

Інформація про авторів

ПРОДАНЧУК Михайло Андрійович – доктор економічних наук, доцент, Відмінник освіти України, ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН України, (Україна, 03127, м. Київ, вул. Героїв Оборони, 10, e-mail: Prodanchukma@gmail.com)

PRODANCHUK Mykhailo - Doctor of Economic Sciences, Associate Professor of State Audit and Control Department NSC "Institute of Agrarian Economics" NAAS of Ukraine (Ukraine, 03127, m. Kyiv, st. Heroes of Defense, e-mail: Prodanchukma@gmail.com)

ПРОДАНЧУК Михаил Андреевич -, доктор экономических наук, доцент, Отличник образования Украины, ННЦ «Институт аграрной экономики» НААН Украины, (Украина, 03127, г. Киев, ул. Героев Обороны, 10, e-mail: Prodanchukma@gmail.com)



УДК 657:006.3:631.115.71

СКЛАД ТА ОЦІНКА БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ЗГІДНО З НАЦІОНАЛЬНИМ ПОЛОЖЕННЯМ (СТАНДАРТОМ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ 136 “БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ” ©

КИТАЙЧУК Т.Г.
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку та оподаткування,
Вінницький торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету
(м. Вінниця)

У статті розглянуті актуальні проблеми впровадження національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 136 “Біологічні активи”. Досліджено сутність поняття “біологічні активи” в різних наукових і літературних джерелах. Розглянуто різні наукові підходи до визначення біологічних активів. Наведено класифікацію біологічних активів для цілей бухгалтерського обліку залежно від тривалості виробничого процесу та періоду отримання сільськогосподарської продукції. Досліджено особливості оцінки біологічних активів залежно від їх надходження; проблемні моменти щодо обліку довгострокових біологічних активів, які використовуються в процесі діяльності, що не пов'язана із сільськогосподарською діяльністю; виділено основні проблеми, які виникають у суб'єктів державного сектору при їх оцінці, зокрема в аспектах визначення справедливої вартості таких активів, зазначено основні недоліки оцінки за справедливою вартістю. За результатами проведеного дослідження у статті зроблені відповідні висновки.

Ключові слова: національні стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі, біологічні активи; облік; визнання біологічних активів; оцінка біологічних активів, справедлива вартість, оцінка на дату балансу.

Табл.:1. Рис.:2. Літ.:16.

COMPOSITION AND ASSESSMENT OF BIOLOGICAL ASSETS ACCORDING TO NATIONAL ACCOUNTING STANDARDS (PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS) 136 “BIOLOGICAL ASSETS”

KYTAICHUK Tatiana,
Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor of the Accounting and Taxation,
Vinnitsia Institute of Trade and Economic
of Kyiv National University of Trade and Economics
(Vinnitsia)

The article deals with the actual problems of implementation of the national provision (standard) of accounting in the public sector 136 “Biological Assets”. The essence of the concept of “biological assets” in various scientific and literary sources was investigated. Different scientific approaches to the definition

of biological assets were considered. The classification of biological assets for accounting purposes was presented, depending on the length of the production process and the period of receipt of agricultural products. Peculiarities of estimation of biological assets depending on their receipt were investigated; problematic points regarding the accounting of long-term biological assets which were used in non-agricultural activities were explored; the main problems arising from the public sector entities during their assessment were highlighted, in particular, in aspects of determining the fair value of such assets, the main deficiencies of estimation at fair value are indicated. According to the results of the research, the relevant conclusions are made.

Keywords: Key words: national standards of accounting in the public sector, biological assets; accounting; definition of biological assets; valuation of biological assets, fair value, valuation at balance date.

Tabl.: 1. Fig.: 2. Lit.: 16.

