

УДК 657.222

**ОРГАНІЗАЦІЙНО-ТЕХНОЛОГІЧНІ  
ОСОБЛИВОСТІ БІОЛОГІЧНИХ  
ПЕРЕТВОРЕНЬ У РИБНИЦТВІ ТА ЇХ  
ВПЛИВ НА ПОБУДОВУ ОБЛІКУ ©**

**О.С. МЕЛЬНИК \***,  
аспірант кафедри обліку та  
оподаткування в галузях  
економіки,  
Вінницький національний  
аграрний університет  
(м. Вінниця)

*У статті розглянуто форми, системи та перспективні напрями розвитку рибницьких господарств. Зроблено наголос на тому, що основним показником ефективності ведення рибництва є рибопродуктивність, визначені фактори впливу на даний показник. Запропоновано класифікацію рибогосподарських технологічних водойм. Досліджено об'єкти обліку виробничих витрат у рибництві, яка дасть змогу сільськогосподарським підприємствам полішити систему ведення аналітичного обліку біологічних активів рибництва. Зокрема визначено класифікаційні ознаки об'єктів з урахуванням організаційно-технологічних особливостей біологічних перетворень у рибництві. Досліджено вплив організаційно-технологічних особливостей процесу виробництва продукції аквакультури на побудову системи бухгалтерського обліку рибогосподарських підприємств. Визначені загальні особливості рибництва як галузі та його виробничо-технологічні особливості.*

**Ключові слова:** водні об'єкти, об'єкти обліку, витрати виробництва, біологічні активи, аквакультура, рибництво.

**Табл. 2. Рис. 3. Форм. 1. Літ. 14.**

**Постановка проблеми.** Підвищення ефективності функціонування економіки можливе за умови застосування дієвих механізмів управління господарюючими суб'єктами в умовах жорсткої конкурентної боротьби. Прийняття ефективних управлінських рішень вимагає адаптації інструментів облікового забезпечення діяльності організацій до виробничо-технологічних і загальногалузевих умов господарювання. Існуючі виробничо-технологічні особливості галузі рибництва накладають істотний відбиток на обліковий супровід біологічних перетворень, що викликає необхідність пошуку оптимальної методики обліку процесу виробництва продукції рибництва. Особливу роль у вирішенні цих проблем повинна зіграти грамотна організація системи обліку, яка врахує організаційно-технологічні особливості біологічних перетворень у рибництві.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Організаційно-методичні та практичні засади бухгалтерського обліку на рибницьких підприємствах досліджували Н. Вдовенко, Н. Золотарьова, Я. Іщенко, М. Правдюк, Н. Правдюк. Зокрема, обґрунтування значення облікової політики в діяльності рибницьких підприємств та вплив специфіки галузі рибництва на її формування знайшло відображення у праці Н. Правдюк та О. Пилявець [1]. Вплив організаційно-технологічних особливостей діяльності рибницьких господарств на побудову обліку виробництва продукції досліджували Н. Золотарьова [2] та М. Правдюк [3]. В роботі

© **О.С. МЕЛЬНИК, 2017**

\* Науковий керівник: кандидат економічних наук Іщенко Я.П.

Я. Іщенко [4] наводяться теоретико-організаційні засади диференційованого підходу до побудови об'єктів бухгалтерського обліку в рибогосподарських підприємствах відповідно до їх технологічної спеціалізації.

**Формулювання цілей статті.** Мета дослідження полягає у розкритті впливу організаційно-технологічних особливостей біологічних перетворень рибництва на побудову системи обліку витрат на виробництво продукції рибництва.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Риба як цінний продукт харчування має велике значення. Вона є джерелом білка, що так важливий для людського організму. Білкові речовини риби засвоюються організмом людини в 2-3 рази краще, ніж білки м'яса теплокровних тварин. Не менш цінний і риб'ячий жир, що містить важливі вітаміни та мікроелементи.

Проте в останні роки спостерігається скорочення виробництва продукції рибництва у зв'язку з відсутністю ефективних механізмів державної підтримки селекційної та відтворювальної діяльності, розроблених програм підвищення кваліфікації для спеціалістів рибних господарств, недостатністю фінансових і, передусім, інвестиційних ресурсів для оновлення застарілої матеріально-технічної бази й впровадження сучасних технологій при вирощуванні водних біоресурсів, погіршенням екологічного стану водойм. У нинішніх економічних умовах підприємства аквакультури фактично позбавлені доступу до традиційних кредитних інструментів через їх високу вартість, що унеможливає поповнення обігових коштів в умовах сезонності виробництва [3].

Одним із найбільш негативних наслідків для розвитку вітчизняного рибного господарства стала окупація Криму, в результаті якої втрачені рибні порти та підприємства, що займалися риборозведенням, науково-дослідні установи в галузі рибного господарства [3]. Державною службою статистики за 2014-2016 роки наведені дані щодо обсягу вилову риби та добування інших водних живих ресурсів без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим і м. Севастополя. Тому, на нашу думку, об'єктивним буде проведення дослідження за 2010-2016 рр. без урахування показників тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим і м. Севастополя (табл. 1). Найбільший обсяг виловленої риби за досліджуваній період був у 2010 році і становив 91,4 тис. тонн. Даний період визначений як базовий.

