УДК 653: 347.453.2

М.Ф. Огійчук, канд. екон. наук, професор
С.О. Децюра, аспірант
Харківський національний аграрний університет ім. В. В. Докучаєва, м. Харків, Україна

ЕКОНОМІКО-ЮРИДИЧНІ ТА ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ОРЕНДИ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ПТАХІВНИЦТВА

Розкрито економічні, юридичні та облікові основи оренди біологічних активів птахівництва.
Ключові слова: *біологічні активи, оренда, птахівництво.*
Раскрыто экономические, юридические и учетные аспекты аренды биологических активов птицеводства.
Ключевые слова*: биологические активы, аренда, птицеводство.*
The economic, legal and accounting basics lease biological assets poultry.
Key words*: biological assets, lease, poultry.*

Постановка проблеми. На сьогодні практично немає підприємств, які б не використовували у своїй господарській діяльності орендних операцій. Найчастіше об'єктом таких операцій виступають матеріальні об'єкти, такі як транспортні засоби, обладнання, будинки, приміщення тощо. Використання орендних операцій, в яких об'єктом оренди виступають матеріальні активи, є буденною справою для підприємства, а тому оформлення таких операцій майже не викликає особливих трудностей. Інша справа, коли в оренду передаються специфічні об'єкти, такі як біологічні активи, тобто тварини, птахи або рослини, які у процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди.

Ці активи суттєвим чином відрізняються від інших об'єктів оренди, причому стосується це не стільки значних ризиків, пов'язаних з їх використанням та відсутністю затвердженого нормативними документами порядку оренди, як з тим, що вони є живими істотами. А тому використання таких об'єктів в орендних операціях є доволі проблематичним і невизначеним явищем. Хоча останнім часом серед сільськогосподарських підприємств оренда таких активів стала доволі популярною.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питаннями розвитку орендних відносин в Україні займалося багато вітчизняних учених, таких як: В.М. Жук, Г.А. Семенов [5], М.Й. Малік [3], Л.М. Братчук [1], С.М. Лайчук [2]. Вони в основному зосереджували свою увагу на висвітленні загальних питань орендних відносин.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Поза увагою залишається організація і використання орендних відносин, в яких об'єктом оренди виступають біологічні активи, в тому числі і біологічні активи птахівництва.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є визначення та розкриття економічного змісту оренди біологічних активів птахівництва, а також характеристика основних правил обліку та оподаткування операцій оренди біологічних активів.

Виклад основного матеріалу. Під орендою відповідно до ст. 759 гл. 58 „Найм (оренда)" Цивільного кодексу України [6] розуміють відносини, що регулюються договором оренди (найму), за яким наймодавець передає або зобов'язується передати наймачеві майно (майнові права) у користування за плату на певний строк.

Предметом (об'єктом) договору оренди відповідно до ст. 760 Цивільного кодексу України може бути:

– річ, яка визначена індивідуальними ознаками і яка зберігає свій первісний вигляд при неодноразовому використанні (неспоживна річ);

– майнові права.

Враховуючи це, відразу виникає запитання: чи можуть біологічні активи взагалі виступати об'єктом орендних відносин? Прямої відповіді на це запитання нормативно-правові акти не містять. Тому, щоб розібратися з цим, порівняємо основні ознаки предмета договору оренди із характеристиками біологічних активів (табл. 1).

Таблиця 1

Ознаки об'єктів оренди та біологічних активів

Основні ознаки об'єкта оренди	**Характеристики біологічних активів**
1. Об'єкт оренди має бути визначений індивідуальними ознаками. Нагадаємо, що згідно зі ст. 184 Цивільного кодексу України річ є визначеною індивідуальними ознаками, якщо вона наділена тільки їй властивими ознаками, що вирізняють її з-поміж інших однорідних речей, індивідуалізуючи її. Тобто, щоб об'єкт виступав предметом договору оренди, необхідно, щоб він був єдиним у своєму роді, відрізнявся від інших подібних об'єктів кількома ознаками та вирізнявся із загальної маси речей цього роду. 2. Об'єкт оренди має бути неспоживною річчю. Тобто об'єкт оренди повинен неодноразово використовуватися за своїм призначенням і при цьому зберігати свій первісний вигляд протягом тривалого часу (ст. 185 Цивільного кодексу України)	Біологічними активами відповідно до п. 4 П(С)БО 30 «Біологічні активи» є тварина або рослина, яка у процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди. Усі біологічні активи поділяються на: – поточні біологічні активи – тварини і рослини, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі; – довгострокові біологічні активи – всі інші біологічні активи, які не вважаються поточними біологічними активами. Тобто тварини і рослини, які здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців, а також не утримуються в господарстві лише з метою відгодівлі

