяльністю суб'єкта господарювання:

1) економічна діяльність характеризує вплив організації на економічне становище груп впливу, а також на економічні системи місцевого, національного і глобального рівнів. Показники GRI повинні відображати аспекти економічної результативності на ринках присутності та непрямого економічного впливу;

2) екологічна діяльність пов'язана із впливом організації на живі та неживі природні системи, включаючи екосистеми, землю, повітря і воду. Тобто в процесі звітування соціально відповідальне підприємство саме у цьому розділі може розкрити інформацію й про біологічні активи в контексті органічності їх вирощування й використання у процесі виробництва;

3) соціальна діяльність виражає вплив організації на соціальні системи, у межах яких вона функціонує [42, с. 14, 15].

Пропозиції щодо алгоритму вибору типу нефінансової звітності залежно від розміру підприємства і його екологічного впливу й наявності результатів соціально відповідальної діяльності наведені на рис. 2.4. Такий алгоритм складено на основі переосмислення дерева рішень для визначення варіантів звітності про сталий розвиток сільськогосподарських підприємств (запропоновано Сокіл О.Г. [43, с. 254]).

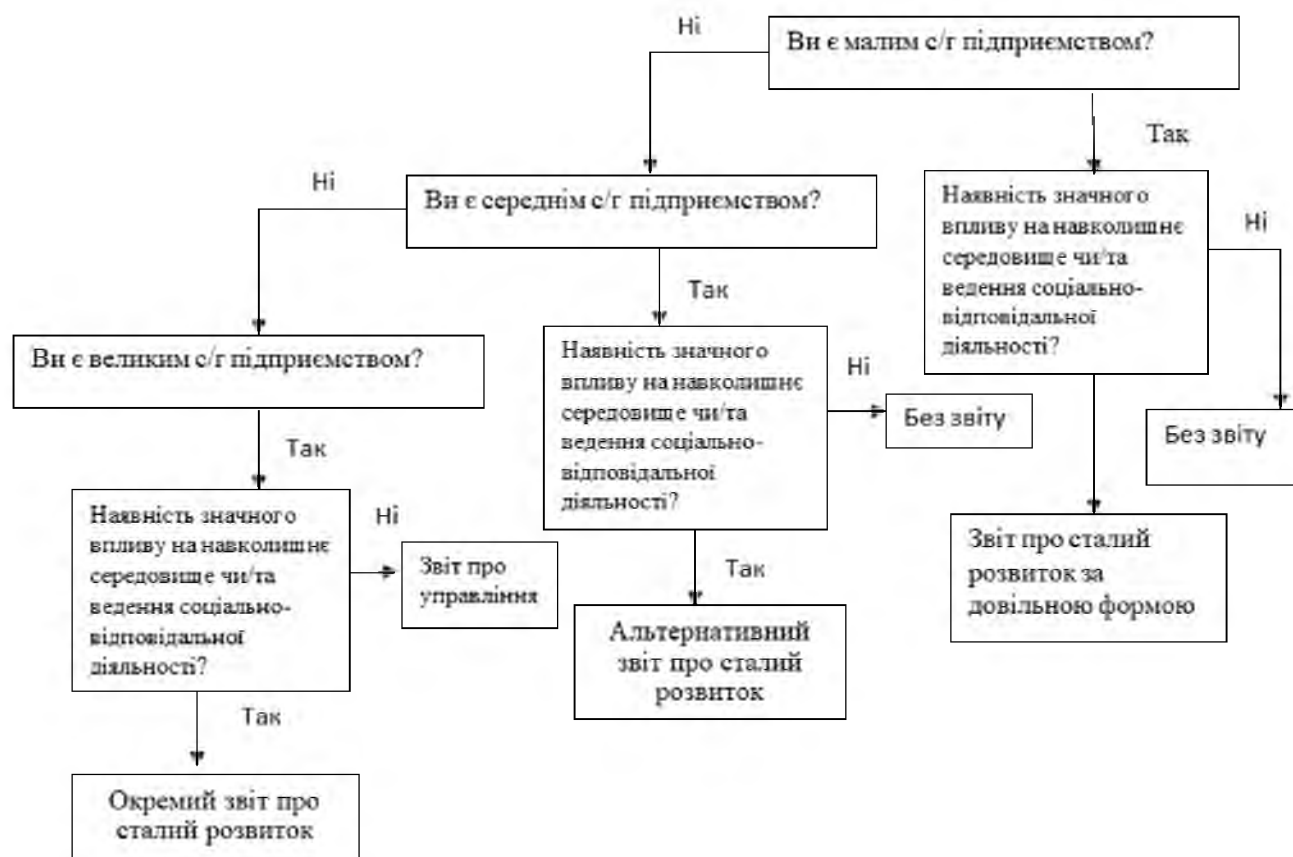


Рис. 2.4. Схема визначення виду нефінансової звітності сільськогосподарськими підприємствами

