

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.4

БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ У ЗВІТНОСТІ: ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ©

О.В. КОВАЛЬ,
кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Вінницький національний
аграрний університет
(м. Вінниця)

У статті проаналізовано сучасний стан організації обліку біологічних активів в Україні. Розглянуто порядок та зазначено проблеми відображення даних активів у звітності. Проаналізовано форми бухгалтерської звітності, порядок формування показників фінансової та статистичної звітності за даними бухгалтерського обліку для забезпечення користувачів достовірною, правдивою інформацією щодо біологічних активів на підприємстві, їх вартості та кількості, що дало змогу виділити нові статті у формах звітності та забезпечити їх зіставність.

На цій основі представлено методичні підходи до визначення фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності в частині виявлення низки проблем у підрахунку фінансових результатів за П(С)БО 30 «Біологічні активи» та обґрунтовано облікове відображення зміни вартості біологічних активів на рахунку 42 «Додатковий капітал».

Ключові слова: біологічні активи, бухгалтерський облік, звітність, галузеві стандарти бухгалтерського обліку, оцінка, переоцінка, фінансові результати.

Табл.: 2. Літ.: 13.

BIOLOGICAL ASSETS IN ACCOUNTING: PROBLEMATIC ASPECTS

KOVAL Olena,
Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor of the Department of Accounting,
Vinnytsia National Agrarian University
(Vinnytsia)

The article analyzes the current state of organization of biological assets accounting in Ukraine. The order and specified problems of reporting of assets data in reporting are considered. The forms of accounting, the order of formation of financial and statistical reporting indicators according to the accounting data are suggested to provide users with reliable, true information about biological assets at the enterprise, their value and quantity, what made it possible to implement new articles in the reporting forms and ensure their comparability.

© О.В. КОВАЛЬ, 2019

Methodical approaches to the definition of financial results from agricultural activities are presented in terms of identifying a number of problems in calculating the financial results for P (C) BO 30 "Biological Assets" and justifies the accounting reflection of changes in the value of biological assets in the account 42 "Additional capital".

Key words: biological assets, accounting, reporting, branch accounting standards, valuation, revaluation, financial results.

Tabl.: 2. Ref.: 13.

БИОЛОГИЧЕСКИЕ АКТИВЫ В ОТЧЁТНОСТИ: ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ

КОВАЛЬ Елена Викторовна,
кандидат экономических наук,
доцент кафедры бухгалтерского учёта,
Винницкий национальный аграрный университет
(г. Винница)

В статье проанализировано современное состояние организации учёта биологических активов в Украине. Рассмотрен порядок и указаны проблемы отображения данных активов в отчётности. Проанализированы формы бухгалтерской отчётности, порядок формирования показателей финансовой и статистической отчётности по данным бухгалтерского учёта для обеспечения пользователей достоверной, правдивой информацией о биологических активах на предприятии, их стоимости и количестве, что позволило выделить новые статьи в формах отчётности и обеспечить их сопоставимость.

На этой основе представлены методические подходы к определению финансовых результатов от сельскохозяйственной деятельности в части выявления ряда проблем в подсчёте финансовых результатов по П(С)БУ 30 «Биологические активы» и обоснованно учётное отражение изменения стоимости биологических активов на счёте 42 «Дополнительный капитал».

Ключевые слова: биологические активы, бухгалтерский учёт, отчетность, отраслевые стандарты бухгалтерского учёта, оценка, переоценка, финансовые результаты.

Табл.: 2. Лит.: 13.

Постановка проблеми. З розвитком ринкових відносин та інтеграції України до світової спільноти система бухгалтерського обліку зазнала значних змін. Держава винесла на перший план питання розробки та застосування такої методології бухгалтерського обліку і звітності, яка відповідала б міжнародним стандартам, що є найбільш уніфікованими вимогами до організації і ведення бухгалтерського обліку. Це дає можливість наблизити національну систему бухгалтерського обліку до європейської та створити більш сприятливі умови для іноземних інвесторів [1].

Сьогодні Україна прагне стати членом Європейського Союзу. Але процес набуття статусу країни-члена Євросоюзу вимагає перегляду всього чинного законодавства, удосконалення системи обліку, звітності. У зв'язку з цим, 18 березня 2004 року було затверджено Закон України «Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» № 1629. Цим Законом було визначено обов'язковість безпосереднього застосування підприємствами Міжнародних стандартів фінансової звітності [2].

