

КЛАСИФІКАЦІЯ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ САДІВНИЦТВА

(Представлено д.е.н., проф. Калюга Є.В.)

Розглянуто та зроблено порівняльний аналіз класифікацій біологічних активів, наведених у міжнародних та національних стандартах бухгалтерського обліку. Уточнено дефініцію «група біологічних активів» та сформульовано нове визначення «група біологічних активів садівництва». Вивчено і проаналізовано поділ біологічних активів на групи, визначений методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів. Досліджено, критично оцінено та доповнено класифікаційні ознаки біологічних активів, запропоновані науковцями. Розроблено та обґрунтовано нову класифікацію біологічних активів садівництва, з урахуванням технологічних особливостей галузі та економічних характеристик біологічних активів.

Ключові слова: біологічні активи-носії, біологічні активи садівництва, група біологічних активів, група біологічних активів садівництва, довгострокові біологічні активи, додаткові біологічні активи, класифікація, поточні біологічні активи.

Постановка проблеми. У національній системі бухгалтерського обліку сільськогосподарської діяльності відбулись реформи з метою наближення її до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. Не минули новації і облік на підприємствах, що займаються вирощуванням продукції садівництва. Як наслідок, організація обліку і відображення інформації про багаторічні плодови та ягідні насадження регламентується національним положенням стандартом 30 «Біологічні активи» (надалі національний стандарт) [9, С. 104]. У зв'язку з цим, виникли питання щодо тлумачення сутності біологічних активів садівництва. Водночас, виходячи з того, що в Україні в різних природно-економічних зонах, вирощують різні види та велику кількість сортів плодових і ягідних культур з використанням різноманітних технологій, проблемним та актуальним питанням є правильний поділ біологічних активів садівництва на групи для цілей бухгалтерського обліку. З огляду на зазначене вище, вважаємо доцільним спрямувати дослідження на розробку класифікації біологічних активів садівництва.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Класифікаційні ознаки визначені в національному стандарті [1] та Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку біологічних активів (надалі Методичні рекомендації) [6]. Класифікації біологічних активів запропоновані також у працях таких науковців, як: Т.О. Бондур, І.В. Замула, В.М. Жук, О.О. Канцурова, П.М. Кузьмович, Н.М. Перевозник, Л.К. Сук, Р.М. Цигана та інших, а біологічних активів садівництва – лише в дисертації О.В. Богданюк. У зв'язку з цим, питання щодо визначення класифікаційних ознак для біологічних активів садівництва є актуальним і потребує подальшого дослідження.

Мета статті. Розробити класифікацію біологічних активів садівництва для цілей бухгалтерського обліку на основі поєднання існуючих критеріїв для поділу на групи на законодавчому та науковому рівнях та запропонованих нових класифікаційних ознак.

Виклад основного матеріалу. Біологічні активи садівництва досить різноманітні, з огляду на значну кількість видів та сортів плодово-ягідних культур та притаманні їм економічні характеристики. Враховуючи зазначене, та з метою більш повного й узагальненого розуміння економічної сутності біологічних активів садівництва, завершення процесу пізнання, необхідною є їх обґрунтована класифікація. Класифікація – це поділ на класи на основі визначених загальних ознак об'єктів і закономірностей зв'язків між ними. У зв'язку з цим, заслуговує на увагу думка П.М. Кузьмовича: «Чим більше виділено ознак класифікації, тим вищий ступінь пізнання об'єкта. Від того, наскільки правильно обрано класифікаційні ознаки об'єкта, може залежати порядок його обліку [5, С. 33]. При вивченні поділу біологічних активів садівництва на групи, вважаємо доцільним розглянути класифікаційні ознаки в нормативних документах з бухгалтерського обліку у поєднанні із розробленими науковцями.

Поділ біологічних активів на окремі групи передбачений як у міжнародному стандарті 41 «Сільське господарство» (надалі міжнародний стандарт) [7], так і в національному стандарті [9]. У нормативних документах зазначено, що групою біологічних активів є сукупність подібних живих тварин або рослин (рис. 1). У національному стандарті [9] визначено, що біологічні активи можуть бути поділені на групи за характеристиками та подібними умовами вирощування, однак не вказано їх перелік.

