



DOI: [10.58423/2786-6742/2026-12-206-221](https://doi.org/10.58423/2786-6742/2026-12-206-221)

УДК 657.421.1:631

### Олена БІРЮК

кандидат економічних наук, доцент,  
професор кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу  
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана,  
Київ, Україна

ORCID ID: [0000-0001-6784-3035](https://orcid.org/0000-0001-6784-3035)

Scopus Author ID: [57208032387](https://scopus.org/authorid/57208032387)

e-mail: [biriuk.olena@kneu.edu.ua](mailto:biriuk.olena@kneu.edu.ua)

## ОБЛІКОВІ ТРИГЕРИ ВИЗНАННЯ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ У СИСТЕМІ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

**Анотація.** Предметом даного дослідження є процедура визнання біологічних активів у системі бухгалтерського обліку аграрних підприємств як інструментарне підґрунтя забезпечення їх комплексної безпеки. Метою роботи є обґрунтування процедурної моделі визнання біологічних активів, яка деталізує методичні аспекти їх ідентифікації, документального забезпечення та специфіку відображення на рахунках бухгалтерського обліку як ключової основи системи управління внутрішньою (економічною, фінансовою, майновою) безпекою підприємства.

Методологічну основу дослідження становлять загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Застосування системного та нормативно-правового аналізу дозволило виявити методологічні прогалини в імплементації стандартів (НП(С)БО 30, МСБО 41). Використання фізіократичного підходу дало змогу обґрунтувати роль фізичних характеристик біологічних активів як первинних драйверів вартості. Метод матричного моделювання застосовано для побудови єдиного алгоритму кореспонденції рахунків, а структурно-функціональний аналіз - для визначення впливу облікових процедур на запобігання ризикам та зміцнення майнової і фінансової безпеки бізнесу.

Доведено наявність «інституційного розриву» між абстрактними вимогами стандартів та практикою їх імплементації на рівні первинного й аналітичного обліку. Для подолання цієї проблеми розроблено матрицю ідентифікації та відображення процедури визнання, яка забезпечує безперервну синхронізацію біологічного циклу активів з обліковим реєстром підприємства. Обґрунтовано концепцію «облікових тригерів», згідно з якою зміна фізичних характеристик активів (приріст маси, фаза вегетації) розглядається як первинний сигнал, що вимагає фіксації та запуску процедури бухгалтерських проведень. Деталізовано особливості відображення активів на рахунках бухгалтерського обліку (21, 23, 16, 27, 710) залежно від модальності біологічних перетворень (генерація, метаболізм, зміна статусу, комерціалізація та дезінтеграція). Для практичної реалізації запропоновано закріпити в обліковій політиці підприємства трирівневу ієрархію методів оцінки з метою нівелювання ризиків суб'єктивізму за умов відсутності активного ринку, а також диференційовані підходи до визначення одиниці обліку (індивідуальна — для довгострокових активів, групова — для поточних).

Результати дослідження можуть бути безпосередньо застосовані у практичній діяльності бухгалтерських та фінансових служб аграрних підприємств при формуванні Розпорядчого документу про облікову політику, розробці графіків документообігу та



This is an Open Access article distributed under the terms of the [Creative Commons CC BY-NC 4.0](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)



адаптації робочого плану рахунків. Запропоновані методичні інструменти є доцільними для використання в системі внутрішнього контролю для запобігання розкраданням біомаси, мінімізації податкових ризиків та захисту майнових інтересів власників. Встановлено, що процедура визнання біологічних активів не повинна зводитися до суто формальної технічної фіксації вартості. Імплементация фізичних характеристик у контур бухгалтерського визнання та жорстка прив'язка облікових тригерів до відповідних первинних документів і бухгалтерських проведення перетворюють облікову політику на дієвий інституційний механізм. Доведено, що такий підхід не лише гарантує достовірність фінансової звітності, а й формує надійний захисний бар'єр, який забезпечує майнову, фінансову, економічну та продовольчу безпеку аграрного підприємства в умовах сучасних економічних викликів.

**Ключові слова:** біологічні активи, процедура визнання, Матриця ідентифікації, облікові тригери, облікова політика, фізичні характеристики, ієрархія оцінки, безпека підприємства.

**JEL Classification:** M41, M42, Q14

**Absztrakt.** A kutatás tárgya a biológiai eszközök elismerési (recognition) eljárása a mezőgazdasági vállalkozások számviteli rendszerében mint a vállalati komplex biztonság (belső gazdasági, pénzügyi és vagyónbiztonság) biztosításának instrumentális alapja. A tanulmány célja egy olyan eljárási modell megalapozása, amely részletezi a biológiai eszközök azonosításának módszertani lépéseit, a dokumentációs hátteret, valamint a számviteli számlákon történő megjelenítés sajátosságait mint a vállalati belső biztonságirányítási rendszer kulcselemét.

A kutatás módszertani alapját általános tudományos és speciális megismerési módszerek képezik. A rendszerszintű és normatív-jogi elemzés feltárta a standardok (30. ukrán Nemzeti Számviteli Standard, IAS 41) implementációjának módszertani hiányosságait. A fiziokrata megközelítés lehetővé tette a biológiai eszközök fizikai jellemzőinek mint elsődleges érték meghatározó tényezőknek a megalapozását. A mátrixmodellezés módszere a számlakapcsolatok egységes algoritmusának kialakítását szolgálta, míg a strukturális-funkcionális elemzés a számviteli eljárások kockázatmegelőzésre, valamint a vagyon- és pénzügyi biztonság erősítésére gyakorolt hatását vizsgálta. **Eredmények.** Igazolást nyert egy „intézményi rés” fennállása a standardok absztrakt előírásai és azok elsődleges, illetve analitikus számviteli szintű gyakorlati alkalmazása között. Ennek kezelésére a szerző kidolgozta az elismerési eljárás azonosítását és megjelenítését támogató Identifikációs és elszámolási mátrixot, amely a biológiai eszközök ciklusának folyamatos szinkronizálását biztosítja a vállalkozás számviteli nyilvántartásaival.

