

Віра Вікторівна МИХАЛЬСЬКА

аспірантка кафедри обліку, аналізу та аудиту,
Національний університет біоресурсів і природокористування України
E-mail: veramiha@meta.ua

ОБЛІК ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ САДІВНИЦТВА

Михальська, В. В. Облік зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва [Текст] / Віра Вікторівна Михальська // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2014. – Том 17. – № 2. – С. 168-175. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Втрати від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва можуть бути зумовлені природно-кліматичними умовами, залежними від часу біологічними процесами, відсутністю системи управління якістю продукції та контролю за її показниками, науковими дослідженнями і розробками в галузі, а також іншими економічними факторами. Водночас наголошено, що потреба у розрахунку втрат від зменшення корисності продиктована: принципом обачності, який використовується при підготовці фінансової звітності; вимогами стандартів бухгалтерського обліку, які передбачають їх урахування при визначенні залишкової вартості довгострокових біологічних активів садівництва; можливістю планування щорічного переліку та розміру витрат, необхідних для відновлення корисності та своєчасного відтворення багаторічних насаджень.

Мета. Метою статті є вивчення стану й удосконалення організації та методики обліку втрат від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва.

Методологія. Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. У постановці проблем статті використано методи причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний для визначення факторів, які зумовлюють зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва. Методи узагальнення, порівняння, аналізу та синтезу застосовано при розробці методики обчислення втрат від зменшення корисності та субрахунків аналітичного обліку.

Результати. Виходячи із вищезазначеного, розглянуто і удосконалено методику оцінки втрат та розроблено форму розрахунку на основі використання витратного підходу. Зокрема, розкрито та обгрунтовано порядок коригування вартості відшкодування на індекс цін на промислову продукцію та тарифи на послуги, спожиті в сільському господарстві, вартість загублених дерев (кущів) та коефіцієнт фактичного стану багаторічних плодово-ягідних насаджень. У зв'язку з цим запропоновано субрахунки аналітичного обліку втрат від зменшення корисності та вказано на необхідність внесення змін в облікову політику госпрозрахункових підприємств та бюджетних установ.

Ключові слова: довгострокові біологічні активи садівництва; вартість відшкодування; втрати від зменшення корисності; залишкова (балансова) вартість; зменшення корисності активів; уцінка вартості довгострокових біологічних активів садівництва.

ACCOUNTING OF DECLINE OF USEFULNESS OF LONG-TERM BIOLOGICAL ASSETS OF HORTICULTURE

Abstract

Introduction. Losses from decline of usefulness of gardening long-term biological assets can be predetermined by climatic conditions, time-dependent biological processes, absence of product quality management system management system and monitoring its indicators, scientific research and developments in the industry, and other economic factors. At the same time it should be noticed that the need for calculation of losses of usefulness reduction are caused by prudence principle which is applied in preparing the financial statements; requirements of Accounting Standards, which should be included while determining the residual value of horticulture long-term biological assets; ability to plan annual list and amount of losses which are necessary to restore the usefulness and timely replenishment of perennial plants.

Purpose. The article aims to study the condition and improve the organization and methods of accounting losses from the usefulness reduction of horticulture long-term biological assets.

Methodology. The methodological basis of the study is general scientific and special methods of cognition. The methods of causation and abstract logic are used to determine the factors that cause the usefulness reduction of horticulture long-term biological assets. Methods of synthesis, comparison, analysis and synthesis techniques are used in the development of technique of usefulness reduction calculation and sub analytical accounting.

Results. The methodology for assessing the losses is reviewed and improved. The technique of losses calculation is developed. In particular, it has been disclosed and justified the order of value refund adjustments on the price index for industrial goods and tariffs for services consumed in agriculture, the cost of dead trees (bushes) and the ratio of the actual state of perennial fruit trees. It has been proposed the subaccount of analytical record of losses. It has been indicated the need for changes in accounting policy of self-supporting enterprises and budget institutions.

Keywords: long-term biological assets of gardening; compensation value; losses of decline utility; remaining value; decline utility; reduction of value of long-term biological assets of gardening.