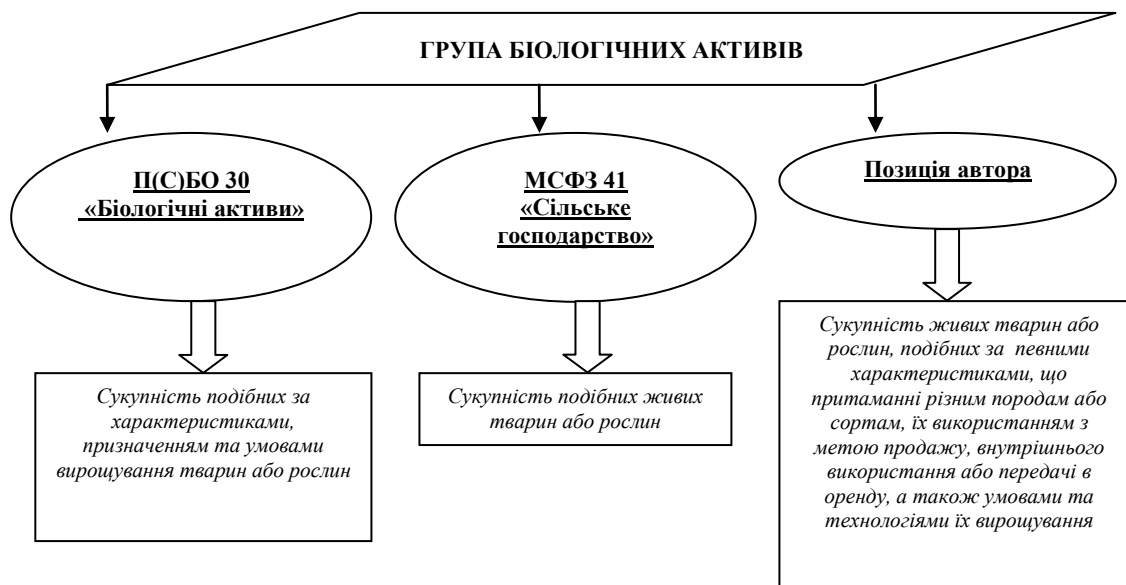


Рис. 1. Визначення групи біологічних активів [9; 7]

Проаналізувавши визначення, наведені в міжнародному та національному стандартах [7; 9], вважаємо за потрібне запропонувати власні дефініції групи біологічних активів у цілому (рис. 1) і для садівництва зокрема. Отже, група біологічних активів садівництва – сукупність багаторічних плодових насаджень, виноградників та ягідників, подібних за певними характеристиками, що притаманні різним їх сортам (форма плоду, крони, строки досягання плодів і ягід), та за використанням з метою реалізації, внутрішньогосподарського використання або передачі в оренду, а також за умовами та технологіями вирощування.

У міжнародному стандарті [7] запропоновано поділ біологічних активів за двома ознаками. Біологічні активи класифіковано на: споживні біологічні активи та біологічні активи-носії, а також на зрілі й незрілі. Споживні – це такі біологічні активи, з яких збирають урожай у вигляді сільськогосподарської продукції або які продають як біологічні активи. Від споживних біологічних активів отримують урожай або продукцію одноразово, після чого процеси життєдіяльності в них завершуються. Біологічні активи-носії – це всі біологічні активи, інші, ніж споживні [7]. Біологічні активи-носії здатні періодично, протягом декількох років, давати сільськогосподарську продукцію і додаткові біологічні активи, тобто здатні до багаторазового самовідтворення. Проаналізувавши наведені визначення, можемо зробити висновок, що біологічні активи садівництва належать виключно до біологічних активів-носіїв. Варто зауважити, що поділ біологічних активів за ознакою періодичності отримання врожаю в національному стандарті [9] відсутній. Зрілі біологічні активи – це ті, що набули ознак того, що їх можна зібрати як урожай (для споживних), або ті, з яких періодично можна збирати врожай (для біологічних активів-носіїв) [7]. Недоліком, на наше переконання, є відсутність в міжнародному стандарті визначення незрілих біологічних активів. Припускаємо, що всі біологічні активи, що не увійшли до групи зрілих, є незрілими. Аналогічний поділ біологічних активів зазначений і в методичних рекомендаціях. Зрілими біологічними активами садівництва є: довгострокові біологічні активи, здатні регулярно давати сільськогосподарську продукцію і додаткові біологічні активи. Незрілі біологічні активи садівництва включають багаторічні насадження, які не досягли пори плодоношення [6, С. 17].