Порівнявши властивості біологічних активів з ознаками предмета договору оренди, можна стверджувати: об'єктом орендних відносин можуть виступати біологічні активи.

При цьому щодо довгострокових біологічних активів, то укладати договір оренди можна без будь-яких обмежень. Пов'язано це з тим, що:

1) всі довгострокові біологічні активи можна вважати неспоживними речами, оскільки їх можна використовувати в господарській діяльності протягом тривалого часу (більше 12 місяців);

2) всі довгострокові біологічні активи (багаторічні насадження, продуктивна худоба тощо) мають відповідні індивідуальні ідентифікаційні ознаки. Так, наприклад, корови або свиноматки відрізняються одна від одної не тільки зовнішнім виглядом, а і кличками, ідентифікаційними номерами, наданими їм під час народження (вказані на відповідних ярликах, прикріплених до таких тварин) тощо. Всі ці дані містяться в паспорті на тварину, який видається при її народженні (для ВРХ) та реєстраційних свідоцтвах (для свиней) тощо.

Що стосується поточних біологічних активів, у тому числі біологічних активів птахівництва, то вони також можуть бути об'єктом оренди, але за умови, що відповідають вищенаведеним ознакам.

Здебільшого обидві ознаки об'єкта оренди можуть мати поточні біологічні активи тваринництва, в тому числі і птахівництва, які використовуються не для вирощування і відгодівлі. Зокрема, батьківське поголів'я птахів (курей, гусей, качок тощо). При цьому, оскільки продуктивний період таких тварин досить невеликий, то строк їх оренди не буде перевищувати року.

Всі інші поточні біологічні активи як тваринництва, так і рослинництва зазвичай можуть мати одну з ознак, притаманних об'єкту оренди. Так, наприклад, поголів'я птахів м'ясного напрямку (бройлери), які вирощуються лише для відгодівлі, мають лише індивідуальні ідентифікаційні ознаки – їх можна виокремити із загальної маси подібних об'єктів. Іншу ознаку – неспоживність, цієї частини поточних біологічних активів птахівництво не має, оскільки такі активи повністю споживаються в кінці періоду продуктивного використання (підлягають забою на м'ясо). Тому такі поточні біологічні активи птахівництва, як правило, не виступають об'єктом договору оренди.

Звертаємо увагу, що з погляду оподаткування лізингова (орендна) операція – господарська операція (крім операцій із фрахтування (чартеру) морських суден та інших транспортних засобів) фізичної чи юридичної особи (орендодавця), що передбачає надання майна, яке є основним засобом згідно з п. п. 14.1.97 Податкового кодексу України [4] у користування іншим фізичним чи юридичним особам (орендарям) за плату та на визначений строк. Згідно з п. 145.1 Податкового кодексу України до основних засобів відносяться лише довгострокові біологічні активи (група 16). Тому лише операції з оренди «довгострокової» частини біологічних активів з погляду оподаткування мають характеристики орендних операцій, а отже, оподатковуються за орендними правилами.

При цьому довгострокові біологічні активи можуть надаватися як в оперативну, так і у фінансову оренду. На це, зокрема, вказують норми п. п. 14.1.97 Податкового кодексу України та Закону України „Про фінансовий лізинг" від 16.12.97 р. № 723/97-ВР, відповідно до яких предметом фінансового лізингу є неспоживна річ, визначена індивідуальними ознаками та віднесена відповідно до законодавства до основних засобів. Як ми встановили вище, саме ці ознаки притаманні довгостроковим біологічним активам.