Таблиця 1

Виллов риби та добування інших водних живих ресурсів у 2010-2016 рр.\*

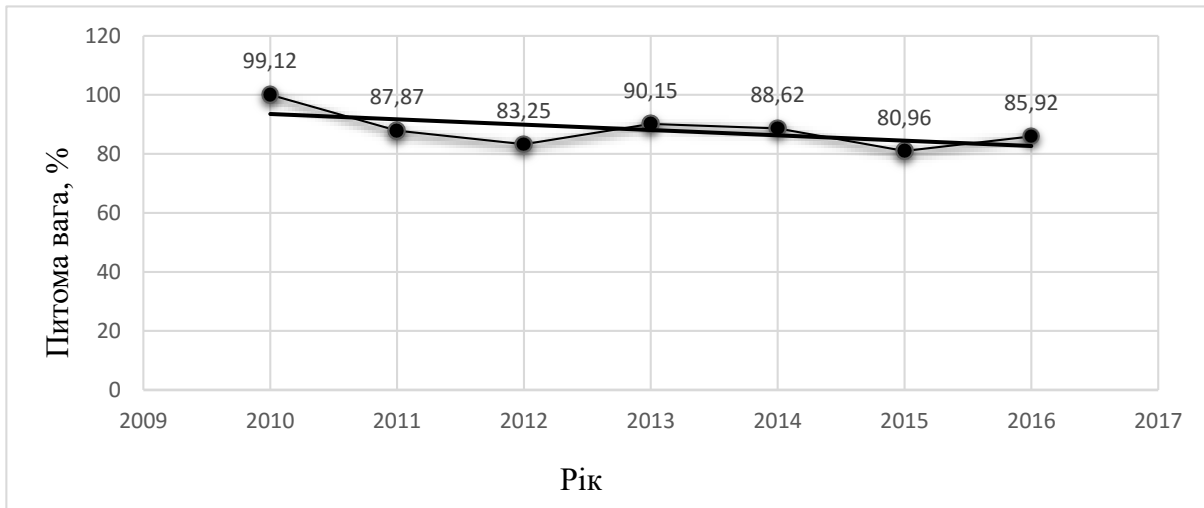
Рік	Добуто водних біоресурсів			Питома вага риби в обсязі добутих водних біоресурсів по відношенню до базового періоду, %
	Усього, тон	У т.ч. риби, тон	Питома вага риби в обсязі добутих водних біоресурсів, %	
2010**	92165	91354	99,12	99,12
2011	80848	80277	99,29	87,87
2012	77056	76048	98,69	83,25
2013	83485	82352	98,64	90,15
2014	91252	80958	88,72	88,62
2015	88552	73963	83,52	80,96
2016	88443	78490	88,75	85,92

\* Без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим і м. Севастополя

\*\* Базовий період

Джерело: сформовано автором за [5, 6]

На основі статистичних даних можна зробити висновок, що за досліджуваний період обсяг видобування живих водних біоресурсів, а отже і безпосередньо риби, має тенденцію до зменшення (рис. 1.5).



**Рис. 2 Питома вага риби в обсязі добутих водних біоресурсів по відношенню до базового періоду\* , %**

\* Без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим і м. Севастополя

Джерело: сформовано автором на основі розрахунків з використанням [5, 6]

Питома вага риби в обсязі добутих водних біоресурсів по відношенню до базового періоду у 2016 році скоротилася на 13,2 %.

Розробка стратегії та програми подолання кризових явищ в діяльності вітчизняних підприємств має базуватися на інформації, отриманій в процесі оцінки стану та тенденцій розвитку галузі. Основу інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень формує система бухгалтерського обліку підприємств. Широкий спектр якісних характеристик, що висуваються до бухгалтерської інформації, обумовлює використання раціональних підходів до організації облікового процесу з метою ефективного управління виробництвом продукції рибного господарства [3].

Рибницькі підприємства мають безліч специфічних особливостей, визначені типами рибницького господарства, формами ведення рибництва, методами вирощування риби, а також видовим складом риби, які значно впливають на організацію системи обліку і повинні враховуватися при її постановці і впровадженні.

За організаційно-технологічними показниками інтенсифікації рибництво (аквакультура) може здійснюватися за такими формами:

- інтенсивна – застосовується повний комплекс засобів інтенсифікації вирощування риби, а саме, створення умов, годівля, лікування, підвищення природної кормової бази водойми та інше;
- екстенсивна – організаційно-технологічна форма аквакультури, яка передбачає використання природних кормових ресурсів, засоби інтенсифікації за такою формою не використовують;
- напівінтенсивна – частково поєднує інтенсивну та екстенсивну форми аквакультури [7, С 24].

Основними напрямками вирощування товарної риби (товарна аквакультура) може бути випасна, ставкова та індустріальна аквакультура (табл. 1).

Таблиця 2

**Способи отримання товарної аквакультури**

№ п/п	Напрямами отримання товарної аквакультури	Характеристика напрямів отримання товарної аквакультури	Форми ведення рибництва за рівнем інтенсифікації
1	Випасна аквакультура	діяльність з екстенсивного вирощування об'єктів аквакультури шляхом вселення різновікових груп гідробіонтів, одержаних в умовах аквакультури, в рибогосподарські водні об'єкти (їх частини) для підвищення ефективності використання їх біопродукційного потенціалу.	екстенсивна форма
2	Індустріальна аквакультура	діяльність із штучного розведення, утримання та вирощування об'єктів аквакультури з використанням рибницьких і плавучих садків, рибницьких басейнів, інших технологічних пристроїв, у тому числі із застосуванням установок замкнутого водопостачання. Характеризується найбільшою капіталоемністю, ступенем контролю за процесом виробництва та найбільшою продуктивністю.	інтенсивна форма
3	Ставкова аквакультура (ставкові рибницькі господарства)	діяльність з розведення, утримання та вирощування об'єктів аквакультури з використанням рибницьких ставків, штучно створених водойм (руслів, балочних або одамбованих ставків), відокремлених від материнських водних об'єктів (їх частин), лиманів, обводнених торфових кар'єрів тощо.	напівінтенсивна та інтенсивна форми