У національному стандарті [9, С. 104] визначена лише одна ознака поділу – період надання економічних вигод. За цією ознакою виокремлюють довгострокові, поточні та додаткові біологічні активи. Однак біологічні активи садівництва можуть бути класифіковані лише на дві групи – довгострокові та додаткові, оскільки вони здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців. До довгострокових біологічних активів садівництва відносяться багаторічні насадження, зокрема сади, виноградники і плантації ягідних культур. До додаткових біологічних активів садівництва належать біологічні активи, одержані в процесі біологічних перетворень (саджанці, розсада) [9, С. 104]. У методичних рекомендаціях [6, С. 18] зазначена ознака сформульована як термін корисного використання, при цьому виділено тільки дві групи – поточні і довгострокові.

Методичними рекомендаціями передбачено ще дві класифікаційні ознаки: галузь аграрного виробництва та цілі обліку [6, С. 18]. Залежно від галузі сільськогосподарського виробництва, біологічні активи поділяються на: біологічні активи рослинництва та біологічні активи тваринництва. Виходячи з

цього, біологічні активи садівництва належать до першої групи. Для цілей обліку виділено об'єкти обліку біологічних активів садівництва: види сільськогосподарських рослин (плодові дерева, ягідні культури та виноград); підвиди плодово-ягідних культур (кісточкові, зерняткові, горіхоплідні тощо) та окремі культури (наприклад, виноград) [6, С. 19].

Отже, на законодавчому рівні виділено ряд класифікаційних ознак для об'єднання біологічних активів садівництва в групи. Доцільно розглянути і додаткові ознаки, запропоновані науковцями. Наприклад, В.М. Жук виділив ще три класифікаційні ознаки: вид господарської діяльності; період участі у господарському обороті; метод оцінки. За видом господарської діяльності біологічні активи поділяються на сільськогосподарські та інші біологічні активи, не пов'язані з сільськогосподарською діяльністю. Сільськогосподарські біологічні активи здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, які призначені для продажу або використання у сільськогосподарській діяльності. Інші біологічні активи, не пов'язані з сільськогосподарською діяльністю, визнаються: запасами, якщо вони не використовуються в сільськогосподарській діяльності та утримуються для продажу або напрямки їх використання не визначено; основними засобами, якщо вони використовуються в іншій діяльності, ніж сільськогосподарська, та очікуваний строк їх використання більше одного року [3, С. 112]. Прикладами біологічних активів, не пов'язаних з сільськогосподарською діяльністю в садівництві можуть бути багаторічні насадження, які вирощуються з іншою метою, ніж отримання плодів і ягід для реалізації, зокрема, лісосмуги, декоративні плодові дерева тощо.

За періодом участі у господарському обороті В.М. Жук розрізняє поточні, довгострокові та незрілі довгострокові біологічні активи [3, С. 115]. Цей поділ є аналогічним до запропонованих класифікаційних ознак у національному стандарті [9] та методичних рекомендаціях [6]. Однак В.М. Жуком запропоновано визначення незрілих довгострокових біологічних активів. До них належать біологічні активи, операційний цикл створення яких перевищує 12 місяців, які у звітному періоді ще не здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи визначеної якості, зокрема, сади, виноградники, ягідники, що не досягли пори плодоношення [3, С. 115]. Для біологічних активів садівництва прийнятно застосовувати лише другу і третю групи.

Ще одним підходом до класифікації, яка може бути застосована для біологічних активів садівництва, є методика оцінки їх вартості. Дана класифікація ґрунтується на існуванні двох альтернативних варіантів оцінки – за справедливою та первісною вартістю. Відповідно і біологічні активи садівництва поділяють на біологічні активи, оцінені за справедливою вартістю та біологічні активи, оцінені за первісною вартістю (собівартістю). Зазначена класифікаційна ознака передбачена на законодавчому рівні, у монографії В.М. Жука її підтримують більшість науковців. Погоджуємося, що ця класифікаційна ознака є цілком обґрунтованою з огляду на вимоги щодо розкриття інформації про біологічні активи садівництва у Примітках до фінансової звітності. Водночас, Т.О. Бондур наголошує на доцільності оцінки біологічних активів за первісною вартістю, попередньо визначаючи планову собівартість [2, С. 6].

П.М. Кузьмович виокремив ще три додаткові класифікаційні ознаки, які можуть бути застосовані і для поділу біологічних активів садівництва: строк використання; характер відображення зносу та право власності [5, С. 34]. За строком використання слід виокремлювати оборотні і необоротні біологічні активи. Відповідно, до біологічних активів садівництва належать тільки до необоротних. За характером відображення зносу П.М. Кузьмович виділяє дві групи: біологічні активи, що амортизуються та ті, що не амортизуються, а за правом власності – власні та орендовані. Поділ біологічних активів на власні та орендовані запропоновано також Н.М. Перевозник, однак формулювання класифікаційної ознаки в неї є відмінним – характер використання [8, С. 74]. На наш погляд, визначення класифікаційної ознаки П.М. Кузьмовичем є більш правильним. Водночас, ознака є доцільною, оскільки біологічні активи є об'єктами власності.

