

## ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЄВРОПЕЙСЬКИЙ ДОСВІД ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

**Кравченко О.В.,**

*к.е.н, доцент кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування  
Сумський державний університет, м. Суми  
вул. Римського-Корсакова, 2, м. Суми, 40007, Україна  
e.kravchenko@uabs.sumdu.edu.ua*

**Дьякова В.В.,**

*студентка кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування  
Сумський державний університет, м. Суми  
вул. Римського-Корсакова, 2, м. Суми, 40007, Україна  
[v.grishyna2000@gmail.com](mailto:v.grishyna2000@gmail.com)*

*У сучасних умовах вітчизняна сільськогосподарська продукція не поступається за якістю іншим країнам світу, які експортують аналогічні товари. Крім цього Україна протягом останніх років займає лідируючі позиції у світових рейтингах за кількістю експортованої сільськогосподарської продукції, що свідчить про нарощення аграрного потенціалу. Так, основними активами підприємств, які займаються вирощуванням сільськогосподарської продукції рослинництва та/або тваринництва, є біологічні активи. Вичерпна, об'єктивна та своєчасна інформація про їх стан на підприємстві є необхідною запорукою успішного розвитку економіки підприємства в ринкових умовах.*

*Дане дослідження покликане проаналізувати теоретичні аспекти стосовно обліку (сутності, оцінки, визнання) біологічних активів на українських підприємства та провести оцінку даного питання закордоном. Задля аналізу вітчизняного досвіду були досліджені праці науковців, які займалися визначенням генезису поняття «біологічні активи», класифікували їх за окремими ознаками, досліджували переваги та недоліки визнання біологічних активів за справедливою чи первісною вартостями, тощо. Тоді як джерелом для визначення особливостей оподаткування біологічних активів стали нормативно-правові акти, зокрема Податковий кодекс України. Стосовно дослідження закордонного досвіду для репрезентативності дослідження був проведений відбір наукових праць на основі наукометричної бази Scopus. Це дозволило виокремити найбільш цитовані статті за напрямом «біологічні активи», що, в свою чергу, свідчить про якість даної роботи та практичну значимість представлених результатів. В результаті такого дослідження стало відомо, що найбільша актуальною тематикою поміж закордонних науковців залишається оцінка біологічних активів, тоді як питання оподаткування таких активів відображаються у загальній сукупності фінансових результатів за календарний рік. На основі аналізу закордонного досвіду було визначено, що проблеми з обліком та оподаткуванням біологічних активів не властиві лише українському обліку, різні проблемні аспекти прослідковуються в Латвії, Естонії, Чехії, тощо.*

*На основі проведеного дослідження були визначені проблемні аспекти застосування справедливої вартості в Україні та альтернативні варіанти оподаткування сільськогосподарської діяльності. Тоді як аналіз закордонного досвіду підтвердив необхідність дотримання нормативних вимог з метою збільшення показників фінансового стану підприємства.*

**Ключові слова:** *біологічні активи, рослинництво, тваринництво, сільське господарство, облік, оцінка, оподаткування*

DOI: 10.21272/1817-9215.2022.3-01

### ВСТУП

Поточна ситуація, яка склалася у вітчизняному економічному середовищі свідчить, що саме сільське господарство дає населенню засоби до існування. Таке господарство сприяє розвитку комерційної діяльності, стабільній зайнятості в сільській місцевості, покращує якість життя та зберігає щільність сільського населення. Важливим інструментом бухгалтерського обліку в сільськогосподарській діяльності є «біологічні активи», які відрізняють бухгалтерський облік та особливості оподаткування у сільському господарстві від інших галузей економіки.

### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Питання обліку поточних біологічних активів є досить актуальним у працях як вітчизняних, так і міжнародних вчених. Зокрема, Брик М.М. та Тимченко Є.А. у своїх працях визначають генезис поняття «біологічні активи», тоді як Кучеренко Т.Є. та

Бондарєва Т.Г. працювали над їх класифікаційними ознаками при аналізі особливостей обліково-аналітичних аспектів. Також Остапчук О.В. та Жук В.М. присвятили велику кількість праць теоретичним аспектам обліку та оцінки біологічних активів як тваринництва, так і рослинництва. Враховуючи те, що облік таких активів є першочерговим на підприємствах сільськогосподарського призначення, тому постає необхідність у визначенні теоретичних особливостей, не лише обліку, але й оподаткування біологічних активів у країнах світу для гармонізації позитивного міжнародного досвіду.

### ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою дослідження є аналіз вітчизняних та закордонних особливостей обліку та оподаткування операцій з біологічними активами на підприємствах аграрної промисловості.

### МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

У ході виконання завдання дослідження були використані методи аналізу та синтезу – для аналізу нормативних вимог щодо обліку та оподаткування біологічних активів, індукції та дедукції – для визначення проблемних аспектів обліку та оцінки поточних біологічних активів в Україні та країнах світу, логічного аналізу – для формулювання висновків.

### РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Біологічні активи є основними компонентами операційних активів сільськогосподарських підприємств та є важливими ресурсами для їх функціонування та розвитку. На думку Міклуха О.Л. оцінка, вимірювання та розкриття інформації про біологічні активи у фінансовій звітності завжди було проблемою в теоретичному та практичному обліках, що стало наслідком недостатньої уваги науковців та спеціалістів до цієї галузі [1]. У той же час Кузьмович П.М. зазначає, що без чіткої та єдиної облікової політики щодо організації бухгалтерського обліку біологічних активів ефективність прийняття управлінських рішень значно менша порівняно з підприємствами, які наслідують всі вимоги та рекомендації міжнародного та вітчизняного законодавства [2].

Так, основними документами, які регламентують бухгалтерських облік біологічних активів на конкретному сільськогосподарському підприємстві, є:

- облікова політика – яка визначає метод оцінки біологічних активів (у розрізі їх видів), порядок переоцінки, строк використання, особливості проведення інвентаризації, тощо;

- робочий план рахунків – визначає класифікацію біологічних активів, які вирощуються та/або відгодовуються на сільськогосподарському підприємстві (вводяться додаткові субрахунки для достовірності обліку всіх видів таких активів).

Практикуючі бухгалтери особливу увагу приділяють саме оцінці біологічних активів, яка характеризує процес оцінювання в грошових одиницях всіх видів рослинництва та тваринництва вирощуванням та/або відгодівлею яких займається сільськогосподарське підприємство.

Серед науковців також найбільш популярною є тематика оцінки біологічних активів, про це у своїх працях відзначали Гнатюк А та Овчарова Н.В. [3, 4]. Вважаємо, що проблеми в їх оцінці пов'язані з тим, що сільське господарство значною мірою залежить від агрокліматичних умов та територіальної віддаленості підприємства від ринків збуту. Особливо гостро це відчувається при оцінці довгострокових біологічних активів, справедлива вартість яких створювалася протягом більш тривалого періоду часу в мінливих ринкових умовах. Значно змінюється вартість багаторічних рослин і тварин, що харчуються залежно від зон їх розміщення, від зміни сум виробничих витрат.

На законодавчому рівні даному питанню також приділяється значна увага, наприклад, відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» біологічні активи можуть визначатися за:

а) справедливою вартістю – така сума грошових коштів, за яку сільськогосподарське підприємство може реалізувати біологічний актив за звичайних умов на відповідну дату. Розрізняють такі методи, як:

– метод аналізу контрактів – характеризується визначенням ціни на основі аналізу цінових пропозицій конкурентів у розрізі регіону та цін сільськогосподарських підприємств, які реалізують подібну продукцію;

– метод останніх цін – характеризується встановленням останньої ринкової ціни, пов'язаної з таким активом за нормальних економічних умов господарювання;

– метод аналогів – характеризується встановленням ринкової ціни на подібний біологічний актив з урахуванням усіх його характеристик;

– метод додаткових показників – характеризується ймовірністю оцінювання таких біологічних активів за інших показників, наприклад, за умови припинення їх життєдіяльності (оцінка свиней за вартістю м'ясопродуктів);

– метод дисконтування – характеризується визначенням теперішньої вартості майбутніх грошових надходжень.

б) первісною вартістю – загальна сума понесених витрат сільськогосподарських підприємством для придбання біологічного активу, його доставки та сум обов'язкових платежів визначених державою.

