



УДК 657.1:336

ACCOUNTING OF FINANCIAL RESULTS OF AGRICULTURAL ENTERPRISES**ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ****Voliak L. R. / Воляк Л. Р.***Ph.D. in Economics, Senior Lecture / к.е.н., ст. викладач***Lukiianchuk Y.M. / Лукіячук Я.М.***Master`s student / магістр**National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kyiv, Heroiv Oborony, 13, 03041**Національний університет біоресурсів та природокористування України, Київ, вул. Героїв Оборони, 13, 03041*

Анотація. Досліджено теоретичні та практичні засади формування та обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств. Обґрунтовано можливі шляхи покращення обліку в аграрному секторі з урахування специфіки діяльності.

Встановлено, що облік фінансових результатів сільськогосподарських підприємств має тенденцію до відображення даних бухгалтерського обліку з високим рівнем суб'єктивності, що може призводити до викривлення даних результатів діяльності аграрних підприємств.

Ключові слова: облік, фінансові результати, доходи, витрати, П(С)БО, МСФЗ, сільськогосподарські підприємства.

Вступ. Стратегічний розвиток аграрного сектору у значній мірі залежить від ефективного функціонування сільськогосподарських підприємств. Фінансові результати господарської діяльності є визначальним критерієм результативності господарювання. При цьому для прийняття обґрунтованих управлінських рішень необхідним є формування достовірної обліково-аналітичної інформації щодо основних показників виробничо-господарської діяльності підприємств. Особливістю обліку в аграрному секторі є наявність специфічних активів – біологічні активи, біологічні перетворення, сільськогосподарська продукція. Відповідно до цього існують певні вимоги до організації і методики обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств, що підтверджує актуальність дослідження.

Проблематикою питань формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств та відображення її відповідно до вимог міжнародної практики бухгалтерського обліку займалися такі вчені, як Голов С.Ф., Дем'яненко М.Я., Жук В.М., Лазаришина І.Д., Кірейцев Г.Г., Мельничук Б.В., Пархоменко В.М., Савчук В.К., Сук Л.К. тощо.

Незважаючи на це, дискусійними залишаються й досі питання щодо методики визначення фінансового результату від сільськогосподарської діяльності з врахуванням специфіки обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції.

Основний текст. Формування фінансового результату діяльності підприємств регламентується такими національними стандартами обліку: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 15 «Дохід»,



П(С)БО 16 «Витрати», П(С) БО 17 «Податок на прибуток». Для сільськогосподарських підприємств також слід виділити П(С)БО 30 «Біологічні активи». Згідно з міжнародним підходом відображення доходів, витрат і фінансових результатів регулюється МСБО (IAS) 1 «Подання фінансових звітів», МСФЗ (IFRS) 15 «Виручка за договорами з клієнтами». Окремого загального міжнародного стандарту щодо обліку та відображення у звітності витрат (як П(С) БО 16 в Україні) немає.

Порівнюючи порядок визнання, оцінки та відображення у звітності витрат і доходів за національними та міжнародними стандартами, можна виділити такі основні критерії, як регламентуючі стандарти, визначення термінів, визнання і класифікація (табл. 1).

Національні та міжнародні стандарти мають багато спільних рис в частині питань визначення та визнання доходів та витрат, разом з тим питання класифікації витрат і доходів у МСФЗ відноситься до питань професійного судження бухгалтерів. Тобто підприємства мають можливість виокремлювати певні статті доходів та витрат на власний розсуд, орієнтуючись на досвід, доречність, суттєвість та повне розкриття інформації про свою діяльність.

Історично склалося, що облікова система в Україні є доволі консервативною, характеризується значним нормативно-правовим регулюванням, особливо податковим законодавством.

Таблиця 1

Облік доходів та витрат за П(С)БО та МСФЗ

Критерії	Доходи		Витрати	
	П(С)БО	МСФЗ	П(С)БО	МСФЗ
Регламентуючі стандарти	НП(С)БО 1 [2], П(С) БО 15 [3]	МСФЗ(IFRS)15 [7]	П(С)БО 16 [4] та П(С)БО щодо обліку окремих об'єктів	Немає окремого стандарту
Визначення	Збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу (за винятком його зростання за рахунок внесків власників)	Збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або у вигляді зменшення зобов'язань, результатом чого є збільшення власного капіталу (за винятком збільшення, пов'язаного зі внесками учасників)	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком його зменшення за рахунок його вилучення або розподілення власниками)	Зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу (за винятком зменшення через виплати учасникам)
Визнання	Під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена	Визнання доходу відбувається одночасно з визнанням збільшення активів або зменшення зобов'язань	Під час або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені	Визнання витрат відбувається одночасно з визнанням збільшення зобов'язань або зменшення активів
Класифікація	Визначена з поділом на доходи операційної, фінансової та іншої діяльності	Доходи від звичайної діяльності; прибуток від інших операцій	Визначена з поділом за функціями та елементами витрат	Витрати звичайної діяльності; збитки нереалізовані

Дану ситуацію можна вважати суттєвим недоліком. З одного боку, це наче



має на меті зниження ризиків маніпулювання звітною інформацією, унеможливорює її спотворення, а з іншого боку, жорсткі межі розкриття інформації не дають можливості розкрити у звітності специфіку діяльності (зокрема, галузеву) конкретного підприємства.

