

**АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПОТОЧНИХ  
БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА**

*Досліджено основні актуальні питання з бухгалтерського обліку біологічних активів тваринництва, наведено їх критичний аналіз*

**Постановка проблеми.** Інтеграція економіки України у світовий економічний простір обумовлює необхідність подальшого удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку сільського господарства з метою створення належної інформаційної системи адекватної потребам відкритої ринкової економіки [8, с. 91].

Одним із таких кроків є запровадження в дію з 01.01.2007 року положення стандарту бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи", що докорінно змінив організацію і методику ведення обліку тварин на сільськогосподарських підприємствах. "Як свідчить практика, запроваджені у ПСБО 30 "Біологічні активи" нові методологічні засади бухгалтерського обліку викликали численні труднощі облікової роботи та не набули поширення у сільськогосподарських підприємствах країни. Однією з причин цього є недостатнє наукове дослідження та відсутність практичних роз'яснень щодо застосування окремих положень стандарту [3].

Виокремлення біологічних активів в окрему обліково-аналітичну групу та впровадження принципово нового порядку організації їх бухгалтерського обліку обумовили необхідність внесення суттєвих змін в організацію всіх етапів облікового процесу. Це стосується удосконалення первинного, аналітичного і синтетичного обліку з урахуванням тенденцій розвитку національної системи бухгалтерського обліку та вимог управління до якості облікової інформації в сучасних умовах функціонування сільського господарства [4, с.41].

Теорію і практику організації та методики ведення бухгалтерського обліку в сільському господарстві відповідно до вимог ПСБО 30 "Біологічні активи" досліджували відомі вітчизняні вчені, а саме Ф.Ф. Бутинець, Н. Вдовенко, С.Ф. Голов, Н.В. Гончаренко, Б.С. Гузар, М.Я. Дем'яненко, В.М. Жук, А.Г. Загородній, Г.Г. Кірейцев, М.М. Коцупатрий, М.І. Малік, Т.Г. Маренич, М.Г. Михайлов, В.Б. Моссаковський, В. Мякота, М.Ф. Олійчук, В.Я. Плаксієнко, П.Т. Саблук, Л.К. Сук тощо. Основним завданням є дослідження основних аспектів обліку біологічних активів, їх особливості організації та методики ведення на підприємствах сільського господарства відповідно до вимог ПСБО 30 "Біологічні активи" та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів,

**Мета дослідження.** Проведення численних змін щодо обліку тварин на підприємствах сільськогосподарської галузі були спричинені спрямуванням законодавства України до міжнародного рівня. Однак, в процесі огляду наукових праць, встановлено, що в теоретичному а практичному плані виникає ряд питань, що потребують вирішення. Тому актуальним в даний час є питання дослідження проблем щодо теоретичного і практичного застосування ПСБО 30 в Україні, огляд вітчизняного і міжнародного досвіду з організаційно-методичних питань обліку біологічних активів, виявлення шляхів удосконалення ПСБО 30 та методичних рекомендацій в частині організації обліку, оцінки та визначення фінансових результатів у теоретичних і практичних аспектах.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Організація бухгалтерського обліку активів у сільськогосподарських підприємствах включає сукупність заходів щодо нагромадження, групування, систематизації та аналізу зведеної інформації про господарські операції з надходження, руху і вибуття таких активів в процесі господарської діяльності з метою прийняття обґрунтованих і вчасних управлінських рішень.

При організації обліку біологічних активів у тваринництві враховують ряд особливостей обліку, що визначаються сезонними умовами сільськогосподарського виробництва. Зокрема:

1. одержання продукції тваринництва та витрати на виробництво тривають упродовж року нерівномірно;

2. витрати узагальнюють за видами й обліковими групами тварин. собівартість продукції цієї галузі залежить від обсягу витрат на утримання тварин та їх продуктивності;

3. при веденні обліку тваринництва використовується окрема система документообігу, що розроблена для сільськогосподарської галузі;

4. у сільському господарстві виробничий цикл може тривати від кількох місяців до року, в результаті обчислення собівартості здійснюється в кінці року.