Одним із тих сільськогосподарських підприємств, діяльність яких можна охарактеризувати як соціально відповідальну є Астарта-Київ. Це підприємство визнано лідером з визначення та вирішення питань ESG, з якими стикається аграрна галузь України. Компанія приєдналась до Глобального договору ООН, щорічно публікує звіт GRI та регулярно оновлює актуальні питання ESG для

зацікавлених сторін [44, с. 7]. Публікація такої звітності надала суттєві конкурентні переваги цьому сільськогосподарському підприємству про що свідчать показники його діяльності.

Незважаючи на очевидні переваги соціальної звітності, частка українських сільськогосподарських підприємств, що впровадила її в практику є вкрай низькою. Це пов'язано з рядом причин, серед яких можна виділити недостатню обізнаність керівництва підприємств щодо необхідності досягнення цілей сталого розвитку; відсутність національних нормативно-правових актів, що регулюють порядок складання та подання звітності зі сталого розвитку; відсутність кваліфікованого персоналу; відсутність розвиненого фондового ринку; низький рівень корпоративної культури тощо.

Висновки

У науковій роботі описано теоретичні положення і наведено пропозиції щодо удосконалення процесу розкриття інформації про біологічні активи в обліку соціально відповідальної діяльності сільськогосподарських підприємств:

- описано необхідність розвитку органічного виробництва як важливого напрямку соціально відповідальної поведінки як малих, так і великих сільськогосподарських підприємств. Проаналізовано зміст поняття “корпоративна соціальна відповідальність” та специфіку її впровадження сучасними підприємствами досліджуваної галузі;

- розкрито сутність біологічних активів як специфічного об’єкта обліку соціально відповідального підприємства; обґрунтовано необхідність ведення окремого обліку біологічних активів відповідно до вимог Закону України “Про основні принципи та вимоги до органічного виробництва, обігу та маркування органічної продукції”;

- наведено пропозиції щодо удосконалення класифікації біологічних активів як основи їх обліку соціально відповідальними підприємствами. Зокрема запропоновано ввести ознаку “за належністю до типу сільськогосподарського виробництва”, що дасть можливість ідентифікувати в обліку біологічні активи, які використовуються в органічному виробництві та біологічні активи, які використовуються в неорганічному виробництві.

- описано проблемні аспекти обліку біологічних активів, зокрема модель оцінки за справедливою вартістю. Запропоновано шляхи удосконалення плану рахунків для покращення аналітичності й якості облікової інформації (на основі апробації в практичній діяльності сільськогосподарського підприємства);