*Джерело: сформовано автором з використанням [7, 8]*

Модель господарства впливає на його економічний розвиток та побудову обліку. Залежно від організації і завершеності процесу вирощування риби розрізняють такі системи господарств:

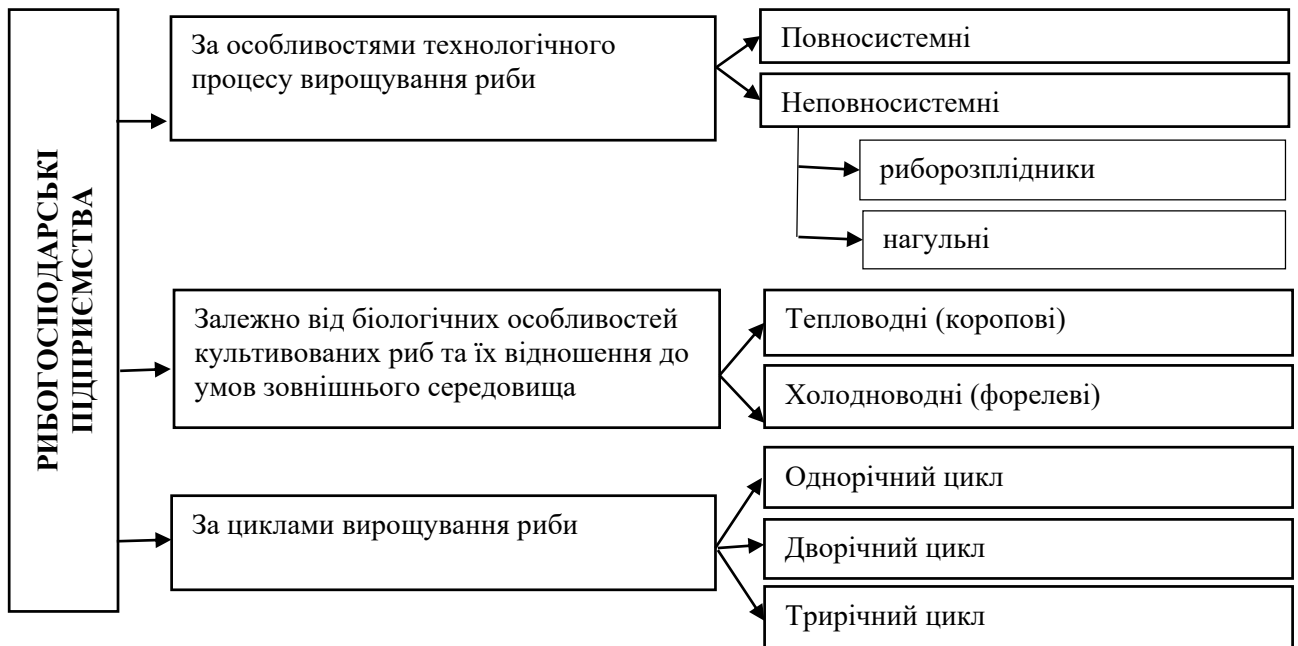
а) повносистемні – розведення і вирощування риби від стадії отримання ікринки до товарної продукції. Обороти дво- і трирічний за інтенсивною, рідше екстенсивною формою ведення господарства;

б) риборозплідники (неповносистемні) – вирощування рибопосадкового матеріалу (личинки, мальків, цюголіток, однорічок, дволіток коропа (за трилітнього обороту)) для зариблення нагульних ставів. Цикл проведення робіт – однорічний;

в) нагульні (неповносистемні) – вирощування товарної риби із рибопосадкового матеріалу, отриманого зі сторони, за однорічного циклу при інтенсивній, рідше екстенсивній формі рибництва [9].

Залежно від біологічних особливостей культивованих риб та їх відношення до умов зовнішнього середовища ставкові господарства поділяють на 2 типи: тепловодні (основним об'єктом у них є короп, тому їх ще називають короповими.) і холодноводні (основним об'єктом розведення є райдужна форель, тому їх називають форелевими).

Залежно від прийнятої технології вирощування рибницькі господарства працюють за одно-, дво- і трирічними циклами. Цикл – це тривалість вирощування риби від личинки до товарної маси [10]. Трирічний цикл вирощування товарної риби застосовують насамперед у районах, де короткий рибогосподарський вегетаційний сезон. Групування рибогосподарських підприємств відображено на рис. 1.



**Рис. 3 Класифікація рибогосподарських підприємств**

*Джерело: сформовано автором з використанням [10]*

Одним із найважливіших у культурі ведення рибництва є показник рибопродуктивності. Рибопродуктивність – це величина щорічного приросту риби на одиницю водної площі. Визначають загальну та природню рибопродуктивність:

$$P = (M2 - M1) / S, \quad (1)$$

де  $P$  – рибопродуктивність (кг/га),

$M2$  – маса товарної риби (кг),

$M1$  – маса рибопосадкового матеріалу (кг),

$S$  – площа водойми (га).

Різниця між загальною і природною рибопродуктивністю є рибопродуктивністю, одержаною завдяки заходам з інтенсифікації виробництва (насамперед, завдяки годівлі риби та удобренні дна водойми). Показник рибопродуктивності прямопропорційно впливає на обсяг витрат на одиницю продукції рибництва. Величина показника природньої рибопродуктивності залежить від комплексу чинників, а саме:

- якості води;
- характеру ґрунтів, на яких побудовані стави;
- кліматичних умов;

-фізико-географічної зони. Залежно від географічного розташування рибоводні господарства України відносяться до чотирьох фізико-географічних зон, а саме: Полісся (кількість діб протягом року з температурою повітря понад 15 °С становить 94-105 діб), Лісостеп (106-120 діб), Північний Степ (121-135 діб) та Південний Степ (136-150 діб). Положення рибних господарств Вінницької області в системі одиниць фізико-географічного районування країни – зона Лісостеп;

- набору риб у полікультурі. Спільне вирощування кількох видів риб, які розрізняються за об'єктами живлення, – один із дієвих засобів підвищення рибопродуктивності ставів, зниження собівартості продукції і підвищення

продуктивності праці. Полікультура – це порівняно нова система ведення господарства, що дає змогу за рахунок максимального використання біологічних ніш водойми одержати таку кількість рибної продукції, яка дорівнює чи більша у порівнянні з коропом.