Щоб взяти біологічні активи птахівництва (батьківське поголів'я курей, або курей несучок) в оренду, суб'єкти господарювання мають укласти договір оренди, за яким орендодавець передає або зобов'язується передати орендареві такі активи у користування за плату на певний строк.

Щоб такий договір вважався укладеним, необхідно, щоб сторони в письмовій формі[1] досягли згоди з усіх істотних умов (ст. 638 Цивільного кодексу України). Під істотними умовами договору розуміють умови про предмет договору, умови, що визначені законом як істотні або є необхідними для договорів цього виду, а також усі ті умови, щодо яких за заявою, хоча б однієї із сторін, має бути досягнуто згоди.

Крім істотних умов, у договір оренди біологічних активів через специфічність об'єкта оренди, зазвичай, встановлюються за угодою сторін додаткові умови, які дають можливість сторонам орендних відносин мінімізувати ризики внаслідок неналежного виконання зобов'язань.

Перелік істотних і додаткових умов договору оренди поточних та довгострокових біологічних умов наведено у табл. 2.

Таблиця 2

Істотні та додаткові умови договору оренди біологічних активів

Умови договору оренди	**Характеристика**
1	2
Істотні умови	
Предмет договору	Предметом договору оренди біологічних активів можуть бути як довгострокові біологічні активи, тобто робоча і продуктивна худоба (коні, ВРХ, свині тощо), так і поточні біологічні активи тваринництва, в тому числі поточні біологічні активи птахівництва, які використовуються не для відгодівлі, та багаторічні насадження. Перелік біологічних активів, які передаються в оренду або наводяться в самому договорі, або у додатку до нього (якщо об'єктів багато)

[1] У ст. 208 Цивільного кодексу України встановлено, що у письмовій формі належить вчиняти, зокрема правочини між юридичними особами; правочини між фізичною та юридичною особою, крім правочинів, які повністю виконуються при їх вчиненні (наприклад, роздрібний продаж товарів); правочини фізичних осіб між собою на суму, що перевищує 340 грн.

Продовження табл. 2

1	2
Плата за користування	У договорі оренди має обов'язково бути визначена форма, розмір та періодичність сплати орендної плати за користування біологічними активами. Розмір орендної плати під час оренди біологічних активів, зазвичай, визначається з урахуванням продуктивності біологічних активів та інших обставин, які мають істотне значення. Так, наприклад, якщо в оренду передається такий біологічний актив, як корова, то розмір орендної плати може визначатися, виходячи з надою молока за відповідний період (наприклад, місяць) та вартості отриманого приплоду; якщо свиноматки та хряки – виходячи із справедливої вартості отриманого приплоду за рік; якщо багаторічні насадження – валового збору продукції за сезон чи рівню урожайності тощо. У деяких випадках розмір орендної плати за домовленістю сторін може визначатися й у абсолютному розмірі, на який не впливають показники продуктивності біологічних активі (наприклад, під час оренди поточних біологічних активів птахівництва, таких як кури-несучки). Орендна плата за вибором сторін може виплачуватися орендодавцеві у грошовій, натуральній або змішаній (грошово-натуральній) формі, зазвичай, щомісяця, якщо інша періодичність (щотижня, щокварталу тощо) не визначена умовами договору
Строк оренди	У договорі оренди має бути визначений строк оренди біологічних активів. Якщо він не встановлений, то договір оренди вважається укладеним на невизначений строк. У цьому випадку кожна із сторін договору оренди може відмовитися від договору в будь-який час, письмово попередивши про це другу сторону за один місяць, а у разі найму нерухомого майна (наприклад, багаторічних насаджень) – за три місяці (якщо інший строк для попередження про відмову не встановлений у договорі). Звертаємо увагу, що у випадку, коли орендар продовжує користуватися біологічними активами після закінчення строку договору оренди, то, за відсутності заперечень орендодавця протягом одного місяця, договір вважається поновленим на строк, який був раніше встановлений договором (ст. 764 Цивільного кодексу України)
Додаткові умови	
Право власності на продукцію	Одним із важливих питань, які турбують орендаря під час оренди біологічних активів, є питання визначення власника на продукцію (наприклад, яйця) та додаткові біологічні активи, що отримує орендатор під час використання біологічних активів. Відповідь на це запитання міститься у ст. 775 Цивільного кодексу України, де передбачено, що право власності на плоди, продукцію, доходи, одержані орендарем (наймачем) у результаті користування річчю (біологічними активами), переданими у найм, належать орендареві. Тобто, вся сільськогосподарська продукція чи додаткові біологічні активи, отримані в результаті використання орендованих довгострокових біологічних активів належить орендареві, якщо інше не вказано в договорі оренди. І хоча у Цивільному кодексі України безпосередньо вказано, що власником продукції, отриманої від біологічних активів, апріорі є орендар, все одно радимо про це додаткового згадати у договорі оренди, щоб не виникало в майбутньому жодних суперечок з цього приводу
Страхування об'єкта оренди	На сьогодні обов'язковому страхуванню відповідно до п. 30 ст. 7 Закону України «Про страхування» від 07.03.96 р. № 85/96-ВР підлягають лише біологічні активи тваринництва, визначені у Переліку, наведеному у додатку 1 до Порядку і правил проведення обов'язкового страхування тварин на випадок загибелі, знищення, вимушеного забою, від хвороб, стихійних лих та нещасних випадків, затверджених постановою КМУ від 23.04.03 р. № 590, а саме племінні тварини: ВРХ, свині, вівці, кози, коні (чистопорідні або одержані за затвердженою програмою породного вдосконалення тварини, що мають племінну (генетичну) цінність і можуть використовуватися в селекційному процесі) віком від 1 року. Втім навіть обов'язковість зазначеного виду страхування є умовною, оскільки чинним законодавством не передбачено відповідальність сільгосппідприємств за незастраховані сільгоспризики.

