

## Облік біологічних активів і сільськогосподарської продукції відповідно до нових НСБО

У статті розглянуто правові аспекти визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції. Наведена класифікація біологічних активів відповідно до прийнятих нормативних актів. Визначено можливість застосування альтернативних методів, що відносяться до оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю за вирахування витрат на продаж (МСФЗ 41 «Сільське господарство»). Для цього альтернативні методи повинні бути включені в облікову політику суб'єкта господарювання. Розглянуто порядок розподілу між вирощуваними багаторічними насадженнями та шпалерою з метою об'єктивного визначення їх первісної вартості. Доведено, що шпалера є об'єктом основних засобів, а її амортизація підлягає нарахуванню з урахуванням виконуваної функції до і після переведення багаторічних насаджень в категорію плодоносних. Особливу увагу приділено методиці визначення вартості продукції (фруктів і винограду), отриманої від молодих багаторічних насаджень, а також порядку їх відображення в обліку.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, біологічні активи, сільськогосподарська продукція, витрати в сільському господарстві.

## Учет биологических активов и сельскохозяйственной продукции в соответствии с новыми НСБУ

В статье рассмотрены правовые аспекты признания биологических активов и сельскохозяйственной продукции. Произведена классификация биологических активов в соответствии с принятыми нормативными актами. Определена возможность применения альтернативных методов, относящихся к оценке биологических активов и сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу (МСФО 41 «Сельское хозяйство»). Для этого альтернативные методы должны быть включены в учетную политику субъекта. Рассмотрен порядок распределения между выращиваемыми многолетними насаждениями и шпалерой в целях объективного определения их первоначальной стоимости. Доказано, что шпалера является объектом основных средств, а ее амортизация подлежит начислению с учетом выполняемой функции до и после перевода многолетних насаждений в категорию плодоносящих. Особое внимание уделено методике определения стоимости продукции (фруктов и винограда), полученной от молодых многолетних насаждений, а также порядку их отражения в учете.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, биологические активы, сельскохозяйственная продукция, затраты в сельском хозяйстве.

## Accounting of Biological Assets and Agricultural Production According to New National Accounting Standards

The article deals with the legal aspects of the recognition of biological assets and agricultural production. The classification of biological assets under the adopted legislative acts is introduced. The possibility of using the alternative methods relating to the assessment of biological assets and agricultural production at fair value net selling

*expenses (IAS 41 'Agriculture'). For this purpose, the alternative methods should be included in the entity's accounting policy. Considered the order of distribution between the cultivated perennial plantings and espaliers with the aim to determine objectively their initial value. It is proved that the espalier is an object of fixed assets and its amortization is to be accrued based on the functions performed before and after the transfer of perennial plants in a category of fruit-bearing. Particular attention is paid to the method of determining the value of products (fruits and grapes) obtained from young perennial plants, and their interpretation in the accounting.*

**Keywords:** *bookkeeping accounting, biological assets, agricultural production, costs in agriculture.*

В связи с обострением проблем продовольственной безопасности в мире в плоскости бухгалтерского учета все больше внимания уделяется вопросам оценки и учетного отражения биологических активов и сельскохозяйственной продукции. В странах постсоветского пространства эти вопросы поднимаются в трудах С.Г. Вегеры, В.Н. Жука [1, 2], Г.Г. Кирейцева [3], Е.Ю. Попко [6], Л.К. Сука, Л.И. Хоружий [8] и других ученых. В Республике Молдова научные дискуссии на эту тематику связаны с обновлением нормативно-правового обеспечения бухгалтерского учета таких объектов. Так, в связи с принятием и предстоящим внедрением новых нормативных актов по бухгалтерскому учету в Республике Молдова у бухгалтеров, аудиторов и других практических работников возникает ряд вопросов по учету в сельском хозяйстве. В предлагаемой статье раскрываются следующие вопросы:

- Какие правовые аспекты предусмотрены для признания биологических активов и сельскохозяйственной продукции?
- Какая классификация биологических активов предусмотрена в соответствии с новым НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве»?
- Каков порядок начисления амортизации ипалерных сооружений до перевода и после перевода виноградника и/или сада в категорию плодоносящих?
- Каков порядок оценки и учета полученной продукции (фруктов и винограда) от молодых многолетних насаждений?