При дослідженні порядку організації і методики обліку біологічних активів основні проблемні питання згруповано у табл. 1.

*Таблиця 1. Проблемні питання, що виникли в організації і методиці бухгалтерського обліку біологічних активів*

№ з/п	Область проблеми	Сутність проблеми
1	2	3
1	Об'єкти обліку	Не чітка визначеність в об'єктах бухгалтерського обліку і відображення у статистичній звітності
2	Аналітичний облік	Не зручне застосування аналітичних рахунків, що призводить до використання субрахунків 2 і 3 порядків
3	Рахунки обліку	Неможливість застосування аналітики до біологічних активів тваринництва оцінених за первісною і справедливою вартістю, що призводить до зведення в обліку тварин на вирощування з різними обліковими оцінками в одну групу, та ускладнює документальне оформлення
4	Первинні документи	Нові форми первинних і зведених документів не набули широкого практичного застосування
5	Інформаційні технології	Організація і ведення обліку здійснюється без використання комп'ютерних технологій
6	Оприбуткування тварин	Ні в методичних рекомендаціях, ні в ПСБО 30 не вказано чіткості в оприбуткуванні тварин, одержаних у господарстві, чітким прикладом в цьому є НСБО 6 Молдови
7	Визначення приросту живої маси	Включення до валового приросту живої маси масу всього падежу є помилковим. Доцільним є використання пропозицій Ф.Ф. Бутиця, А.Г. Загребельного, О. Головка
8	Оцінка	Застосування справедливої вартості оцінки біологічних активів не набуло практичного впровадження, тому використання планової собівартості є зручним способом
9	Методика обліку	Обліковувати приріст молодняку тварин є не зручним способом, так як відділення приросту від тварин є фактично неможливим Неможливо в момент одержання додаткових біологічних активів визначити розподіл біологічних активів на додаткові біологічні активи і сільськогосподарську продукцію, так як в цей період немає чіткої визначеності у подальшому використанні продукції Облік побічної продукції на рахунку 27 чи 208 є не завжди можливим. Щоб не виникло спірних питань ефективнішим буде застосування лише субрахунку 208
10	Фінансова звітність	Із прийняттям нового стандарту вся організація і методика бухгалтерського обліку біологічних активів ведеться за старими вимогами, однак лише звітність складається за новими вимогами

При огляді наукових джерел щодо теоретичних аспектів обліку біологічних активів вченими виділено ряд проблемних питань, що потребують обговорення у наукових працях. Зокрема, в процесі проведених досліджень Скирпан О.П. [15] і Остапчук О.В. [14, с. 123] виділяють, що в теоретичному плані нові методологічні підходи до організації обліку передбачають вирішення наступних питань:

- уточнення об'єктів обліку;
- застосування принципів оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції;
- удосконалення документування господарських операцій в сучасних організаційно-правових формах господарювання та при застосуванні комп'ютерних технологій обробки економічної інформації;
- формування доходів, витрат і визначення фінансових результатів; удосконалення статистичної та бухгалтерської звітності;
- звітність і реєстри синтетичного та аналітичного обліку.

Для правильної організації обліку, в першу чергу, важливо чітко визначити об'єкти обліку. Об'єктами бухгалтерського обліку поточних біологічних активів тваринництва є види тварин на вирощуванні і відгодівлі: молодняк великої рогатої худоби, свині, вівці, птиця, звірі, бджоли або однорідні групи цих біологічних активів [2].

Аналітичний облік за всіма субрахунками ведеться в розрізі матеріально відповідальних осіб (ферм, відділків тощо) за виробничими і віковими групами.

Синтетичний облік біологічних активів по рахунку 21 ведуть в журналі-ордері № 8 с.-г. по кредиту рахунку 21 та відомості аналітичного обліку 8.2. Записи по кредиту рахунку 21 здійснюються на підставі первинних документів. В кінці місяця кредитові обороти по рахунку 21 з журнал-ордера переносять в Головну книгу.