Закінчення табл. 2

1	2
	Всі інші біологічні активи як рослинництва, так і тваринництва, в тому числі і птахівництва, які не потрапили до вищезгаданого переліку взагалі не підлягають обов'язковому страхуванню. Водночас, оскільки ризик втрати об'єкта оренди (біологічного активу птахівництва) через загибель, знищення, вимушений забій, від хвороб, стихійних лих та нещасних випадків набагато вищий, ніж у випадку здачі в оренду іншого майна (транспортних засобів чи будинків і споруд), то радимо орендодавцям попіклуватися про страхування переданих в оренду біологічних активів. Зробити це орендодавець може трьома способами: 1) самостійно добровільно застрахувати біологічні активи, що передаються в оренду, тобто самостійно понести витрати на страхування. При цьому договір страхування відповідно до п. 1 ст. 771 Цивільного кодексу України буде діяти навіть у випадку передачі біологічних активі в оренду; 2) покласти обов'язок застрахувати біологічні акти на орендаря. Для цього відповідно до п. 2 ст. 771 Цивільного кодексу України слід передбачити таку умову у договорі страхування; 3) покласти збитки від знищення об'єкта оренди на орендаря. В цьому випадку орендодавець застраховує себе від ризиків втрати об'єкта оренди, а орендарю, щоб мінімізувати свої ризики доведеться добровільно застрахувати активи, отримані в оренду
Порядок прийому-передачі біологічних активів	Основний обов'язок орендодавця за договором оренди – надати орендарю об'єкт оренди у стані, що відповідає умовам договору оренди та його призначенню, разом з усіма документами, що до нього відносяться. Тому в договорі оренди слід прописати вимоги до біологічних активів, які передаються в оренду (вгодованість, вагу, вік, продуктивний період тощо), оскільки від того, які саме біологічні активи отримає орендар, багато в чому буде залежати продуктивність таких біологічних активів, а отже й економічна ефективність їх використання. Крім того, орендодавець зобов'язаний попередити наймача про особливі властивості та недоліки речі, які йому відомі і які можуть бути небезпечними для життя, здоров'я, майна наймача або інших осіб або призвести до загибелі біологічних активів під час їх експлуатації (ст. 767 Цивільного кодексу України). Звертаємо увагу, що орендар зобов'язаний користуватися річчю відповідно до її призначення та умов договору. А тому орендодавець у договорі оренди має вказати вимоги до утримання та експлуатації біологічних активів, наприклад, вимоги до вгодованості тварин, раціону годівлі, продуктивності тощо

Дійшовши згоди в усіх істотних і додаткових умовах, між орендарем і орендодавцем укладається договір оренди.