JEL classification: M41

Вступ

Однією з визначальних ознак довгострокових біологічних активів садівництва є здатність приносити економічні вигоди у вигляді прибутку від реалізації плодово-ягідної продукції або в інший можливий спосіб, тобто їх корисність. Але через дію різноманітних факторів може відбуватись зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва. Так М. І. Герун і М. П. Герасим зазначають, що багаторічні насадження як живі організми протягом циклу свого існування проходять етапи зростання, розвитку, вступу в плодоношення, повне плодоношення та його згасання. Його тривалість залежить від видових і сортових особливостей культур багаторічних насаджень, комплексу зовнішніх факторів і технологій вирощування [1]. На нашу думку, зменшення корисності довгострокових біологічних активів також може бути наслідком неправильної політики підприємства щодо забезпечення якості продукції. Оскільки, наприклад, невиконання заходів, спрямованих на боротьбу із шкідниками та хворобами, може зумовити ушкодження або загибель багаторічних насаджень, а отже, скорочення валового збору плодів та ягід і, відповідно, зменшення виручки від їх реалізації.

Водночас визначення розміру втрат від зменшення корисності є необхідним, адже, по-перше, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [10] і Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» [3] їх враховують при обчисленні залишкової вартості довгострокових біологічних активів садівництва, що оцінені за первісною вартістю. Так у пункті 11 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» зазначено, що довгострокові біологічні активи, справедливую вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо, або якщо підприємство є платником податку на прибуток, можуть визнаватися та відображатися за первісною вартістю з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності [9]. По-друге, обчислення втрат від зменшення корисності на кожну звітну дату необхідно з огляду на принцип обачності, якого слід дотримуватись при підготовці фінансової звітності відповідно до п. 6 ст. 3 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2] і п. 1 ст. 3 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» [4]. Зокрема, принцип обачності передбачає, що

методи оцінки, застосовувані в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань і витрат і завищенню оцінки активів і доходів [4].

Водночас аналіз фінансової та внутрішньогосподарської звітності окремих досліджуваних господарств Інституту садівництва Національної академії аграрних наук (далі – ДГ ІС НААН) свідчить, що в активі їх балансів наявні майже зношені довгострокові біологічні активи садівництва, а деякі сади і зовсім списані, проте використовуються для вирощування плодово-ягідної продукції у зв'язку з браком грошових коштів, необхідних для відтворення багаторічних насаджень. Проведене анкетування головних бухгалтерів ДГ ІС НААН підтвердило відсутність методики розрахунку та відображення в обліку втрат від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва. Враховуючи вищезазначене, необхідно точно встановити вартісну величину втрат від зменшення їх корисності з метою:

- правильної та достовірної оцінки залишкової вартості цих активів;
- планування щорічного переліку та розміру витрат, необхідних для відновлення корисності та своєчасного відтворення багаторічних насаджень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій щодо обраної проблеми свідчить, що наявні нормативно-правові акти як для госпрозрахункового, так і державного секторів економіки, які регламентують облік зменшення корисності активів: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» [8] і Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 127 «Зменшення корисності активів» [5]. Вивченню проблемних питань щодо зменшення корисності, зокрема основних засобів і нематеріальних активів, госпрозрахункових підприємств, присвятили праці С. Ф. Голов, О. П. Гузенко, Л. Р. Джаферова, О. В. Значкова, І. Павлюк, О. С. Яцунська й інші [11]. На підставі цього можна зробити висновок про відсутність: чітко визначеної методики розрахунку вартісної величини втрат, її документального оформлення, а також субрахунків аналітичного обліку, а тому ці питання є актуальними та вимагають подальшого дослідження.

Мета та завдання статті

На основі вищевикладеного мета дослідження полягає у вивченні стану й удосконаленні організації та методики обліку втрат від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва, насамперед для правильної та достовірної оцінки їх залишкової вартості. А отже, завданнями дослідження є: розробка й обґрунтування методики розрахунку втрат від зменшення корисності довгострокових біологічних активів із використанням витратного підходу; виокремлення субрахунків аналітичного обліку втрат від зменшення корисності; внесення змін до облікової політики підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження

В Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» зазначено, що зменшення корисності активів – це втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування [10]. Водночас у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» аналогічне визначення доповнено, що зменшення корисності є також втратою потенціалу корисності активу [3]. З огляду на це, формулювання поняття «зменшення корисності» в зазначених національних стандартах бухгалтерського обліку з метою розрахунку втрат викликає необхідність визначення двох вартостей: залишкової та відшкодування. При цьому залишкову визначити нескладно: необхідно знати первісну вартість біологічного активу садівництва та суму зносу, тобто накопиченої амортизації з урахуванням установлених на підприємстві строків використання та річної норми амортизаційних відрахувань. Натомість виникає потреба у визначенні вартості відшкодування біологічних активів садівництва.