С 1 января 2014 года в Республике Молдова на основании Приказа Министерства финансов от 6 августа 2013 года № 118 вступили в силу новые НСБУ [7]. Порядок перехода на новые нормативные акты регламентирован Методическими рекомендациями по переходу на новые Национальные стандарты бухгалтерского учета, утвержденными Приказом Министерства финансов Республики Молдова от 28 ноября 2013 года № 166 [4]. В соответствии с вышеназванным приказом новые НСБУ рекомендуются к применению субъектами с 1 января 2014 года и обязательны – с 1 января 2015 года.

Новые НСБУ и другие нормативные акты по бухгалтерскому учету разработаны на основе Директив Европейского Союза (ЕС) и IFRS<sup>1</sup>. Вместе с

тем, при разработке стандартов были учтены положения действующего законодательства и нынешний уровень экономического развития отечественных субъектов. В отличие от действующих стандартов в новых НСБУ содержатся практические примеры, комментарии по применению положений стандартов, а также рекомендации по отражению экономических фактов в бухгалтерском учете.

По состоянию на 1 января 2014 года на территории Республики Молдова действуют 13 МСФО/IFRS, 20 МСФО/IAS и 20 Интерпретаций. Полная версия МСФО/IFRS (на государственном и русском языках) размещена на сайте Министерства финансов Республики Молдова ([www.minfin.md](http://www.minfin.md)).

Основным нормативным актом, регулирующим порядок учета в сельскохозяйственной деятельности, является НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве». Этот стандарт разработан на основании Директив ЕС и Международного стандарта бухгалтерского учета (МСФО/IAS) 41 «Сельское хозяйство» и заменяет НСБУ 6 «Особенности учета на сельскохозяйственных предприятиях», который применим к дате перехода на новые правила бухгалтерского учета.

При учете в сельскохозяйственной деятельности, кроме НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве», необходимо руководствоваться положениями Общего плана счетов бухгалтерского учета, НСБУ «Запасы», НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы» и другими нормативными актами.

По сравнению с прежними нормативными актами, НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве» содержит ряд новых положений, которые в основном касаются:

- определения, состава и классификации биологических активов;
- правил оценки биологических активов и сельскохозяйственной продукции;
- порядка отнесения сумм амортизации ипалерных сооружений до перевода и после перевода виноградника и/или сада в категорию плодоносящих;
- методов оценки стоимости продукции (фруктов и винограда), полученной от молодых многолетних насаждений.

Рассмотрим более подробно каждое из вышеуказанных положений, содержащихся в новых нормативных актах по бухгалтерскому учету.

В НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве» как и в других нормативных актах по бухгалтерскому учету используется терминология, содержащаяся в Директивах ЕС и

<sup>1</sup> IFRS – официальная аббревиатура Международных стандартов финансовой отчетности (International Financial Reporting Standards), принятая в международной практике.

## Бухгалтерський облік

IFRS, которая существенно отличается от терминологии в действующем НСБУ 6 «Особенности учета на сельскохозяйственных предприятиях». Расхождения между основными понятиями, используемыми в новом НСБУ «Особенности

бухгалтерского учета в сельском хозяйстве» и действующем НСБУ 6 «Особенности учета на сельскохозяйственных предприятиях», приведены в таблице 1.