Погоджуємося з класифікацією довгострокових біологічних активів за ознакою обслуговування окремих видів діяльності, запропованою Н.М. Перевозник, і поділом їх на групи: операційні та інвестиційні (виключно незрілі) [8, С. 74]. Зазначена класифікаційна ознака може бути застосована для біологічних активів садівництва. Однак пропонуємо виділити групу фінансових біологічних активів садівництва, тобто тих, що використовуються у фінансовій діяльності підприємства. Тому що, плодові багаторічні насадження, виноградники та ягідники можуть бути передані у фінансову оренду.

Такими науковцями, як О.В. Богданюк, І.В. Замулою та Р.М.Циган, при визначенні класифікаційних ознак враховано, що здійснення сільськогосподарського виробництва повинно здійснюватись на основі технологій, з використанням безполицевого обробітку ґрунту виключно органічних добрив та біологічних засобів захисту рослин від шкідників, що сприятимуть покращенню екологічної ситуації та вирощування екологічно безпечної продукції. У зв'язку з цим, у праці О.В. Богданюк введено додаткову класифікаційну ознаку – екологічна чистота і запропоновано групи біологічних активів вирощених за традиційною технологією та за екологічно безпечною [1, С. 56]. Погоджуємося з думкою О.В. Богданюк, адже зазначені технології вирощування вимагають різних витрат для обслуговування технологічного процесу, як наслідок, вироблена продукція відрізнятиметься за показниками якості, попитом на ринку та реалізаційними цінами.

Доповнюючи думку О.В. Богданюк, такі науковці як І.В. Замула та Р.М. Циган, пропонують класифікацію за ознакою екологічного спрямування, тому що: «... споживачі біологічних активів

повинні отримувати доступну інформацію щодо обраної продукції, тому екологічно чисті, традиційні та генномодифіковані біологічні активи повинні відображатися як окремі облікові елементи» [10]. І.В. Замула зазначає: «Особливу увагу потрібно приділити генномодифікованим продуктам, вживання яких шкідливе для організму людини, але вони мають достатньо низькі ціни на ринку, що привертає увагу покупців [4, С. 27]. У зв'язку з цим, І.В. Замула виділяє три групи: екологічно чисті, традиційні біологічні активи та генномодифіковані організми. Так екологічно чисті біологічні активи – це біологічні активи, які повинні відповідати певним державним нормам і стандартам стосовно якості; створюватись та розвиватись в екологічно-чистих умовах і не наносити шкоди навколишньому середовищу. Всі інші активи є традиційними. Генномодифіковані організми – це організми, генетичні клітини яких були замінені штучним шляхом, що не відбувається в природних умовах [4, С. 27]. На наш погляд, назву генномодифіковані організми слід замінити генномодифіковані біологічні активи, тому що не всі організми є біологічними активами. Водночас, виокремлення генномодифікованих біологічних активів в окрему групу доцільне лише для тих країн, де законодавством дозволено їх вирощування. В Україні вирощування плодкових і ягідних культур, гени яких штучно змінені, заборонено, тому дану групу не слід виділяти, класифікуючи біологічні активи садівництва.

Слушною є ознака класифікації біологічних активів залежно від мети використання, запропонована Р.М. Циганом, і поділ їх на дві групи: на продаж і для внутрішніх потреб організації [10]. Класифікація може бути використана в садівництві, однак пропонуємо змінити та доповнити її. По-перше, доречно змінити формулювання другої групи біологічних активів з «для внутрішніх потреб організації» на «для внутрішньогосподарських потреб суб'єкта господарювання», оскільки в сільському господарстві діяльність здійснюють різні суб'єкти господарювання, а визначення «організація» більш притаманне для державного сектора, громадських об'єднань чи благодійних фондів. А словосполучення «внутрішніх потреб» замінити більш правильним та точнішим – «внутрішньогосподарських потреб». Водночас, мету використання біологічних активів садівництва не слід обмежувати продажем та внутрішньогосподарським використанням. З огляду на це, пропонуємо три додаткові групи залежно від мети використання: для передачі в оренду, для виконання науково-дослідних робіт, розробок та на інші цілі. Доповнюючи думку, обгрунтуємо запропонований поділ на групи. По-перше, як зазначалось вище, активи можуть використовуватись не лише в операційній та інвестиційній діяльності підприємства, а й у фінансовій, прикладом якої може бути передача їх в оренду. По-друге, біологічні активи можуть бути використані для проведення різноманітних наукових досліджень та розробок. Наприклад, дослідними господарствами, що підпорядковані Інституту садівництва НААН, частина додаткових біологічних активів (саджанців, розсади) використовується з метою виведення нових сортів плодкових і ягідних культур. По-третє, на наше переконання, використання в інших цілях повинно бути виділено в окрему групу. Наприклад, саджанці плодкових дерев можуть бути передані іншому підприємству у власність за договором дарування або бути джерелом формування статутного фонду.