Megalapozásra került a „számviteli triggerek” koncepciója, amely szerint az eszközök fizikai jellemzőinek változása (pl. tömeggyarapodás, vegetációs fázis) olyan elsődleges jelzéseként értelmezendő, amely rögzítést igényel és elindítja a könyvelési tételek (kontírozás) folyamatát. A tanulmány részletezi az eszközök számlákon történő megjelenítését (21, 23, 16, 27, 710) a biológiai átalakulások modalitásai szerint (generáció, metabolizmus, státuszváltozás, kommercializáció, dezintegráció). A gyakorlati implementáció érdekében javasolt az számviteli politikában rögzíteni az értékelési módszerek háromszintű hierarchiáját az aktív piac hiányában fennálló szubjektív kockázatok mérséklésére, továbbá a nyilvántartási egység differenciált meghatározását (egyedi egység hosszú távú eszközöknél, csoportos egység forgóeszköz jellegű biológiai eszközöknél). A kutatási eredmények közvetlenül hasznosíthatók a mezőgazdasági vállalkozások számviteli és pénzügyi szolgálatainak gyakorlatában, különösen a számviteli politika belső rendelkezésének kialakításakor, a dokumentumáramlási rend (dokumentumforgalmi ütemtervek) összeállításakor és a számlarend (munkaszámlatükör) adaptálásakor. A javasolt módszertani eszközök indokoltan alkalmazhatók a belső kontrollrendszerben a biomassza-eltulajdonítás megelőzésére, az adókockázatok minimalizálására és a tulajdonosi vagyonerdek védelmére. Megállapítást nyert, hogy a biológiai eszközök elismerési eljárása nem redukálható pusztán a bekerülési érték formális-technikai rögzítésére. A fizikai jellemzők számviteli elszámolási körbe történő integrálása, valamint az elszámolási „triggerek” szigorú hozzárendelése a megfelelő elsődleges bizonylatokhoz és könyvelési



tételekhez a számviteli politikát hatékony intézményi mechanizmussá alakítja. Bizonyítást nyert, hogy ez a megközelítés nemcsak a pénzügyi beszámolók megbízhatóságát garantálja, hanem olyan védelmi „barriert” is képez, amely a vagyon-, pénzügyi, gazdasági és élelmezésbiztonságot egyaránt erősíti a modern gazdasági kihívások közepette.

**Kulcsszavak:** biológiai eszközök, elismerési eljárás, identifikációs mátrix, számviteli triggerek, számviteli politika, fizikai jellemzők, értékelési hierarchia, vállalati biztonság.

**Abstract.** The subject of the research is the procedure for recognizing biological assets in the accounting system of agricultural enterprises as an instrumental basis for ensuring their comprehensive security. The purpose of the study is to substantiate a procedural model for the recognition of biological assets, which details the methodological aspects of their identification, documentary support, and the specifics of their reflection on accounts as a key foundation of the enterprise's internal (economic, financial, property) security management system.

The methodological basis of the research comprises general scientific and special cognitive methods. The application of systemic and regulatory-legal analysis allowed identifying methodological gaps in the implementation of standards (NAS 30, IAS 41). The use of the physiocratic approach made it possible to substantiate the role of physical characteristics of biological assets as primary value drivers. The matrix modeling method was applied to construct a unified algorithm for corresponding accounts, and structural-functional analysis was used to determine the impact of accounting procedures on risk prevention and strengthening the property and financial security of a business entity.

The existence of an "institutional gap" between the abstract requirements of standards and the practice of their implementation at the level of primary and analytical accounting has been proven. To overcome this problem, the Matrix of Identification and Reflection of the Recognition Procedure was developed, ensuring continuous synchronization of the biological cycle of assets with the enterprise's accounting register. The concept of "accounting triggers" is substantiated, according to which a change in the physical characteristics of assets (weight gain, vegetation phase) is considered a primary signal that requires fixation and triggers the procedure of accounting entries. The specifics of reflecting assets on accounts (21, 23, 16, 27, 710), depending on the modality of biological transformations (generation, metabolism, status change, commercialization, and disintegration) have been detailed. For practical implementation, it is proposed to enshrine a three-level hierarchy of valuation methods in the enterprise's accounting policy to mitigate the risks of subjectivity in the absence of an active market, as well as differentiated approaches to determining the unit of account (individual for long-term assets, group for current ones). The research results can be directly applied in the practical activities of accounting and financial departments of agricultural enterprises when forming the Accounting Policy Order, developing document flow schedules, and adapting the working chart of accounts.

The proposed methodological tools are appropriate for use in the internal control system to prevent biomass theft, minimize tax risks, and protect the property interests of owners. It has been established that the procedure for recognizing biological assets should not be reduced to a purely formal technical recording of value. The implementation of physical characteristics into the accounting recognition framework and the strict linkage of accounting triggers to relevant primary documents and accounting entries transform the accounting policy into an effective institutional mechanism. It is proven that such an approach not only guarantees the reliability of financial reporting but also forms a reliable protective barrier that ensures the property, financial, economic, and food security of an agricultural enterprise amidst modern economic challenges.