Таблица 1

### Расхождения между основными понятиями, используемыми в новом НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве» и действующем НСБУ 6 «Особенности учета на сельскохозяйственных предприятиях» применявшимися до даты перехода на них

Наименование понятий согласно:	
нового НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве»	НСБУ 6
Запасы	Товарно-материальные запасы
Оборотные активы	Текущие активы
Оборотные биологические активы	Животные на выращивании и откорме
Справедливая стоимость	Справедливая рыночная стоимость
Амортизированная стоимость	Изнашиваемая стоимость
Остаточная стоимость	Предполагаемая остаточная стоимость
Управленческие счета	Счета управленческого учета
Затраты	Затраты/расходы
Затраты на персонал	Затраты/расходы на оплату труда
Отчетная дата	Дата составления финансовых отчетов
Срок использования	Срок функционирования
Субъект	Юридическое или физическое лицо, предприятие
Учетные политики	Учетная политика

Изменение состояния биологических активов и производство сельскохозяйственной продукции, называется биологической трансформацией, которая состоит из следующих процессов:

- роста – увеличение живой массы и улучшение качества животных и/или растений;
- вырождения – уменьшение массы и снижение качества животных и/или растений;
- размножения – получение дополнительных биологических активов (животных и/или растений);
- производства сельскохозяйственной продукции – например, зерна, овощей, фруктов, винограда, молока, шерсти, яиц, меда.

В бухгалтерском учете биологический актив или сельскохозяйственная продукция признаются при выполнении ряда условий:

1) субъект контролирует и идентифицирует биологический актив и сельскохозяйственную продукцию как результат прошлых хозяйственных фактов. Данный критерий соблюдается в случае, если субъект обладает правом собственности или другой формой контроля, связанного с биологическими активами и/или сельскохозяйственной продукцией или по необходимости они маркируются при поступлении (например, субъект может обладать правом собственности на животных, если

осуществлена их маркировка в момент приобретения, рождения или отлучки и т.д.);

2) существует достаточная уверенность, что в будущем субъект получит экономическую выгоду от использования биологического актива и сельскохозяйственной продукции. Такая уверенность возникает, как правило, на основании оценки физических свойств актива или продукции (например, стельность коров, наличие здоровых почек на ветках многолетних растений, состояние посевов, живая масса и категория упитанности животных на выращивании и откорме);

3) себестоимость биологического актива и сельскохозяйственной продукции может быть достоверно определена.

Следовательно, для правильного признания элементов учета необходим обширный объем информации, знание фундаментальных основ разных областей предпринимательского права (отраслевого, налогового, таможенного, трудового и др.).

В зависимости от продолжительности получения экономических выгод и подготовки к использованию по назначению различают долгосрочные и оборотные биологические активы.

Согласно новому НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве» классификацию биологических активов представим следующим образом (рис. 1).