Велику роль у процесі розробки методології бухгалтерського обліку відіграла Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України. Федерацією було перекладено та видано українською мовою Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО), посібники бухгалтерського обліку та фінансової звітності за міжнародними стандартами. Задля сприяння процесові складання фінансової звітності за вимогами МСБО членами Федерації було розроблено методику трансформації фінансової звітності відповідно до МСБО [3].

Форми звітності, розроблені в Україні за принципами Міжнародних стандартів фінансової звітності, розкривають інформацію про склад активів, структуру зобов'язань та власного капіталу, отримані доходи і понесені витрати, фінансові результати, рух грошових коштів тощо. Проте науковий аналіз змісту та структури фінансової звітності свідчить про необхідність вирішення ряду питань, пов'язаних із недосконалістю методичних підходів до формування окремих показників, їх неузгодженістю та відсутністю даних аналітичного характеру, що призводить до необ'єктивності звітної інформації й ускладнює прийняття управлінських рішень внутрішніми і зовнішніми користувачами [4]. В першу чергу це стосується порядку відображення біологічних активів у фінансовій звітності підприємства. Мова йде про тривалу процедуру оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції, порядок визначення доходів та витрат і, відповідно, відображення результатів діяльності у звітності.

П(С)БО 30 «Біологічні активи» хоч і містить основні принципи визначення фінансового результату сільськогосподарської діяльності, проте загальна методика визначення фінансових результатів не сформована та не зовсім відповідає реальній моделі ринкової економіки в країні. Адже фінансовий результат передбачено визначати не після реалізації сільськогосподарської продукції, а відразу після її одержання від виробництва. У всіх же інших галузях економіки фінансовий результат визначається на стадії реалізації, а не виробництва продукції. Крім того, існують вагомні суперечності між П(С)БО 30 та іншими нормативно-правовими актами, що регламентують ведення бухгалтерського обліку аграрними формуваннями, зокрема, з методикою калькулювання собівартості продукції агроформувань відповідно до Методичних рекомендацій з обліку витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції № 1315 [5, с.59].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вирішенню питань щодо трансформації бухгалтерської звітності відповідно до Міжнародних стандартів, визначення основних шляхів удосконалення бухгалтерського обліку в Україні присвячені праці С. Голова [1], М. Брика [5], О. Остапчук [12], Н. Канцедала [6], Л. Марченко [7], Є. Кучеренко [9], О. Карпачової [11], Л. Білої [4] та ін.

Найбільш важливі результати наукових досліджень спрямовуються на вирішення проблем оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції із застосуванням справедливої вартості, документування процесів біологічних перетворень і оцінки її результатів, а також порядку відображення їх у бухгалтерській звітності.

Разом з тим, практична реалізація окремих методик і способів облікового відображення операцій з біологічними активами виносить на поверхню цілий ряд невирішених питань, що потребують додаткового осмислення та узгодження [6, с.46].

Формулювання цілей статті. Метою статті є визначення проблемних аспектів у існуючій методиці відображення біологічних активів та їх переоцінки у звітності, що дасть можливість деталізувати методичну складову організації їх обліку та внести пропозиції щодо удосконалення бухгалтерської звітності за П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Виклад основного матеріалу дослідження. У бухгалтерському обліку біологічних активів головним питанням є їх оцінювання.

Вимоги П(С)БО 30 «Біологічні активи» щодо оцінювання активів за справедливою вартістю на основі ринкових цін є не зовсім обґрунтованими, тому що певною мірою вони суперечать теоретичним основам бухгалтерського обліку й нормам статті 4 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», згідно з якою для переважної більшості сільськогосподарських підприємств пріоритетним є оцінювання активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання, тобто принципу історичної (фактичної) собівартості. У той же час, у Концептуальних положеннях Міжнародних стандартів фінансової звітності наголошується на найширшому використанні оцінки за первісною вартістю [7, с. 55].

При оприбуткуванні на баланс сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю та порівнянні її із собівартістю, у підприємства виникає, так би мовити «віртуальний» дохід, який необґрунтований жодними економічними законами та суперечить принципам бухгалтерського обліку і звітності в Україні, а саме: історичної (фактичної) собівартості та обачності.

Більшість сільськогосподарських підприємств сьогодні не дотримуються вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи», а саме: не здійснюють оцінку біологічних активів та сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю і не визначають доходи (витрати) від первісного визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції. З іншого боку, при дотриманні вимог національного стандарту в результаті визначення фінансового результату сільськогосподарські підприємства включають непідкріплені виручкою доходи у загальну суму чистого прибутку, тобто доходи від «переоцінки» біологічних активів, що призводить до протиріч, які негативно впливають на достовірність відображення інформації у звітності.