**Keywords:** biological assets, recognition procedure, Identification Matrix, accounting triggers, accounting policy, physical characteristics, valuation hierarchy, enterprise security.



**Постановка проблеми.** Аграрний сектор економіки України посідає критично важливе місце у забезпеченні продовольчої та економічної безпеки держави. Специфіка сільськогосподарської діяльності, що вирізняє її з-поміж інших галузей, полягає у використанні біологічних активів — живих організмів, здатних до біологічних перетворень (росту, продукування, відтворення). Саме ця особливість — здатність генерувати нову вартість природним шляхом — зумовлює підвищені вимоги до методології їх бухгалтерського обліку, насамперед на критично важливому етапі визнання.

Запровадження НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [1] та гармонізація національної системи обліку з положеннями МСБО 41 «Сільське господарство» [2] розширили інформаційний потенціал звітності, проте їх практичне застосування виявило системні методологічні диспропорції. По-перше, імператив справедливої вартості часто вступає у конфлікт з реаліями вітчизняного ринку, що за відсутності активних торгів призводить до суб'єктивізму в оцінках. По-друге, чинна модель обліку фокусується на вартісних наслідках, часто ігноруючи фізичну природу змін. Це створює ситуацію, коли біологічний цикл активу (ріст, лактація) не знаходить своєчасного відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку. По-третє, залишаються дискусійними механізми документального підтвердження контролю та вибору кореспонденції рахунків, що створює прямі ризики для майнової та фінансової безпеки підприємств.

Попри нормативне врегулювання, в аграрному секторі зберігається суттєвий «інституційний розрив» між задекларованими критеріями визнання та можливостями їх процедурної імплементації на рівні первинного та аналітичного обліку. Наявні дослідження переважно зосереджені на питаннях оцінки або класифікації активів, залишаючи поза увагою процедурний механізм визнання. У науковій літературі недостатньо розкрито, якими саме фізичними індикаторами (подіями) та первинними документами має запускатися процедура бухгалтерського запису. Відсутність чіткого алгоритму дій призводить до того, що визнання зводиться до формальної технічної операції, яка не виконує своєї головної функції в системі внутрішнього контролю та управління комплексною безпекою аграрного підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Наукова дискусія щодо визнання та обліку біологічних активів свідчить про еволюцію підходів від суто технічного відображення ресурсів до їх трактування як складних об'єктів управління та контролю. Сучасні дослідження переважно зосереджені на проблематиці оцінки та адаптації міжнародних стандартів. Так, Т. Добрунік та співавтори обґрунтовують пріоритетність застосування справедливої вартості при обліковій оцінці активів як основи релевантного інформаційного забезпечення [3]. М. Кузуб та співавтори здійснюють глибинний порівняльний аналіз українських та європейських стандартів бухгалтерського обліку [4]. О. Гаврик досліджує особливості економічної інтерпретації біологічних активів [5] та специфіку використання МСБО 41 у практичній діяльності



сільськогосподарських підприємств [6]. Зі свого боку В. Маргасова та Н. Вдовенко пропонують базові методологічні підходи до обліку та контролю витрат під час формування активів на аграрному ринку [7].

Водночас вектор наукових пошуків дедалі більше зміщується у площину внутрішнього аудиту та комплексної безпеки бізнесу. О. Корогод та М. Биков досліджують структуру та функції системи внутрішнього контролю в органічному виробництві [8]. І. Свиноус та співавтори формують організаційні підходи до побудови системи внутрішнього аудиту суб'єктів підприємницької діяльності [9], а О. Боднар розглядає архітектуру внутрішньогосподарського контролю якості продукції як інструменту захисту інтересів підприємства [10]. Своєю чергою, Л. Демиденко та Ю. Наконечна доводять, що управління фінансовою стійкістю є критично важливим елементом захисту аграрного бізнесу в умовах воєнного стану [11]. С. Василішин безпосередньо обґрунтовує безпековий вимір методології обліку сільськогосподарської діяльності [12]. Важливим методологічним базисом для нашого дослідження є праці Я. Іщенка та Я. Сергєєва щодо сучасного категоріального апарату та класифікації активів [13], а також фундаментальний фізіократичний підхід В. Жука, який доводить необхідність відображення природно-ресурсного потенціалу в системі обліку [14].

Попри значний науковий доробок, в обліковій практиці аграрних підприємств зберігається системний розрив між нормативними вимогами та процедурами їх відображення на рахунках. Більшість досліджень зосереджено на теоретичному обґрунтуванні сутності активів або загальній оцінці ризиків, проте відсутнім залишається єдиний прикладний механізм, який би пов'язував зміну фізичних характеристик активу з конкретним первинним документом та алгоритмом бухгалтерського проведення. Саме відсутність чіткого алгоритму дій бухгалтера на різних стадіях життєвого циклу активу ускладнює систему внутрішнього контролю та знижує рівень майнової, фінансової та економічної безпеки підприємств.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** З огляду на виявлені теоретичні суперечності та практичні проблеми імплементації національних і міжнародних стандартів, а також враховуючи розрив між фізичною природою біологічних активів та їх відображенням у звітності, виникає об'єктивна потреба в поглибленні методології обліку. Метою дослідження є обґрунтування процедурного механізму визнання біологічних активів шляхом побудови моделі, яка деталізує методичні аспекти їх ідентифікації, документального забезпечення та специфіку відображення на рахунках бухгалтерського обліку як ключової основи системи управління комплексною безпекою аграрного підприємства.