При передачі в операційну оренду біологічних активів птахівництва орендодавець не списує їх зі свого балансу (право власності на такий об'єкт до орендаря не переходить) і продовжує обліковувати у складі активів і надалі. У зв'язку з цим у бухгалтерському обліку під час передачі таких об'єктів в оренду не відбувається жодних змін. Оформляється така операція актом приймання-передачі, складеним у довільній формі.

Звертаємо увагу, що оскільки під час передачі біологічних активів, а саме довгострокових, в оренду актив залишається на балансі орендодавця, то саме він продовжує нараховувати на його вартість амортизацію. Амортизація у бухгалтерському обліку нараховується лише на довгострокові біологічні активи, оцінені за первісною вартістю з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності (п. 11 П(С)БО 30 «Біологічні активи»), бо згідно з п. п. 3.1 П(С)БУ 7 «Основні засоби» дія цього стандарту не поширюється на операції з біологічними активами, які пов'язані із сільськогосподарською діяльністю та оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

Амортизація нараховується на довгострокові біологічні активи за методом, визначеним у наказі про облікову політику. Сума нарахованої амортизації включається до

витрат підприємства-орендодавця і відображається бухгалтерським записом за кредитом субрахунку 134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів» у кореспонденції:

– з дебетом рахунку 23 «Виробництво», якщо діяльність підприємства з надання в оренду довгострокових біологічних активів є основною та систематичною;

– дебетом субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності», якщо надання довгострокових біологічних активів в оренду не є основним видом діяльності підприємства.

Сума орендної плати, передбачена договором, відображається орендодавцем у складі доходів (без урахування ПДВ, якщо орендодавець зареєстрований як платник ПДВ) у тому місяці, в якому такі доходи нараховані. При цьому для відображення доходів від оренди в бухгалтерському обліку використовуються:

– субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», якщо діяльність з надання орендних послуг є основним видом діяльності підприємства;

– субрахунок 713 «Дохід від операційної оренди активів», якщо надання необоротних активів в оренду не є основним видом діяльності орендодавця.

Крім того, оскільки операції з надання права користування за договором оренди вважаються згідно з п. п. 14.1.185 Податкового кодексу України постачанням послуг, то орендодавець у загальному порядку виписує податкову накладну на вартість наданих послуг з оренди за першою подією: або на дату підписання акта про надання послуг, або на дату отримання оплати і нараховує податкові зобов'язання з ПДВ.

В орендаря отримані в оренду біологічні активи птахівництва зараховуються на позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи» за вартістю, зазначеною в договорі оренди. Підставою для зарахування об'єкта оренди на позабалансовий рахунок 01 є акт приймання-передачі, підписаний обома сторонами договору оренди.

Сума орендної плати, що підлягає сплаті орендодавцю, відображається орендарем у складі витрат або на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», або на рахунку 23 «Виробництво» залежно від правил формування собівартості виробленої продукції, прописаних у наказі про облікову політику підприємства. Підставою для відображення орендарем орендної плати у складі витрат є виписаний орендодавцем акт наданих орендних послуг.

Якщо орендар сплачує за оренду авансом за декілька звітних періодів наперед, то одразу включити суму орендної плати до складу витрат не можна. Сплачена авансом орендна плата (без урахування ПДВ) відображається на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» з подальшим рівномірним її списанням на витрати підприємства.

Якщо об'єкт, що орендується, використовується орендарем у його господарській діяльності в межах операцій, які обкладаються ПДВ, то такий орендар (за наявності податкової накладної) має право на податковий кредит з ПДВ, виходячи із суми орендного платежу, але не вище рівня звичайних цін (п. 198.3 Податкового кодексу України).