Біологічні активи і, зокрема, тварини, які не відповідають критеріям, установленим для довгострокових біологічних активів, підлягають обліку у складі поточних біологічних активів як запаси.

На думку Б.С. Гузар [5], "нині організація синтетичного та аналітичного обліку поточних біологічних активів тваринництва і витрат на їх перетворення не можуть задовольнити інформаційні потреби відповідних користувачів". Для цього потрібно використовувати аналітичні рахунки, що відкриваються до синтетичних. Основою аналітичного обліку поточних біологічних активів і витрат на їх перетворення є номенклатура об'єктів тварин і витрат на їх утримання. На практиці при обліку поголів'я великої рогатої худоби виділяють такі групи тварин:

- бички на вигодованні;
- телички на вигодованні;
- телички на дорощуванні;
- бички на дорощуванні;
- тварини на відгодівлі;
- телиці для ремонту стада;
- нетелі;
- корови-первістки для реалізації;
- корови-донори ембріонів.

У статистичній звітності по тваринництву (ф. № 24) молодняк великої рогатої худоби відображають за такими статевіковими групами:

- ✓ телята до 1 року;
- ✓ телиці від 1 до 2 років запліднені;
- ✓ телиці від 2 років і старші запліднені;
- ✓ худоба м'ясного напрямку.

Отже, групування поточних біологічних активів у бухгалтерському й статистичному обліку не збігаються [5]. Зручнішим, на думку Б.С. Гузар, є групування тварин за технологічною ознакою:

- Молодняк великої рогатої худоби на вигодованні й дорощуванні;
- Молодняк великої рогатої худоби і дорослі тварини на відгодівлі;
- Ремонтний молодняк великої рогатої худоби;
- Нетелі та корови-первістки до переведення їх у довгострокові біологічні активи;
- Корови-донори ембріонів [5].

Вважаємо, що використання таких ознак призводить до наступних змін:

1. Перегляду групувальних ознак в обліку
2. Зміни форм статистичної звітності.

Проте, вважаємо, що дані пропозиції повинні бути обговорені і взяті до уваги науковцями. Для зручності у використанні аналітичних рахунків, при складанні статистичної звітності пропонуємо застосувати групувальні ознаки, що використовуються при складанні статистичної звітності.

При проведенні аналізу Методичних рекомендацій з обліку біологічних активів В. Моссаковським встановлено, що "в пункті 3.1. Методичних рекомендацій" зазначено, що на окремих аналітичних рахунках мають обліковуватися поточні біологічні активи тваринництва, які оцінюються за первісною вартістю, а на окремих – за справедливою вартістю. При такому підході може статися, що в одну групу, наприклад "Тварини на відгодівлі" увійдуть тварини, оцінені за різною методикою. Це призведе до необхідності ведення індивідуального обліку приросту живої маси окремих тварин, що дуже ускладнить документальне оформлення операцій з оприбуткування приросту живої маси та подальшого обліку поголів'я [11, с. 21].

У процесі вирощування поточних біологічних активів в стаді тварин постійно відбувається зміни. Кількість тварин збільшується як за рахунок одержання приплоду від свого маточного поголів'я, так і в результаті придбання племінного молодняка та молодняка тварин. В результаті постійного руху поточних біологічних активів тваринництва у господарстві – надходження, продаж, вилучення тощо – необхідним є оформлення первинних документів з обліку біологічних активів. Сукупність документів, що розробляються не обмежується їх використанням тільки для обґрунтування облікових записів. Вони повинні забезпечити керівників структурних підрозділів інформацією для прийняття управлінських рішень, попереднього та наступного контролю за доцільністю і законністю господарських операцій, додержанням державної дисципліни [13, с. 24].