Для досягнення мети поставлено такі завдання:

✓ систематизувати нормативні критерії визнання для виявлення розбіжностей між вимогами стандартів та проблематикою їх практичної ідентифікації в аграрному секторі;



✓ обґрунтувати роль фізичних характеристик активів як «облікових тригерів» та деталізувати інструментарій облікової політики (єдиниця обліку, ієрархія методів оцінки) для їх фіксації;

✓ розробити Матрицю ідентифікації та відображення процедури визнання, що чітко продемонструє алгоритм бухгалтерських проведеннь і забезпечить синхронізацію біологічних перетворень із системою рахунків;

✓ визначити стратегічний вплив процедури визнання та облікових критеріїв на показники майнової, фінансової, економічної та продовольчої безпеки підприємства.

**Методологія.** Методологічну основу дослідження становлять загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Застосування системного та нормативно-правового аналізу дозволило виявити «інституційний розрив» між вимогами стандартів (НП(С)БО 30, МСБО 41) та практикою їх імплементації на рівні первинного обліку [1; 2]. Застосування фізіократичного підходу (на основі праць [14]) дало змогу обґрунтувати роль фізичних характеристик біологічних активів як первинних драйверів вартості та ключових «облікових тригерів». Використання методу матричного моделювання забезпечило розробку єдиної логічної схеми процедури визнання, синхронізувавши біологічні зміни активів з алгоритмом їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку. Структурно-функціональний аналіз застосовано для обґрунтування впливу конкретних облікових процедур (диференціації єдиниці обліку, ієрархії оцінки, фіксації переходу ризиків) на забезпечення майнової, фінансової, економічної та продовольчої безпеки аграрного підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Отримані результати дозволяють розглядати процес визнання біологічних активів як складову системи управління економічною, екологічною, майновою та продовольчою безпекою аграрного підприємства. Бухгалтерський облік біологічних активів у цьому контексті формує не лише фінансові показники, а й інформаційну основу управлінських рішень, що впливають на стійкість виробництва, ефективність використання природних ресурсів та довгострокову здатність підприємства генерувати економічні вигоди.

У межах першого завдання проведений аналіз нормативної бази засвідчив, що національна система регулювання обліку має дворівневу структуру. Базові умови визнання сформульовані у НП(С)БО 30 «Біологічні активи» і включають контроль, ймовірність отримання вигід та достовірність оцінки [1]. Водночас Методичні рекомендації № 1315 деталізують ці положення, зосереджуючи увагу на моменті переходу ризиків і фізичних характеристиках [15]. Такий підхід забезпечує поєднання правових і економічних аспектів власності.

У контексті управління безпекою підприємства нормативні критерії визнання набувають розширеного змісту. Вони не лише регламентують фінансовий облік, а й виконують функцію внутрішнього контролю: контроль і ймовірність вигід забезпечують продовольчу та економічну безпеку; перехід ризиків і вигод формує підґрунтя для юридичної та майнової безпеки;

достовірність оцінки захищає фінансову стабільність; а фізичні характеристики створюють основу для екологічного моніторингу. Узагальнення результатів аналізу дозволило систематизувати критерії визнання як динамічні інструменти, що мають свої проблеми практичної реалізації та чіткий вплив на систему безпеки (табл. 1). Саме у колонці «Проблематика» закладено основу для подальшої розробки механізму документування та оцінки.

Таблиця 1.

**Аналіз критеріїв визнання біологічних активів: від нормативної регламентації до практичної ідентифікації\***

Критерій визнання	Економіко-правова сутність (норма)	Проблематика практичної реалізації (виклик)	Вплив на систему безпеки підприємства
Контроль над активом	Здатність управляти біологічними перетвореннями та обмежувати доступ інших до вигід (пріоритет сутності над формою)	Розрив між юридичним правом власності та економічним контролем (оренда); проблема вибору одиниці обліку (індивідуальна чи групова)	Продовольча та майнова безпека через жорстку інвентаризацію ресурсів і запобігання втратам
Ймовірність отримання вигід	Очікування надходження грошових коштів або створення нових активів внаслідок «енергії прогресу» (фізіократичний підхід)	Складність прогнозування вигід для незрілих активів та необхідність документального підтвердження біологічних змін (приросту)	Економічна безпека через контроль ефективності виробництва та капіталізацію біопотенціалу виробництва
Достовірність оцінки вартості	Визначення вартості з достатнім рівнем надійності (пріоритет справедливої вартості)	Відсутність активного ринку в Україні, що вимагає розробки внутрішньої ієрархії методів оцінки для уникнення суб'єктивізму	Фінансова безпека, прозорість звітності та запобігання маніпуляціям із фінансовим результатом
Перехід ризиків і вигод	Фіксація моменту виникнення відповідальності за загибель або псування активу	Неузгодженість дати переходу ризиків у договорах з фактичним надходженням активу (потреба в акті приймання)	Юридична та майнова безпека, захист від ризиків при взаємодії з контрагентами
Фізичні характеристики (як індикатор)	Об'єктивне підтвердження існування активу (біомаса, вік) як база для нарахування вартості	Ігнорування фізичних параметрів як тригерів для бухгалтерських проводок у традиційній практиці	Екологічна безпека та оперативний моніторинг стану біосистем (грунтів, здоров'я тварин)

\*Сформовано автором на основі [1], [15]

Крім цього, виявлено методологічну суперечність у застосуванні критерію оцінки: хоча НП(С)БО 30 та МСБО 41 надають пріоритет справедливій вартості, обмеженість активних ринків в Україні зумовлює домінування витратного підходу. Водночас включення фізичних характеристик як самостійного критерію підтвердження існування біологічних активів узгоджується з фізіократичною





*\*Сформовано автором на основі [1], [15].*

Дані, систематизовані в таблиці 2, свідчать, що біологічні активи є специфічним об'єктом, який неможливо розглядати виключно як економічний ресурс. Фізичні характеристики (біомаса, родючість ґрунтів, продуктивність) виступають первинними носіями вартості. У цьому контексті фінансові показники є похідними від фізичних параметрів, а визнання активу в балансі має базуватися на підтвердженні його здатності генерувати продукцію.

