

6. Lytvynenko V.S. (2012) Transaktsiyni vytraty: pytannya formuvannya, obliku i kontrolyu [Transaction costs: issues of formation, accounting and control] *Naukovyy visnyk Natsionalnoho universytetu bioresursiv i pryrodokorystuvannya Ukrainy*. Vol. 169, CH. 2., pp. 174 – 178.
7. Mishyna S.V., Mishyn O.Yu. (2011) Iyerarkhichna klasyfikatsiya lohistychnykh vytrat za funktsionalnym pryznachennyam [Hierarchical classification of logistic expenses for functional purposes] *Biznes-Inform*, vol. 404., no. 9., pp. 103 – 105.
8. Nikshych S.M. (2008) Teoretyko-metodychni zasady otsynuvannya lohistychnykh vytrat pidpryyemstv [Theoretical and methodological principles of estimation of logistic costs of enterprises] *Lohistyka*, no. 623., pp. 182 – 190.
9. Rusanovska O.A. (2016) Kontrolinh lohistychnoyi diyalnosti v systemi upravlinnya pidpryyemstvom [Controlling logistics activity in the enterprise management system] *Lviv : NU «Lvivska politekhnik»*.
10. Sachynska L.V. (2012) Upravlinnya lohistychnymy vytratamy pidpryyemstva [Management of logistics costs of the enterprise] *Proceedings of the Marketynh ta lohistyka v systemi menedzhmentu (Ukraine, Lviv, 8–10 November 2012)* Lviv : Vyd-vo Lvivskoyi politekhniky, pp. 382 – 383.

Отримано 18.02.2019

УДК 657.42

## ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ ЇХ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Валерія Фесенко; Вікторія Таран

*Університет митної справи та фінансів, Дніпро, Україна*

**Резюме.** Присвячено дослідженню підходів до оцінки поточних біологічних активів та відображення їх у фінансовій звітності підприємства. Розглянуто відмінності між вимогами Міжнародних стандартів фінансової звітності та Національних стандартів бухгалтерського обліку у питаннях обліку й відображення поточних біологічних активів підприємства. Розкрито методичні засади оцінки поточних біологічних активів та її впливу на формування фінансових результатів діяльності. Наведено пропозиції щодо удосконалення порядку оцінки та визначення справедливої вартості біологічних активів.

**Ключові слова:** біологічні активи, облік, оцінка, справедлива вартість, історична вартість, фінансова звітність.

## VALUATION ISSUES OF THE CURRENT BIOLOGICAL ASSETS AND THEIR PRESENTATION IN THE ENTERPRISE FINANCIAL REPORT (STATEMENTS)

Valeriia Fesenko; Viktoriia Taran

*University of customs and finance, Dnipro, Ukraine*

**Summary.** The article is devoted to the study of approaches to the assessment of current biological assets and their reflection in the financial statements of the enterprise. The differences between the requirements of the International Financial Reporting Standards and the National Accounting Standards in accounting and reflection of the current biological assets of the enterprise are considered. The methodical principles of estimation of current biological assets and its influence on formation of financial results of activity are revealed. The suggestions for improving the procedure for estimating and determining the fair value of biological assets are presented.

**Key words:** biological assets, accounting, valuation, fair value, historical cost, financial statements

**Постановка проблеми.** Сільське господарство є особливою ланкою виробничої діяльності, бо, що процес виробництва готової продукції вимагає застосування фінансових, матеріально-технічних, трудових ресурсів, а також землю й живі організми, тобто природні ресурси. Через зміну фізичних властивостей, яка відбувається, коли рослини минають певні етапи розвитку, організація обліку й контролю наявності та руху таких ресурсів є до певної міри складною.

Біологічні активи рослинництва – це важлива частка оборотних активів, завдяки яким у процесі біологічних перетворень формується аграрна продукція та/або додаткові біологічні активи, після реалізації яких підприємство очікує отримати економічні вигоди.