Міністерством аграрної політики України 21 лютого 2008 року затверджено Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів. Перелік первинних і зведених документів, та основне їх призначення, з обліку поточних біологічних активів наведено у додатках. На думку О.П. Скирпан "дані рекомендації не в повній мірі відображають всі специфічні особливості обліку, що випливають із нововведень в організацію бухгалтерського обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції, а тому вони потребують подальшого вивчення з метою їх удосконалення та застосування на аграрних підприємствах у майбутньому" [15].

Важливим і обов'язковим є дотримання порядку оформлення всіх первинних документів з наявності та руху біологічних активів. Адже, документальне підтвердження наявності і зміни кількісно-сумового складу біологічних активів є необхідним для прийняття правильних та ефективних управлінських рішень.

Проте, з огляду на діяльність сільськогосподарських підприємств, бухгалтери у практичній роботі використовують старі форми первинних документів, що є для них більш зручнішим, ніж застосовувати нові. Звісно, що і форми реєстрів обліку використовують старого зразка. Лише фінансова, податкова та статистична звітність подається в установленому порядку.

Із запровадженням в Україні міжнародного досвіду одним із важливих моментів є використання на підприємствах всіх форм власності комп'ютерних технологій. Застосування комп'ютерів на підприємствах стало невід'ємною частиною щоденної роботи. Заповнення в автоматичному режимі первинних документів, ведення аналітичного, фінансового, управлінського обліку тощо, заповнення реєстрів обліку, форм фінансової, статистичної і податкової звітностей допомагає пришвидшити ведення обліку. Ведення обліку в автоматизованому режимі допомагає бухгалтерам зменшити обсяги паперової роботи. В процесі дослідження виявлено, що на підприємствах

сільськогосподарської галузі не набуло широкого поширення ведення обліку в автоматизованому режимі.

Найбільш поширеними проблемами в цьому напрямі є :

1. Низька кваліфікація працівників галузі щодо використання комп'ютерних технологій;
2. Неможливість придбання комп'ютерів за кошти підприємства.

Застосування комп'ютерної техніки вносить значні зміни до організації бухгалтерського обліку, та дозволить автоматизувати робоче місце бухгалтера, підняти на новий рівень процес реєстрації господарських операцій.

Дерев'яно С., Олійник Т. [6, с. 16] зазначили, що "через відсутність впроваджених накопичувальних документів є проблема у визначенні валового приросту живої маси. При визначенні валового приросту живої маси вираховують вагу всього поголів'я молодняка та дорослих тварин на відгодівлі, які загинули". Однак, при визначенні валового приросту живої маси необхідно брати до уваги не живу масу всього падежу, а тільки прийняту за рахунок підприємства.

На собівартість приросту живої маси значно впливають втрати від падежу молодняка тварин і дорослих тварин на відгодівлі, тому що жива маса тварин, які загинули, повністю вираховується з отриманого приросту даної облікової групи, включаючи живу масу тварин, яка перейшла з попередніх років.

З метою усунення наведених недоліків Бутинець Ф.Ф., Загребельна Н.І., Головка Л.Л. пропонують:

- деякі разові первинні документи переробити так щоб їх можна було використовувати протягом місяця як накопичувальні, наприклад Акт на оприбуткування приплоду тварин;

- до живої маси тварин, яка залишилася на кінець звітного періоду, додавати масу тварин, які вибули у звітному періоді, загинуть яких віднесено на рахунок підприємства, а з одержаного підсумку вирахувати вагу тварин, які були на початок звітного періоду, та вагу тварин, які надійшли у групу протягом звітного періоду [6, с. 16].

З початком реформування національної системи обліку відповідно до міжнародних стандартів обліку та впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, зокрема ПСБО 16 "Витрати", змінилися методологічні підходи до обліку витрат і, відповідно, визначення собівартості продукції (робіт, послуг) [9].