Зазначимо, що саме оцінка за справедливою вартістю має певні проблемні аспекти, які пов'язані з їх практичним застосуванням (рис.1). Ловінська Л.Г. вважає, основним недоліком такої оцінки її умовний характер, адже така вартість не визначається реальною бухгалтерською операцією, а отже існує опосередкований вплив на порушення принципу обачності [5].

Продукція рослинництва	<ul style="list-style-type: none"> <li>- У цінах активного ринку не враховують якісні показники продукції (наприклад, ступінь вологості);</li> <li>- Недоступність до контрактів, на основі яких була оцінка у період збирання урожаю;</li> <li>- Складний пошук бази порівняння для встановлення справедливої вартості (наприклад у горіховництві, вирощуванні ягід, тощо)</li> </ul>	Метод	Ризик
		Аналіз контрактів	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Знижки для постійних клієнтів;</li> <li>– Недотримання принципу «втягнутої руки», що сприяє укладанню договорів не за ринковою вартістю</li> </ul>
Продукція тваринництва	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Неможливість порівняти пропонувані ціни агрофірм залежно від їх розміру (враховуючи тривалість життя худоби, фертильність, несучість);</li> <li>- Відсутність публічної інформації пов'язаної з технологічними показниками розвитку специфічних виробництв (вівчарство, конярство, шовківництво)</li> </ul>	Останніх цін	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Залежність останньої ціни від умов договору;</li> <li>– Неможливо якісно оцінити актив на дату останньої ціни</li> </ul>
		Аналогів	Такі активи є специфічним товаром і часто є кінцевим продуктом, тому судження щодо аналогу може суттєво викривити кінцевий результат
		Додаткових показників	Призводить до заниження вартості активів, оскільки фактично вартість визначають за залишковим принципом, який доречний тоді, коли актив знецінився і його вже не можна використовувати за прямим призначенням
		Дисконтування	Суперечить загальним правилам ціноутворення і концептуальним основам фінансової звітності, адже чим більше відстрочення платежу за окремим контрактом, тим меншою є вартість активу і навпаки

Рисунок 1 – Проблемні аспекти застосування справедливої вартості біологічних активів рослинництва та тваринництва

Джерело: складено автором на основі [6]

Ми розділяємо думку Голотюк Л.С. щодо того, що оцінка біологічних активів має безпосередній вплив на показники прибутку сільськогосподарського підприємства [7]. Адже це визначає собівартість продукції, яка впливає на ціну реалізації, а отже на кількість реалізованої продукції кінцевим споживачам. Тому від точності та достовірності проведеної оцінки біологічних активів залежать суми податку на прибуток, яку сплатить підприємство за відповідний період.

При цьому перед тим як біологічні активи будуть реалізовані вони обліковуються на різних синтетичних рахунках підприємства, характеризуючи тим самим їх життєвий цикл. Так, наприклад, поки біологічний актив вирощується чи відгодовується, то він обліковується на рахунках: 16 «Довгострокові біологічні активи» та 21 «Поточні біологічні активи», тоді як аналітичний облік здійснюється відповідно до видів та груп вирощуваних біологічних активів, який затверджується в Робочому плану рахунків сільськогосподарського підприємства.

У результаті біологічних перетворень біологічні активи створюють сільськогосподарську продукцію, яка обліковується за дебетом рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», тоді як на рахунку 23 «Виробництво» відображаються витрати, які понесло підприємство на його вирощування та/або відгодівлю, наприклад: оплату праці, додаткові витрати сторонніх організацій, загальновиробничі витрати, тощо. Дохід від реалізації безпосередньо біологічних активів чи сільськогосподарської продукції за первісною вартістю відображається на рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції», тоді як отримання доходу за реалізацію активів, оцінених за справедливою вартістю, обліковується на рахунку 742 «Дохід від відновлення корисності активів».

З вищенаведеного випливає, що після того як виробник сільськогосподарської продукції акумулював відповідну суму доходу за податковий період, то він має сплатити обов'язкові податкові платежі, які визначені Податковим кодексом України. Проте, відповідно до чинного законодавства не всі виробники сільськогосподарської продукції сплачують однакову відсоткову ставку від доходу отриманого за податковий період. Це передусім пов'язано із системою оподаткування, яку було обрано ним при реєстрації. Детальний огляд всіх можливих шляхів реєстрації виробників сільськогосподарської продукції відображено у таблиці 1.