З розвитком ринкових відносин потребує зміни організація національного бухгалтерського обліку та звітності, приведення вітчизняної системи у відповідність до міжнародних стандартів. Важливим періодом для України стало впровадження з 01.01.2007 року П(С)БО 30 «Біологічні активи», через який суттєво змінилась організація й методика виконання обліку в аграрних підприємствах.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Багато наукових праць з бухгалтерського обліку присвячені проблемі обліку й оцінки біологічних активів. Однак це питання потребує подальшого дослідження й залишається актуальним. Проблемою оцінки біологічних активів та її впливу на фінансові результати займалися вчені Т.О. Бондур, В.М. Жук, В.Б. Моссаковський, Л.К. Сук, Н.В. Гончаренко, В. Моссаковський та інші. Т.О. Бондур [1] дослідила методичні засади оцінювання біологічних активів та зарекомендувала поради відносно вибору оптимального методу оцінки біологічних активів рослинництва. Удосконаленням методичних підходів до організації обліку біологічних активів і аграрної продукції за справедливою вартістю займалася Н.В. Гончаренко [2]. Колектив учених-економістів, який очолював В.М. Жук, запровадили методичні рекомендації з організації обліку біологічних активів і аграрної продукції за ринковою (справедливою) вартістю [7].

Не дивлячись на те, що існує багато досліджень у сфері оцінки вартості біологічних активів, це питання залишається актуальним і потребує детального вивчення й опрацювання.

**Метою статті** є дослідження особливостей обліку та оцінки поточних біологічних активів сфери рослинництва та визначення оптимального методу їх оцінки.

**Виклад основного матеріалу.** Правдивість формування фінансового результату являє собою основу принципів і правил бухгалтерського обліку, дотримання яких є обов'язковим згідно зі вимогами стандартів обліку.

На утворення фінансових результатів сільськогосподарського підприємства безпосередній вплив має ряд організаційно-технологічних особливостей, серед яких мають перевагу господарські процеси, пов'язані з біологічними активами.

Найважливішим етапом в організації бухгалтерського обліку є визначення оптимального методу оцінки поточних біологічних активів та продукції рослинництва, оскільки жоден з об'єктів, що зараховуються до статей активів, неможливо взяти на облік, зарахувати на баланс підприємства, якщо цей об'єкт не матиме вартісної оцінки [3].

Біологічні активи поділяють на довгострокові й поточні. Довгостроковими біологічними активами називають активи, які приносять економічну вигоду протягом терміну, понад 12 місяців, а менше – це поточні. У діючому плані рахунків бухгалтерського обліку для обліку довгострокових біологічних активів передбачено рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи», а для обліку поточних – рахунок 21 «Поточні біологічні активи» [4].

До рахунку 21 «Поточні біологічні активи» відносять субрахунки:

- 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»;
- 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»;
- 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю».

Як бачимо, в Плані рахунків немає окремого субрахунка, на якому можна обліковувати поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю.

Міжнародним стандартом фінансової звітності 41 «Сільське господарство» пропонується таке визначення: «оцінка біологічного активу відбувається при первісному визнанні й в кінці кожного звітного періоду за його справедливою вартістю мінус витрати на продаж, за винятком, коли справедлива вартість не може бути розрахована достовірно». Сільськогосподарську продукцію, зібрану як урожай з біологічних активів суб'єкта господарювання, необхідно оцінювати за її справедливою вартістю мінус витрати на продаж на час збирання врожаю. Отримана в результаті такого вимірювання оцінка вважається собівартістю на дату, коли починає застосовуватися МСБО 2 «Запаси» або інший належний стандарт. Трагування поняття «справедлива вартість» у національних та міжнародних стандартах є однаковим. Порівняння понять представлено в таблиці 1.

**Таблиця 1**

Порівняння визначення «справедливої вартості» в національних та міжнародних стандартах з бухгалтерського обліку

**Table 1**

Comparison of the definition of «fair value» in national and international accounting standards

МСБО 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання» [8], МСБО 41 «Сільське господарство» [9]	П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [10]
Справедлива вартість – це сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами	Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язань у результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами

В Україні вперше заговорили про поняття «справедлива вартість» із затвердження П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств». Справедливою вартістю і фактичною собівартістю, які можна використовувати для оцінювання продукції під час її визначення є умовними величинами. Тому, встановлюючи ціни на продукцію, що надходить з виробництва, необхідно керуватися принципом обачності, який визначений законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [14] та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4]. Принцип обачності визначає, що методи оцінки, які використовують у бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства.