Окремої уваги заслуговує параметр генетичної якості. В умовах глобальних викликів ідентифікація біологічних активів як таких, що мають високий генетичний потенціал, дозволяє обґрунтувати преміальне ціноутворення. Таким чином, фізичні характеристики виконують функцію індикатора не лише економічної, а й екологічної безпеки. Встановлений взаємозв'язок між фазою вегетації (ступенем зрілості) та оцінкою має безпосереднє прикладне значення: для незрілих активів доцільно застосовувати оцінку за собівартістю (принцип обачності), тоді як для зрілих пріоритетною є оцінка за справедливою вартістю.

Однак ідентифікація фізичних характеристик є необхідною, але недостатньою умовою для визнання. Щоб біологічні зміни (приріст ваги, перехід у нову фазу) набули статусу господарської операції, вони повинні бути зафіксовані в системі первинного документування. Саме розрив між фізичними процесами та їх документальним слідом є головною проблемою облікової практики, що створює прямі загрози для майнової та економічної безпеки підприємства (через ризики крадіжок, неконтрольованого падежу чи маніпуляцій з ресурсами).

Дослідження облікової практики в аграрному секторі засвідчує, що імплементація НП(С)БО 30 [1] та МСБО 41 [2] ускладнена системним розривом між методологічними вимогами стандартів і реальними можливостями документування [16]. За цих умов облікова політика набуває ключового значення як інструмент трансформації абстрактних нормативних вимог у чіткі внутрішні регламенти.

У межах дослідження систематизовано механізм документального підтвердження визнання, який реалізовано шляхом поєднання кожного нормативного критерію з відповідним елементом облікової політики та конкретними уніфікованими формами первинних документів (табл. 3). Такий підхід забезпечує «легалізацію» біологічних активів у правовому полі підприємства та формує базовий рубіж захисту в системі його економічної безпеки.

Як свідчать дані таблиці 3, ключовим елементом механізму є документальне підтвердження контролю над активом. Юридичне право власності не завжди тотожне економічному контролю, тому застосування спеціалізованих форм первинного обліку (ДБАСГ-1, ДБАСГ-2) фіксує момент переходу ризиків і гарантує майнову безпеку підприємства.



Таблиця 3.

**Трансформація нормативних критеріїв визнання біологічних активів у внутрішні регламенти та документальне забезпечення\***

Критерій визнання	Елемент облікової політики (внутрішній регламент)	Документальне підтвердження (носії інформації)
Контроль над активом	Диференціація одиниці обліку: індивідуальна (інвентарний номер, чіп) – для довгострокових; групова (технологічна група, поле) – для поточних; закріплення МВО	Акт приймання (ДБАСГ-1), Акт на переведення (ДБАСГ-2); Інвентарні картки
Ймовірність отримання вигод	Класифікація за ступенем зрілості: розподіл на зрілі / незрілі та споживні / плодоносні для фіксації моменту виникнення «енергії прогресу» та визнання доходу	Бізнес-план; Акт на оприбуткування приплоду (ПБАСГ-3); Акт на оприбуткування (ПБАСГ-1)
Достовірність оцінки	Трирівнева ієрархія методів: 1) активний ринок; 2) ціни аналогів, кориговані на фізичні тригери; 3) собівартість (як виняток). Регламент роботи комісії з оцінки	Протокол засідання комісії; Бухгалтерська довідка-розрахунок справедливої вартості
Перехід ризиків і вигод	Фіксація моменту визнання: визначення точної дати зарахування на баланс (дата фактичного зважування або підписання акта), що розмежовує юридичну та економічну відповідальність	Товарно-транспортна накладна; Щоденник надходження (ПБАСГ-6); Акт на списання (ДБАСГ-3)
Фізичні характеристики	Регламент фіксації біологічних змін: використання фізичних параметрів (маса, вік, фаза вегетації) як первинних облікових тригерів для запуску бухгалтерських записів	Відомість зважування (ПБАСГ-10); Розрахунок приросту (ПБАСГ-11); Акт обстеження посівів

\*Сформовано автором на основі [1], [15], [16].

Деталізуючи методичні аспекти практичної реалізації розробленої моделі, слід наголосити, що запропоновані інновації мають бути імплементовані виключно через Розпорядчий документ про облікову політику. Пояснення наданих пропозицій базуються на трьох ключових напрямках посилення системи внутрішнього контролю:

1. Диференціація одиниці обліку для забезпечення майнової безпеки. Для довгострокових активів доцільно застосовувати індивідуальну одиницю обліку (інвентарний номер, електронний чіп), що забезпечує персоналізований контроль. Натомість для поточних активів обґрунтованим є застосування групової одиниці (за технологічними групами або полями). Це дозволяє оптимізувати трудовитрати бухгалтерії без втрати контролю над збереженням біомаси.

2. Регламентация ієрархії методів оцінки для фінансової безпеки. За відсутності активного ринку виникає загроза маніпуляцій фінансовими результатами. Для нівелювання суб'єктивізму пропонується затвердити жорстку



трирівневу ієрархію: 1) ціна останніх ринкових угод; 2) ціна аналогів із коригуванням на фізичні тригери; 3) собівартість (як виняток).