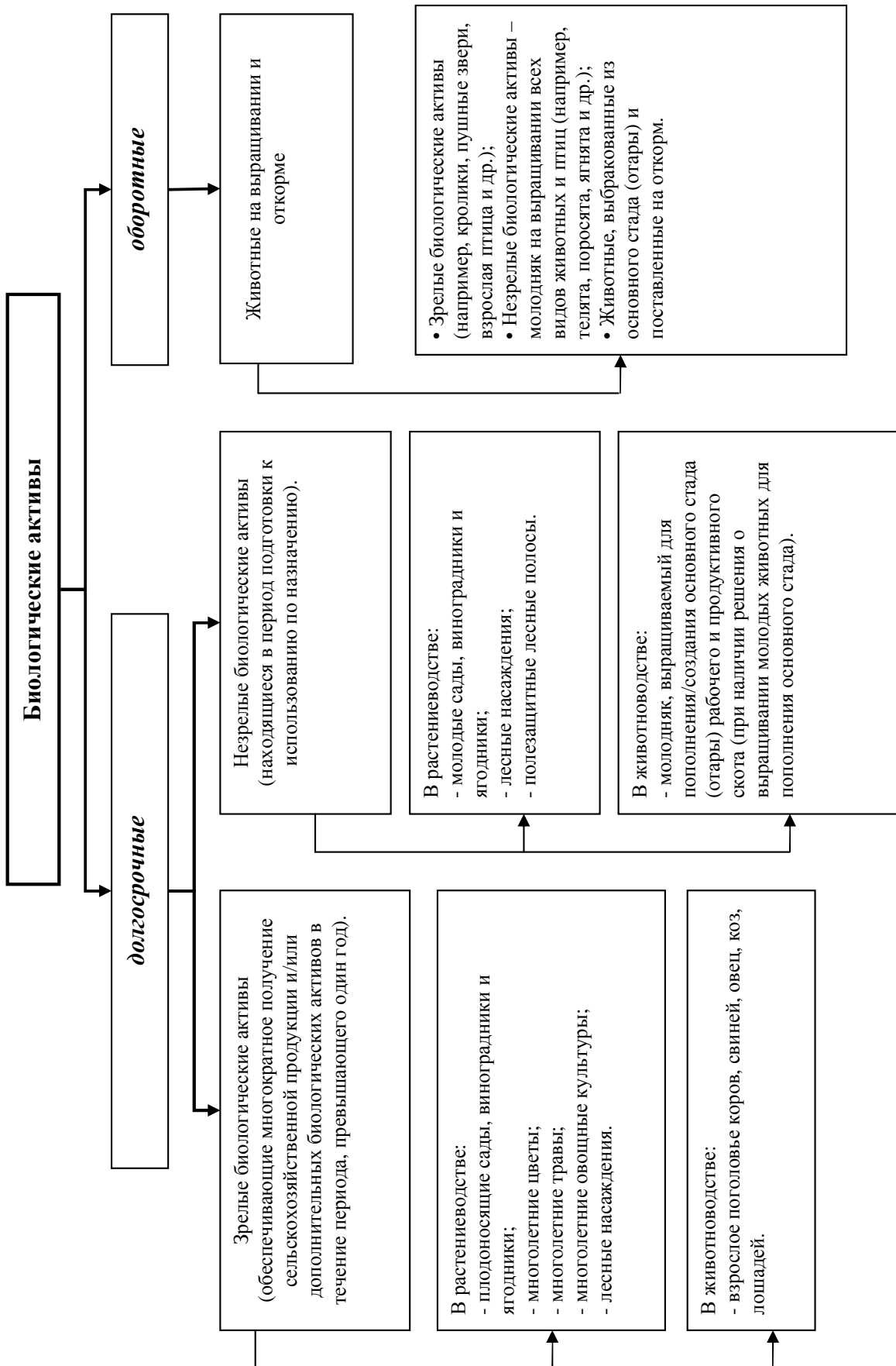


Рис. 1. Классификация биологических активов согласно НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве»

## Бухгалтерський облік

Считаем, что учет биологических активов должен быть построен именно на приведенной выше классификации, поскольку позволит получить более точную информацию о стоимости наличия и движения долгосрочных и оборотных активов. Такая информация служит в качестве исходных данных для определения показателей ликвидности активов.

Биологические активы и сельскохозяйственная продукция оценивается при первоначальном признании и впоследствии, в течение отчетного периода. Оценку биологических активов и сельскохозяйственной продукции представим в следующем виде (рис. 2).