На думку Моссаковського В., [12] заслугоує особливого розгляду порядок відображення в обліку витрат на придбання молодняка тварин на вирощуванні та поголів'я на відгодівлі. У своїй статті автор наводить порівняння ведення обліку біологічних активів за МСФЗ 41 "Сільське господарство" і ПСБО 30 "Біологічні активи". У сільськогосподарських підприємствах України придбаних зі сторони тварин відображають на рахунку 21 "Поточні біологічні активи", до їх вартості додають витрати на вирощування й відгодівлю, а списують тварин за фактичною собівартістю. У фермерських господарствах США витрати на придбання тварин для вирощування та відгодівлі розглядають як витрати ферми і включають до складу видаткової частини декларації та звіту про витрати ферми.

Витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями поточних біологічних активів тваринництва відображається на окремому субрахунку 23 "Виробництво" за статтями затрат. Однак, на думку вчених, "застосування ПСБО 30 "Біологічні активи" потребує певних змін, а саме в межах рахунку 23 "Виробництво" пропонується відкрити субрахунки:

231 "Біологічні перетворення в рослинництві"

232 "Біологічні перетворення в тваринництві" [1].

Об'єктами обліку є процеси виробництва і вихід сільськогосподарської продукції. Виключенням є облік наявності та приросту тварин на вирощуванні і відгодівлі, оскільки приріст неможливо відділити від тварин. Тому такий вихід продукції відображається записом по дебету 21 "Поточні біологічні активи" та кредиту 23 "Виробництво". Як видно із додатків до ПСБО 30 та Методичних рекомендацій виробництво поточних біологічних активів у тваринництві (приріст тварин на вирощуванні і відгодівлі) чомусь вважається сільськогосподарською продукцією і пропонується відображати

не на рахунку 21 "Поточні біологічні активи", а на рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва". Такий підхід є помилковим, оскільки приріст (привіс) неможливо відділити від тварини. Окрім того, практично неможливо під час виходу продукції визначитися, яка з неї піде на корми, а яка на продаж, яка для інкубації тощо.

Розподіл в момент первісного визнання продукції на власне додаткові біологічні активи та сільськогосподарську продукцію є, також, теоретично необґрунтованим і на практиці лише заплутує бухгалтерський облік. Жук В.М. пропонує весь вихід продукції від сільськогосподарської діяльності під час первісного визнання відліковувати по дебету рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" за видами з кредиту рахунку 23 "Виробництво" (окрім приросту). Окрім того з рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" доцільно списувати в дебет рахунку 208 "Матеріали сільськогосподарського призначення" ту продукцію, яка визначена спеціалістами для використання на виробничі потреби в середині підприємства.

На думку В.М. Жука, запровадження саме такого підходу аргументовано наступним. По перше, на одному рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" буде групуватися інформація про вихід продукції від всієї сільськогосподарської діяльності. По друге, як тільки спеціалісти підприємства визначають внутрішньогосподарський напрям її використання, така продукція спишеться з рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" [7, с. 34].

Проте О.О. Канцуров вважає, що "дискусійною є пропозиція щодо відображення оприбуткування додаткових біологічних активів тваринництва на рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва". Додаткові біологічні активи тваринництва – приплід – на відміну від рослинництва, можна відразу після народження визнавати біологічним активом, оскільки вони відповідають всім критеріям визнання та процес біологічних перетворень вже триває. І такі активи необхідно відразу визнавати поточними біологічними активами з відображенням на рахунку 21" [8, с. 92].

Вважаємо за необхідне вести бухгалтерський облік приплоду на рахунку 21 "Поточні біологічні активи" з відповідним аналітичним рахунком 2111 "Приплід". Так як, приплід також можна вважати біологічним активом.

Михайлов М.Г. [10, с. 105] виділяє проблемним наступне питання. "якщо побічна продукція тваринництва – гній – іде на продаж, він обліковується на рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва", якщо ж використовується у власному господарстві – його слід обліковувати на рахунку 208 "Матеріали сільськогосподарського призначення". Однак, запровадження даної методики містить не зовсім логічну послідовність. Так як, на підприємстві не завжди можливо визначити напрям використання побічної продукції. Тому, ми вважаємо, що оприбуткування побічної продукції тваринництва необхідно відразу відображати на субрахунку 208 як матеріали сільськогосподарського призначення.