Україна має значний виробничий потенціал розвитку рибництва у внутрішніх водоймах. Відповідно до статті 14 Закону України "Про аквакультуру" [8] для ведення аквакультури юридичним або фізичним особам можуть надаватись водні об'єкти, рибогосподарські технологічні водойми, частини водних об'єктів (виключно для розміщення садкових господарств); акваторії (водний простір) внутрішніх морських вод, територіального моря, виключної (морської) економічної зони України.

Рибогосподарські водні об'єкти – це озера, річки, моря з лиманами та естуаріями, водосховища, ставки, які використовуються або можуть використовуватися для розведення, вирощування і вилову риби та інших водних живих ресурсів або мають значення для відтворення їх запасів [6].

Законом України "Про аквакультуру" [8] визначені спеціалізовані рибогосподарські водні об'єкти, що призначені для цілей аквакультури – рибогосподарські технологічні водойми.

До складу рибогосподарських технологічних водойм входять рибницькі ставки, рибницькі басейни, а також рибницькі садки, сажалки та копанки та інші штучно створені водойми (рис. 2).

Як правило, рибогосподарські технологічні водойми побудовані по кілька штук, пов'язані між собою технологічно та об'єднані в одне рибницьке господарство [6].

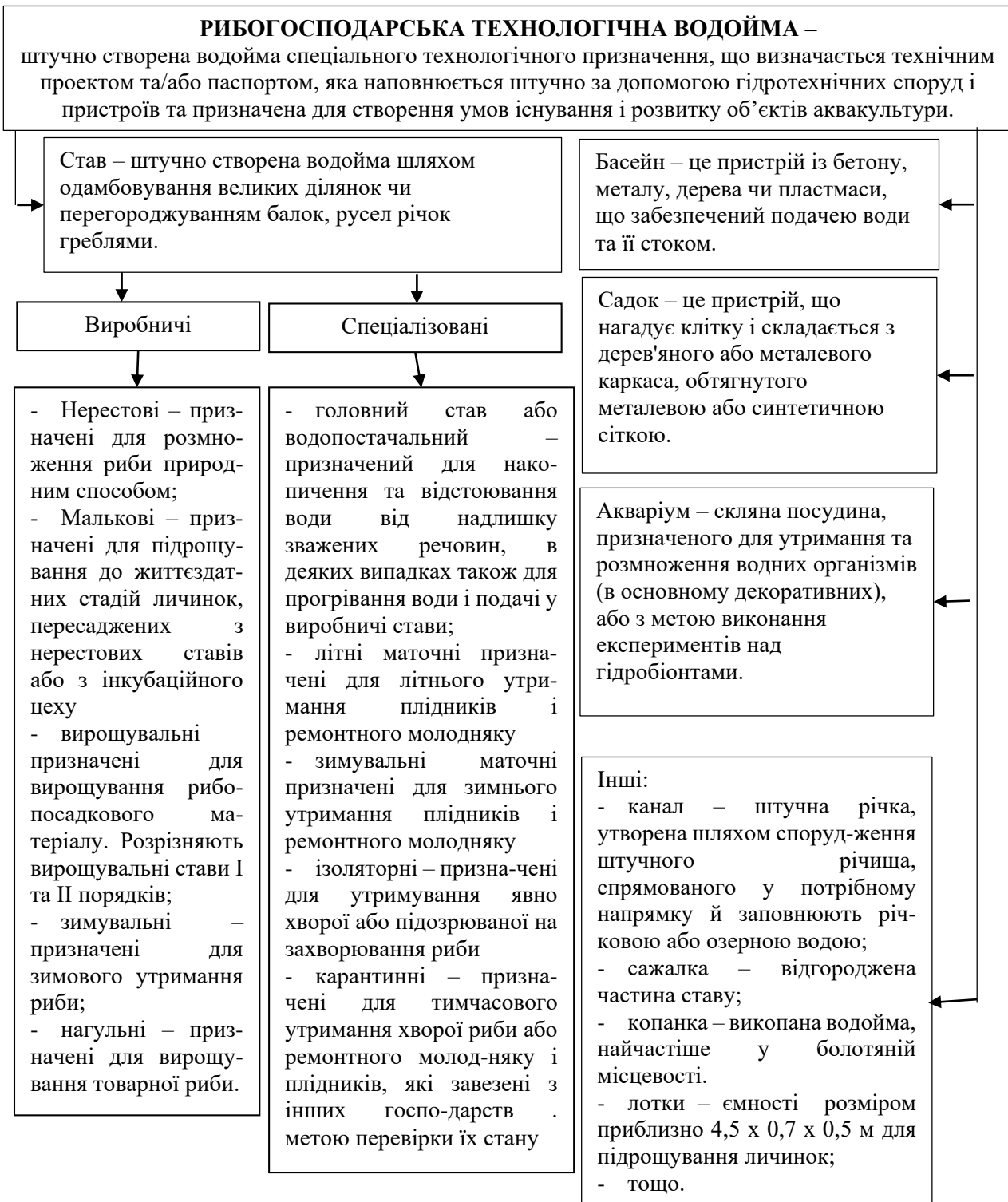
Відповідно до П(С)БО 30 "Біологічні активи" [12] та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів № 1315 [13] об'єктами обліку в рибництві є сільськогосподарська продукція (товарна риба) та додаткові біологічні активи (матеріал для розведення риби).