У господарській діяльності підприємств придбання площ посівів сільськогосподарських культур, які не досягли зрілості й технологічний процес їх вирощування ще не завершено, має винятковий характер, тобто на них відсутній активний ринок. Вартість посівів до моменту оцінювання за справедливою вартістю утворюється з витрат на вирощування, які відображаються на рахунку 23 «Виробництво», а в момент «переоцінювання» обліковуються на рахунку

211 «Поточні біологічні активи рослинництва» за справедливою вартістю. Однак далеко не всі підприємства працюють згідно з вимогами П(С)БО 30 «Біологічні активи» щодо цього питання. Головною з причин є доцільність для підприємства таких складних бухгалтерських дій. Також потрібно пам'ятати, що на кожну звітну дату справедлива вартість біологічних активів, зазвичай, змінюється, що означає необхідність додаткового відображення операції на синтетичному та аналітичному обліку й фінансовій звітності. Особливості оцінки біологічних активів наведено у табл. 2.

**Таблиця 2**

Особливості оцінки біологічних активів залежно від способу їх отримання

**Table 2**

Features of assessment of biological assets, depending on the method of obtaining them

Особливості отримання або формування біологічних активів	Вид вартості
Купівля з оплатою грошовими коштами	Фактичні витрати, понесені на отримання (первісна вартість)
Безоплатне отримання	Справедлива вартість з урахуванням витрат, пов'язаних з доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання в намічених цілях
Внесок до статутного капіталу	
Переведення до складу довгострокових зі складу поточних біологічних активів	Справедлива вартість на дату переведення, зменшена на очікувані витрати на місці продажу
Обмін на подібний біологічний актив	Справедлива вартість переданого активу
Обмін на неподібний біологічний актив	Справедлива вартість переданого активу, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів (або їх еквівалентів), які підлягають сплаті (отриманню) за обмінною операцією
Отримання біологічних активів у результаті біологічних перетворень	Справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу

Проаналізувавши дані таблиці, можна зробити висновок, що всі операції з надходження і руху біологічних активів, окрім придбання за оплату, оцінюються за справедливою вартістю. При первісному визнанні отримані від сільськогосподарської діяльності додаткові біологічні активи та продукцію оцінюють за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу в тому звітному періоді, в якому вони відокремлені від біологічного активу [10].

Сільське господарство має ту особливість, що в ньому калькулюють собівартість продукції один раз на рік – станом на 31 грудня. Отже, під час оприбуткування сільськогосподарської продукції з виробництва фактична її собівартість невідома. Тому потрібно шукати іншу ціну. Такою ціною може бути планова собівартість одиниці продукції, яка при добре налагодженій економічній роботі мало відрізняється від фактичної собівартості. Якщо виявиться, що фактична собівартість продукції нижча від планової, то на суму корективу роблять аналогічні записи, але методом «сторно». Таким чином доводять планову собівартість до рівня фактичної [6].

Перегляд оцінки поточних біологічних активів необхідно проводити на кожну звітну дату, бо в процесі біологічних трансформацій виникають кількісні та/або якісні зміни, які впливають на їхню вартість.

Оцінки біологічних активів на дату проміжного та річного балансів здійснюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу відповідно до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів [7].

Порядок визначення справедливої вартості біологічних активів на дату балансу наведено в табл. 3.

**Таблиця 3**

Порядок визначення справедливої вартості біологічних активів на дату балансу

**Table 3**

Procedure for determining the fair value of biological assets at the balance sheet date

Назва оцінки біологічних активів	Особливість
Справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу	Сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами, зменшена на суму витрат на збут, які пов'язані з продажем біологічних активів.
Ціна, що склалася на біологічні активи на активному ринку	Ціна визначається з урахуванням цінових пропозицій постійних підприємств-конкурентів.
Остання ринкова ціна операції з біологічними активами	Така ціна актуальна за умови відсутності впливу внутрішніх та зовнішніх факторів економічного середовища.
Ринкові ціни на подібні біологічні активи	При цьому підході необхідно враховувати індивідуальні особливості виробництва продукції.
Справедлива вартість за додатковими показниками, які характеризують рівень цін на біологічні активи	Підприємство самостійно встановлює та затверджує у відповідному наказі перелік додаткових показників, які характеризують ціни на біологічні активи.
Теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу	Справедлива вартість активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію.
Первісна вартість з урахуванням суми їх зносу й втрат від зменшення корисності	Первісна вартість поточних біологічних активів обчислюється у відповідності з П(С)БО 9 «Запаси».