Вирішення даних проблем змусили нас шукати нові шляхи виходу з даної ситуації. У попередніх наших працях ми пропонуємо нову методику оцінки та переоцінки біологічних активів, що дає змогу оцінювати біологічні активи за собівартістю їх придбання і вирощування та відображати їх переоцінку у складі додаткового капіталу [8, с. 68].

Особливості формування доходів і витрат сільськогосподарськими підприємствами досліджуються у працях Т.Є. Кучеренко. Автор зазначає, що сільськогосподарські підприємства складають Звіт про фінансові результати, виходячи із результатів виробничої діяльності. Згідно П(С)БО 30 «Біологічні активи» на дату балансу такі підприємства повинні оцінювати поточні біологічні активи за справедливою вартістю із списанням різниці між справедливою вартістю і витратами на їх вирощування на витрати або доходи іншої операційної діяльності.

Аналогічно визначають в обліку фінансові результати від первісного визнання сільськогосподарської продукції, що суперечить визначенню основної діяльності, а отже і порядку розрахунку фінансових результатів від основної діяльності. Операції

з переоцінки поточних біологічних активів та первісного визнання сільськогосподарської продукції відбуваються за результатами процесу виробництва, а отже повинні формувати фінансовий результат основної діяльності, а не іншої операційної діяльності, як рекомендується відображати згідно П(С)БО 30 «Біологічні активи» [9].

Тому ми пропонуємо відмінити субрахунки 7102 «Дохід від зміни вартості біологічних активів, які обліковуються за справедливою вартістю» та 9402 «Витрати від зміни вартості біологічних активів, які обліковуються за справедливою вартістю», оскільки, як нами було вже зазначено, ніякого доходу чи збитку при застосуванні справедливої вартості до оцінки біологічних активів не виникає. Тому пропонуємо результати переоцінки відображати на рахунку 42 «Додатковий капітал».

У зв'язку з цим, невідкладного вирішення потребує питання відображення даної інформації у звітності сільськогосподарських підприємств, а саме: у Звіті про фінансові результати, Звіті про власний капітал та Примітках до фінансової звітності.

Нове розкриття інформації про переоцінку біологічних активів пропонуємо формувати у Звіті про фінансові результати, форму якого зазначено в таблиці 1.

Таблиця 1

**Запропонований порядок відображення інформації про біологічні активи (БА)
у Звіті про фінансові результати**

Діючий порядок за П(С)БО 30			Запропонований порядок		
Стаття	Код	Інформація, що відображ.	Стаття	Код	Інформація, що відображ.
1	2	3	4	5	6
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Виручка від реалізації с/г продукції, поточних та додаткових БА	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Виручка від реалізації с/г продукції, поточних та додаткових БА
Собівартість реалізованої продукції	2050	Собівартість реалізованої продукції та додаткових біологічних активів	Собівартість реалізованої продукції	2050	Собівартість реалізованої продукції та додаткових біологічних активів
Інші операційні доходи	2120	Дохід від первісного визнання БА і с/г продукції та дохід від зміни вартості БА	Інші операційні доходи	2120	Дохід від первісного визнання БА і с/г продукції
Дохід від первісного визнання БА та с/г продукції	2121	Виділення (із р. 2120) доходу від первісного визнання БА і с/г продукції одержаних внаслідок с/г діяльності	-	-	-
Інші операційні витрати	2180	Витрати від первісного визнання БА і с/г продукції та витрати від зміни вартості БА	Інші операційні витрати	2180	Витрати від первісного визнання БА і с/г продукції
Витрати від первісного визнання БА та с/г продукції	2181	Виділення (із р. 2180) витрат від первісного визнання БА і с/г продукції одержаних внаслідок с/г діяльності	-	-	-

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5	6
Інші доходи	2240	Доходи від реалізації довгострокових БА, які оцінені за первісною вартістю	Інші доходи	2240	Доходи від реалізації довгострокових БА, які оцінені за первісною вартістю
Інші витрати	2270	Витрати, пов'язані з уцінкою, та собівартість реалізованих довгострокових БА, які оцінені за первісною вартістю, а також витрати, пов'язані з ліквідацією ДБА	Інші витрати	2270	Витрати, пов'язані з уцінкою, та собівартість реалізованих довгострокових БА, які оцінені за первісною вартістю, а також витрати, пов'язані з ліквідацією ДБА

Джерело: власна розробка автора

За нової методики переоцінки в статтях 2120 «Інші операційні доходи» та 2180 «Інші операційні витрати» змінюється інформація, яка в них відображається, а статті 2121 «Дохід від первісного визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції» та 2181 «Витрати від первісного визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції» втрачають свою значимість, тому що інформація, що відображається в них є тотожною інформації, що відображається в статтях 2120 та 2180.