В науковій літературі висвітлюється підхід щодо виділення об'єктів обліку в залежності від стадій (переділів) вирощування рибопосадкового матеріалу та товарної риби, а саме:

- вирощування мальків;
- вирощування цьоголіток;
- утримання цьоголіток в зимувальних ставах;
- вирощування товарної риби в нагульних ставах. Результатом кожного з цих етапів біологічних перетворень є отримання біологічних активів чи готової продукції (товарної риби), що вимагає відокремленого обліку витрат за вказаними стадіями (переділами) [4].

На нашу думку, за такого підходу виділення об'єктів не можна отримати вичерпної інформації, необхідної для здійснення управління виробничим процесом. Потрібно врахувати особливості технологічного процесу усіх рибницьких господарств (головним чином у повносистемних), зокрема:

- необхідність утримання племінного стада риб;
- залежно від тривалості виробничого циклу (2-річного або 3-річного) повносистемні рибницькі господарства можуть обчислювати не тільки собівартість цьоголіток, але і собівартість дволіток;

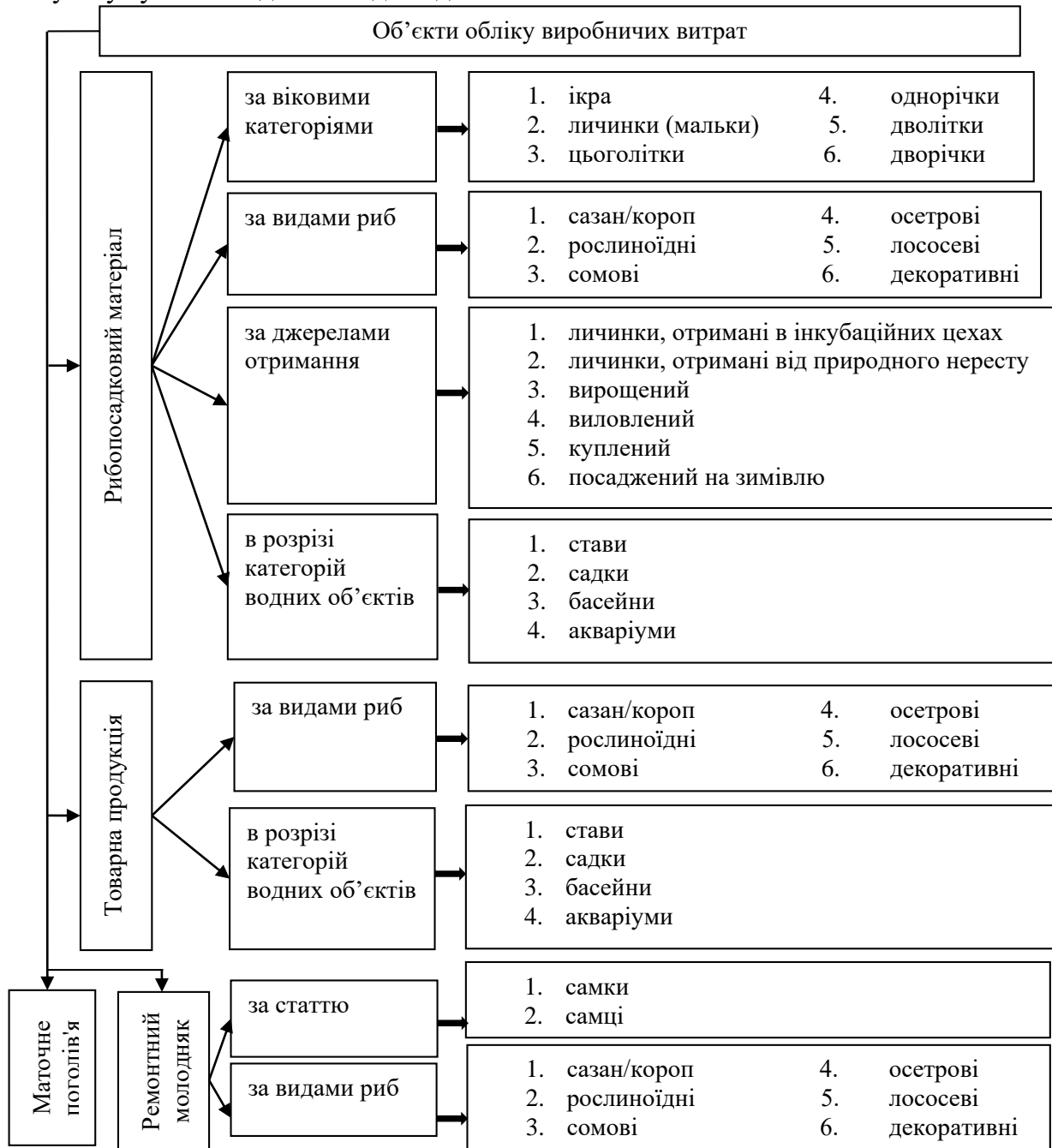


**Рис. 4. Спеціалізовані рибогосподарські водні об'єкти, що призначені для цілей аквакультури**

*Джерело: сформовано автором з використанням [3 С. 84, 7, 8, 11]*

- при використанні заводського методу одержання личинок доцільно обчислювати собівартість личинки, отриманої заводським методом, і личинки від природного нересту окремо.