Таблиця 1 – Особливості оподаткування доходів, отриманих від реалізації біологічних активів сільськогосподарськими підприємствами

Система оподаткування	Суб'єкт господарювання	Ставка ПнП	Інші податки	Примітка
Загальна	Юридична особа	18%	Податок на доходи фізичних осіб (18%); Військовий збір (1,5%), Рентна плата; Акцизний податок з вироблених в Україні товарів; Податок на Додану вартість; Податок на майно; Екологічний податок	–
ФОП 1 група	Фізична особа	до 10% від ПМПО (у 2022 році 248,10 грн/міс)		Маленьке фермерське господарство
ФОП 2 група	Фізична особа	до 20% від МЗП (у 2022 році до 1320,00 грн/міс)		Середнє фермерське господарство
ФОП 3 група	Юридична особа Фізична особа	3% від доходу + ПДВ або 5% від доходу без ПДВ		– –
ФОП 4 група	Юридична особа	для ріллі, сіножатей і пасовищ - 0,95 (у гірських зонах - 0,57); для багаторічних насаджень - 0,57 (у гірських зонах 0,19); для земель водного фонду - 2,43	Кількість найманих осіб необмежена	Не використовують працю найманих осіб
	Фізична особа			
Фізична особа		може взяти в сільській раді довідку про наявність земельних ділянок у такої та не сплачувати податки за продаж самостійно вирощеної продукції, якщо землі менше ніж 2 га		

Джерело: складено автором на основі Податкового кодексу України

Дані таблиці свідчать, що основний критерій, який впливає на суми податків від реалізації біологічних активів, залежить від розміру підприємства, кількості власної чи орендованої землі та кількості найманих працівників.

Існуючи система оподаткування сільських товаровиробників є досить поблажливою, адже фактично один власник може виступати керівником агрофірми, яка займається вирощуванням яблуневих та грушевих садів, а також лікарських рослин, сплачуючи при цьому 18% податок на прибуток, і паралельно бути фізичною особою підприємцем на другій групі оподаткування, сплачуючи лише єдиний податок (так як суми ЄСВ будуть погашені за основним місцем роботи в агрофірмі). Це дасть змогу скоротити податкове навантаження на особу, не порушуючи при цьому норм чинного законодавства.

Отже, проведений аналіз практичних особливостей обліку та оподаткування операцій, пов'язаних з біологічними активами показав, що існують певні спірні аспекти, які намагаються вирішити теоретики та практики, переважно вони стосуються оцінки біологічних активів. Проаналізувавши питання щодо податкової системи України, яка застосовується до виробників сільськогосподарської продукції, вважаємо за необхідне дослідити аналогічне питання у міжнародному контексті. Це дасть змогу виокремити вітчизняні переваги та недоліки, а також може стати поштовхом щодо імплементації закордонного досвіду.

Закордонний досвід показує, що основним документом, який регламентує операції, пов'язані з біологічними активами на сільськогосподарських підприємствах, є МСБО 41 «Сільське господарство». Загалом закордонна система бухгалтерського обліку мало в чому відрізняється від вітчизняної. Але, спочатку вважаємо за необхідне особливу увагу приділити проблемам, на яких акцентують увагу у власних дослідженнях закордонні науковці. Для виявлення найбільш проблемних аспектів, які стосуються обліку, нормативно-правового врегулювання оцінки чи інвентаризації біологічних активів, нами було проведено аналіз наукових праць на основі науко-метричної бази Scopus (таблиця 2).

Таблиця 2 – Результати наукометричного аналізу наукових праць закордонних науковців щодо проблематики обліку біологічних активів