- наведено пропозиції щодо удосконалення процесу розкриття інформації про біологічні активи у фінансовій звітності відповідно до потреб соціально відповідальних підприємств, їх інвесторів, покупців та інших зацікавлених сторін. Описано основні проблеми, що виникають під час складання звітності зі сталого розвитку та запропоновано схему вибору типу нефінансової звітності залежно від розмірів підприємства та соціально відповідальної поведінки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Commission of the European Communities. 2003. What is Corporate Social Responsibility (CSR)? http://europa.eu.int/comm/employment_social/social/csr/csr_whatiscsr.htm [23 May 2003].
2. Палацці М. Корпоративна соціальна відповідальність та успіх у бізнесі / М. Палацці, Дж. Статчер. 1997. 17 с.
3. Охріменко О. О. Соціальна відповідальність : навч. посіб. Київ : НТУ України “Київський політехнічний інститут”, 2015. 180 с.
4. Шутаєва О.О. Соціальна відповідальність в досягненні конкурентоспроможності підприємства. Культура народів Причорномор'я. економічні науки. 2014. № 273. С. 73-78. С. 73-78.
5. Котлер Ф. Корпоративна соціальна відповідальність. Як зробити якомога більше добра для вашої компанії та суспільства. Пер. з англ. Стандарт, 2005. – 302 с.
6. Мазуренко В.П. Сучасна концепція корпоративної соціальної відповідальності у міжнародному бізнесі. Ефективна економіка : веб-сайт. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1199> (дата звернення: 04.11.2020).
7. Файдор М. Ответственность бизнеса. Деловой мир. 2008. №5. С. 66–69.
8. Комарова К.В., Ковальчук Н.В. Соціальна відповідальність як складова стратегії розвитку бізнесу на підприємствах України Економіка та інноваційний розвиток національного господарства. 2016. № 5-6. С. 25-30.
9. Friedman M. The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits. URL: https://www.researchgate.net/publication/288713811_Friedman's_The_Social_Responsibility_of_Business_is_to_Increase_Its_Profits_A_Critique_for_the_Classroom
10. Власова Т. Р. Соціальна відповідальність бізнесу: сутність та тенденції. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. 2013. Вип. 1. С. 52-57.
11. Dahlsrud A. How corporate social responsibility is defined: an analysis

of 37 definitions, in: Corporate Social Responsibility and Environmental Management. 2006, 15. pp. 1-13.

12. Корпоративна соціальна відповідальність аграрного бізнесу. Німецько-український агрополітичний діалог. 2016. 63 с. URL: https://www.apd-ukraine.de/images/APD_APR_08-2016_CSR_in_Ukrainian_agriculture_ukr.pdf (дата звернення: 05.11.2020)

13. Аделькин Ф. Результаты исследования социальной ответственности украинского бизнеса. Київ : Блакить, 2005. 349 с.

14. Гребеннікова А. А. Соціальна відповідальність аграрного бізнесу в Україні веб-сайт. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6001> (дата звернення: 05.11.2020)

15. International Federation of Organic Agriculture Movements. URL: <https://www.ifoam.bio/> (дата звернення: 05.11.2020).

16. Романко С. М. Органічне виробництво в Україні: законодавчі підстави. Проблеми розвитку аграрного та земельного права України: матер. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 25.05.2011 р.). К.: Вид-во географ. літ. “Обрії”, 2011. С. 99–102.

17. Славгородська Ю. В. Виробництво органічної продукції в Україні: стан та перспективи. Вісн. Полтав. держ. аграр. акад. 2016. № 4. С. 49–54

18. Курман Т. В. Теоретико-методологічні засади правового забезпечення сталого розвитку сільськогосподарського виробництва. — дисертація на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук. 2019 р.

19. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 “Сільське господарство”. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-41_ukr_2016.pdf (дата звернення: 06.11.2020).

20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text> (дата звернення: 06.11.2020).

21. Жук В. М. Облік сільськогосподарської діяльності: навч. посіб. Київ : Видавництво ТОВ “Юр-Агро-Веста”, 2007. 368 с.

22. Вороновська В.О. Еколого-економічний аспект П(С)БО 30 “Біологічні активи”. Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи: Тези доп. II Міжнар. наук.-практ. конф., 19-20 жовтня 2006 р. К.: “Юр-Агро-Веста”, 2006. С. 39-40.
23. Замула І.В. Біологічні активи в Україні: концептуальний підхід. Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: Збірник тез та текстів виступів на Четвертій всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову. Житомир: ЖТДУ, 2006. С. 25-27.
24. Сук Л.К. Облік біологічних активів. Облік і фінанси АПК. Київ. 2006. №9-10. С. 128-134
25. Богданюк О. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління біологічними активами садівництва : автореф. дис. ... канд. ек. наук : 08.00.09. Київ, 2011. 21 с.
26. Перевозник Н.В. Класифікація біологічних активів в обліку та звітності. Формування ринкових відносин в Україні. 2007. № 8(75). С. 71– 76.
27. Закон України “Про основні принципи та вимоги до органічного виробництва, обігу та маркування органічної продукції” веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2496-19#Text> (дата звернення: 08.11.2020).
28. Замула І. В., Кузьмович П.М. Теоретичні основи оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції рослинного походження. Облік і фінанси. 2012. № 1. С. 23-29. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2012_1_5 (дата звернення: 08.11.2020).
29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 08.11.2020).
30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”. веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 08.11.2020).
31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 08.11.2020).