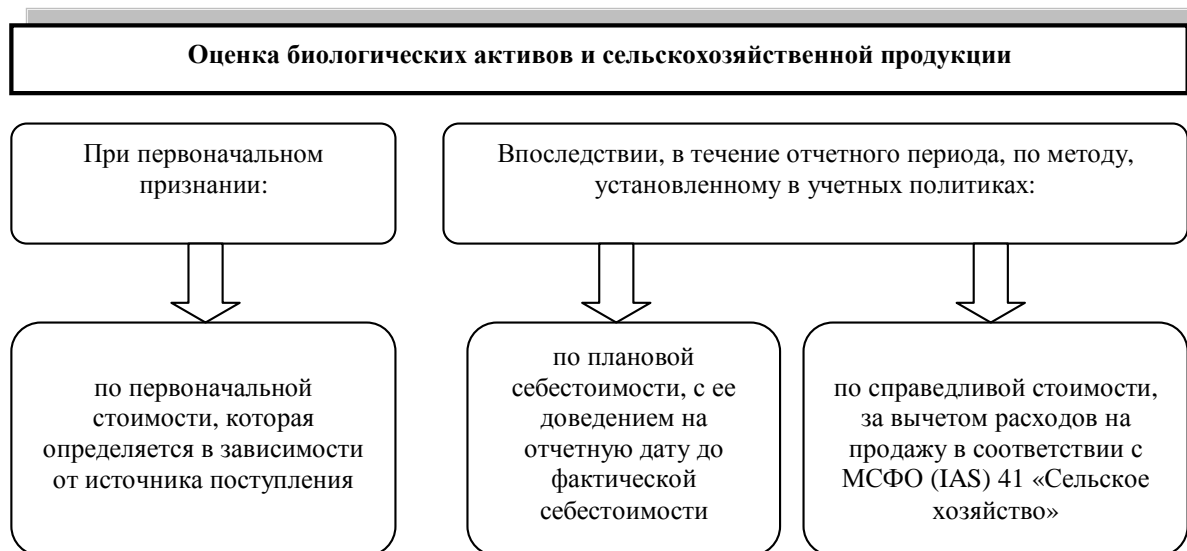


Рис. 2. Оценка биологических активов и сельскохозяйственной продукции

В НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве» определена возможность применения альтернативных методов, относящихся к оценке биологических активов и сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу (МСФО/IAS 41 «Сельское хозяйство»). Для этого альтернативные методы должны быть включены в учетные политики субъекта.

Согласно § 24 НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве» при приобретении земельного участка с насаждениями по единой цене она распределяется согласно основам, установленными учетными политиками, например, в определенном процентном соотношении к покупной стоимости или установления фиксированной стоимости за единицу земли. Шпалера для виноградников и садов представляет собой отдельный долгосрочный объект материальных активов. Это обусловлено тем, что она начинает выполнять свои функции со второго года подготовки к использованию по назначению многолетних насаждений.

Поэтому, при приобретении такого комплекса актива предприятие должно признать в учете три разных актива – землю, биологический актив и основное средство с самостоятельно определенной стоимостью.

Возникает вопрос относительно стоимости основных средств в налоговых целях и в случаях, когда новым НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве» ее определение предоставлено самим предприятием. По нашему мнению, можно предусмотреть в Налоговом кодексе

Республики Молдова положения, согласно которым распределение субъектом стоимости между основным средством и другими активами применялся и в налоговых целях. Считаем, что тогда принцип достоверности налогообложения будет соблюден.

В первоначальную стоимость шпалеры следует включать: стоимость железобетонных столбов, затраты по установке железобетонных столбов (краевых, якорных, промежуточных), затраты по изготовлению и навешиванию петель на железобетонные столбы, стоимость виноградных кольев, затраты по установке виноградных кольев, стоимость шпалерной проволоки, затраты по разматыванию и натягиванию шпалерной проволоки и др.

При установке шпалеры в первом году закладки многолетних насаждений сумма амортизации шпалеры определяется и относится:

1) до перевода виноградника и/или сада в категорию плодоносящих – на затраты по выращиванию и уходу за ними и учитывается как одновременное увеличение незавершенных долгосрочных биологических активов и амортизации долгосрочных материальных активов;

2) после перевода виноградника и/или сада в состав плодоносящих – на затраты по выращиванию и уходу за ними и учитывается как одновременное увеличение затрат основной деятельности и амортизации долгосрочных материальных активов.

Порядок отнесения амортизации шпалеры при применении вышеуказанного положения рассмотрим на основании данных примера 1.

*Пример 1. Сельскохозяйственный кооператив «Victoria» в апреле 201X года посадил виноград технических сортов на площади 10 га. 1 июля 201X+2 года предприятие вводит в эксплуатацию шпалеру в сумме 346 500 леев. Виноградное насаждение переводится в категорию плодоносящих 31 декабря 201X+4 года по первоначальной стоимости 635 700 леев. Предприятием установлен срок использования: для виноградника 20 лет, а шпалеры – 22,5 года, остаточная стоимость виноградника нулевая, а шпалеры – 69 300 леев, амортизируемая стоимость шпалеры – 277 200 леев (346 500 леев – 69 300 леев). В учетных политиках применяется линейный метод начисления амортизации виноградника и шпалеры, начиная с месяца перевода в категорию эксплуатационных активов.*

На основании данных примера 1 сельскохозяйственный кооператив «Victoria» отражает в учете:

в период 201X – 201X+4 годы:

- отражение затрат по созданию, выращиванию и уходу за виноградным насаждением в сумме 635 700 леев – как увеличение незавершенных долгосрочных биологических активов и увеличение амортизации долгосрочных нематериальных и материальных активов, текущих обязательств, уменьшение запасов, затрат вспомогательных производств и косвенных производственных затрат;

- отражение затрат по установке шпалеры в сумме 346 500 леев – как увеличение незавершенных долгосрочных материальных активов и увеличение текущих обязательств, уменьшение запасов, затрат вспомогательных производств и косвенных производственных затрат.

1 июля 201X+2 года:

- принята в эксплуатацию шпалера по первоначальной стоимости в сумме 346 500 леев – как увеличение долгосрочных материальных активов и уменьшение незавершенных долгосрочных материальных активов;

- начислена ежемесячно амортизация шпалеры в сумме 1 026,67 лея [(277 200 леев ÷ 22,5 года) ÷ 12 месяцев] – как одновременное увеличение незавершенных долгосрочных биологических активов и амортизации долгосрочных материальных активов.

До перевода виноградника в категорию плодоношения, сумма амортизации шпалеры, подлежит включению в себестоимость виноградных насаждений, что составляет 30 800 леев (1 026,67 лея × 30 месяцев).

После перевода виноградника в состав плодоносящих, сумма амортизации шпалеры, подлежит включению в себестоимость сельскохозяйственной продукции, что составляет 246 400 леев (1 026,67 лея × 240 месяцев).

31 декабря 201X+4 года:

- перевод виноградника в категорию плодоносящих в сумме 635 700 леев – как увеличение долгосрочных биологических активов и уменьшение

незавершенных долгосрочных биологических активов.

Таким образом, амортизация шпалеры до перевода виноградника и/или сада в категорию зрелых насаждений подлежит включению в себестоимость виноградных насаждений, после перевода в состав плодоносящих – в себестоимость сельскохозяйственной продукции.

В Общем плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены следующие счета для отражения биологических активов<sup>2</sup> и сельскохозяйственной продукции:

131 «Незавершенные долгосрочные биологические активы»;

132 «Долгосрочные биологические активы»;

133 «Амортизация и обесценение долгосрочных биологических активов»;

212 «Оборотные биологические активы»;

216 «Продукция».

К сожалению, ранее ни в одном нормативном документе (НСБУ 3 «Состав затрат и расходов предприятия», НСБУ 6 «Особенности учета на сельскохозяйственных предприятиях», МСБУ 41 «Сельское хозяйство») не было каких-либо рекомендаций относительно учета и оценки полученной от молодых многолетних насаждений, хотя для специалистов-практиков эти проблемы весьма актуальны.

По сравнению с прежними нормативными актами в НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве» предусмотрены два варианта определения стоимости продукции (фруктов и винограда), полученной от молодых многолетних насаждений. В соответствии с § 16 вышеуказанного стандарта себестоимость продукции (фруктов и винограда), полученной от молодых многолетних насаждений (незрелых биологических активов) в период выращивания и ухода за ними до их перевода в состав плодоносящих, определяется согласно учетным политикам<sup>3</sup> по одному из следующих методов:

1) по чистой стоимости реализации;

2) по фактической себестоимости.

При оценке продукции по чистой стоимости реализации ее себестоимость определяется как разница между рыночной стоимостью и предполагаемыми затратами по ее реализации.

Рассмотрим порядок оценки и учета полученной продукции от молодых многолетних насаждений при применении вышеуказанного метода на следующем примере.

<sup>2</sup> Многолетние насаждения, рабочий и продуктивный скот не являются более элементами основных средств.

<sup>3</sup> В новых нормативных актах по бухгалтерскому учету применяется множественное число термина «учетные политики». Этот термин содержится также в Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО/IFRS) и широко используется в мировой практике, поскольку считается, что для разных элементов бухгалтерского учета применяется своя учетная политика.