Отже, на наш погляд, для розрахунку вартості відшкодування слід використовувати два підходи до оцінки активів, а саме: витратний і дохідний. Ми пропонуємо обрати перший, оскільки його суть полягає в тому, що потенційний інвестор ніколи не заплатить більше за витрати на відтворення багаторічних насаджень. Дохідний підхід недоцільний для науково-дослідних багаторічних насаджень, оскільки метою їх вирощування є не отримання прибутку від реалізації продукції, тобто чистого доходу, а виконання наукових досліджень і розробок у садівництві. Вартість відшкодування довгострокових біологічних активів садівництва (Вв) слід визначати на підставі нормативів, у межах яких проводиться компенсація витрат на закладання плодових та ягідних насаджень і догляд за ними до вступу у плодоношення в тисячах гривень у розрахунку на 1 га. Але варто зазначити, що нормативи витрат відрізняються залежно від морфологічних груп плодово-ягідних культур, типу насаджень або форми крони (округла чи площинна у плодових), характеристики саджанців (однорічний, дворічний, кніп-баум або еліта чи репродукція – для ягідних), схеми посадки, а також тривалості створення в роках [6]. При цьому вартість відшкодування довгострокових біологічних активів садівництва визначається як добуток нормативу 1 га конкретного виду насаджень та їх площі. Тому пропонуємо коригувати вартість відшкодування на: індекси цін на промислову продукцію та тарифи на спожиті сільським господарством

послуги згідно зі статистичним збірником «Сільське господарство України» за відповідний рік, що передуює розрахунку, зважаючи на нестабільність курсу національної валюти, значне зростання цін на техніку, паливо, добрива, засоби захисту рослин, а також підвищення розміру оплати праці в галузі.

Доцільно також вартість відшкодування зменшити на вартість загиблих довгострокових біологічних активів садівництва ($V_{збас}$), яка є відношенням вартості відшкодування (V_v), що скоригована на індекс цін на промислову продукцію та тарифи на послуги, спожиті в сільському господарстві ($I_{ц}$), до нормативної кількості дерев або кущів на певній площі (H_k) із урахуванням відсотка загиблих насаджень (Z_k). Варто зауважити, що нормативна кількість дерев на 1 га визначається з урахуванням схеми посадки. Наприклад, при схемі посадки яблуні з округлою кроною 7 x 4 м на 1 га повинно бути 357 дерев. Водночас відношення кількості загиблих рослин (Z_k) до нормативної їх кількості в розрахунку на одиницю площі (H_k), помножене на 100 %, є не чим іншим, як показником зрідженості довгострокових біологічних активів садівництва – $Z_{рбас}$. Прирівнювати до загиблих треба також сухостої та здичавілі насадження.

На завершальному етапі розрахунку необхідно внести відповідну поправку вартості відшкодування на коефіцієнт фактичного стану насаджень (K_c), оскільки, як зазначалось вище, відображена у звітності залишкова вартість багаторічних насаджень, із урахуванням амортизаційних відрахувань, не завжди відповідає їх фактичному стану, тобто рівню ушкодженості або іншим ознакам фізичного зношення. Тому варто погодитись із думкою О. С. Яцунської, що корисність – це явище суб'єктивне, індивідуальне: виходячи з індивідуальних вимог, суб'єкт господарювання визначає політику відносно управління активом, яка відображає плани щодо його використання із урахуванням власного досвіду (строк корисного використання, метод нарахування амортизації та ліквідаційна вартість) [11]. Як наслідок, попри те, що ст. 145 Податкового кодексу України [7] передбачено мінімально допустимі строки корисного використання біологічних активів, на практиці вони можуть не відповідати економічним строкам їх вирощування. Фактичний стан насаджень слід оцінювати під час щорічної інвентаризації з документальним оформленням у вигляді акта визначення фактичного стану довгострокових біологічних активів садівництва. У ньому, на нашу думку, слід передбачити такі графи: вид культури, сорт, квартал, рік закладання, бригада, за якою закріплено насадження, рівень урожайності, місце розташування (рівнина чи схил), а також показники стану розвитку насаджень, крони, ушкодженості та приросту. В окремих графах необхідно зазначити оцінку за п'ятибальною шкалою та відповідні коефіцієнти залежно від їх стану, тобто кількості набраних балів, від 1 до 0,1 (табл. 1). Акт варто використовувати як доповнення до інвентаризаційного опису багаторічних насаджень (форма Інв. № 3сг) та акта інвентаризації садів і ягідників, який використовують у госпрозрахункових підприємствах, чи інвентаризаційного опису основних засобів – у бюджетних установах.