Крім того, при вирішенні рибної полікультури необхідно здійснювати розподіл витрат за видами отриманої продукції, що вимагає розроблення обґрунтованої, економічно-доцільної методики такого розподілу. Розподіл витрат на вирощування риби в полікультурі за видами (породами), на нашу думку, має здійснюватися пропорційно вартості продукції рибництва на активному ринку (тобто пропорційно до справедливої вартості, зменшеної на очікувані витрати на місці продажу, визначеної відповідно до ПСБО 30 "Біологічні активи" [12]). Дане питання заслуговує уваги і подальших досліджень.



**Рис. 3** Класифікація об'єктів обліку виробничих витрат у рибництві  
Джерело: сформовано автором з використанням [11]



У повносистемних рибницьких господарствах необхідно організувати облік витрат на біологічні перетворення за місцями їх виникнення (за видами ставів), відокремлений облік за віком та видом (породою) вирощування риби, за джерелами отримання рибопосадкового матеріалу та статтю для маточного поголів'я. Досить влучно В.Д. Слободян зазначає, що "необґрунтований вибір об'єкта обліку витрат та порушення загальноприйнятих принципів розробки їх номенклатури призводять до викривлення даних про фактичну собівартість готової продукції та знеособлення витрат по відношенню до видів продукції. Для того, щоб задовольняти потреби управління, необхідні різні групування об'єктів обліку, а відповідно, і різні групування витрат" [14].

Для правильного розмежування об'єктів обліку у рибництві можна керуватися наказом Міністерства аграрної політики та продовольства України від 21.03.2012 № 141 Про затвердження форми звітності № 1А-риба (річна) "Виробництво продукції аквакультури за 20\_\_р." та інструкції щодо її заповнення [11] (далі – Наказ №141 Про затвердження форми звітності № 1А-риба) (рис.3).

Облік витрат ведеться у розрахунку на одну тисячу штук і на один кілограм для рибопосадкового матеріалу та для ремонтно-маточного поголів'я. Для товарної риби облік витрат ведеться у розрахунку на один кілограм.

Вплив на організацію системи обліку у рибництві мають загальні особливості даного виду економічної діяльності та виробничо-технологічні особливості (табл. 2).

Таблиця 2

**Вплив організаційно-технологічних особливостей біологічних перетворень у рибництві на облікове забезпечення управління витратами**

Особливості організації обліку	Характеристика системи облікового забезпечення управління витратами
1	2
<b>Загальні особливості рибництва як галузі</b>	
1. Територіальне розміщення підприємства	Від кількості діб з помірною температурою повітря, якості води, характеру ґрунтів залежить природня рибопродуктивність ставів, що впливає на обсяг витрат на одиницю продукції
2. Сезонність	Облік витрат у відповідності з етапами технологічних процесів: 1) підготовка ставів до зариблення; 2) зариблення; 3) вирощування; 4) облов і т.д.
3. Кількість циклів виробництва	Залежно від тривалості виробничого циклу (2-річного або 3-річного) повносистемні рибницькі господарства можуть обчислювати собівартість цьоголіток і дволіток
4. Готовою продукцією є біологічні активи	Організація обліку готової продукції (мальки, цьоголітки, товарна риба) та змін, що відбуваються в процесі біологічних перетворень (приріст живої маси)
<b>Виробничо-технологічні особливості</b>	
1. Тип господарства 1.1 Повносистемні	Наявність кількох об'єктів обліку витрат та об'єктів калькулювання собівартості (мальки, цьоголітки, цьогорічки, товарна риба). Організація обліку витрат у відповідності з етапами технологічних процесів з наростаючим підсумком. Наявність незавершеного виробництва (вартість цьоголіток в зимувальних ставах). Організація обліку витрат з використанням деталізованої системи аналітичних рахунків. Виділення витрат основного, допоміжного і обслуговуючого виробництв

Продовження табл. 2

1	2
1.2 Неповносистемні	Ведення обліку на одному аналітичному рахунку без поділу на технологічні групи. Відсутність незавершеного виробництва. Застосування однопредільного методу обліку витрат
2. Форма ведення	
2.1. Екстенсивна	Відсутні окремі види витрат (корми, добрива)
2.2. Напівінтенсивна	Незначна частка витрат на корми (вартість зерновідходів, отриманих від збору урожаю)
2.3. Інтенсивна	Значне збільшення частки витрат на корми, добрива, аерацію води, механізацію виробничих процесів та інших заходів, направлених на підвищення рибопродуктивності
3. Метод вирощування	Віднесення витрат на один вид (породу) риби, що вирощується
3.1. Монокультура	
3.2. Полікультура	При калькулюванні собівартості наявна проблема вибору методу розподілу витрат між різними видами (породами) риби. Широка номенклатура матеріальних ресурсів, що використовуються у виробництві
4. Видовий склад риби	Наявність специфічних видів витрат, пов'язаних з індивідуальними біологічними особливостями окремих порід риби

Джерело: сформовано автором з використанням [1, с. 147, 9, 10, 13]

Дані, наведені у табл. 2, показують, що загальні особливості рибництва як галузі та виробничо-технологічні особливості рибництва здійснюють істотний вплив на організацію і методику обліку на рибницьких підприємствах. І, якщо загальногалузеві особливості притаманні всім господарствам, які займаються рибництвом, то виробничо-технологічні особливості багато в чому залежать від типу господарства, методів вирощування риби, форм ведення рибництва та видового складу риби, що вирощується. В результаті можливі різні варіанти поєднання цих особливостей в рибницьких господарствах, а отже, і різні варіанти побудови обліку в них. Тому не може бути єдиної методики обліку витрат та калькулювання собівартості продукції рибництва на усіх підприємствах даної галузі. Крім того, як вказує Іщенко Я.П. [4], методика бухгалтерського обліку має цінність лише тоді, коли вона носить прикладний характер, тобто адаптована до особливостей господарювання підприємств конкретної галузі і відповідає запитам менеджменту. Тому бухгалтери-практики мають знати організаційно-технологічні особливості конкретного підприємства і враховувати їх при організації обліку витрат.