№	Автор (рік)	Сутність дослідження	КЦ
1.	Gonçalves, R., Lopes, P., & Craig, R. (2017) [10]	Досліджується релевантність обліку за справедливою та історичною вартістю біологічних активів на прикладі 389 компаній відповідно до МСБО 41 «Сільське господарство». Результати показали, що визнані біологічні активи мають значення за справедливою вартістю, але є більш релевантними для компаній з вищим рівнем розкриття інформації	12
2.	Daly, A., & Skaife, H. A. (2016) [11]	Оцінюється залежність розміру заборгованостей сільськогосподарського підприємства з методом оцінки, який вони використовують для біологічних активів. Так, було виявлено, що вартість боргу є вищою для фірм, які використовують метод справедливої вартості. Однак позитивний зв'язок між вартістю боргу та справедливою вартістю обумовлюється фірмами перетворюють плодоносні рослини, що проносять урожай більше 1 року)	10
3.	Argilés, J. M., Garcia-Blandon, J., & Monllau, T. (2011) [12]	Проведено емпіричне дослідження із вибіркою іспанських ферм, які оцінюють біологічні активи за історичною та справедливою вартістю. Було виявлено більшу прогностичну силу майбутніх прибутків за справедливої оцінки біологічних активів.	24
4.	Arbidane, I., & Mietule, I. (2018) [13]	Акцентовано увагу на малодослідженій тематичі бухгалтерського обліку та оцінки біологічних активів в Латвії, що призводить до плутанини та невизначеності в практичній діяльності бухгалтерів агрофірм. У дослідженні визначено складні питання оцінки та обліку біологічних активів у Латвії, розроблено можливі рішення щодо підвищення якості обліку біологічних активів із пропозицією внесення необхідних змін до законодавства та внесення змін до методичних документів	9
5.	Scott, D., Wingard, C., & van Biljon, M. (2016) [14]	Досліджено особливості обліку біологічних активів у Північній Африці, де представники державного сектору звітують за методом нарахування, а приватного за модифікованою касовою схемою. Наголошується на відсутності єдиної основи бухгалтерського обліку, яка перешкоджає порівнянності фінансової інформації щодо біологічних активів.	4

Джерело: складено автором

Так, наприклад, міжнародні експерти бухгалтерського обліку також піднімають питання щодо доречності використання справедливої вартості. Хоча на протигагу первісній вартості закордоном виступає історична вартість, хоча за сутністю такі поняття є тотожними. На думку Malsch B. та Guénin-Parasini H. справедлива вартість є ціною, яка була б отримана при продажі активу або сплачена за передачу зобов'язання між учасниками ринку на дату такої оцінки [8]. Деякі науковці акцентують увагу, що справедлива вартість є своєрідною точкою зустрічі інтересів між покупцем і продавцем [9] а отже така вартість відповідає основним якісним характеристикам бухгалтерської інформації, зокрема релевантності та достовірному представленню.

Прихильники оцінки біологічних активів за справедливою вартості стверджують, що ця основа оцінки підвищує релевантність бухгалтерської інформації, оскільки краще відображає економіко-фінансову реальність суб'єктів господарювання [12]. На думку Buanes A. та Jentoft S. при оцінці біологічних активів не можна застосовувати фрагментований погляд на аспекти, які мають безпосередній чи опосередкований вплив на них, адже це не дозволить вичерпно виміряти їх вартість [15]. Тому науковці пропонують підійти до об'єкта дослідження з міждисциплінарної точки зору, враховуючи не лише бухгалтерський та економічний аспекти, а й агрономічні аспекти, які кількісно та якісно змінюють вартість біологічних активів.

Окрім наукових праць було досліджено нормативні особливості звітності щодо висвітлення інформації, пов'язаної з біологічними активами (табл. 3).

*Таблиця 3 – Закордонний досвід фінансової звітності про біологічні активи*

Показники	Австралія	Велика Британія	Франція	Чехія	США	МСБО/ МСФЗ
Система звітності	Рада зі стандартів аудиту та впевненості Австралії (AASB)	Загальноприйнят і принципи бухгалтерського обліку	Загальноприйнятий план рахунків Франції (PCG)	Чеська академія наук	Загальноприйнят і принципи бухгалтерського обліку	МСБО/ МСФЗ
Звітність про сільськогосподарську діяльність	Aasb 1037	Без особливих вимог	Pcga	Без особливих вимог	Sop 85-3	МСБО 41
Структура звіту про прибутки та збитки	Двостороння	Вертикальна	Вертикальна	Вертикальна	Вертикальна	Вертикальна
Метод оцінки біологічних активів	Чиста ринкова вартість	Історична вартість	Історична вартість	Історична вартість	Історична вартість	Справедлива вартість
Зміна вартості у звітності	У прибутку або збитку	Зміни не повідомляються	Зміни не повідомляються	Зміни не повідомляються	Зміни не повідомляються	У прибутку або збитку