Поточні біологічні активи, справедлива вартість яких на дату балансу не може бути достовірно визначена або якщо підприємство є платником податку на прибуток визнаються та відображаються за первісною вартістю відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», крім поточних біологічних активів рослинництва, які визнаються і відображаються як незавершене виробництво. Якщо казати про додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію при їх первісному визнанні можна ще оцінювати і за виробничою собівартістю (або собівартістю за прямими витратами).

Для деталізації розглянуто середні ціни реалізації сільськогосподарської продукції у 2016 – 2018 рр. Державного комітету статистики (табл. 4). У результаті аналізу виявлено, що середні ціни реалізації зернових та зернобобових культур 2017 році найвищі та складають 8615,4 грн за т. Проте такі ж показники у 2016 році значно нижчі і становлять 3464,0 грн. Оскільки ціна на вироблену продукцію протягом року може змінюватися, то виникає питання, на яку дату слід брати ціну для оцінки залишків готової продукції? На перший погляд, краще використовувати ціни на 31 грудня, однак, потрібно врахувати, що у багатьох країнах звітним роком вважається період з 1 липня до 30 червня. Саме тому доцільніше застосовувати ціни, які були на момент отримання продукції. Це підтверджує дотримання вимог Концептуальних основ складання й подання фінансових звітів.

**Таблиця 4**

Середні ціни реалізації продукції сільського господарства сільськогосподарськими підприємствами в Україні за 2016 – 2018 рр.

**Table 4**

Average prices of sales of agricultural products by agricultural enterprises in Ukraine for 2016 – 2018

Період	Культури зернові та зернобобові			Насіння культур олійних		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018
Січень	3571,6	7588,6	3742,3	9079	9079	9712,3
Січень-лютий	3474,6	8231,7	3946,9	9255,1	9255,1	9679,2
Січень-березень	4012,2	8358	4035,9	9459,6	9459,6	9659
Січень-квітень	3745,1	8791,9	4093,2	9531,4	9531,4	9983,8
Січень-травень	3733	8741,1	4161,3	9579,6	9579,6	10098,3
Січень-червень	3723,4	8731,7	4204,6	9510,2	9510,2	10153,6
Січень-липень	3987,1	8729,9	4218,8	9512,4	9512,4	9962,4
Січень-серпень	3480	8758	4308,6	9632,6	9632,6	10050,8
Січень-вересень	3452,8	8667,6	-	9483,2	9483,2	-
Січень-жовтень	3453	8548,4	-	9200,7	9200,7	-
Січень-листопад	3468,4	8537,6	-	9205,7	9205,7	-
Рік	3464	8615,4	-	9177,6	9177,6	-

Слід зазначити, що концептуальна основа фінансової звітності вимагає достовірного розкриття інформації про біологічні активи. Тому у разі неможливості достовірного оцінки справедливої вартості біологічних активів доцільно надати додаткове розкриття інформації про біологічні активи, справедливу вартість яких неможливо достовірно оцінити:

- опис біологічних активів;
- пояснення того, чому справедливу вартість не може бути надійно оцінено;
- межі, в яких, швидше за все, могла б знаходитися справедлива вартість за приблизними оцінками;
- метод нарахування амортизації, що застосовуються;

- терміни корисної служби або норми амортизації;
- валова облікова вартість;
- накопичена амортизація (в сукупності з накопиченими збитками від зменшення корисності) на початок і кінець періоду;
- прибутки або збитки від вибуття активів, оцінених за собівартістю за вирахуванням амортизації та збитків від знецінення.

Звірка балансової вартості повинна також відображати суми, пов'язані з біологічними активами та включені до чистого прибутку:

- збитки від знецінення;
- збитків від знецінення, компенсовані у звітному періоді;
- амортизація.

Якщо протягом звітного періоду стало можливим надійно оцінити справедливу вартість біологічних активів, які раніше оцінювалися за собівартістю за вирахуванням накопиченої амортизації та збитків від знецінення, фінансова звітність повинна розкривати:

- опис біологічних активів;
- пояснення того, чому оцінка за справедливою вартістю стала можливою;
- вплив зміни.

При визначенні вартості біологічних активів доцільно також враховувати процес біотрансформації. Біотрансформація – процеси росту, переродження, виробництва і відтворення, які викликають якісні або кількісні зміни біологічного активу.

В ході сільськогосподарської діяльності тварини й рослини переживають процес біотрансформації в керованому середовищі. Управління – це ключовий момент, який відрізняє сільськогосподарську діяльність від інших її видів, таких, як морський рибний промисел або вирубка незайманих лісів, жоден з яких не класифікується як діяльність сільськогосподарська.