СОСТАВ И ОЦЕНКА БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ СОГЛАСНО НАЦИОНАЛЬНОМУ ПОЛОЖЕНИЮ (СТАНДАРТУ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ 136 “БИОЛОГИЧЕСКИЕ АКТИВЫ”

КИТАЙЧУК Татьяна Геннадьевна
кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры учета и налогообложения,
Винницкий торгово-экономический институт
Киевского национального торгово-экономического университета
(г. Винница)

В статье рассмотрены актуальные проблемы внедрения национального положения (стандарта) бухгалтерского учета в государственном секторе 136 “Биологические активы”. Исследована сущность понятия “биологические активы” в различных научных и литературных источниках. Рассмотрены различные научные подходы к определению биологических активов. Приведена классификация биологических активов для целей бухгалтерского учета в зависимости от продолжительности производственного процесса и периода получения сельскохозяйственной продукции. Исследованы особенности оценки биологических активов в зависимости от их поступления; проблемные моменты по учету долгосрочных биологических активов, используемых в процессе деятельности, не связанной с сельскохозяйственной деятельностью; выделены основные проблемы, возникающие у субъектов государственного сектора при их оценке, в частности в аспектах определения справедливой стоимости таких активов, указаны основные недостатки оценки по справедливой стоимости. По результатам проведенного исследования в статье сделаны соответствующие выводы.

Ключевые слова: национальные стандарты бухгалтерского учета в государственном секторе, биологические активы; учет; признание биологических активов; оценка биологических активов, справедливая стоимость, оценка на дату баланса.

Табл.:2 Рис.: 2 Лит.: 16.

Постановка проблемы. Проведені дослідження свідчать про розбіжності, що існують між вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності у державному секторі (далі – МСФЗДС) і чинними документами системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку та звітності в державному секторі України. У результаті проведеного аналізу було встановлену часткову відповідність української системи вимог обліку та звітності в державному секторі та МСФЗДС. Найбільш суттєві відмінності стосуються принципів і підходів до ведення обліку. Зокрема, низка концепцій, які покладено в основу для МСФЗДС, в Україні не використовуються. До них належать: пріоритет економічного змісту операцій над їхньою юридичною формою, поняття майбутніх економічних вигод і корисності потенціалу. Відмінності у вимогах до ведення обліку та підготовки звітності пов'язані з різною класифікацією активів і зобов'язань, доходів і витрат, а також відсутністю вимог і практики застосування деяких методів обліку, прийнятих у МСФЗДС [1, с.18].

В Україні сьогодні триває процес реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі. Враховуючи вимоги міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору запроваджуються національні положення (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (далі – НП(С)БОДС), що були розроблені на основі міжнародних стандартів.

Результатом реалізації Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки, що затверджена постановою Кабінету Міністрів України ще 16 січня 2007 р. під № 34, є виконання ряду заходів з удосконалення системи бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема затвердження двадцяти національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Останнім Міністерство фінансів України своїм наказом від 15.11.17 р. №943 затвердило НП(С)БОДС 136 “Біологічні активи”. Набув чинності стандарт з 01.01.18 р. В бюджетному секторі не було спеціалізованого національного стандарту, який би регламентував облік операцій сільськогосподарської діяльності.

Інформації про бухгалтерський облік біологічних активів у державному секторі обмаль. На сьогодні НП(С)БОДС 136 “Біологічні активи” поки що єдиний документ, який можуть суб’єкти державного сектору використовувати для обліку тварин та рослин. Сподіваємось, що Міністерство фінансів України у найближчому майбутньому розробить та оприлюднить відповідні методичні рекомендації. Саме ці проблеми обумовлюють актуальність обраної теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемні питання бухгалтерського обліку біологічних активів досліджували такі вітчизняні вчені-економісти як Є.В. Калюга [1], В.М. Жук [2], Черевко Л.П. [3], О.В. Коваль [4], Н.В. Перевозник [5] та інші. Проведені дослідження свідчать, що праці науковців присвячені дослідженню сутності біологічних активів, особливостей їх визнання, оцінки, обліку та відображенню у звітності. Незважаючи на вагомий внесок зазначених науковців у розвиток теорії і практики бухгалтерського обліку біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах, існує нагальна потреба поглибленого дослідження проблем обліку таких активів саме у державному секторі, адже залишається ще багато проблемних питань, що потребують детального вивчення та опрацювання.