У праці Р.М. Циган біологічні активи класифіковано також за походженням, при цьому виділено дві групи: створені природою та створені людиною. Науковець зазначає, що в залежності від того, яким чином були створені біологічні активи залежить, які витрати будуть включені у собівартість продукції, що є результатом біологічних перетворень біологічних активів. На нашу думку, не слід виокремлювати такі групи біологічних активів, тому що активи розглядаються в межах діяльності підприємства і без участі людини не створюються. Безсумнівно їх життєдіяльність здійснюється за законами природи, але тільки в поєднанні з управлінням людським фактором. Іншими словами, ці дві рушійні сили не можуть функціонувати незалежно одна від одної. Водночас, визначення вартісного виразу затрат сил природи, наприклад енергії, сонця, вітру, води, земельних ресурсів є практично неможливим, оскільки на науковому, більше того на законодавчому рівні, не має чітко визначених алгоритмів, щодо розрахунку таких витрат.

У праці Т.О. Бондур запропоновано дві класифікаційні ознаки: час дозрівання і ступінь готовності до кінцевого споживання. Перша класифікація не підходить для садівництва, тому що в галузі функціонують лише довгострокові біологічні активи. Ознаку ступеня готовності до кінцевого споживання пропонуємо замінити на «форма активу на стадії кінцевого споживання». За вказаною ознакою в садівництві доцільно виділяти дві групи біологічних активів: довгострокові біологічні активи, готові до збирання врожаю (сільськогосподарської продукції) та додаткові поточні біологічні активи.