**Висновки.** Облік на кожному рибницькому підприємстві унікальний. І в умовах спаду виробництва продукції рибництва назріла необхідність розробки і впровадження адекватної системи обліку в рибницьких організаціях з урахуванням їх специфіки і технологічних особливостей виробництва. Поглиблення знань організаційно-технологічних особливостей рибної галузі у взаємозв'язку з обліковими даними дасть широкі можливості для управління рибоводним бізнесом. Сучасне рибництво вимагає не лише грамотних технологів, але одночасно і менеджерів, маркетологів, економістів, спеціалістів з бухгалтерського обліку, особливо для невеликих за розміром господарств, де тримати окремих фахівців з економічною освітою і знанням ринкових законів недоцільно. Саме тому фахівці з

бухгалтерського обліку повинні враховувати при організації своєї праці наступні загальні та виробничо-технологічні особливості біологічних перетворень у рибництві: територіальне розміщення підприємства, сезонність і циклічність виробництва, тип господарства, форму ведення рибництва та методи і види вирощуваної риби.

### Список використаних джерел

1. Правдюк Н.Л. Галузеві особливості облікової політики в рибництві [Електронний ресурс] / Н.Л.Правдюк, О.В.Пилявець // Вісник Сумського національного аграрного університету. – 2011. – № 2. – С. 144-151. – Режим доступу: <http://lib.sau.sumy.ua>.
2. Золотарьова Н.С. Вплив організаційно-технологічних особливостей діяльності риболовних господарств на побудову обліку виробництва продукції [Електронний ресурс] / Н.С. Золотарьова // Вісник ОНУ ім. І.І. Мечникова. – 2014. – Т. 19. – Вип. 3/4. – С. 146-150. – Режим доступу: <http://visnyk-onu.od.ua>.
3. Правдюк М.В. Обліково-інформаційне забезпечення управління виробництвом продукції аквакультури [Електронний ресурс] / М.В.Правдюк // Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – № 2. – С. 79-92. – Режим доступу: <http://efm.vsau.org>.
4. Іщенко Я.П. Біологічні перетворення в рибництві як об'єкт бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / Я.П. Іщенко // Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2016. – № 2. – С. 81-89. – Режим доступу: <http://efm.vsau.org>.
5. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
6. Державне агентство рибного господарства України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://darg.gov.ua/>.
7. Сучасна аквакультура: від теорії до практики. Практичний посібник / Ю.Є. Шарило, Н.М. Вдовенко, М.О. Федоренко, В.В. Герасимчук та ін. – К.: "Простобук". – 2016. – 119 с.
8. Про аквакультуру: закон України від 18.09.2012 № 5293-VI ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua>.
9. Вдовенко Н.М. Облік у рибництві: біологічні активи [Електронний ресурс] / Н.М. Вдовенко, Д.А. Блюмін., Н.І. Домбровська // Наукове товариство Івана Кушніра. Економічні науки. Облік і аудит. – Режим доступу: <http://nauka.kushnir.mk.ua>.
10. Технологія виробництва продукції тваринництва [Електронний ресурс] / За ред. О.Т. Бусенка // К.: Вища освіта. – 2005. – 496 с.– Режим доступу: <http://buklib.net>.
11. Про затвердження форми звітності № 1А – риба (річна) "Виробництво продукції аквакультури за 20\_\_р." та інструкції щодо її заповнення: наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України від 21.03.2012 № 141 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ryboohorona.lviv.ua>.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи" [Електронний ресурс] : наказ Міністерства Фінансів України від 18.11.2005 № 790. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua>.

13. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 № 1315. – Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua>.

14. Слободян В.Д. Біологічні активи тваринництва – сучасна організація облікового процесу [Електронний ресурс] / В.Д. Слободян // Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал – Режим доступу: <http://magazine.faaf.org.ua>.

### Список використаних джерел у транслітерації/References

1. Pravdiuk N.L. Haluzevi osoblyvosti oblikovoi polityky v rybnystvi [Elektronnyi resurs] / N.L. Pravdiuk, O.V. Pyliavets // Visnyk Sumskoho natsionalnoho ahrarnoho universytetu. – 2011. – № 2. – S. 144-151. – Rezhym dostupu: <http://lib.sau.sumy.ua>.

2. Zolotarova N.S. Vplyv orhanizatsiino-tekhnologichnykh osoblyvostei diialnosti rybolovnykh hospodarstv na pobudovu obliku vyrobnytstva produktsii [Elektronnyi resurs] / N.S. Zolotarova // Visnyk ONU im. I.I. Mechnykova. – 2014. – Т. 19. – Vyp. 3/4. – S. 146-150. – Rezhym dostupu: <http://visnyk-onu.od.ua>.

3. Pravdiuk M.V. Oblikovo-informatsiine zabezpechennia upravlinnia vyrobnytstvom produktsii akvakultury [Elektronnyi resurs] / M.V. Pravdiuk // Ekonomika, finansy, menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky. – 2017. – № 2. – S. 79-92. – Rezhym dostupu: <http://efm.vsau.org>.

4. Ishchenko Ia.P. Biologichni peretvorennia v rybnystvi yak ob'iekt bukhholderskoho obliku [Elektronnyi resurs] / Ia.P. Ishchenko // Ekonomika, finansy, menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky. – 2016. – № 2. – S. 81-89. – Rezhym dostupu: <http://efm.vsau.org>.

5. Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

6. Derzhavne ahentstvo rybnoho hospodarstva Ukrainy [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://darg.gov.ua>.