Ступінь зміни біологічного активу може бути вимірний за різними параметрами: зрілості, розмірами, жирності й т. д.

Біотрансформація призводить до:

- зміни активу в формі збільшення або зменшення його кількості чи якості. В результаті відтворення можуть з'являтися додаткові активи;
- отримання сільськогосподарської продукції (зернових, бобових, м'яса, молока).

**Висновки.** Дослідивши чинні Закони України щодо бухгалтерського обліку, можна зробити висновок, що існують розбіжності між вимогами ПСБО 30 «Біологічні активи» та вимогами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність». Якщо спиратися на Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а саме на статтю 4, пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання – принцип історичної (фактичної) собівартості. Даний спосіб дозволяє отримати достовірну інформацію про вартість біологічних активів на звітну дату. Ще однією причиною застосування планової собівартості є те, що на практиці все одно за справедливою вартістю біологічні активи оцінюють лише для задоволення вимог державних органів на кінець звітного періоду. Використовуючи оцінку біологічних активів за справедливою вартістю виникають певні труднощі щодо відображення їх в регістрах бухгалтерського обліку, а відповідно і при складанні фінансової звітності, на основі якої здійснюється оцінка фінансового стану сільськогосподарських підприємств.

Справедлива вартість біологічних активів і сільгосппродукції, має відображати кон'юнктуру ринку і не залежати від відстані до місця продажу цих активів, яке у кожного сільгоспвиробника різне. Суму очікуваних витрат обліковувати на місці можливого продажу тільки при оцінці біологічних активів. Для аналізу різних оцінок

поточних біологічних активів пропонуємо вести на підприємстві таблицю порівняння оцінок.

**Conclusions.** Having examined the current laws of Ukraine on accounting, one can conclude that there are differences between the requirements of PSAP 30 "Biological Assets" and the requirements of the Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting". If you rely on the Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine", namely on Article 4, the priority is to assess the assets of an enterprise, based on the costs of their production and acquisition, the principle of historical (actual) cost. This method allows obtaining reliable information about the cost of biological assets at the reporting date. Another reason for the application of the planned cost of production is that in practice it is still estimated at fair value biological assets only to meet government requirements at the end of the reporting period. Using the valuation of biological assets at fair value there is some difficulty in displaying them in the accounting registers, and accordingly in the preparation of financial statements, on the basis of which the assessment of the financial condition of agricultural enterprises.

The fair value of biological assets and agricultural products should reflect market conditions and not depend on the distance to the place of sale of these assets, which is different for each farmer. The amount of expected costs should be recorded at the spot of possible sale only when assessing biological assets. To analyze the various assessments of current biological assets, we suggest conducting an assessment table in the enterprise.

#### Список використаної літератури

1. Бондур, Т.О. Оцінка біологічних активів та продукції рослинництва [Текст] / Т.О. Бондур // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 4. – С. 99 – 101.
2. Гончаренко, Н.В. Удосконалення організації бухгалтерського обліку в сільському господарстві відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» [Текст] / Н.В. Гончаренко // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 1. – С. 58 – 63.
3. Грачова, Р. Усьому своя ціна [Текст] / Р. Грачова // Практична бухгалтерія. – 2001. – № 27. – С. 8.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
5. Клименко, О.П. Оцінка біологічних активів та її вплив на фінансові результати [Текст] / О.П. Клименко // ВІСНИК ЖДТУ. – 2011. – № 2. – С. 105 – 110.
6. Марченко, Л.Ю., Оцінювання та облік поточних біологічних активів рослинництва [Текст] / Л.Ю. Марченко, В.В. Придатченко // Економіка і регіон. – 2015. – № 2. – С. 54 – 57.
7. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2006 р. № 1315 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>. 12
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 32 «Фінансові інструменти: розкриття і подання» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=334%2F94-%E2%F0>.
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.minfin.gov.ua/document/92454/МСБО\\_41.pdf](http://www.minfin.gov.ua/document/92454/МСБО_41.pdf).
10. Моссаковський, В. Облік біологічних активів [Текст] / В. Моссаковський, Т. Кононенко, С. Кучеркова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 6. – С. 17 – 24.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0499-99>.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1456-05>.
13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-ХІV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.
14. Фесенко, В.В., Загорельська Т.Ю. Облікові викривлення та їх вплив на фінансову звітність. Глобальні та національні проблеми економіки: 2015. Випуск 5. URL: <http://global-national.in.ua/issue->

5-2015/13-vipusk-5-traven-2015-r/954-fesenko-v-v-zagorelska-t-yu-oblikovi-vikrivlennya-ta-jikh-vplyv-na-finansovu-zvitnist.