*Джерело: [16]*

Досвід показує, що процес бухгалтерського обліку та фінансової звітності регламентується у кожній країні своїм стандартом, проте загальна картина демонструє схожі підходи до трактування та відображення операцій з біологічними активами. Проте, слід відзначити, що більшість досліджених країн при оцінці біологічних активів використовують метод історичної собівартості, хоча науковці наголошують на доцільності використання методу справедливої, що підтверджує раніше проведене нами наукометричне дослідження. Окрему увагу також звернемо на досвід оцінки біологічних активів в Австралії, де застосовують чисту ринкову вартість, здебільшого така ціна формується внаслідок попиту та пропозиції на ідентичну сільськогосподарську продукцію. Проте, тут унеможливується ймовірність підвищення ціни через такі фактори як, наприклад, екологічність, свіжість, конкурентоспроможність тощо.

Проведений аналіз дозволив відзначити головні проблеми, на вирішенні яких акцентують увагу закордонні науковці, зокрема:

- відсутності методичних рекомендацій щодо застосування різних методів оцінок біологічних активів (Латвія);
- відсутності нормативно-правового регулювання обов'язковості проведення інвентаризації біологічних активів на агрохолдингах (Чехія);
- подвійного законодавства щодо обліку та оцінки біологічних активів в залежності від форми власності аграрного підприємства (Північна Африка);
- колізій між законодавчими нормами, які регулюють облік та аудит біологічних активів (Іспанія, Естонія);
- відсутності відповідальності (крім адміністративної) за порушення умов нормальної життєдіяльності біологічних активів пов'язаної з невідповідністю норм спожитку (добрив, зерна тощо) біологічними активами у сучасних кліматичних умовах (Литва).

## ВИСНОВКИ

Отже, сільськогосподарське виробництво за сутністю не відрізняється залежно від країни, адже воно характеризується тривалістю виробничо-технологічного циклу, його сезонністю, наявністю та використанням продукції власного виробництва (насіння, корми), які накладають відбиток на механізм формування фінансових результатів сільськогосподарського виробництва. Порівняльний аналіз закордонних та вітчизняних праць показав, що проблеми обліку та оподаткування біологічних активів ідентичні світовим проблемам та існують в межах оцінки та визнання таких активів. Пріоритетним підходом до оцінки біологічних активів є їх оцінка за справедливою вартістю. Дотримання вітчизняними сільськими господарствами нормативних вимог та рекомендацій дасть змогу їм наблизити свою діяльність до задовільного рівня, тим самим збільшивши кількісні та якісні показники, що можуть позитивно вплинути на розширення ринків збуту, збільшення земельного банку та залучення додаткових інвестицій.

## SUMMARY

**Kravchenko O., Diakova V. V. Domestic and European experience in accounting and taxation of biological assets.**

*In modern conditions, domestic agricultural products are not inferior in quality to other countries in the world that export similar goods. In addition, in recent years, Ukraine has been a leader in world rankings in the number of exported goods from the agricultural industry, which indicates an increase in agricultural potential. Thus, the main assets of enterprises engaged in the cultivation of agricultural products of crop and / or livestock are biological assets. Whereas comprehensive, objective and timely information about their condition in the enterprise is necessary for the successful development of the enterprise economy in market conditions.*

*This study is designed to analyze the theoretical aspects of accounting (valuation, recognition) of biological assets in Ukrainian enterprises and to assess a similar area abroad. Thus, for the analysis of domestic experience, the works of scientists who determined the genesis of the concept of "biological assets", classified biological assets by individual characteristics, investigated the advantages and disadvantages of recognizing biological assets at fair or original value, etc. were evaluated. While the source for determining the specifics of taxation of biological assets were regulations, in particular the Tax Code of Ukraine. With regard to the study of foreign experience, for the representativeness of the study was a selection of scientific papers based on the scientometric database Scopus. This analysis will highlight the most cited articles in the field of "biological assets", which in turn indicates the quality of work and the practical significance of the presented results. As a result of such a study, it became known that the most relevant topic among foreign scientists is the assessment of biological assets, while the taxation of such assets is reflected in the overall set of financial results for the calendar year. Based on the analysis of foreign experience, it was determined that the problems with the accounting and taxation of biological assets are not unique to Ukrainian accounting, various problem areas can be traced in Latvia, Estonia, the Czech Republic, etc.*