Вважаємо, що сформована доповнена інформація у звіті буде сприяти отриманню достовірної, правдивої інформації щодо біологічних активів на підприємстві, їх вартості та кількості.

Поряд з цим, запропоновані нами раніше зміни у складі аналітичного обліку біологічних активів, а саме, відображення результатів їх переоцінки на рахунок 42 «Додатковий капітал» (4231 «Дооцінка біологічних активів в результаті переоцінки») призводять до змін у П(С)БО 5 «Звіт про власний капітал» та структури самого звіту [8, с. 69].

Переоцінка біологічних активів може призвести до збільшення чи зменшення додаткового капіталу, що впливає на розмір власного капіталу, тож ми пропонуємо доповнити структуру Звіту про власний капітал відповідною статтею. Оскільки один з основних принципів звітності є принцип відповідності, то, якщо в балансі буде змінюватись стаття «Додатковий капітал» на відповідну суму, на таку ж суму зміниться власний капітал у Звіті про власний капітал (таблиця 2).

Вважаємо за доцільне у Звіті про власний капітал додати статтю 4115 «Дооцінка (уцінка) біологічних активів», де будуть наводитися дані, які відображають збільшення або зменшення власного капіталу в результаті переоцінки біологічних активів на певну дату.

Разом з тим, пропонуємо залишити оцінку біологічних активів за фактичною собівартістю як можливий альтернативний варіант. Це дозволить бухгалтерам здійснювати оцінку БА без переключувань, при виникненні різних ситуацій (наприклад, при відсутності цін на активному ринку або при неможливості їх отримання).

Основна інформація про біологічні активи та сільськогосподарську продукцію слугує для формування Форми 1 «Баланс», Форми 2 «Звіт про фінансові результати» та Форми 4 «Звіт про власний капітал». Досить детальна інформація щодо цих об'єктів обліку відображається і у Примітках до фінансової звітності.

Таблиця 2

**Запропонований порядок формування інформації про біологічні активи
у Звіті про власний капітал**

Стаття	Код	Інформація, що відображається
Залишок на початок року	4000	Суми власного капіталу, наведені в балансі підприємства відповідно на початок звітнього періоду
Зміна облікової політики	4005	Суми коригувань у зв'язку зі зміною облікової політики
Виправлення суттєвих помилок	4010	Здійснюється коригування сальдо нерозподіленого прибутку (рахунок 44) на початок звітнього року
Інші зміни	4090	Мають відображатися всі ті суми коригувань, які мали місце після звітної дати, впливають на розмір власного капіталу та не відображаються у рядках 4005 та 4010
Скоригований залишок	4095	Відображається залишок власного капіталу на початок року після внесення відповідних коригувань
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100	Сума чистого прибутку (збитку) зі звіту про фінансові результати
Інший сукупний дохід за звітний період	4110	Відображається сума іншого сукупного доходу за звітний період зі Звіту про фінансові результати (рядок 2460 Звіту).
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111	Додаткова стаття Звіту Сума дооцінки об'єктів основних засобів і нематеріальних активів, зменшена на суму уцінки таких об'єктів протягом звітнього періоду в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	4112	Додаткова стаття Звіту Сума зміни балансової вартості об'єктів хеджування в порядку, визначеному ПСБО 13
Накопичені курсові різниці	4113	Додаткова стаття Звіту Сума курсових різниць, які відповідно до ПСБО 21 відображаються в складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході
Частка іншого сукупного доходу асоційованих і спільних підприємств	4114	Додаткова стаття Звіту Частка іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік фінансових інвестицій, який ведеться за методом участі в капіталі
Дооцінка (уцінка) біологічних активів	4115	Додаткова стаття Звіту Наводяться дані, які відображають збільшення (зменшення) власного капіталу в результаті переоцінки біологічних активів на певну дату
Інший сукупний дохід	4116	Додаткова стаття Звіту Сума іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або який не може бути включений до інших статей

Джерело: власна розробка автора

Для відображення інформації про біологічні активи у формі № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» призначено два розділи: XIV «Біологічні активи» та XV «Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів». Однак вони не надають повної

інформації про фінансові результати від сільськогосподарської діяльності відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи», оскільки не включають показників фінансового результату від зміни справедливої вартості біологічних активів, а також не містять інформації про прибутки (збитки) від вибуття довгострокових біологічних активів, оцінених за первісною вартістю [12].