Одним із важливих моментів для бухгалтерів сільськогосподарських підприємств є внесення змін і доповнень до певних розділів розпорядчих документів про облікову політику сільськогосподарських підприємств. Так наказ про облікову політику необхідно доповнити:

- переліком об'єктів бухгалтерського обліку біологічних активів і можливими підходами до їх оцінки;

- переліком певних синтетичних рахунків, додаткових субрахунків II і III порядку для обліку поточних і довгострокових біологічних активів;

- порядком створення комісії з оцінки справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції при їх первісному визнанні чи відображенні на звітну дату;

- переліком форм первинних документів, якими оформляються надходження, переміщення та вибуття [1].

Як ПСБО 30, так і методичними рекомендаціями з обліку біологічних активів, при організації обліку важливим є проведення оцінки. Особливості оцінки біологічних активів тваринництва (за первісною вартістю на рівні понесених витрат або виходячи зі справедливої (ринкової) вартості), впливають і на порядок їх бухгалтерського обліку [16].

В Балансі підприємства біологічні активи відображається в розділі II Активу за статтею "Поточні біологічні активи" (р. 110), що відображає справедливу чи первісну вартість тварин на відгодівлі, птиці, звірів, кролів, молодяку тварин на вирощуванні і відгодівлі.

У примітках до річної фінансової звітності поточні біологічні активи наводяться за такими групами:

- тварини на вирощуванні та відгодівлі;
- біологічні активи в стані біологічних перетворень (крім тварин на вирощуванні та відгодівлі);
- інші поточні біологічні активи.

Інформація щодо поточних біологічних активів в стані біологічних перетворень розкривається виходячи із залишків по субрахунку 21.

В результаті проведеного дослідження встановлено, що додаткового дослідження потребує організація аналітичного обліку, що зумовлено складністю його ведення. Вважаємо за необхідне врахувати пропозиції Гузар [5, с. 72] для відображення аналітичних рахунків, що призведе до звуження самих групвальних ознак, і більш зручному застосуванню в обліку і статистичній звітності.

Проблемним на кожному підприємстві залишається питання падежу тварин. Не повна поінформованість облікових працівників щодо загибелі тварин призводить до викривлення облікових даних. Погоджуємося із тим, що необхідно брати до уваги не живу масу всього падежу, а тільки прийняту за рахунок підприємства.

Відобразити оприбуткування додаткових біологічних активів тваринництва на рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" чи 208 "Матеріали сільськогосподарського призначення" повинно визначатися в наказі про облікову політику.

При дослідженні Скирпан О.П. виділяє нові підходи щодо удосконалення організації бухгалтерського обліку біологічних активів в сільському господарстві:

1. Актуальним є питання удосконалення державного регулювання у сфері бухгалтерського обліку з метою методичного та організаційного забезпечення застосування національних і міжнародних стандартів та єдиних методологічних засад ведення бухгалтерського обліку як всіма суб'єктами господарювання, так і створення галузевих стандартів, які б враховували особливості діяльності підприємств аграрного сектору.

2. Удосконалення бухгалтерського обліку на підприємствах агропромислового виробництва повинно відбуватися за такими напрямками:

- удосконалення нормативно-правової бази, створення методології галузевого обліку;
- впровадження спеціалізованих форм первинного обліку, удосконалення реєстрів синтетичного і аналітичного обліку та інших носіїв обліково-економічної інформації, розробка внутрігосподарської (управлінської) звітності;
- удосконалення методики обліку витрат і визначення собівартості продукції, робіт і послуг агропромислових підприємств;
- застосування новітніх інформаційних технологій в системі організації обліку та звітності [15].