*Based on the study, the problematic aspects of the application of fair value in Ukraine and alternative options for taxation of agricultural activities were identified. While the analysis of foreign experience confirmed the need to comply with regulatory requirements in order to increase the financial condition of the enterprise.*

**Keywords:** biological assets, crop production, animal husbandry, agriculture, accounting, valuation, taxation

## СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Міклуха О.Л. Облікова політика у формуванні інформації щодо біологічних активів. Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. №1 (61). 2013 р. с.146-152. URL: <http://ep3.nuwm.edu.ua/1177/1/Vs6120.pdf> (дата звернення 11.04.2022)
2. Кузьмович П.М. Вплив П(С)БО 30 «Біологічні активи» на формування облікової політики сільськогосподарських підприємств. Науковий вісник НУБіП. № 146. 2010 р. URL: [http://archive.nbuiv.gov.ua/portal/chem\\_biol/vnau\\_bbe/2010\\_146/10kpm.pdf](http://archive.nbuiv.gov.ua/portal/chem_biol/vnau_bbe/2010_146/10kpm.pdf) (дата звернення 11.04.2022)
3. Гнатюк А. Оцінка біологічних активів і сільськогосподарської продукції. URL: [https://www.econa.at.ua/Vypusk\\_3/gnatyuk.pdf](https://www.econa.at.ua/Vypusk_3/gnatyuk.pdf) (дата звернення 27.04.2022)

4. Овчарова Н.В. Оцінка біологічних активів: проблеми методики та організації. Науковий вісник Ужгородського університету. Випуск 1(47). Т.2 2016. С.411-417
5. Ловінська Л.Г. Оцінка в сучасній системі бухгалтерського обліку підприємств України : Дис... д-ра наук: 08.00.09 - 2007.
6. Василюшин С.І. Безпековий вимір методології Обліку сільськогосподарської діяльності аграрних підприємств України. Агросвіт №13-14. 2020. С. 66-71.
7. Голотюк Л.С. Проблеми оцінки біологічних активів тваринництва за справедливою вартістю в сільськогосподарських підприємствах. Ефективна економіка. Випуск 12. 2014. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3699> (дата звернення 27.04.2022)
8. Malsch, B., Guénin-Paracini, H. The moral potential of individualism and instrumental reason in accounting research. *Critical Perspectives on Accounting*, 24 (1), 2013, 74 – 82
9. Iudícibus, S. de, & Martins, E.. Uma investigação e uma proposição sobre o conceito e o uso do valor justo. *Revista Contabilidade & Finanças - USP*, 18 (Edição 30 anos de doutorado), 2007, 9 – 18 .
10. Gonçalves, R., Lopes, P., & Craig, R.. Value relevance of biological assets under IFRS. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 29, 2017, 118-126. doi:10.1016/j.intaccudtax.2017.10.001
11. Daly, A., & Skaife, H. A. Accounting for biological assets and the cost of debt. *Journal of International Accounting Research*, 15(2), 2016, 31-47. doi:10.2308/jiar-51335
12. Argilés, J. M., Garcia-Blandon, J., & Monllau, T. Fair value versus historical cost-based valuation for biological assets: Predictability of financial information. *Revista De Contabilidad-Spanish Accounting Review*, 14(2), 2011, 87-113. doi:10.1016/S1138-4891(11)70029-2
13. Arbidane, I., & Mietule, I. Problems and solutions of accounting and evaluation of biological assets in latvia. *Entrepreneurship and Sustainability Issues*, 6(1), 2018, 10-22. doi:10.9770/jesi.2018.6.1(1)
14. Scott, D., Wingard, C., & van Biljon, M.. Challenges with the financial reporting of biological assets by public entities in south africa. *South African Journal of Economic and Management Sciences*, 19(1), 2016, 139-149. doi:10.17159/2222-3436/2016/v19n1a9
15. Buanes, A., Jentoft, S.. Building bridges: Institutional perspectives on interdisciplinarity. *Futures*. 2009. 41 (7), 446 – 454
16. Bohusova H., Svoboda P., Nerudova D. Biological assets reporting: Is the increase in value caused by the biological transformation revenue? URL: <https://www.agriculturejournals.cz/publicFiles/78750.pdf> (дата звернення 11.04.2022)