Здійснивши всі вищенаведені розрахункові процедури з метою визначення втрат від зменшення корисності ($V_{зкбас}$), потрібно порівняти відображену у звітності залишкову вартість ($V_{збас}$) із вартістю відшкодування, скоригованою на індекси цін, суму загиблих насаджень і коефіцієнт їх фактичного стану ($V_{збаскор}$). Позитивна різниця покаже вартісну величину втрат від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва. Для зручності й оперативності використання розглянутої вище методики пропонуємо розробити «Розрахунок втрат від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва (за витратним підходом)», надалі – Розрахунок втрат від зменшення корисності (табл. 2; 3).

Таблиця 1. Критерії для бальної оцінки стану довгострокових біологічних активів садівництва*

Стан розвитку	Стан крони	Рівень пошкодженості морозами	Рівень механічних пошкоджень	Рівень приросту	Оцінка, балів	Коефіцієнт залежно від кількості балів
Відмінний	Здорова і міцна	Відсутні	Відсутні	Добрий	5	1,0
Нормальний	Здорова	Відсутні	Відсутні	Добрий	4	0,9
Середній	Здорова	Незначні	Відсутні	Нормальний	3	0,7
Задовільний	Нездорова	Значні	Незначні	Незначний або відсутній	2	0,3
Незадовільний (стан загибелі)	Нездорова	Значні	Значні	Відсутній	1	0,1

*Розроблено автором за даними [1].

Після визначення втрат від зменшення корисності біологічних активів садівництва з використанням запропонованого розрахунку виникає необхідність правильного їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку. Відповідно до чинних стандартів бухгалтерського обліку як для госпрозрахункових підприємств, так і для бюджетних установ ці втрати необхідно відображати у складі інших витрат.

З цією метою в плані рахунків госпрозрахункових підприємств передбачено субрахунок 972 «Втрати від зменшення корисності активів». Однак, на наш погляд, оскільки біологічні активи є специфічними активами, доцільно в наказі про облікову політику в розділі «Витрати» передбачити інформацію щодо обліку втрат від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва та в робочому Плані рахунків підприємств галузі садівництва виокремити субрахунок нижчого порядку 972.4.1 «Втрати від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва». Одночасно для обліку цих втрат відповідно до Плану рахунків бюджетних установ використовують субрахунок 831 «Інші витрати установ». Оскільки дослідні станції ІС НААН є вузькоспеціалізованими підприємствами, пропонуємо додати до робочого Плану рахунків бюджетних установ субрахунок 831.2.4.1 «Втрати від зменшення корисності багаторічних насаджень».

Таблиця 2. Основні рядки форми «Розрахунок втрат від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва (за витратним підходом)»*

Назва рядка	Джерело інформації про показник або формула розрахунку	
	Госпрозрахункові підприємства	Бюджетні установи
Зерняткові, всього:	Акт інвентаризації садів та ягідників; аналітичні дані до субрахунку 162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю»	Інвентаризаційний опис основних засобів; аналітичні дані по субрахунку 108 «Багаторічні насадження»
в тому числі яблуня, груша і т. д., всього		
в тому числі яблуня сорт «Радогость»		
Кісточкові, всього:		
в тому числі слива, абрикос і т. д., всього		
в тому числі абрикос сорт «Поліський крупноплідний»		
Ягідники, всього:		
в тому числі суниця, малина і т. д., всього		
в тому числі суниця сорт «Розана київська»		
Разом	Суми по графах	

*Розроблено автором

При цьому, з урахуванням втрат від зменшення корисності, необхідно провести коригування їх залишкової вартості на початок звітної періоду на суму цих втрат із одночасним складанням акта переоцінки (уцінки) довгострокових біологічних активів садівництва та використання кореспонденції рахунків: Дт 972.4.1 «Втрати від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва» Кт 134.1.1 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів садівництва», що є актуальною для госпрозрахункових підприємств; Дт 8312.4.1 «Втрати від зменшення корисності багаторічних плодово-ягідних насаджень» Кт 131.4.1 «Знос багаторічних плодово-ягідних насаджень» – для бюджетних установ. Відповідно всі подальші амортизаційні відрахування повинні бути розраховані на підставі нової скоригованої залишкової вартості.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Результати дослідження довели необхідність розрахунку втрат від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва з метою правильної та достовірної оцінки їх вартості, із дотриманням принципу обачності. У зв'язку з цим, по-перше, розкрито та обґрунтовано методику розрахунку втрат від зменшення корисності з використанням витратного підходу. Насамперед звертається увага на визначення вартості відшкодування й обґрунтовано її коригування з урахуванням індексів цін на промислову продукцію та тарифів на послуги в сільському господарстві, вартості загиблих дерев (кущів) і фактичного стану насаджень.