3. Запровадження регламенту фіксації біологічних змін. Облікова політика має містити Графік документообігу, який зобов'язує фіксувати облікові тригери (приріст, збір урожаю) виключно в уніфікованих формах (ПБАСГ-10, ПБАСГ-1). Це перетворює облікову політику з формального податкового документа на дієвий інструмент запобігання втратам.

Запропонована система документування створює необхідний захисний бар'єр, проте завершальним етапом визнання є відображення інформації на рахунках. Для цього розроблено Матрицю ідентифікації та відображення процедури визнання (табл. 4). Її унікальність полягає у тому, що тригером для бухгалтерського запису визначено зміну фізичних характеристик активу, а кожен етап визнання несе чітке функціональне навантаження в системі безпеки.

Важливою особливістю розробленої Матриці (табл. 4) є адаптивність бухгалтерського механізму на етапах «Генерація» та «Метаболізм». Враховуючи консерватизм вітчизняної практики, алгоритм передбачає два сценарії: Варіант А відображає міжнародну практику пріоритету справедливої вартості з визнанням доходів (Кредит 710), тоді як Варіант Б залишає можливість застосування історичної собівартості через традиційне накопичення витрат (Кредит 23). Такий дуалізм дозволяє підприємствам гнучко формувати облікову політику, не порушуючи при цьому загального контуру майнової безпеки.

Якщо запропонована вище матриця відображає процедурний рівень (техніку обліку), то подальший аналіз дозволяє оцінити стратегічні наслідки цих процедур виключно через призму управління безпекою. Доведено, що коректне визнання біологічних активів формує надійний інформаційний фундамент для нівелювання внутрішніх та зовнішніх загроз за такими напрямками:

1. Майнова та юридична безпека – фіксація точного моменту переходу ризиків (етап «Комерціалізація») забезпечує правову захищеність активів від незаконного відчуження контрагентами.

2. Економічна безпека – визнання доходу від біологічних перетворень (етап «Метаболізм») є інструментом капіталізації біоенергетичного потенціалу. Це об'єктивно відображає додану вартість, створену природним шляхом, та дозволяє здійснювати жорсткий моніторинг ефективності конверсії ресурсів (наприклад, кормів у приріст ваги).

3. Фінансова безпека – застосування чіткої парадигми оцінки усуває «інституційний розрив» і запобігає маніпуляціям із вартістю активів, що захищає підприємство від викривлення фінансової звітності та податкових ризиків.

4. Продовольча та фізична безпека – суворий документальний контроль наявності активів (етап «Дезінтеграція») забезпечує збереження продовольчого потенціалу (біомаси) та формування достовірних даних про товарні запаси, запобігаючи неконтрольованим фізичним втратам.

5. Екологічна та ресурсна безпека – використання фізичних тригерів (здоров'я тварин, фаза вегетації, стан посівів) трансформує облік із системи



простої фіксації витрат в інструмент оперативного контролю за станом біосистем та цільовим використанням земель.

**Таблиця 4**

**Матриця ідентифікації та відображення процедури визнання біологічних активів у системі рахунків (безпековий контекст)\***

Модальність біологічних перетворень	Обліковий тригер (фізичний індикатор)	Парадигма оцінки (економічний вимір)	Документальний носій (верифікація)	Механізм бухгалтерської імплементації	Функція в системі безпеки підприємства
I. Генерація (біологічне походження)	Поява нового організму (аутопоез / приплід)	Справедлива вартість (пріоритет)/ історична собівартість (виняток)	Акт на оприбуткування приплоду (ПБАСГ-3)	Варіант А: Дебет 21 Кредит 710 (через дохід) Варіант Б: Дебет 21 Кредит 23 (через витрати)	Капіталізація біопотенціалу: легалізація активів, отриманих від природи; запобігання наявності необлікованих ресурсів
II. Метаболізм (кількісний ріст)	Акумуляція біомаси (приріст живої маси)	Справедлива вартість (пріоритет)/ історична собівартість (виняток)	Відомість зважування (ПБАСГ-10); Розрахунок приросту (ПБАСГ-11)	Варіант А: Дебет 21 Кредит 710 (зміна вартості)  Варіант Б: Дебет 21 Кредит 23 (накопичення витрат)	Моніторинг ефективності: контроль конверсії кормів у продукцію; запобігання розкраданням (економічна безпека)
III. Зміна статусу (якісна трансформація)	Досягнення фізіологічної зрілості (лактація, плодоношення)	Історична собівартість / переоцінка (зміна призначення)	Акт переведення тварин (ПБАСГ-2)	Дебет 16 Кредит 21	Управління життєвим циклом: фіксація переходу від етапу споживання ресурсів до етапу генерації вигод
IV. Комерціалізація (зміна прав)	Набуття економічного контролю (купівля)	Собівартість придбання (ціна угоди + витрати на доведення до стану використання)	Товарно-транспортна накладна; Акт приймання	Дебет 21 / 16 Кредит 63	Майнова безпека: юридична фіксація переходу ризиків та вигод від контрагента до підприємства
V. Дезінтеграція (відокремлення)	Припинення життєвих процесів (збір урожаю, відокремлення продукції)	Справедлива вартість на момент збору	Реєстр приймання зерна (ПБАСГ-1); Щоденник надходження (ПБАСГ-6)	Дебет 27 Кредит 23 (710)	Продовольча та ресурсна безпека: формування товарних запасів та контроль цільового використання земель