7. Suchasna akvakultura: vid teorii do praktyky. Praktychnyi posibnyk / Iu.Ie. Sharylo, N.M. Vdovenko, M.O. Fedorenko, V.V. Herasymchuk ta in. – К.: “Prostobuk”. – 2016. – 119 s.

8. Pro akvakulturu: zakon Ukrainy vid 18.09.2012 № 5293-VI VR [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon5.rada.gov.ua>.

9. Vdovenko N.M. Oblik u rybnystvi: biologichni aktyvy [Elektronnyi resurs] / N.M. Vdovenko, D.A. Bliumin., N.I. Dombrovska // Naukove tovarystvo Ivana Kushnira. Ekonomichni nauky. Oblik i audyt. – Rezhym dostupu: <http://nauka.kushnir.mk.ua>.

10. Tekhnolohiia vyrobnytstva produktsii tvarynnytstva [Elektronnyi resurs] / Za red. O.T. Busenka // К.: Vyshcha osvita. – 2005. – 496 c. – Rezhym dostupu: <http://buklib.net>.

11. Pro zatverdzhennia formy zvitnosti № 1A – ryba (richna) "Vyrobnytstvo produktsii akvakultury za 20\_\_r." ta instruktsii shchodo yii zapovnennia: nakaz Ministerstva ahrarnoi polityky ta prodovolstva Ukrainy vid 21.03.2012 № 141 [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://ryboohorona.lviv.ua>.

12. Polozhennia (standart) bukhholderskoho obliku 30 "Biologichni aktyvy" [Elektronnyi resurs] : nakaz Ministerstva Finansiv Ukrainy vid 18.11.2005 № 790. – Rezhym dostupu: <http://zakon0.rada.gov.ua>.

13. Metodychni rekomendatsii z bukhholderskoho obliku biologichnykh aktyviv [Elektronnyi resurs] : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29.12.2006 № 1315. – Rezhym dostupu: <http://search.ligazakon.ua>.

14. Slobodian V.D. Biolohichni aktyvy tvarynnytstva – suchasna orhanizatsiia oblikovoho protsesu [Elektronnyi resurs] / V.D. Slobodian // Oblik i finansy APK: bukhhalterskyi portal – Rezhym dostupu: <http://magazine.faaf.org.ua>.

**ANNOTATION**  
**ORGANIZATIONAL AND TECHNOLOGICAL FEATURES OF BIOLOGICAL**  
**CHANGES IN FISH FARMING AND THEIR IMPACT ON THE MODE OF**  
**ACCOUNTING**

*MELNYK Olha,*  
*Postgraduate Student of the Department of Accounting*  
*and Taxation in the Fields of the Economy,*  
*Vinnitsia National Agrarian University*  
*(Vinnitsia)*

*Forms and direction of fish breeding are highlighted in the article. The basic system of fish farms is shown. It is emphasized that the main index of fish farming is productivity, the factors of influence on this indicator are identified. The classification of technological water basins for fish-farming is proposed. Objects of accounting of production costs in fish-farming are studied, what may help farmers to improve the system of analytical accounting of biological assets in fish-farming. The classification of objects on the basis of organizational and technological features of biological changes in fish culture was designed. The influence of organizational and technological features of aquaculture production process on the construction of accounting system for fishery enterprises is investigated. General characteristics of fish-farming industry and production and technological features of it are highlighted.*

**Keywords:** water objects, accounting objects, production costs, biological assets, aquaculture, fish-farming.

**Tabl. 2. Fig. 3. Form. 1. Lit. 14.**

**АННОТАЦИЯ**  
**ОРГАНИЗАЦИОННО-ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЕ ОСОБЕННОСТИ**  
**БИОЛОГИЧЕСКИХ ПРЕОБРАЗОВАНИЙ В РЫБОВОДСТВЕ И ИХ**  
**ВЛИЯНИЕ НА ПОСТРОЕНИЕ УЧЁТА**

*МЕЛЬНИК Ольга Сергеевна,*  
*аспирант кафедры учёта и*  
*налогообложения в отраслях экономики,*  
*Винницкий национальный аграрный университет*  
*(г. Винница)*

*В статье рассмотрены формы и направления выращивания рыбы. Приведены основные системы рыбоводческих хозяйств. Акцент сделан на том, что основным показателем ведения рыбоводства является рыбопродуктивность, определены факторы влияния на данный показатель. Предложена классификация рыбохозяйственных технологических водоемов. Исследованы объекты учета производственных затрат в рыбоводстве, которая позволит сельскохозяйственным предприятиям улучшить систему ведения аналитического учёта биологических активов рыбоводства. В частности, определены классификационные признаки*

*объектов с учётом организационно-технологических особенностей биологических преобразований в рыбоводстве. Исследовано влияние организационно-технологических особенностей процесса производства продукции аквакультуры на построение системы бухгалтерского учёта рыбохозяйственных предприятий. Определены общие особенности рыбоводства как отрасли и её производственно-технологические особенности.*

**Ключевые слова:** водные объекты, объекты учёта, издержки (расходы) производства, биологические активы, аквакультура, рыбоводство.

**Табл. 2. Рис. 3. Форм. 1. Лит. 14.**

#### **Відомості про автора**

**МЕЛЬНИК Ольга Сергіївна** – аспірант кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: olgamelnyk24@gmail.com).

**MELNYK Olha** – Postgraduate Student of the Department of Accounting and Taxation in the Fields of the Economy, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnitsa, 3, Soniachna Str., e-mail: olgamelnyk24@gmail.com).

**МЕЛЬНИК Ольга Сергеевна** – аспирант кафедры учёта и налогообложения в отраслях экономики, Винницкий национальный аграрный университет ( 21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: olgamelnyk24@gmail.com).