Формулювання цілей статті. Метою написання статті є дослідження теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо методики обліку біологічних активів відповідно до національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 136 “Біологічні активи” [6].

Виклад основного матеріалу дослідження. На сьогодні в Україні продовжується реформування бухгалтерського обліку в державному секторі. До 2018 року у цій сфері не було спеціалізованого національного стандарту, який би регламентував облік операцій сільськогосподарської діяльності аналогічно МСБОДС 27 “Сільське господарство”, на відміну від комерційної сфери, де із 2007 року діє П(С)БО 30 “Біологічні активи”. Це викликало суттєві невизначеності в обліку тварин і рослин, що знаходились на балансі бюджетних установ.

Наказом Міністерства фінансів України від 15.11.2017 р. № 943 затверджено *Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 136 “Біологічні активи”, яке набуло чинності з 1 січня 2018 року.*

Це Національне положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи, пов’язані із сільськогосподарською діяльністю, і про одержані в процесі їхніх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття у фінансовій звітності інформації про них [6].

До ухвалення НП(С)БОДС 136 “Біологічні активи” бюджетним установам не потрібно було відображати в обліку окремих об’єктів – біологічні активи.

Відповідно до п. 4 розд. I НП(С)БОДС 136 біологічний актив – тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також в інший спосіб сприяє економічним вигодам [6].

В.Д. Слободян наголошує на тому, що біологічні активи, тобто рослини та тварини, є особливим видом активів, які за своєю економічною характеристикою значно відрізняються від інших об’єктів бухгалтерського обліку. Зокрема, вони характеризуються швидкою та постійною зміною як кількісних й якісних, так і вартісних характеристик. Біологічні активи (рослини та тварини) змінюються практично щохвилини, тому встановити їхній сучасний стан щодо обсягу та вартості дуже проблематично [7, с. 8].

О.В. Остапчук звертає увагу на те, що біологічні активи – це живі істоти та організми в сільському господарстві, що здатні рости, розвиватися, містять “активне начало”, яке за відповідних умов може створювати живий організм [8, с. 52].

Н.В. Перевозник виділяє два підходи до визначення біологічних активів: системний (філософський) та несистемний (видовий). За системним підходом біологічні активи – це активи у формі тварин або рослин, створеної в результаті минулих біологічних процесів, від яких можна отримати

економічні вигоди у вигляді сільськогосподарської продукції, додаткових біологічних активів, наданих послуг, грошових коштів або інших активів. За несистемним підходом – це тварини і рослини, що є результатами минулих процесів біологічної трансформації, що визнаються і контролюються підприємством, можуть бути використані в його діяльності або передані у використання іншим для отримання економічної вигоди, а їх вартість може бути достовірно визначена [5].

В.М. Головачко дає власне визначення біологічних активів і наголошує на тому, що біологічні активи це природні ресурси, що виступають у формі тварин та рослин в процесі використання яких підприємство отримує сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, що в кінцевому результаті призведе до отримання доходу та інших економічних вигід [9, с. 202].

О. В. Яненко та Л. П. Червко у своїй праці наводять п'ятнадцять найбільш розповсюджених проблем, які на сьогоднішній день трапляються з біологічними активами. Серед них: облік витрат на біологічні перетворення та калькулювання собівартості продукції, облік амортизації та зносу довгострокових біологічних активів, документування господарських операцій з біологічними активами, облік біологічних активів у зарубіжних країнах, облікова політика щодо біологічних активів, комп'ютеризація обліку біологічних активів, аудит біологічних активів [10, с. 237].

Національне положення (стандарт) 136 “Біологічні активи” не поширюється на:

- землі сільськогосподарського призначення;
- нематеріальні активи, пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, особливості обліку яких визначаються іншими національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі;
- сільськогосподарську продукцію, що зберігається після її первісного визнання;
- продукти переробки сільськогосподарської продукції;
- біологічні активи, які використовуються в процесі діяльності, не пов'язаної із сільськогосподарською діяльністю;
- плодоносні рослини, пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, особливості обліку яких визначаються іншими національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі [6].