Вважаємо за доцільне запропоновані зміни у Формі 2 «Звіт про фінансові результати» та Формі 4 «Звіт про власний капітал» обов'язково відображати й у примітках. Це ще раз підтверджує необхідність деталізації обліку за аналітичними рахунками за видами та групами біологічних активів і сільськогосподарського виробництва з орієнтацією на вихід продукції.

За своїм складом примітки до фінансових звітів поділяються на три компоненти: облікова політика; інформація, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за відповідними положеннями; інформація, що містить додатковий аналіз статей звітності, потрібний для забезпечення її зрозумілості та доречності.[13]

Відображення зміни вартості біологічних активів у складі додаткового капіталу дає можливість показувати реальну ситуацію з їх вартістю. Додатковий капітал відображає власне джерело формування активів підприємства. Такий порядок відображення активів в обліку буде, з одного боку, сприяти задоволенню інтересів різних господарських суб'єктів, а з іншого – посилить достовірність фінансової звітності підприємств [7, с. 56].

Висновки. Формування активного аграрного ринку в Україні має сприяти збільшенню фактів оцінки біологічних активів за справедливою вартістю на сільськогосподарських підприємствах. Однак відображати переоцінку доцільно у складі додаткового капіталу, що дасть можливість бачити реальну ситуацію, яка склалась на підприємстві і приймати виважені управлінські рішення. В умовах сучасного господарювання це сприятиме більш реальному веденню обліку в сільському господарстві та досягненню більш високих кінцевих результатів діяльності з метою забезпечення управління достовірною та правдивою інформацією про результати діяльності підприємства.

Список використаних джерел

1. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчальний посіб. / С.Ф. Голов -Дип-к, ТОВ „Баланс-Клуб”, 2000. 768 с.
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004/Перекл. з англійської за ред. С. Голова / К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2005. Ч. II-1232 с.
3. Сільське господарство: МСБО 41 / Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2004: у 2 т. / за ред. С.Ф. Голова. К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2004. 1223 [9] с.
4. Біла Л.М. Формування системи фінансової звітності сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 / Л.М. Біла. Нац. наук. центр «Інститут аграрної економіки УААН». К.: Б.в., 2005. 22 с.
5. Брик М. Оцінка біологічних активів та особливості визначення фінансового результату аграрних підприємств регіону [Електронний ресурс] / М. Брик // Регіональні аспекти розвитку продуктивних сил України. 2017. Вип. 22. С. 56-60. Режим доступу: <http://rarrpsu.tneu.edu.ua/index.php/rarrpsu/article/viewFile/211/209>.

6. Канцедал Н.А. Інституціональний підхід до формування в обліку інформації про біологічні активи та сільськогосподарську діяльність / Канцедал Н.А. // ЕКОНОМІКА. ФІНАНСИ. МЕНЕДЖМЕНТ: актуальні питання науки і практики. 2018. № 1. С. 44-55.

7. Марченко Л.Ю., Придатченко В.В. Оцінювання та облік поточних біологічних активів рослинництва / Марченко Л.Ю., Придатченко В.В. // Економіка і регіон №2 (51), 2015. ПолтНТУ. С. 54-57.

8. Остапчук О.В. Удосконалення обліку поточних біологічних активів / О.В. Остапчук // Облік і фінанси АПК. 2010. №1. С. 66-69.

9. Кучеренко Є. Проблеми визнання доходів і витрат у контексті принципів бухгалтерського обліку. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://udau.edu.ua/library.php?pid=933>.

10. Біологічні активи: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30. [Чинний від 18.11.2005 № 790] – (Національні стандарти України).

11. Рогозний С., Карпачова О. Облік біологічних активів за МСФЗ: розкриваємо інформацію у фінзвітності / С. Рогозний, О. Карпачова // Все про бухгалтерський облік. 2017. № 80. С. 9-12.

12. Остапчук О.В. Проблеми відображення інформації про біологічні активи у фінансовій звітності [Електронний ресурс] / О.В. Остапчук, О.В. Шипуля. Режим доступу: www.rusnauka.com.

13. Максимова В.Ф. Бухгалтерський облік. Частина 2: навч. посіб. / В.Ф. Максимова. Одеса : ОНЕУ, 2013. 324 с.