\*Розроблено автором на основі даних табл. 1, 2, 3

Таким чином, імплементація фізичних характеристик у контур бухгалтерського визнання доводить, що облік перестає бути лише фіксацією вартості. Облікова політика підприємства перетворюється на дієвий інституційний механізм забезпечення комплексної (економічної, фінансової, майнової та продовольчої) безпеки в аграрній сфері.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** У результаті проведеного дослідження вирішено наукове завдання з обґрунтування процедурного механізму визнання біологічних активів, що дозволило сформулювати такі висновки:

1. Виявлено методологічну проблему. Систематизація нормативної бази засвідчила, що чинні стандарти (НП(С)БО 30, МСБО 41) [1; 2] визначають лише загальні рамки визнання, залишаючи поза увагою процедурні аспекти первинного обліку. Доведено, що «інституційний розрив» між вимогами стандартів і практикою виникає через ігнорування фізичної природи активів як первинних драйверів вартості.

2. Розроблено та обґрунтовано Матрицю ідентифікації. Її наукова новизна полягає у встановленні багатовимірного причинно-наслідкового ланцюга: «фізичний тригер – парадигма оцінки – бухгалтерський запис – функція безпеки». Вперше деталізовано алгоритм відображення активів на рахунках залежно від модальності перетворень (генерація, метаболізм, дезінтеграція). Обґрунтовано варіативність бухгалтерських проведення (із використанням субрахунків 710 або 23), що дозволяє адаптувати облік до обраної підприємством парадигми оцінки.

3. Удосконалено інструментарій облікової політики. Для забезпечення практичної реалізації моделі запропоновано закріпити у внутрішніх регламентах диференціацію одиниці обліку (індивідуальна — для довгострокових / групова — для поточних активів) та жорстку трирівневу ієрархію методів оцінки. Це створює методичне підґрунтя для достовірного відображення активів у звітності та нівелює суб'єктивізм.

4. Доведено вплив на систему управління безпекою. Обґрунтовано, що процедура визнання є не просто формальною фіксацією вартості, а дієвим механізмом внутрішнього контролю. Трансформація критеріїв визнання (контроль, достовірна оцінка, фіксація переходу ризиків) безпосередньо формує контур майнової, фінансової, економічної та продовольчої безпеки аграрного підприємства.

Перспективи подальших досліджень полягають у розробці механізмів автоматизованої фіксації «облікових тригерів» через інтеграцію бухгалтерських систем із технологіями точного землеробства (ІоТ, супутниковий моніторинг). Крім того, зважаючи на вимоги щодо глибини наукового аналізу, питання інтеграції процедур бухгалтерського визнання з глобальними екосистемними показниками та Цілями сталого розвитку доцільно виокремити як предмет майбутніх наукових публікацій.



**Подяка.** Автор висловлює щирю вдячність редакційній колегії та анонімним рецензентам за глибокий аналіз роботи, конструктивні зауваження та всебічну підтримку під час підготовки цього рукопису, а також за надану можливість опублікувати результати дослідження.

**Фінансування.** Автор не отримував цільового фінансування для проведення цього дослідження та підготовки рукопису.

**Конфлікт інтересів.** Автор заявляє, що не має конфлікту інтересів.

**Декларація використання ШІ.** Під час підготовки рукопису автор частково використовував інструменти штучного інтелекту для стилістичного редагування тексту та перекладу англійської мовної анотації. Усі результати, висновки та інтерпретації є виключно авторським внеском.

### Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: затв. наказом Міністерства фінансів України № 790 від 18.11.2005 (у ред. від 12.05.2022 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> (дата звернення: 20.02.2024).
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство»: виданий Радою МСБО. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-41\\_ukr\\_2016.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-41_ukr_2016.pdf) (дата звернення: 20.02.2024).
3. Добрунік Т.П., Волчек Р.М., Кубік В.Д. Облікова оцінка біологічних активів як пріоритет релевантного інформаційного забезпечення діяльності аграрних підприємств. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 61. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-61-47>
4. Kuzub M., Zadniprovsykyi O., Romashko O., Avhustova O., Shushakova I. Comparative Analysis of Ukrainian and European Accounting Standards. *Scientific Horizons*. 2022. Vol. 25, No. 1. P. 96–103. DOI: [https://doi.org/10.48077/scihor.25\(1\).2022.96-103](https://doi.org/10.48077/scihor.25(1).2022.96-103).
5. Гаврик О. Ю. Біологічні активи: економічна інтерпретація та оцінка в умовах запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності. *Економіка та держава*. 2021. № 2. С. 70–73. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6806.2021.2.70>
6. Гаврик О. Ю. Особливості використання МСФЗ (IAS) 41 «Сільське господарство» в практичній діяльності сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт*. 2022. № 15-16. С. 40–46. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2022.15-16.40>.
7. Margasova V., Vdovenko N. Basic methodological approaches to the accounting and control of costs in the formation of biological assets of crop and livestock breeding on the agricultural market. *Ekonomichnyy analiz*. 2022. Vol. 32, No. 4. P. 110–118. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2022.04.110>.
8. Корогод О., Биков М. Система внутрішнього контролю в органічному виробництві: структура та функції. *Економіка і управління бізнесом*. 2024. Т. 15, № 4. С. 9–20. DOI: <https://doi.org/10.31548/economics/4.2024.09>.
9. Свиноус І. В., Гаврик О. Ю., Свиноус Н. І., Присяжнюк Н. М., Слободенюк О. І. Організаційні підходи до формування системи внутрішнього аудиту суб'єктів підприємницької діяльності. *Агросвіт*. 2022. № 19. С. 18–25. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2022.19.18>.
10. Боднар О. Внутрішньогосподарський контроль якості сільськогосподарської продукції. *Економіка та суспільство*. 2021. Вип. 26. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-26-67>.
11. Демиденко Л., Наконечна Ю. Фінансова стійкість аграрного сектору економіки України в умовах воєнного стану. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2023. № 1 (222). С. 48–55. DOI: <https://doi.org/10.17721/1728-2667.2023/222-1/6>.