Для цілей бухгалтерського обліку біологічні активи залежно від тривалості виробничого процесу та періоду отримання сільськогосподарської продукції класифікують на дві групи (рис. 1):

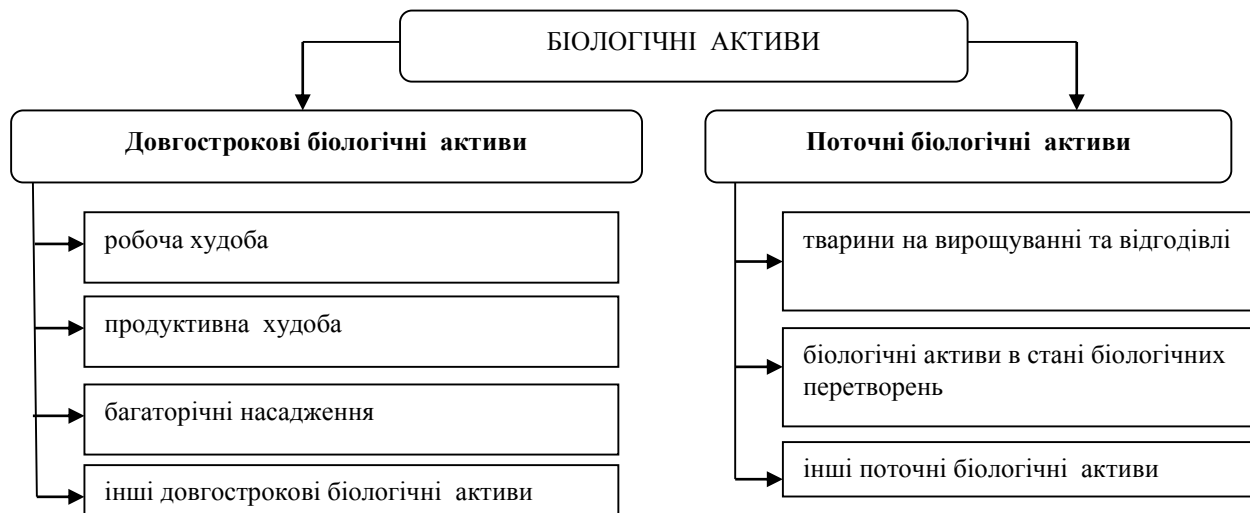


Рис. 1. Класифікація біологічних активів у бюджетних установах

Джерело: розроблено автором на основі [6]

Отже усі бюджетні установи, які мали такі активи, з 01 січня 2018 року зобов'язані їх відображати за новими правилами. Розглянемо основні з них.

Потрібно пам'ятати, що облік довгострокових біологічних активів, які використовуються в процесі діяльності, що не пов'язана із сільськогосподарською діяльністю, (наприклад, сторожові собаки, декоративні рослини тощо), регулюється НП(С)БОДС 121 “Основні засоби”.

Також плодоносні рослини, пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, особливості обліку яких визначаються іншими НП(С)БОДС, слід обліковувати у складі основних засобів. До таких рослин відносять такі багаторічні насадження як виноградники, сади, плантації ягідних культур та хмелю. Слід

також врахувати, якщо плодоносна рослина дає плоди та її використання в сільськогосподарській діяльності планується і в майбутніх звітних періодах, то її обліковуємо в складі основних засобів. Якщо ж, наприклад, фруктовий садок тільки заклали у 2019 році і рослини ще не скоро принесуть плоди, слід пам'ятати, що їх не можна вважати основними засобами. Усі витрати на закладку саду, догляд, підживлення аж до моменту дозрівання та плодоношення слід обліковувати у складі капітальних інвестицій на рахунку 1311 “Капітальні інвестиції в основні засоби”.

Що стосується відображення на рахунках бухгалтерського обліку біологічних активів, то Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами [11] не містить кореспонденцій, пов'язаних із біологічними активами. Отже, бюджетним установам необхідно розробити власний погляд на відображення в обліку біологічних активів.

НП(С)БО 136 “Біологічні активи” запровадило щодо біологічних активів сільськогосподарського призначення та сільськогосподарської продукції модель оцінки за справедливою вартістю.