32. Маренич Т.Г. Облік поточних біологічних активів згідно з П(С)БО 30 “Біологічні активи”. Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 12. веб-сайт. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/oblik-potochnih-biologichnih-aktiviv-zgidno-z-p-s-bo-30-biologichni-aktivi.html> (дата звернення: 09.11.2020)
33. Бондур Т.О. Оцінка біологічних активів та продукції рослинництва. Облік і фінанси АПК. 2009. № 4. С. 99 – 101.
34. Газета Все про бухгалтерський облік. Біологічні активи в обліку МСП: у фокусі справедлива вартість. № 102 (04.11.2020),
35. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 09.11.2020).
36. Qian Long Kweha, Bakhtiar Alrazib, Yee Chuann Chanc, Wan Mohammad Taufik Wan Abdullahd, Ruzana Mohd Azly Lee. Environmental, Social and Governance and the Efficiency of Government-linked Companies in Malaysia. Institutions and Economies Vol. 9, No. 2, April 2017, pp. 55-74
37. ESG Investing Shines in Market Turmoil, With Help From Big Tech. веб-сайт. URL: <https://www.wsj.com> (дата звернення: 09.11.2020)
38. Максимів Ю.В. Проблеми розкриття інформації у звітності суб’єктів господарювання в контексті сталого розвитку. Вісник національного університету “Львівська політехніка”. Серія менеджмент і підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку (№ 819, Ч. 2), 2015. С. 454.
39. Дубініна М. В. Соціальний облік: закордонний та вітчизняний досвід. Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics». 2019. №13, С. 85-89
40. Дерій В.А., Дерій М.В. Облікові та аналітичні компоненти нефінансової звітності та їх роль в економічній системі. Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки, 2014, №2 С. 95-103
41. Романчук А.Л. Нефінансова (соціальна) звітність: сучасне розуміння та вітчизняна практика впровадження. Issue III-IV (63-64), 2016 С. 299-309

42. Воробей В. Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу. Global Compact Network Ukraine. К.: ТОВ “Інжиніринг”, 2010. 7 с.

43. Сокіл О.Г. Обліково-аналітичне забезпечення сталого розвитку аграрного підприємництва: теорія, методологія, практика. Дисертація на здобуття науково ступеня д.е.н. за спеціальністю 071 “Облік і оподаткування”. 2018. 560 с.

44. Звіт зі сталого розвитку ТОВ «Астарта-Київ»
URL: <https://astartaholding.com/files/uploads/07e490bb8294f09d3f8cfdda3ea3017a.pdf>
(дата звернення: 10.11.2020).

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця 1.1

Трактування суті поняття “соціальна відповідальність бізнесу”

Автор, джерело	Зміст твердження
Commission of the European Communities [1]	Концепція, згідно з якою компанії добровільно інтегрують соціальні та екологічні стурбованості у свої бізнес-операції із зацікавленими сторонами та у своїй взаємодії із своїми зацікавленими сторонами
М. Палацці, Дж. Статчер [2]	Соціальна відповідальність у своїй основі є філософією або способом мислення між підприємництвом та суспільством, причому для реалізації та сталості впродовж довгострокового періоду, ці відносини потребують чіткого управління
Охріменко О. О. [3]	Соціальна відповідальність – соціальне явище, що являє собою добровільне та свідоме виконання, використання і дотримання суб’єктами суспільних відносин, приписів, соціальних норм, а у випадку їх порушення – застосування до порушника заходів впливу, передбачених цими нормами
Шутаєва О.О. [4, с. 73]	Концепція, що заохочує компанії враховувати інтереси суспільства, беручи на себе відповідальність за вплив діяльності компанії на споживачів, стейкхолдерів, працівників, громади та навколишнє середовище в усіх аспектах своєї діяльності
Котлер Ф. [5, с.23]	Просування практик відповідального бізнесу, які приносять користь бізнесу і суспільству і сприяють соціальному, економічному і екологічно стійкому розвитку шляхом максимізації позитивного впливу бізнесу на суспільство і мінімізації негативного
Мазуренко В.П. [6]	Соціальна відповідальність бізнесу означає досягнення комерційного успіху шляхами, що цінують морально-етичні принципи співтовариства й навколишнє середовище