15. Дрей, В.В. Удосконалення процесу формування обліково-аналітичної інформації на підприємстві. [Текст] / В.В. Дрей Економічний аналіз: зб. наук. праць. 2013. Т. 13. С. 415 – 421.

## References

1. Bondur T.O. (2009) Otsinka biolohichnykh aktiviv ta produktsiyi roslynnystva [Assessment of biological assets and plant production] *Oblik i finansy APK*. No. 4, pp. 99 – 101.
2. Honcharenko N.V. (2009) Udoskonalennya orhanizatsiyi bukhholderskoho obliku v silskomu hospodarstvi vidpovidno do vymoh P(S)BO 30 «Biolohichni aktyvy» [Improving the organization of accounting in agriculture in accordance with the requirements of P(S)BO 30 "Biological Assets"] *Oblik i finansy APK*. No. 1, pp. 58 – 63.
3. Hrachova R. (2001) Usomu svoya tsina [All his own price] *Praktychna bukhhalteriya*. No. 27., pp. 8.
4. Instruktsiya pro zastosuvannya Planu rakhunkiv bukhholderskoho obliku aktiviv, kapitalu, zobov'yazan i hospodarskykh operatsiy pidpryyemstv i orhanizatsiy vid 30.11.1999r. №291 Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893> – 99
5. Klymenko O.P. (2011) Otsinka biolohichnykh aktiviv ta yiyi vplyv na finansovi rezultaty / O.P. Klymenko [Assessment of biological assets and its impact on financial results] *Visnyk ZHDTU*. No. 2., pp.105 – 110.
6. Marchenko L.YU., Prydatchenko V.V. (2015) Otsinyuvannya ta oblik potochnykh biolohichnykh aktiviv roslynnystva [Assessment and accounting of current biological plant production assets] *Ekonomika i rehion*. No. 2., pp. 54 – 57.
7. Metodichni rekomendatsiyi z bukhholderskoho obliku biolohichnykh aktiviv, zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29 hrudnya 2006 № 1315 Available at : <http://www.rada.gov.ua>. 12
8. Mizhnarodnyy standart bukhholderskoho obliku 32 «Finansovi instrumenty: rozkryttya i podannya» Available at : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=334%2F94-%E2%F0>.
9. Mizhnarodnyy standart bukhholderskoho obliku 41 «Sil'ske hospodarstvo» Available at : [www.minfin.gov.ua/document/92454/MCBO\\_41.pdf](http://www.minfin.gov.ua/document/92454/MCBO_41.pdf).
10. Mossakovskyy V., Kononenko T., Kucherkova S. (2007) Oblik biolohichnykh aktiviv [Accounting for biological assets] *Bukhhaltersky oblik i audyt*. No. 6., pp. 17 – 24.
11. Polozhennya (standart) bukhholderskoho obliku 19 «Obyednannya pidpryyemstv»: zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.07.1999 r. № 163 Available at : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0499> – 99.
12. Polozhennya (standart) bukhholderskoho obliku 30 «Biolohichni aktyvy»: zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 18.11.2005 r. № 790 Available at : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1456> – 05.
13. Pro bukhhaltersky oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 № 996-XIV Available at : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996> – 14.
14. Fesenko V. V., Zahorelska T. YU. (2015) Oblikovi vykryvlennya ta yikh vplyv na finansovu zvitnist. [Accounting distortions and their impact on reporting] *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*. Vol. 5. Available at : <http://global-national.in.ua/issue-5-2015/13-vipusk-5-traven-2015-r/954-fesenko-v-v-zagorelska-t-yu-oblikovi-vikrivlennya-ta-jikh-vplyv-na-finansovu-zvitnist>
15. Drey V.V. (2013) Udoskonalennya protsesu formuvannya oblikovo-analitychnoyi informatsiyi na pidpryyemstvi [Improvement of the process of formation of accounting and analytical information at the enterprise]. *Ekonomichnyy analiz: zb. nauk. prats*. T. 13, pp. 415 – 421.

*Отримано 18.02.2019*