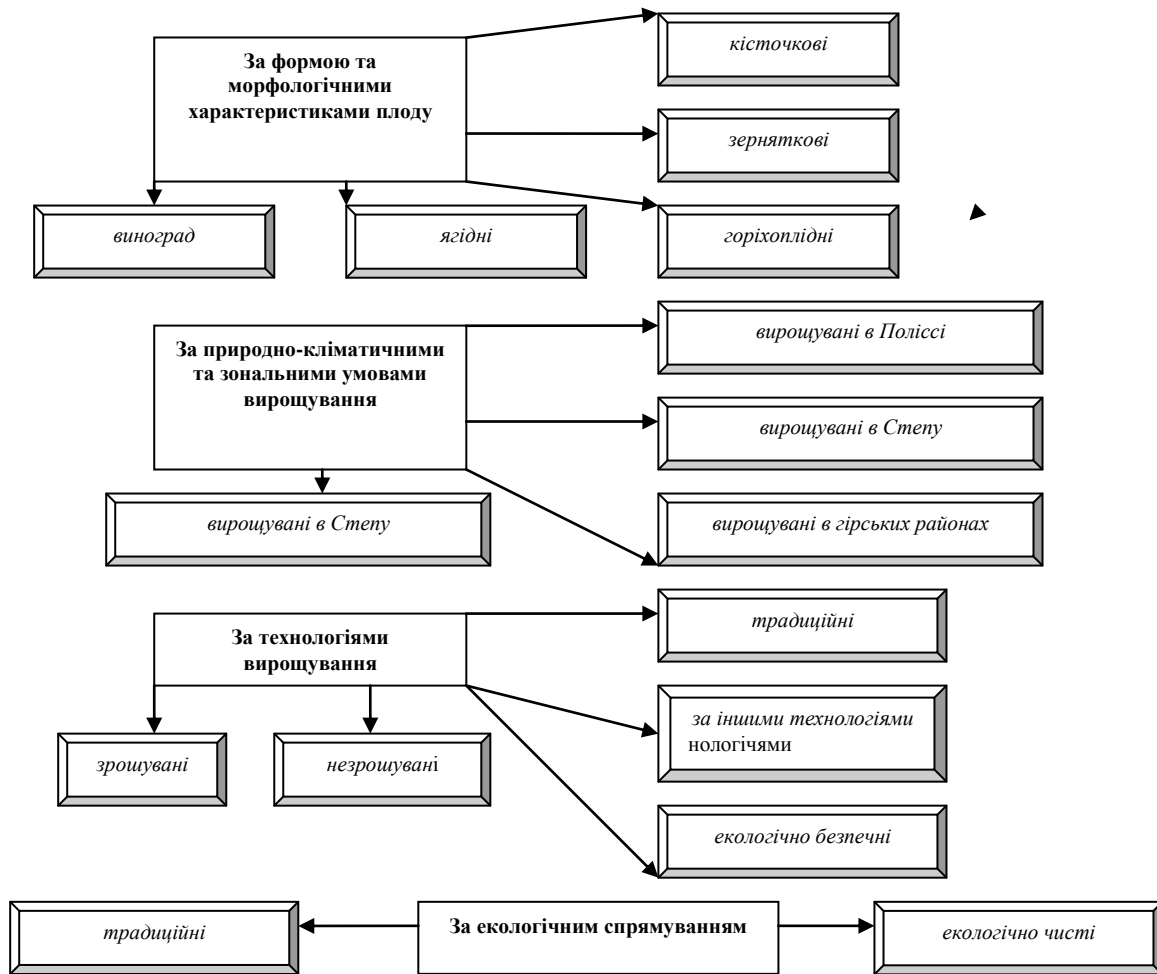


Рис. 2. Класифікація біологічних активів садівництва за біологічними, технологічними та екологічними критеріями (розробка автора)

Вивчивши та проаналізувавши всі перелічені класифікаційні ознаки біологічних активів, визначені нормативними актами з бухгалтерського обліку та різними науковцями, пропонуємо класифікацію біологічних активів садівництва, яка також враховує розроблені нові біологічні, технологічні та економічні критерії поділу: форма та морфологічні характеристики плоду; природнокліматичні та зональні умови вирощування; технології вирощування; канали надходження; моменти оцінки; форма потенційних економічних вигод; абсолютний вираз фінансового результату (рис. 2, 3).