Файдор М. [7, с. 67]	Вільний вибір компанії на користь підвищення рівня добробуту суспільства за допомогою відповідних підходів до ведення бізнесу та надання корпоративних ресурсів
Комарова К.В., Ковальчук Н.В. [8, с. 25]	Система суспільних відносин із зацікавленими групами (стейкхолдерами), взаємодію з державою у вирішенні соціальних проблем
Фрідман М. [9]	Діяльність підприємства, спрямовану на отримання прибутку, яка здійснюється у межах чинного законодавства та без порушень правил конкурентної боротьби
Власова Т. Р. [10, С. 53]	Концепція, що стимулює підприємства брати на себе зобов'язання з реалізації значущих внутрішніх і зовнішніх соціальних програм, результати яких сприяють розвитку підприємства, підвищуючи його конкурентні переваги у довгостроковій перспективі, поліпшенню його репутації та іміджу як соціально відповідального суб'єкта, а також розвитку суспільства в соціальній, економічній та екологічній сферах

Основні елементи облікової політики щодо біологічних активів

Елемент облікової політики	Можливі варіанти
Поточні біологічні активи	
Об'єкт обліку	1. Окремий поточний біологічний актив 2. Група поточних біологічних активів
Оцінка	1. За первісною вартістю 2. За справедливою вартістю
Довгострокові біологічні активи	
Об'єкт обліку	1. Окремий довгостроковий біологічний актив 2. Група довгострокових біологічних активів
Оцінка	1. За первісною вартістю 2. За справедливою вартістю
Термін експлуатації	Визначається самостійно підприємством. Проте, податковим кодексом встановлено мінімально допустимий термін експлуатації. Для зближення бухгалтерського і податкового обліку рекомендується використовувати терміни, визначені ПКУ
Методи нарахування амортизації	1. Прямолінійний 2. Зменшення залишкової вартості 3. Прискореного зменшення залишкової вартості 4. Кумулятивний 5. Виробничий При виборі методу нарахування амортизації доцільно звертати увагу на обмеження, що містяться у ПКУ щодо використання виробничого методу
Порядок переведення незрілих біологічних активів до складу зрілих	Визначається самостійно підприємством
Статті витрат на вирощування	Визначається самостійно підприємством

Робочий план рахунків бухгалтерського обліку

Назва рахунку	Субрахунок		Аналітичний рахунок (1-го, 2-го, 3-го та 4-го порядку)		
	Код	Назва	Класифікаційна ознака	Код	Назва
21 “Поточні біологічні активи”	211	Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	За належністю до типу сільськогосподарського виробництва	211.1	“Поточні біологічні активи, які використовуються в органічному виробництві”
				211.2	“Поточні біологічні активи, які використовуються в неорганічному виробництві”
			За галуззю рослинництва	211.11	“Зернові”
				211.12	“Бобові”
				211.13	“Соняшник”
			За видом біологічних активів	211.111	“Пшениця”
				211.112	“Ячмінь”
				211.113	“Жито”
				211.114	“Овес”
			За підвидами біологічних активів	211.1111	“Пшениця яра”
				211.1112	“Пшениця озима”

Джерело: Створено автором

Основні види нефінансової звітності

Назва звіту	Коротка характеристика
Звіт про сталий розвиток (GRI)	Включає в себе інформацію про конкретні заходи впровадження корпоративної соціальної відповідальності (КСВ)
Звіт про сталий розвиток (AA1000, Глобальний Договір ООН)	Даний звіт зобов'язані подавати компанії, що підписали Глобальний договір ООН
Звіт з прогресу	Даний звіт є поєднанням стандартів GRI та Глобального договору ООН
Звіт про соціальну відповідальність	Довільна форма звіту, в якому міститься інформація про природоохоронні заходи, трудові відносини, захист прав людини, боротьбу з корупцією тощо.
Звіт про корпоративну відповідальність	Звіт у довільній формі, що містить інформацію про відносини із стейкхолдерами
Екологічний звіт	У даному звіті відображається інформація про природоохоронні заходи, а саме: виконання планів щодо зменшення навантаження на навколишнє середовище, інвестиції у захист довкілля, планові заходи, спрямовані на захист довкілля тощо.

Джерело: [41, с. 307]