Слід звернути увагу на те, що власниками біологічних активів часто виступають не підприємства, а звичайні фізичні особи (громадяни). У зв'язку з цим у випадку, коли орендодавцями виступають фізичні особи, виникають такі особливості:

1) із суми орендної плати, що виплачується таким особам не стягується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Пояснюється це тим, що згідно з ч. 1 ст. 7 Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI винагорода за цивільно-правовими договорами потрапляє до бази для справляння єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування тільки у разі, якщо такий договір передбачає виконання робіт (ст. 837 Цивільного кодексу України) або надання послуг (ст. 901 Цивільного кодексу України). Відносини за договором оренди біологічних активів, як і інших договорів оренди, не мають ознак правовідносин, що регулюють ви-

конання робіт або надання послуг. Це підтверджують працівники Пенсійного фонду у своїх консультаціях;

2) дохід (орендна плата) від надання таких об'єктів в оренду відповідно до п. п. 164.2.5 Податкового кодексу України включається до оподатковуваного доходу орендодавця. Тому орендар, який відповідає критеріям податкового агента, зобов'язаний утримати податок на доходи фізичних осіб у джерела виплати. При цьому база оподаткування від надання в оренду біологічних активів визначається, виходячи з розміру орендної плати, зазначеної в договорі оренди. Якщо виплата орендної плати відбуватиметься у натуральній формі, то відповідно до п. 164.5 Податкового кодексу України дохід орендодавця в цілях оподаткування визначається за звичайними цінами з урахуванням натурального коефіцієнта.

Оподатковується такий дохід податковим агентом за прогресивною шкалою:

1) за ставкою 15 % – для доходу, сума якого не перевищує 10-кратний розмір мінімальної заробітної плати, установленої законом на 1 січня звітного податкового року (абз. 1 п. 167.1 Податкового кодексу України);

2) за ставкою 17 % – для частини доходу в сумі перевищення (абз. 2 п. 167.1 Податкового кодексу України).

Якщо договір оренди біологічних активів укладено з працівником підприємства, то для цілей обкладення податком на доходи фізичних осіб, зокрема застосування ставок 15 (17) %, податковий агент повинен застосовувати ці ставки до суми заробітної плати та орендної плати. Адже згідно з п. 167.1 ПКУ ставки податку 15 (17) % застосовуються до загального місячного доходу платника податку. Податкова соціальна пільга до доходів у вигляді орендної плати не застосовується, оскільки такі доходи не є заробітною платою.

Висновки і пропозиції. Підсумовуючи вищесказане, робимо висновок: зазвичай об'єктом договору оренди виступають довгострокові біологічні активи, хоча не виключено, що ними можуть бути і деякі види поточних біологічних активів, у тому числі поточні біологічні активи птахівництва (за умови, що вони матимуть обидві ознаки об'єкта оренди). Юридичні аспекти оформлення таких операцій, як і облік, подібні до правил надання в оренду звичайних матеріальних об'єктів за винятком певних особливостей, що викликані особливим «одушевленим» статусом таких активів.

Оренда біологічних активів, у тому числі і біологічних активів птахівництва, є доволі нечастою, але, якщо потрібно збільшити кількість виробленої продукції при мінімальних затратах, то такі операції можуть стати перспективним джерелом нарощення обсягів виробництва у короткостроковому періоді.

Список використаних джерел

1. *Братчук Л. М.* Питання обліку орендованих об'єктів у сільськогосподарських підприємствах / Л. М. Братчук // Економіка АПК. – 2009. – № 8. – С. 96-100.

2. *Лайчук С. М.* Лізингові операції в Україні: бухгалтерський, податковий та правовий аспекти / С. М. Лайчук, К. В. Романчук // Міжнародний збірник наукових праць. – 2008. – № 2 (11). – С. 203-213.

3. *Малік М. Й.* Біологічні активи: організація обліку згідно вимог діючих стандартів / М. Й. Малік, В. К. Кацевич // Збірник наукових праць. Серія «Облік і фінанси». – 2008. – Вип. 5 (20). – Ч. 2. – С. 5-11.

4. *Податковий* кодекс України від 02.12.10 р. № 2755-VI.

5. *Семенов Г. А.* Теоретичні аспекти обліку та аудиту операцій з оперативної оренди / Г. А. Семенов, Л. М. Лагода // Держава та регіони. Серія «Економіка та підприємництво». – 2009 р. – № 3. – С. 172-175.

6. *Цивільний* кодекс України від 16.01.03 № 435-IV.