Оцінка є основним елементом бухгалтерського обліку, завдяки якому можемо отримати інформацію про активи та зобов'язання підприємств, установ та організацій.

У системі МСФЗ оцінка за справедливою вартістю є однією з пріоритетних. У світовій практиці можливі три підходи до оцінки справедливої вартості: ринковий, доходний та витратний [12, с. 176].

В.М. Жук вважає, що “методологія оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю має узагальнені підходи. Бухгалтерський облік біологічних активів за міжнародними стандартами передбачає ринкову оцінку активів (за справедливою вартістю). Оцінка активів за справедливою вартістю хоча і викликає труднощі на практиці, проте має величезне значення для інвестиційної привабливості сільського господарства України. Взагалі оцінка активів за ринковою вартістю стає пріоритетним напрямом розвитку бухгалтерського обліку у світі” [2, с.290].

В українській практиці переважно використовують ринковий підхід. У вітчизняній практиці обліку особливості оцінки біологічних активів сформувався з урахуванням шляхів надходження біологічних активів, їх класифікації та дати оцінки відповідно до певних господарських операцій у процесі руху вказаних об'єктів обліку.

На сьогодні більшість бюджетних установ не застосовують нововведення і відображають в обліку оприбуткування готової продукції за старою методикою, тобто за плановою собівартістю, а це призводить до викривлення інформації в фінансовій звітності.

Оцінюють довгострокові, поточні та додаткові біологічні активи при первісному визнанні та на кожну звітну дату. Сільськогосподарська продукція оцінюється лише при первісному визнанні. Оцінка за справедливою вартістю передбачає вирахування витрат на продаж.

У міжнародному стандарті фінансової звітності 41 “Сільське господарство” висувається теза про те, що справедливу вартість сільськогосподарської продукції в момент її збору можна завжди визначити з достатнім ступенем вірогідності, а тому у всіх випадках в момент збору сільськогосподарської продукції вона повинна оприбутковуватись за справедливою вартістю за винятком передбачуваних збутових витрат [13, с. 173].

На думку Л. С. Голотюк, використання справедливої вартості для оцінки активів підприємства сприяє реальнішому відображенню їхньої вартості в балансі, що дає можливість об'єктивніше проводити аналіз структури майна підприємств. Єдині підходи відображення вартості активів дають можливість порівнювати показники фінансової звітності різних підприємств [14].

На рис. 2 узагальнено інформацію щодо оцінки різних видів біологічних активів згідно з НП(С)БОДС 136 “Біологічні активи”.

Варто звернути увагу, що первісне визнання додаткових біологічних активів відображається в тому звітному періоді, в якому вони відокремлені від біологічного активу.

П. 10 розд. II НП(С)БОДС 136 дає роз'яснення щодо алгоритму дій у випадку неможливості оцінки біологічних активів за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на продаж.

Отже, довгострокові біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо, можуть визнаватися та відображатися за первісною вартістю з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності. Оцінка й амортизація таких довгострокових біологічних активів здійснюється відповідно до Національного положення (стандарту) 121 “Основні засоби” та Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 127 “Зменшення корисності активів”.



Рис. 2. Оцінка біологічних активів у бюджетних установах

Джерело: розроблено автором на основі [6]

Л.В. Гуцаленко звертає увагу, що можуть бути випадки, коли неможливо здійснити надійну оцінку справедливої вартості біологічного активу. Справедливу вартість біологічного активу можна оцінити з певною ступінню надійності. Такий підхід можливо заперечити тільки в момент первинного визнання біологічного активу, відносно якого відсутня інформація про ринкові ціни, а альтернативні розрахунки справедливої вартості не є надійними. У такій ситуації біологічний актив необхідно оцінювати за собівартістю за мінусом накопиченої амортизації і збитків від його знецінення [15].

Поточні та додаткові біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо, можуть визнаватися та відображатися за виробничою собівартістю, крім поточних біологічних активів рослинництва, які визнаються і відображаються як незавершене виробництво [2, с. 44].