Висновки та пропозиції. Вважаємо дані пропозиції ефективними і раціональними. В першу чергу, при проведенні змін доцільним в організації облікової роботи на підприємстві є забезпечення новим кадровим потенціалом, застосування комп'ютерних технологій. Хоча ці проблеми завжди залишаються частково невирішеними.

Майже ніхто із сучасних спеціалістів не хоче працювати в сільському господарстві, яке на даний час не набуває широких масштабів розвитку. Комп'ютеризація сільськогосподарського обліку неможлива без кваліфікованих працівників. В найближчому майбутньому стан розвитку

сільського господарства залишається незмінним. Тому виходить замкнене коло, яке потребує одного – прийняття нових законодавчих змін з урахуванням як практичної, так і теоретичної сторони питань.

#### Список використаної літератури:

1. Бурков В.І. Запровадження ПСБО 30 та необхідність змін облікової політики сільськогосподарських підприємств. / В.І. Буркова // Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції 18.05.2007 р. Частина 2. – Тернопіль: ТНЕУ, 2007.
2. Васьков Н.В. Новий порядок організації обліку поточних біологічних активів тваринництва [Електронний ресурс] / Н.В. Васьков // Економічні науки. – 2009. – № 7. – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com/> 18\_NilN\_2007/Economics/22313.doc.htm
3. Гаврилюк Л.В. Проблеми обліку та оцінки біологічних активів за справедливою вартістю [Ел. ресурс] // Л.В. Гаврилюк. – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com/> 17\_APSN\_2009/Economics/47929.doc.htm
4. Гончаренко Н. Удосконалення методики визначення фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств / Н. Гончаренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 11. – С. 39-47.
5. Гузар Б.С., Загребельна Н.І., Головки П.Л., Аніщенко Г.Ю. Особливості обліку поточних біологічних активів тваринництва / Економіка АПК. – 2008. – № 3. – С. 35-39.
6. Дерев'яно С., Олійник Т. "Актуальні проблеми обліку ПБА" / С. Дерев'яно, Т. Олійник // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2010. – № 12 (261). – С. 16.
7. Жук В.М. Нові методологічні засади обліку сільськогосподарської діяльності та потреби практичного застосування П(С)БО 30 "Біологічні активи" / В.М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 6. – С. 34.
8. Канцуров О.О. Облік сільськогосподарської діяльності відповідно до ПСБО 30 "Біологічні активи" / О.О. Канцуров // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 11. – С. 91-95.
9. Кузьмович П.М. Актуальні питання обліку біологічних активів в різних літературних джерелах. / П.М. Кузьмович // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 2. – С. 32-35.
10. Михайлов М.Г. Проблемні питання впровадження П(С)БО 30 "Біологічні активи" / М.Г. Михайлов, О.О. Баранік, О.А. Мельник // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 12. – С. 100-107.
11. Моссаковський В. Облік біологічних активів / В. Моссаковський, Т. Кононенко, С. Кучеркова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 6. – С. 17-24.
12. Моссаковський В. Облік біологічних активів / В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 4. – С. 38.
13. Огійчук М.Ф. Формування у бухгалтерському обліку доходів та витрат сільськогосподарської діяльності відповідно до вимог П(С)БО 30 "Біологічні активи" / М.Ф. Огійчук // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 6 – С. 24.
14. Остапчук О.В. Біологічні активи / О.В. Олійник // Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції 18.05.2007 р. Частина 2. – Тернопіль: ТНЕУ, 2007. – С. 123.
15. Палюх М. Нові підходи до організації обліку на підприємствах агропромислового виробництва / М. Палюх, О. Скирпан // Економічний аналіз. – 2010. – Випуск 6. – С. 56-58.
16. Рубітель О. Бухгалтерський облік коней як біологічних активів. Електронний ресурс / О. Рубітель, А. Бобро // Податки та бухгалтерський облік. – 2007. – № 46. – Режим доступу <http://ukr.buhgalter.com.ua/articles/details/655/>

КЛИМЕНКО О.П. – аспірант Національного університету біоресурсів і природокористування України