П(С)БО 30 «Біологічні активи» суттєво змінив підходи до визначення та обліку фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності. Відповідно до вимог цього стандарту фінансовий результат від сільськогосподарської діяльності формується з трьох складових:

1) фінансового результату від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів;

2) фінансового результату від реалізації запасів – сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу;

3) фінансового результату від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на місці продажу.

Отже, правильно налагоджена система обліку біологічних активів суттєво впливає на формування фінансового результату аграрних підприємств.

Висновки.

Методика формування фінансового результату від діяльності сільськогосподарських підприємств, базована на П(С)БО 30 «Біологічні активи», має тенденцію до відображення даних бухгалтерського обліку, що мають високий рівень суб'єктивності.

Визначення основних аспектів облікового процесу формування фінансових результатів аграрних підприємств та як наслідок прийняття правильних управлінських рішень щодо подальшого їх економічного розвитку – головна передумова забезпечення ефективності функціонування підприємницьких структур агробізнесу та зміцнення їх конкурентних позицій на ринку.

Література:

1. Алексеенко Н. М. Облік доходів сільськогосподарських підприємств: проблеми та шляхи вдосконалення / Н.М. Алексеенко // Збірник НАУ. – 2010. – Вип. 5. – С. 10-13.

2. Жук В.М. Облікові технології у забезпеченні інвестиційної привабливості та фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств / В.М. Жук, Ю.С. Бездушна, О.С. Вдовенко // Облік і фінанси. – 2013. - № 4 (62). – С.32–38.

3. Жук В.М. Бухгалтерський інжиніринг / В.М. Жук // Зростання ролі бухгалтерського обліку в сучасній економіці: збірник тез та доповідей I Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (21 лютого 2013 р.; м. Київ) / Відпов. за вип. Б.В. Мельничук. – К.: ТОВ «Всеукраїнський інститут права і оцінки», 2013. – С.51–54.

4. Мельник В.М. Еволюція поглядів на дохід і прибуток підприємства як потенційні об'єкти оподаткування / В.М. Мельник, О.Д. Борзенкова // Фінанси України. – 2011. - №10. – С. 32-43.



5. Подолянчук О.А. Облік доходів на сільськогосподарських підприємствах: Монографія / О.А. Подолянчук – Вінниця: Вид-во «ТД «Едельвейс і К», 2010. – 276 с.

6. Добрунік Т. П. Проблемні аспекти обліку фінансових результатів аграрних підприємств [Електронний ресурс] / Т. П. Добрунік – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.oneu.edu.ua>

7. Калюжна К. Ю. Деякі аспекти складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за П(С)БО ТА МСФЗ [Електронний ресурс] / К. Ю. Калюжна – Режим доступу до ресурсу: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/39605/4/2018_Kaliuzhna_Deiaki_aspekty_skladannia.pdf.

References:

1. Aliksieienko N. M. (2010) Oblik dokhodiv silskohospodarskykh pidpriumstv: problemy ta shliakhy vdoskonalennia / N.M. Aliksieienko // Zbirnyk NAU.

2. Zhuk V.M. (2013) Oblikovi tekhnolohii u zabezpechenni investytsiinoi pryvablyvosti ta finansovoi bezpeky silskohospodarskykh pidpriumstv / V.M. Zhuk, Yu.S. Bezdushna, O.S. Vdovenko // Oblik i finansy.

3. Zhuk V.M. (2013) Bukhhalterskyi inzhynirynh / V.M. Zhuk // Zrostannia roli bukhhalterskoho obliku v suchasni ekonomitsi: zbirnyk tez ta dopovidei I Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi internet-konferentsii (21 liutoho 2013 r.; m. Kyiv) / Vidpov. za vyp. B.V. Melnychuk. – K.: TOV «Vseukrainskyi instytut prava i otsinky».

4. Melnyk V.M. (2011) Evoliutsiia pohliadiv na dokhid i prybutok pidpriumstva yak potentsiini obiekty opodatkuvannia / V.M. Melnyk, O.D. Borzenkova // Finansy Ukrainy.

5. Podolianchuk O.A. (2010) Oblik dokhodiv na silskohospodarskykh pidpriumstvakh: Monohrafiia / O.A. Podolianchuk – Vinnytsia: Vyd-vo «TD «Edelveis i K».

6. Dobrunik T. P. (2013) Problemni aspekty obliku finansovykh rezultativ ahrarnykh pidpriumstv [Elektronnyi resurs] / T. P. Dobrunik – Rezhym dostupu do resursu: <http://dspace.oneu.edu.ua>

7. Kaliuzhna K. Yu. (2011) Deiaki aspekty skladannia Zvitu pro finansovi rezultaty (Zvitu pro sukupnyi dokhid) za P(S)BO TA MSFZ [Elektronnyi resurs] / K. Yu. Kaliuzhna – Rezhym dostupu do resursu: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/39605/4/2018_Kaliuzhna_Deiaki_aspekty_skladannia.pdf.

Abstract: *This study investigates the theoretical and practical principles of the formation and accounting of financial statements in agricultural enterprises. It justifies the possible ways to improve accounting methods in the agricultural sector, based on the specifics of the activity. This revealed that financial statements in agricultural enterprises tend to show accounting data with a high level of subjectivity, which can lead to the distortion of financial statements in agricultural enterprises.*

Key words: *accounting, financial statements, income, expenses, Ukrainian National Accounting Standard, IFRS, agricultural enterprises.*