Щодо первісного визнання сільськогосподарської продукції (зерна, молока, меду, приплоду тощо), то її бажано відображати у тому звітному періоді, в якому вона була відокремлена від біологічного активу. Після первісного визнання її оцінюють та відображають відповідно до НП(С)БОДС 123 “Запаси”.

Щодо методики обліку біологічних активів відповідно до національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 136 “Біологічні активи” пропонуємо власний погляд на відображення в обліку біологічних активів, який розроблено з врахуванням вимог Плану рахунків №1203 [16].

Рекомендуємо бюджетним установам використовувати наступні бухгалтерські проведення для відображення в обліку основних господарських операцій з біологічними активами (табл. 1).

Таблиця 1

Кореспонденція рахунків з обліку біологічних активів

№ п/п	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Оприбутковано придбані довгострокові біологічні активи	1314 1711, 1712	6211 1314
2	Оприбутковано придбані поточні біологічні активи	1713, 1714	6211
3	Оприбутковано приплід ВРХ	1714	1613
4	Оприбутковано виявлені лишки біологічних активів при інвентаризації	1711, 1712, 1713, 1714	7112
5	Переведено тварин до основного стада	1314 1712	1714 1314
5	Вибраковано тварин із основного стада	1714	1712

1	2	3	4
6	Реалізовано тварин із основного стада: - списано суму зносу	1415	1712
	- списано залишкову вартість	8211	1712
7	Безоплатна передача довгострокових біологічних активів: - списано первісну вартість	5111	1712
	- списано суму зносу	1415	5512
8	Списано нестачу біологічних активів, виявлену під час інвентаризації: - на суму зносу	1415	1712
	- на суму залишкової вартості	8411	1712

Джерело: розроблено автором

Звичайно, це не вичерпний перелік операцій з біологічними активами у бюджетних установах. Вважаємо, що цьому питанню варто присвятити окреме наукове дослідження.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Отже, затверджений НП(С)БОДС 136 “Біологічні активи” вимагає оцінювати біологічні активи за справедливою вартістю за вирахуванням збутових витрат з моменту їх первісного визнання до моменту збору продукції за винятком випадків, коли справедливу вартість не можливо достовірно оцінити при первісному визнанні.

Використання для оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції справедливої вартості має ряд проблем і недоліків. Оцінка за справедливою вартістю дасть можливість маніпулювання вартістю і, як наслідок, маніпулювання показниками звітності. На сьогодні вона є складною, трудомісткою, недостатньо об’єктивною і не повною мірою нормативно забезпеченою.

Проведення оцінки є досить складним процесом, що зумовлено інформаційними потребами різними груп користувачів, значною кількістю методів визначення справедливої вартості об’єктів обліку. Враховуючи всі означені аспекти бюджетні установи повинні обираючи методи визначення справедливої вартості біологічних активів самостійно визначити методіку визначення вартості біологічних активів та затвердити її в наказі про облікову політику.

Отже, в наказі про облікову політику бюджетної установи щодо біологічних активів потрібно визначити:

- які нові субрахунки (рахунки другого, третього порядків) вводяться;
- одиницю аналітичного обліку біологічних активів: найменування чи однорідна група (вид);
- методи оцінки біологічних активів на дату первісного визнання та дату балансу;
- методи визначення справедливої вартості біологічних активів;
- напрямки діяльності та склад комісії з оцінки біологічних активів.

Список використаних джерел

1. Калюга Є. В. Облік біологічних активів у державному секторі. Економічний аналіз. 2014. Т. 18(2). С. 16-22. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan_2014_18\(2\)_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan_2014_18(2)_4).
2. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського облік у в аграрному секторі економіки : монографія. Київ : ННЦ ІАЕ, 2009. 648 с.
3. Замула І.В., Черевко Л.П. Сутність і класифікація біологічних активів як об’єкта бухгалтерського обліку. Вісник Житомирського державного технічного університету. 2012. № 1(59). С. 74–76.
4. Коваль О.В. Облік генно-модифікованих біологічних активів. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2018. №4. С.118–128.
5. Перевозник Н. В. Біологічні активи як обліково-аналітична та економічна категорія . Формування ринкових відносин в Україні. 2007. №6 (73). С. 115–118.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 136 “Біологічні активи”: Наказ Міністерства фінансів України від 15.11.2017 р. № 943. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1478-17>
7. Слободян В.Д. Особливості обліку біологічних активів. Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. 2007. Вип. 15. Т. 2. С. 8–10.