## REFERENCES

1. Miklukha O.L. (2013) Oblikova polityka u formuvanni informatsii shchodo biolohichnykh aktyviv. *Visnyk Natsionalnoho universytetu vodnoho hospodarstva ta pryrodokorystuvannia*. (1(61)). 146-152. <http://ep3.nuwm.edu.ua/1177/1/Vs6120.pdf>
2. Kuzmowych P.M. (2010) Vplyv P(S)BO 30 «Biolohichni aktyvy» na formuvannia oblikovoi polityky silskohospodarskykh pidpryemstv. *Naukovyi visnyk NUBiP*. (146). [http://archive.nbu.gov.ua/portal/chem\\_biol/nvnau\\_bbe/2010\\_146/10kpm.pdf](http://archive.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnau_bbe/2010_146/10kpm.pdf)
3. Hnatiuk A. Otsinka biolohichnykh aktyviv i silskohospodarskoi produktsii. [https://www.econa.at.ua/Vypusk\\_3/gnatyuk.pdf](https://www.econa.at.ua/Vypusk_3/gnatyuk.pdf)
4. Ovcharova N.V. (2016) Otsinka biolohichnykh aktyviv: problemy metodyky ta orhanizatsii. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu*. (1(47)). 411-417
5. Lovinska L.H. (2007) *Otsinka v suchasni systemi bukhgalterskoho obliku pidpryemstv Ukrainy* [dys... d-ra nauk].
6. Vasylyshyn S.I. (2020) Bezpekovyi vymir metodolohii Obliku silskohospodarskoi diialnosti ahramykh pidpryemstv Ukrainy. *Ahrosvit*. (13-14). 66-71.
7. Holotyiuk L.S. (2014) Problemy otsinky biolohichnykh aktyviv tvarynnytstva za spravedlyvoiu vartist v silskohospodarskykh pidpryemstvakh. *Efektivna ekonomika*. (12). <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3699>
8. Malsch, B., Guénin-Paracini, H. (2013) The moral potential of individualism and instrumental reason in accounting research. *Critical Perspectives on Accounting*, 24 (1), 74 – 82
9. Iudícibus, S. de, & Martins, E..(2007) Uma investigação e uma proposição sobre o conceito e o uso do valor justo. *Revista Contabilidade & Finanças - USP*, 18, 9 – 18 .
10. Gonçalves, R., Lopes, P., & Craig, R.. (2017) Value relevance of biological assets under IFRS. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 29, 118-126. doi:10.1016/j.intaccudtax.2017.10.001
11. Daly, A., & Skaife, H. A. (2016) Accounting for biological assets and the cost of debt. *Journal of International Accounting Research*, 15(2), 31-47. doi:10.2308/jiar-51335
12. Argilés, J. M., Garcia-Blandon, J., & Monllau, T. (2011) Fair value versus historical cost-based valuation for biological assets: Predictability of financial information. *Revista De Contabilidad-Spanish Accounting Review*, 14(2), , 87-113. doi:10.1016/S1138-4891(11)70029-2
13. Arbidane, I., & Mietule, I. (2018) Problems and solutions of accounting and evaluation of biological assets in latvia. *Entrepreneurship and Sustainability Issues*, 6(1), 10-22. doi:10.9770/jesi.2018.6.1(1)
14. Scott, D., Wingard, C., & van Biljon, M. (2016) Challenges with the financial reporting of biological assets by public entities in south africa. *South African Journal of Economic and Management Sciences*, 19(1), 139-149. doi:10.17159/2222-3436/2016/v19n1a9
15. Buanes, A., Jentoft, S. (2009) Building bridges: Institutional perspectives on interdisciplinarity. *Futures*. 41 (7), 446 – 454
16. Bohusova H., Svoboda P., Nerudova D. Biological assets reporting: Is the increase in value caused by the biological transformation revenue? <https://www.agriculturejournals.cz/publicFiles/78750.pdf>