По-друге, для оперативного документального оформлення результатів розрахунку розроблено та запропоновано «Розрахунок втрат від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва» з детальним описом його рядків і граф, а також джерел інформації та формул, які слід використовувати при його заповненні. Запропонована адаптована до практичного використання форма розрахунку втрат дозволить: раціонально організувати бухгалтерський облік визначення втрат від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва; правильно, своєчасно та повно відображати інформацію про втрати від зменшення корисності на рахунках бухгалтерського обліку;

здійснювати контроль щодо правильності обчисленої суми втрат загалом та в розрізі груп плодово-ягідних культур, їх окремих видів і сортів; отримати інформацію для прийняття управлінських рішень щодо планування переліку та розміру витрат, необхідних для відновлення корисності.

По-третє, враховуючи, що досліджувані господарства ІС НААН є вузькоспеціалізованими, розроблено аналітичні субрахунки з метою управлінського обліку втрат від зменшення корисності як для госпрозрахункових підприємств, так і для бюджетних установ. А саме: запропоновано внести відповідні зміни до розділу «Витрати» наказів про облікову політику підприємств, що є одним із напрямків удосконалення організації обліку втрат від зменшення корисності.

Таблиця 3. Основні графи форми «Розрахунок втрат від зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва (за витратним підходом)»*

Назва графи	Джерело інформації про показник або формула розрахунку	
	Госпрозрахункові підприємства	Бюджетні установи
Схема посадки	Акт інвентаризації садів та ягідників	Інвентаризаційний опис основних засобів
Характеристика саджанців, які використані при закладанні (одно- чи дворічний, кніп-баум, еліта чи репродукція)		
Площа, насаджень, га (<i>Пбас</i>)		
Норматив, у межах якого проводиться компенсація витрат по закладенню плодових і ягідних насаджень та догляду за ними до вступу у плодоношення (<i>Нквбас</i>), грн	Додатки до наказу Міністерства аграрної політики та продовольства України № 365 [11]	
Тривалість створення, років (<i>T</i>)		
Вартість відшкодування (<i>Ввбас</i>), грн	<i>Ввбас</i> = <i>Нквбас</i> × <i>Пбас</i>	
Індекси цін на промислову продукцію та тарифи на послуги, спожиті в сільському господарстві (<i>Iц</i>)	Дані Держкомстату України	
Нормативна кількість дерев на 1 га (<i>Нк</i>), штук	$H_k = \frac{1000 \text{ кв.м}}{\text{Схема посадки, кв.м}}$	
Кількість загинувших дерев (кущів) – <i>Зк</i> , штук	Акт інвентаризації садів та ягідників	Інвентаризаційний опис основних засобів
Вартість загинувших дерев (кущів) – <i>Взбас</i> , грн	$V_{збас} = \frac{Вв \times H_{нф} \times H_{к}}{H_k} \text{ ;}$	
Зрідженість біологічних активів садівництва (<i>Зрбас</i>), %	$Зрбас = \frac{Зк}{H_k} \times 100\% \text{ ;}$	
Коефіцієнт бальної оцінки стану біологічних активів садівництва (<i>Кс</i>)	Акт бальної оцінки стану біологічних активів садівництва	
Вартість відшкодування біологічних активів садівництва скоригована (<i>Ввбаскор</i>), грн	<i>Ввбаскор</i> = (<i>Вв</i> × <i>Iц</i> – <i>Взбас</i>) × <i>Кс</i>	
Залишкова вартість біологічних активів на початок року (<i>Звбас</i>), грн	Різниця між даними субрахунків 162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю» та 134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів»	Різниця між даними субрахунків 108 «Багаторічні насадження» та 131 «Знос основних засобів»
Втрати від зменшення корисності біологічних активів садівництва (<i>Взкбас</i>), грн.	<i>Взкбас</i> = <i>Звбас</i> – <i>Ввбаскор</i> (при умові позитивного значення)	

*Розроблено автором

І, нарешті, після розрахунку втрат від зменшення корисності вказано на доцільність використання

акта переоцінки (уцінки) балансової вартості довгострокових біологічних активів садівництва з метою оперативного документального оформлення результатів коригування залишкової вартості, тому що вона є новою базою для нарахування амортизації.