8. Остапчук О.В. Проблеми застосування аналітичного обліку біологічних активів. Облік і фінанси АПК. 2007. № 11-12. С. 52–55.
9. Головачко В. М. Поняття, класифікація та оцінка біологічних активів. Науковий вісник Мукачівського державного університету: Серія “Економіка”. 2015. Вип. 1. С. 201-206. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvmdue_2015_1_37
10. Яненко О. В. Актуальність обліку біологічних активів в Україні. Вісник Житомирського державного технічного університету. Серія: Економічні науки. 2012. №1 (59). С. 66–73.
11. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16>
12. Глушко О.В. Методичні основи оцінки довгострокових біологічних активів: теорія та практика оцінки. Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. 2013. Вип. 181, ч. 3. 268 с.
13. Ленъ В.С., Стародуб І.Л. Оцінка та облік поточних біологічних активів рослинництва. Вісник Чернігівського державного технічного університету, 2008. № 33. С. 172–178.
14. Голотюк Л. С. Проблеми оцінки біологічних активів тваринництва за справедливою вартістю в сільськогосподарських підприємствах. Ефективна економіка. 2014. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1 z=3699>.
15. Гуцаленко Л.В. Можливості застосування справедливої вартості у вітчизняній обліковій системі. Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. 2012. Випуск 3. Том 2. С.40–46.
16. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>.

References

1. Kalyuha, YE. V. (2014). Oblik biolohichnykh aktyviv u derzhavnomu sektori [Accounting for biological assets in the public sector]. *Ekonomichnyy analiz – Economic analysis. T. 18(2)*. 16-22. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2014_18\(2\)_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2014_18(2)_4) [in Ukrainian].
2. Zhuk, V. M. (2009). *Kontseptsiya rozvytku bukhhalters'koho obliku u v ahrarnomu sektori ekonomiky [Concept of development of accounting in the agrarian sector of the economy]*. Kyiv : NNTS IAE [in Ukrainian].
3. Zamula, I.V. & Cherevko, L.P. (2012). Sutnist' i klasyfikatsiya biolohichnykh aktyviv yak ob'yekta bukhhalters'koho obliku [Essence and classification of biological assets as an object of accounting]. *Visnyk Zhytomyr's'koho derzhavnoho tekhnichnoho universytetu – Bulletin of Zhytomyr State Technical University*, 1(59), 74–76 [in Ukrainian].
4. Koval, O.V. (2018). Oblik henno-modyfikovanykh biolohichnykh aktyviv [Accounting for genetically modified biological assets]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktual'ni pytannya nauky i praktyky – Economy. Finances. Management: topical issues of science and practice*, 7, 118–128 [in Ukrainian].
5. Perevoznyk, N. V. (2007). Biolohichni aktyvy yak oblikovo-analitychna ta ekonomichna katehoriya [Biological assets as accounting, analytical and economic category]. *Formuvannya rynkovykh vidnosyn v Ukraini – Formation of market relations in Ukraine*, 6 (73), 115-118 [in Ukrainian].
6. Natsional'ne polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku v derzhavnomu sektori 136 “Biolohichni aktyvy” [National accounting Standard (Standard) in the public sector 136 “Biological Assets”]. Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated November 15, 2017, No 943. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1478-17> 7 [in Ukrainian].
7. Slobodyan, V.D. (2007). Osoblyvosti obliku biolohichnykh aktyviv [Features of the accounting of biological assets]. *Zbirnyk naukovykh prats' Podil's'koho derzhavnoho ahrarno-tekhnichnoho universytetu – Collection of scientific works of the Podilsky state agricultural and technical university*, 15, T.2, 8–10 [in Ukrainian].
8. Ostapchuk, O.V. (2007). Problemy zastosuvannya analitychnoho obliku biolohichnykh aktyviv [Problems of analytical accounting of biological assets]. *Oblik i finansy APK – Accounting and finance of agroindustrial complex*, 11-12, 52-55 [in Ukrainian].
9. Holovachko, V. M. (2015). Ponyattya, klasyfikatsiya ta otsinka biolohichnykh aktyviv [The concept, classification and evaluation of biological assets]. *Naukovyy visnyk Mukachivs'koho derzhavnoho universytetu: Seriya “Ekonomika” - Scientific herald of Mukachevo State University: Series “Economics”*, 1, 201-206. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvmdue_2015_1_37 [in Ukrainian].