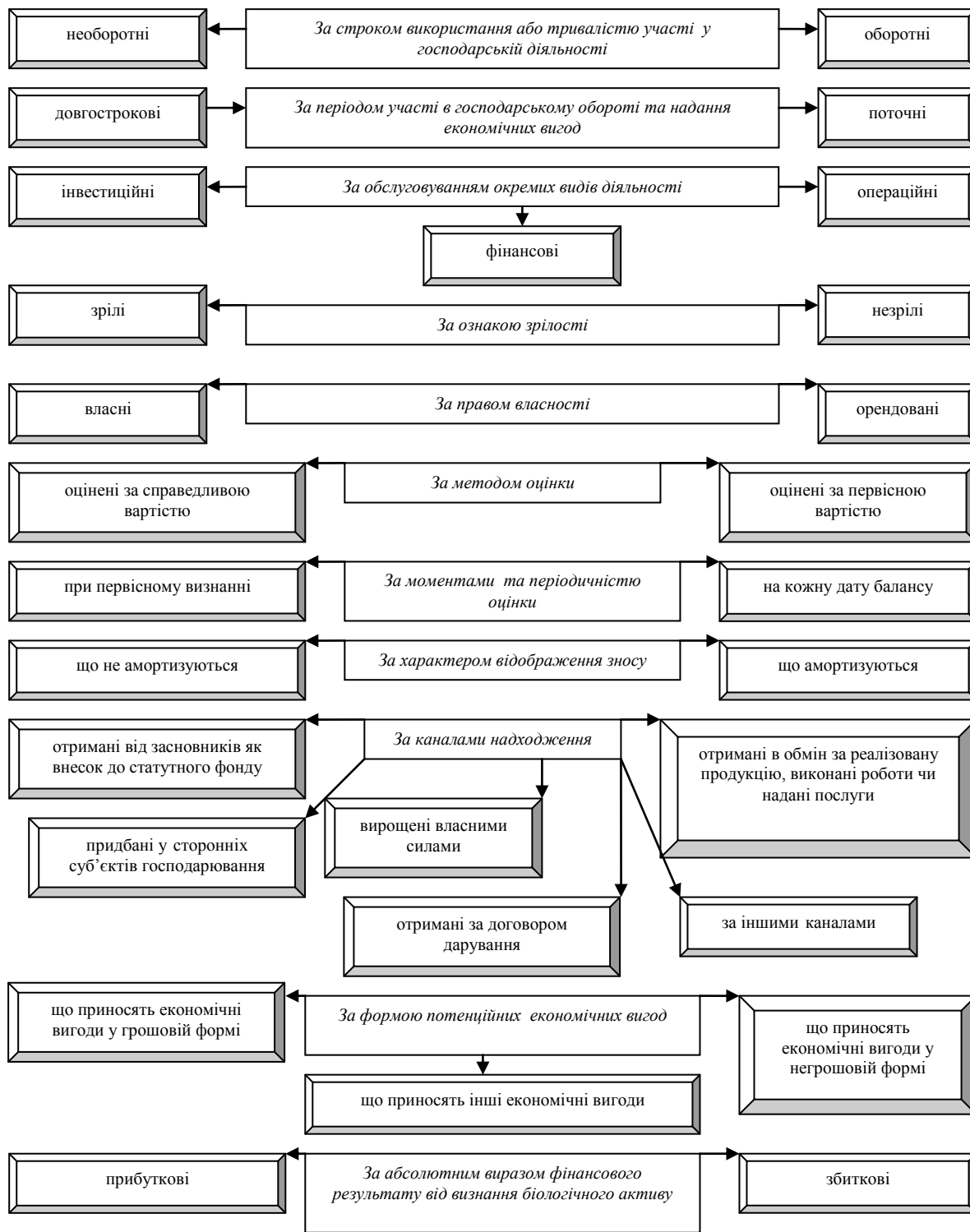


Рис. 3. Класифікація біологічних активів садівництва за економічними критеріями (розробка автора)

Ведення таких класифікаційних ознак, як природнокліматичні або зональні умови та технології вирощування, виправдане у зв'язку з тим, що вирощування однакових сортів плодово-ягідних культур в різних природнокліматичних зонах, у тому числі і гірських районах та за різними технологіями призводить до отримання різних показників урожайності плодів і ягід, їх смакових якостей, а як наслідок, варіацію реалізаційних цін на продукцію. Класифікація за каналами їх надходження є необхідною для цілей оцінки, оскільки методика визначення вартості залежить від способу придбання біологічного активу. Групування за моментами оцінки є також актуальним, тому оцінка біологічних

активів здійснюється не лише при їх придбанні, а й на кожен дату складання балансу. Класифікація за формою потенційних економічних вигод виправдана з огляду на існування не грошової та інших форм економічних вигод. Прикладами грошової форми вигод є доходи від реалізації, не грошової – продукція, або інші матеріальні активи, отримані в обмін за реалізовані біологічні активи або як оплата за їх користування з боку орендаря.

Виокремлення прибуткових та збиткових біологічних активів у садівництві є необхідним зважаючи на те, що від їх первісного визнання отримують додатній або від'ємний фінансовий результат – прибуток або збиток.

Висновки та перспективи подальших досліджень. За результатами дослідження уточнено та доповнено існуючі класифікаційні ознаки біологічних активів та вибрано ті, що можуть бути використані для класифікації біологічних активів садівництва. Розроблено класифікацію біологічних активів садівництва, яка найбільшою мірою характеризує їх сутність як об'єкта бухгалтерського обліку. Дана класифікація враховує класифікаційні ознаки, визначені чинним законодавством, науковцями та запропоновані нові критерії поділу. У зв'язку з цим вважаємо, що запропонована класифікація біологічних активів садівництва дасть змогу підприємствам цієї галузі поліпшити систему ведення аналітичного та синтетичного обліку таких активів, отримати повну та детальну інформацію про біологічні активи зі звітності, що буде запорукою прийняття раціональних та ефективних управлінських рішень.

Список використаної літератури:

1. *Богданюк О.В.* Особливості обліково-аналітичного забезпечення управління розвитком садівництва / *О.В. Богданюк* // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 1. – С. 53–58.
2. *Бондур Т.О.* Бухгалтерське відображення процесів відтворення біологічних активів в рослинництві : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / *Т.О. Бондур*. – К., 2009. – 21 с.
3. *Жук В.М.* Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : монографія / *В.М. Жук*. – К. : ННЦ ІАЕ, 2009. – 648 с.
4. *Замула І.В.* Сутність і класифікація біологічних активів як об'єкта бухгалтерського обліку / *І.В. Замула, Л.П. Черевко* // Вісник ЖДТУ. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – № 1(59). – С. 74–76.
5. *Кузьмович П.М.* Поняття біологічних активів та їх класифікація / *П.М. Кузьмович* // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 4. – С. 32–37.
6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. – № 4. – С. 17–32.
7. Міжнародний стандарт фінансової звітності 41 «Сільське господарство» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.
8. *Перевозник Н.В.* Класифікація біологічних активів в обліку та звітності / *Н.В. Перевозник* // Формування ринкових відносин в Україні. – 2007. – № 8(75). – С. 71–76.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : Наказ Мінфіну України від 18.11.2005 р. № 790 // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 18. – С. 103–106.
10. *Циган Р.М.* Удосконалення класифікації біологічних активів з метою підвищення ефективності обліково-аналітичної роботи підприємства / *Р.М. Циган, О.С. Костюк, Є.А. Тимченко* // Ефективна економіка. – 2012. – № 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=889>.