Враховуючи вищезазначене, вважаємо за доцільне подальше дослідження проблем зменшення корисності довгострокових біологічних активів садівництва спрямувати на вивчення методики розрахунку втрат та їх документального оформлення з використанням доходного підходу, оскільки багаторічні насадження генерують грошові потоки у формі виручки від реалізації плодово-ягідної продукції як альтернативного варіанту оцінки втрат. Варто звернути увагу також на відображення витрат, спрямованих на відновлення корисності, та визначення джерел їх фінансування. Потребують розробки і методичні рекомендації щодо організації та методики проведення внутрішньогосподарського контролю втрат від зменшення корисності й фінансування витрат на її відновлення та для оцінки їх доцільності, а також з метою уникнення незапланованого або невиправданого знецінення біологічних активів садівництва.

Список літератури

1. Герун, М. І. Оцінювання багаторічних насаджень : научное издание / М. І. Герун, М. П. Герасим // *Агроінком : науково-практичне видання*. – 2009. – 10. – С. 26-31.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 28. 02. 2013 р. № 336/22868 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=340510&cat_id=293533.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat_id=83023&stind=11.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 127 «Зменшення корисності активів»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023.
6. Нормативи, у межах яких проводиться компенсація у виноградарстві, садівництві і хмелярстві, форми звітності та перелік механізмів і техніки: наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України від 19.06.2012 р. № 365 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1114-12>.
7. Податковий кодекс України від 02. 12. 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: наказ Мінфіну України від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat_id=293533&stind=21.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=340510&cat_id=293533.
11. Яцунська, О. С. Проблеми відображення зменшення корисності основних засобів / О. С. Яцунська // *Економічні науки. Серія: Економіка та менеджмент : збірник наукових праць / Луцький національний технічний університет*. – Луцьк, 2012. – Вип. 9 (34), ч. 2. – С. 594-601.

References

1. Herun M. I. & Gerasym, M. P. (2009). Evaluation of perennial plants. *Ahroinkom*, 10, 26-31.
2. National provisions (Standard) 1 "General Requirements for Financial Reporting": Order of the Ministry of Finance of Ukraine 28.02.2013. № 336/22868 (2013). Retrieved October, 15, 2014, from : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=340510&cat_id=293533.
3. National provisions (Standard) public sector 121 "Fixed Assets": the order of the Ministry of Finance of Ukraine 12.10.2010. № 1202 (2010). Retrieved October, 15, 2014, from : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>.

-
4. *The national provisions (Standard) public sector 101 "Presentation of Financial Statements": Order of the Ministry of Finance of Ukraine 28.12.2009. № 1541. (2009). Retrieved October, 15, 2014, from : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&Cat_id=83023&stind=11.*
 5. *National provisions (Standard) public sector 127 "Impairment of Assets": Order of the Ministry of Finance of Ukraine 24.12.2010 № 1629. (2010). Retrieved October, 15, 2014, from : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?Cat_id=83023.*
 6. *Standards within which compensation is made in viticulture, horticulture and hop, reporting forms and a list of mechanisms and technology: the order of the Ministry of Agriculture and Food of Ukraine 19.06.2012 № 365. (2012). Retrieved October, 15, 2014, from : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1114-12>.*
 7. *Tax Code of Ukraine on 02.12.2010 p. № 2755-VI. (2010). Retrieved October, 15, 2014, from <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.*
 8. *Provision (Standard) 28 "Impairment of Assets": Order of the Ministry of Finance of Ukraine 24.12.2004 № 817. (2004). Retrieved October, 15, 2014, from : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>.*
 9. *Regulation (Standard) 30 "Biological Assets": the order of the Ministry of Finance Ukraine 18.11.2005 p. № 790. (2005). Retrieved October, 15, 2014, from : http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat_id=293533&stind=21.*
 10. *Regulation (Standard) 7 "Fixed Assets": the order of the Ministry of Finance of Ukraine 27. 04.2000 p. № 92. (2000). Retrieved October, 15, 2014, from : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=340510&cat_id=293533.*
 11. *Yatsunska O. S. (2012). Problems displaying impairment of fixed assets. Economics. Series: Economy and Management: Collected Works, 9 (34), 594-601.*

Стаття надійшла до редакції 10.11.2014 р.