10. Yanenko, O. V. (2012). Aktualnist' obliku biolohichnykh aktyviv v Ukrayini [The Relevance of Accounting for Biological Assets in Ukraine]. *Visnyk Zhytomyrs'koho derzhavnoho tekhnichnoho universytetu. Seriya: Ekonomichni nauky – Bulletin of Zhytomyr State Technical University. Series: Economic Sciences*, 1(59), 66-73[in Ukrainian].

11. Типова korespondentsiya subrahunkiv bukhhalters'koho obliku dlya vidobrazhennya operatsiy z aktyvamy, kapitalom ta zobov'yazannyamy rozporядnykamy byudzhetnykh koshtiv ta derzhavnymy tsil'ovymy fondamy [Typical correspondence of subaccounting books for displaying transactions with assets, capital and liabilities by managers of budget funds and state trust funds]. Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated December 29, 2015, No 1219. Retrieved from [https:// zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16) [in Ukrainian].

12. Hlushko, O.V. (2013). Metodychni osnovy otsinky dovrostrokovykh biolohichnykh aktyviv: teoriya ta praktyka otsinky [Methodological basis for estimation of long-term biological assets: theory and practice of assessment]. *Naukovyy visnyk Natsionalnoho universytetu bioresursiv i pryrodokorystuvannya Ukrayiny – Scientific herald of the National University of Bioresources and Nature Management of Ukraine*, 181, ch.3, 268 [in Ukrainian].

13. Len, V.S. & Starodub, I.L. (2008). Otsinka ta oblik potochnykh biolohichnykh aktyviv roslynnytstva [Assessment and accounting of current biological plant production assets]. *Visnyk Chernihivs'koho derzhavnoho tekhnichnoho universytetu – Bulletin of the Chernihiv State Technical University*, No 33, 172-178 [in Ukrainian].

14. Holotyuk, L. S. (2014). Problemy otsinky biolohichnykh aktyviv tvarynnytstva za spravedlyvoyu vartystyu v sils'kohospodars'kykh pidpryyemstvakh [Problems of estimation of biological assets of livestock at fair value in agricultural enterprises]. *Efektivna ekonomika – Effective economy*, No12. Retrieved from [//www.economy.nayka.com.ua/?op=1 z=3699](http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1 z=3699) [in Ukrainian].

15. Hutsalenko, L.V. (2012). Mozhlyvosti zastosuvannya spravedlyvoyi vartosti u vitchyznyaniy oblikoviy systemi [Possibilities of applying fair value in the national accounting system]. *Zbirnyk naukovykh prats' Vinnyts'koho natsionalnoho ahrarnoho universytetu – Collection of scientific works of Vinnytsia National Agrarian University*, 3, 2, 40-46 [in Ukrainian].

16. Plan schetov bukhhalterskogo ucheta v gosudarstvennom sektore [Public sector accounts accounting plan] Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated December 31, 2013, No 1203. Retrieved from [https:// zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14](https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14) [in Ukrainian].

Відомості про автора

КИТАЙЧУК Тетяна Генадіївна - кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку та оподаткування, Вінницький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету (м. Вінниця)

КУТАІСНУК Tatiana - Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Accounting and Taxation, Vinnytsia Institute of Trade and Economic of Kyiv National University of Trade and Economics (Vinnytsia)

КИТАЙЧУК Татьяна Геннадьевна - кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета и налогообложения, Винницкий торгово-экономический институт Киевского национального торгово-экономического университета (г. Винница)