12. Василішин С. І. Безпековий вимір методології обліку сільськогосподарської діяльності аграрних підприємств України. *Агросвіт*. 2020. № 13–14. С. 66–71. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2020.13-14.66>.
13. Іщенко Я. П., Сергєєв Я. С. Категоріальний апарат та класифікація біологічних активів в умовах провадження органічного виробництва. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 63. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-63-109>.
14. Жук В. М. Фізіократична доктрина розвитку бухгалтерського обліку : монографія / В. М. Жук та ін. ; за ред. В. М. Жука. Київ : ННЦ «ІАЕ», 2013. 234 с.
15. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів : затв. наказом М-ва фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06> (дата звернення: 20.02.2024).
16. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку біологічних активів : затв. наказом Мінагрополітики України від 21.02.2008 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0073555-08> (дата звернення: 20.02.2024).

### References

1. Ministry of Finance of Ukraine. (2005). National Accounting Standard (NAS) 30 “Biological Assets” (Order №790, November 18). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> [in Ukrainian].
2. International Accounting Standards Board. (2016). International Accounting Standard 41 “Agriculture”. [https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-41\\_ukr\\_2016.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-41_ukr_2016.pdf) [in Ukrainian].
3. Dobrunik, T. P., Volchek, R. M., & Kubik, V. D. (2024). Accounting valuation of biological assets as a priority of relevant information support for the activities of agricultural enterprises. *Economy and Society*, 61. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-61-47> [in Ukrainian].
4. Kuzub, M., Zadniprovsykyi, O., Romashko, O., Avhustova, O., & Shushakova, I. (2022). Comparative Analysis of Ukrainian and European Accounting Standards. *Scientific Horizons*, 25(1), 96–103. [https://doi.org/10.48077/scihor.25\(1\).2022.96-103](https://doi.org/10.48077/scihor.25(1).2022.96-103) [in English].
5. Havryk, O. Yu. (2021). Biological assets: economic interpretation and evaluation in the conditions of introduction of international financial reporting standards. *Economy and the state*, 2, 70–73. <https://doi.org/10.32702/2306-6806.2021.2.70> [in Ukrainian].
6. Havryk, O. Yu. (2022). Features of using IFRS (IAS) 41 "Agriculture" in the practical activities of agricultural enterprises. *Agrosvit*, 15-16, 40–46. <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2022.15-16.40> [in Ukrainian].
7. Margasova, V., & Vdovenko, N. (2022). Basic methodological approaches to the accounting and control of costs in the formation of biological assets of crop and livestock breeding on the agricultural market. *Economic analysis*, 32(4), 110–118. <https://doi.org/10.35774/econa2022.04.110> [in English].
8. Korohod, O., & Bykov, M. (2024). Internal control system in organic production: structure and functions. *Economics and Business Management*, 15(4), 9–20. <https://doi.org/10.31548/economics/4.2024.09> [in Ukrainian].
9. Svyynous, I. V., Havryk, O. Yu., Svyynous, N. I., Prysiazhniuk, N. M., & Slobodeniuk, O. I. (2022). Organizational approaches to the formation of the internal audit system of business entities. *Agrosvit*, 19, 18–25. <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2022.19.18> [in Ukrainian].
10. Bodnar, O. (2021). Internal control of the quality of agricultural products. *Economy and Society*, 26. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-26-67> [in Ukrainian].
11. Demydenko, L., & Nakonechna, Yu. (2023). Financial stability of the agricultural sector of the economy of Ukraine under martial law. *Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economics*, 1(222), 48–55. <https://doi.org/10.17721/1728-2667.2023/222-1/6> [in Ukrainian].



12. Vasylyshyn, S. I. (2020). Security dimension of accounting methodology for agricultural activity of Ukrainian enterprises. *Agrosvit*, 13-14, 66–71. <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2020.13-14.66> [in Ukrainian].
13. Ishchenko, Ya. P., & Serhieiev, Ya. S. (2024). Categorical framework and classification of biological assets under organic production. *Economy and Society*, 63. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-63-109> [in Ukrainian].
14. Zhuk, V. M. (Ed.). (2013). *Fiziokratychna doktryna rozvytku bukhhalterskoho obliku*. Kyiv: NSC “IAE”. [in Ukrainian].
15. Ministry of Finance of Ukraine. (2006). Methodological recommendations on accounting for biological assets (Order No. 1315, December 29). <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06> [in Ukrainian].
16. Ministry of Agrarian Policy of Ukraine. (2008). Methodological recommendations on the application of specialized forms of primary documents for accounting of biological assets (Order No. 73, February 21). <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0073555-08> [in Ukrainian].

<i>Отримано:</i>	<i>03.01.2026</i>	<i>Beérkezett:</i>	<i>2026.01.03</i>	<i>Received:</i>	<i>03.01.2026</i>
<i>Прийнято до друку:</i>	<i>15.02.2026</i>	<i>Elfogadva:</i>	<i>2026.02.15</i>	<i>Accepted:</i>	<i>15.02.2026</i>
<i>Опубліковано:</i>	<i>31.03.2026</i>	<i>Megjelent:</i>	<i>2026.03.31</i>	<i>Published:</i>	<i>31.03.2026</i>