## Бухгалтерський облік

*Пример 2.* В 201X г сельскохозяйственный кооператив «Victoria» посадил 25 560 виноградных саженцев стоимостью 383 400 леев на площади 10 га. Затраты по уходу в первом году вегетации составили 82 000 леев. Из-за засухи документально установлено, что 8 % (2 045 штук) из посаженных саженцев стоимостью 30 675 леев погибли, которые были заменены другими весной 201X+1 году, стоимостью 32 720 леев. Затраты по устранению изреженности составили 5 200 леев. Затраты по выращиванию и уходу виноградного насаждения в последующие годы (201X+1 – 201X+4) до перевода насаждения в категорию плодоносящих составляют 220 000 леев, из которых 201X+3 года – 66 000 леев, а в 201X+4 года – 72 000 леев. В 201X+3 года вегетации получено – 150 ц винограда, а цена продажи составляет 200 леев за 1 ц. В 201X+4 году убрано 200 ц, цена продажи 230 леев за 1 ц. Затраты по продаже винограда определены в размере 4 300 леев и соответственно 5 700 леев.

На основании данных примера 2 сельскохозяйственный кооператив «Victoria» отражает в учете:

в 201X году:

- стоимость посаженного посадочного материала в сумме 383 400 леев – как увеличение незавершенных долгосрочных биологических активов и уменьшение запасов;

- затраты по закладке, выращиванию и уходу в первом году вегетации на сумму 82 000 леев – как увеличение незавершенных долгосрочных биологических активов и уменьшение запасов, затрат вспомогательных производств и косвенных производственных затрат, увеличение текущих обязательств, амортизации долгосрочных нематериальных и материальных активов;

в 201X+1 году:

- стоимость погибшего посадочного материала и затраты по выращиванию и их уходу в сумме 37 236 леев  $[(383\,400 \text{ леев} + 82\,000 \text{ леев}) \div 25\,560 \text{ штук} \times 2\,045 \text{ штук}]$  – как увеличение текущих расходов и уменьшение незавершенных долгосрочных биологических активов;

- стоимость посадочного материала израсходованного для устранения изреженности и затраты по посадке этого материала в сумме 37 920 леев (32 720 леев + 5 200 леев) – как увеличение незавершенных долгосрочных биологических активов и уменьшение запасов, затрат вспомогательных производств и косвенных производственных затрат, увеличение текущих обязательств, амортизации долгосрочных нематериальных и материальных активов;

в период 201X+1 – 201X+3 годы:

- затраты по выращиванию, уходу и защите виноградного насаждения в сумме 148 000 леев (220 000 леев + 5 600 леев – 72 000 леев – 7 000 леев) – как увеличение незавершенных долгосрочных биологических активов и уменьшение запасов, затрат вспомогательных производств и косвенных производственных затрат, увеличение текущих

обязательств, амортизации долгосрочных нематериальных и материальных активов;

в 201X+3 году:

- стоимость убранного винограда в сумме 25 700 леев  $[(150 \text{ ц} \times 200 \text{ леев}) - 4\,300 \text{ леев}]$  – как увеличение запасов и уменьшение незавершенных долгосрочных биологических активов;

в 201X+4 году:

- затраты по выращиванию и уходу за виноградным насаждением на сумму 72 000 леев – как увеличение незавершенных долгосрочных биологических активов и уменьшение запасов, затрат вспомогательных производств и косвенных производственных затрат, увеличение текущих обязательств, амортизации долгосрочных нематериальных и материальных активов;

- стоимость убранного винограда в сумме 40 300 леев  $[(200 \text{ ц} \times 230 \text{ леев}) - 5\,700 \text{ леев}]$  – как увеличение запасов и уменьшение незавершенных долгосрочных биологических активов;

на 31.12. 201X+4 года:

- первоначальная стоимость виноградного насаждения, переведенного в категорию плодоносящих в сумме 620 084 леев (383 400 леев + 82 000 леев + 220 000 леев + 37 920 леев – 37 236 леев – 40 300 леев – 25 700 леев) – как увеличение долгосрочных биологических активов и уменьшение незавершенных долгосрочных биологических активов.