МИХАЛЬСЬКА Віра Вікторівна – аспірантка кафедри обліку аналізу та аудиту Національного університету біоресурсів та природокористування України.

Наукові інтереси:

– фінансовий та управлінський облік біологічних активів садівництва;

– контроль біологічних активів садівництва.

Тел.: 097-556-26-89.

E-mail: veramiha@meta.ua

Стаття надійшла до редакції 27.09.2013

Михальська В.В. Класифікація біологічних активів садівництва
Михальская В.В. Классификация биологических активов садоводства
Mykhal's'ka V.V. The klassifikation of biological assets of gardening /

УДК 657.471:634

Классификация биологических активов садоводства / В.В. Михальская

Постановка проблемы. Основными объектами бухгалтерского учета на предприятиях садоводства являются биологические активы. Многолетние насаждения в садоводстве значительно отличаются, учитывая значительное многообразие видов, подвидов и сортов плодовых и ягодных культур. В связи с этим, необходимой и целесообразной является четко определенная их классификация.

Анализ последних исследований и публикаций. Классификационные признаки биологических активов предложены в трудах целого ряда ученых. Однако, вопросу разработки классификации для биологических активов садоводства в исследованиях ученых уделено совсем мало внимания. В связи с этим, данная проблема является достаточно актуальной.

Цель статьи. Разработка классификации для биологических активов садоводства как объектов учета.

Изложение основного материала. В статье рассмотрен и сделан сравнительный анализ классификаций биологических активов, приведенных в международных и национальных стандартах бухгалтерского учета, а также методических рекомендациях по бухгалтерскому биологических активов. Уточнена дефиниция «группа биологических активов» и предложено новое определение «группа биологических активов садоводства». Исследовано, критически оценено и дополнено классификационные признаки биологических активов, предложенные учеными. Разработана и обоснована новая классификация биологических активов садоводства, с учетом агробиологических и технологических особенностей отрасли и экономических характеристик биологических активов.

Выводы и перспективы дальнейших исследований. Предложенная классификация биологических активов садоводства, даст возможность облегчить ведение аналитического и синтетического учета, получать полную и объективную информацию про биологические активы и принимать рациональные управленческие решения.

Ключевые слова: биологические активы-носители, биологические активы садоводства, группа биологических активов, группа биологических активов садоводства, долгосрочные биологические активы, дополнительные биологические активы, классификация, текущие биологические активы.

УДК 657.471:634

The klassifikation of biological assets of gardening / V.V.Mykhal's'ka

Raising of problem. The basic objects of accounting at gardening's enterprises are biological assets. The long-term planting in gardening differ considerably, taking into account the considerable variety of kinds, subspecieses and sorts of fruit and berries cultures. In this connection, their clearly certain classification is necessary and expedient.

Analysis of last researches and publications. The classification signs of biological assets are offered in labours of many scientists. However, quite small attention is spared in scientific researches to the question of development of classification for the biological assets of gardening. In this connection, this problem is actual enough.

The aim of the article is development of classification for the biological assets of gardening as objects of accounting. The comparative analysis of the biological assets's classifications, which certain at the international and national standards of accounting is considered and done in the article. The definition «group of biological assets» is specified and new determination «group of biological assets of gardening» is offered. The classification signs of biological assets, offered by scientists, are investigated, critically appraised and complemented. New classification of biological assets of gardening is worked out and reasonable, taking into account the technological features of industry and economic descriptions of biological assets.

Conclusions. The offered classification of biological assets of gardening will give an opportunity to facilitate the conduct of the analytical and synthetic accounting, get complete and objective information about biological assets and to accept rational administrative decisions.

Keywords: biological assets-transmitters, biological assets of gardening, group of biological assets, group of biological assets of gardening, long-term biological assets, additional biological assets, classification, current biological assets.