References

1. Holov S.F. (2000). Bukhhalterskyi oblik ta finansova zvitnist v Ukraini [Accounting and financial reporting in Ukraine]. Dnipropetrovsk: TOV «Balans-Klub» [in Ukrainian].

2. Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti 2004/Perekl. z anhliiskoi za red. S.Holova [International Financial Reporting Standards 2004]. K.: Federatsiia profesiinykh bukhhalteriv i audytoriv Ukrainy, 2005. Part II, 1232.

3. Silske gospodarstvo. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 41 // Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti 2004/Perekl. z anhliiskoi za red. S.Holova [Agriculture: IAS 41 / International Accounting Standards 2004]. K.: Federatsiia profesiinykh bukhhalteriv i audytoriv Ukrainy, 2005. Part II,1232.

4. Bila L.M. (2005). Formuvannia systemy finansovoi zvitnosti silskohospodarskykh pidpriemstv [Formation of the system of financial reporting of agricultural enterprises]. *Extended abstract of candidate's thesis*. Kyiv: B.v [in Ukrainian].

5. Bryk M. (2017). Otsinka biolohichnykh aktyviv ta osoblyvosti vyznachennia finansovoho rezultatu ahrarykh pidpriemstv rehionu [Assessment of biological assets and features of determining the financial result of agrarian enterprises in the region]. *Rehionalni aspekty rozvytku produktyvnykh syl Ukrainy - Regional aspects of the development of the productive forces of Ukraine*, 22, 56-60. Retrieved from <http://rarrpsu.tneu.edu.ua/index.php/rarrpsu/article/viewFile/211/209> [in Ukrainian].

6. Kantsedal N.A. Instytutstyalnyi pidkhid do formuvannia v obliku informatsii pro biolohichni aktyvy ta silskohospodarsku diialnist [Institutional Approach to the Formation of Information on Biological Assets and Agricultural Activities]. *EKONOMIKA. FINANSY*.

MENEDZhMENT: aktualni pytannia nauky i praktyky – ECONOMY. FINANCES. MANAGEMENT: topical issues of science and practical activity, 2018, 1, 44-55 [in Ukrainian].

7. Marchenko L.Iu. & Prydatchenko V.V. Otsiniuvannia ta oblik potochnykh biolohichnykh aktyviv roslynnytstva [Estimation and accounting of current biological assets of crop production]. *Ekonomika i rehion – Economy and region*, 2015, 2 (51), 54-57 [in Ukrainian].

8. Ostapchuk O.V. Udoskonalennia obliku potochnykh biolohichnykh aktyviv [Improving the accounting of current biological assets]. *Oblik i finansy APK – Accounting and finance of agroindustrial complex*, 2010, 1, 66-69 [in Ukrainian].

9. Kucherenko Ye. Problemy vyznannia dokhodiv i vytrat u konteksti pryntsyviv bukhholderskoho obliku [The problems of recognition of income and expenses in the context of accounting principles]. Retrieved from: <http://udau.edu.ua/library.php?pid=933> [in Ukrainian].

10. Biolohichni aktyvy [Biological assets]. Polozhennya (standart) bukhholders'koho obliku from from November 18th. 2005. Derzhstandart Ukraine [in Ukrainian].

11. Rohoznyi S. & Karpachova O. Oblik biolohichnykh aktyviv za MSFZ: rozkryvayemo informatsiyu u finzvitnosti [Accounting for biological assets under ISFR: we disclose information in financial reporting]. *Vse pro bukhholderskyi oblik – All about accounting*, 2017, 80, 9-12 [in Ukrainian].

12. Ostapchuk O.V. & Shipulya O.V. Problemy vidobrazhennia informatsii pro biolohichni aktyvy u finansovii zvitnosti [Problems of displaying information about biological assets in financial statements]. Retrieved from www.rusnauka.com [in Ukrainian].

13. Maksymova V. F. (2013). *Bukhhalterskyi oblik. Chastyna 2 [Accounting. Part 2]*. Odesa : ONEU [in Ukrainian].

Відомості про автора

КОВАЛЬ Олена Вікторівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку факультету обліку та аудиту, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: ostapchukov@meta.ua).

KOVAL Olena – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Accounting, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3 Sonyachna str., e-mail: ostapchukov@meta.ua).

КОВАЛЬ Елена Викторовна – кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учёта факультета учёта и аудита, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная 3, e-mail: ostapchukov@meta.ua).