При применении метода фактической себестоимости, себестоимость продукции включает:

- затраты непосредственно связанные с уборкой продукции (фруктов и винограда), сортировкой, упаковкой, погрузкой на транспортные средства и перевозкой ее до склада (холодильника);

- долю затрат по выращиванию и уходу за многолетними растениями в год сбора продукции, исчисленную на основе достигнутой степени зрелости (уровень использования производственной мощности) этого насаждения.

Рассмотрим порядок оценки и учета полученной продукции от молодых многолетних насаждений при применении метода фактической себестоимости на основании данных примера 3.

*Пример 3.* Используя данные примера 2, предположим, что в вегетационном периоде 201X+3 году субъект собрал 15 ц винограда с 1 га, а в 201X+4 году – 20 ц с 1 га. Прямые затраты непосредственно связанные с уборкой, сортировкой, погрузкой и перевозкой винограда составляют: в 201X+3 году – 5 600 леев, в 201X+4 году – 7 000 леев. Предполагаемая производственная мощность виноградника, рассчитанная сельскохозяйственным кооперативом «Victoria» – 80 ц/га.

На основании данных примера 3 степень зрелости виноградника (достигнутый уровень производственной мощности) составляет:

– в 201X+3 году:  $0,1875 (15 \text{ ц} \div 80 \text{ ц})$ ;

– в 201X+4 году:  $0,25 (20 \text{ ц} \div 80 \text{ ц})$ .

Фактическая себестоимость собранного винограда составляет:

– в 201X+3 году: 17 975 леев (5 600 леев + 0,1875 × 66 000 леев);

– в 201X+4 году: 25 000 леев (7 000 леев + 0,25 × 72 000 леев).

на 31.12. 201X+4 года:

– первоначальная стоимость виноградного насаждения, переведенного в категорию плодоносящих в случае оценки убранный виноград по фактической себестоимости – 643 109 леев (383 400 леев + 82 000 леев + 220 000 леев + 37 920 леев – 37 236 леев – 17 975 леев – 25 000 леев).

Бухгалтерские записи аналогичны записям из примера 2.

Таким образом, предприятиям предоставлено право самостоятельно выбирать наиболее подходящий метод, применение которого позволит более объективно оценивать и учитывать сельскохозяйственную продукцию, полученную от молодых многолетних насаждений, а также виноградников и садов при их первоначальном признании в составе долгосрочных биологических активов.

#### 4 Список используемых источников

1. *Жук В.М.* Методологічний супровід застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи» / В.М. Жук // *Фінанси, облік і аудит: Зб. наук. праць. Спец. випуск. Ч. 1.* / Відп. ред. М.М. Коцупатрий. – К.: КНЕУ, 2007. – 200 с. – С.75-84.

2. *Жук В.Н.* Концептуальные основы развития бухгалтерского учета в аграрном секторе экономики Украины: [Научный доклад] / В.Н. Жук. - К.: ННЦ "Институт аграрной экономики", 2008. - 98 с.

3. *Кірейцев Г.Г.* Умови розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України / Г.Г. Кірейцев // *Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи. II Міжнар. наук.-практ. конф.: Зб. тез та виступів.* – К.: Інститут аграрної економіки, 2006. – 246 с. – С. 9-18.

4. Методические рекомендации по переходу на новые Национальные стандарты бухгалтерского учета № 166 от 28 ноября 2013 года [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://lex.justice.md/ru/350671>.

5. Национальный стандарт бухгалтерского учета «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew](http://www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew).

6. *Попко Є.Ю.* Удосконалення документального забезпечення оцінки біологічних активів / Є.Ю. Попко // *Облік і фінанси.* – 2013. – № 1(59). – С. 46-51.

7. Приказ Министерства финансов Республики Молдова № 118 от 6 августа 2013 года «Об утверждении Национальных стандартов бухгалтерского учета» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew](http://www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew).

8. *Хоружий Л.И.* Оценка справедливой стоимости биологических активов и результатов их биотрансформации / Л.И.Хоружий // *Облік і фінанси.* – 2013. – № 1(59). – С. 56-60.