

УДК 657.24

ОСНОВНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

О. Є. Драгомирова, здобувач вищої освіти обліково-фінансового факультету, заочне відділення,

Миколаївський національний аграрний університет

У статті досліджено теоретичні аспекти обліку та формування фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств. Проаналізовано категорію «фінансовий результат». З'ясовано, що різниця доходів та витрат показує загальноекономічний зміст фінансових результатів діяльності.

Ключові слова: фінансові результати, доходи, фінансовий облік, сільськогосподарські підприємства, міжнародні та національні стандарти з обліку.

Постановка проблеми. Облік фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств відіграє виняткову роль у зміцненні економічного потенціалу, конкурентоздатності і соціального статусу сільськогосподарських виробників, поліпшенні умов господарювання і створенні стимулів для росту дохідності їх продукції. Для удосконалення обліку фінансових результатів ключового значення набуває питання результативності виробничо-господарської діяльності даних суб'єктів сільськогосподарської діяльності.

Формування фінансового результату в сільськогосподарських підприємствах відбувається за рахунок здійснення основної операційної діяльності, яка являє собою сільськогосподарську діяльність націлену на отримання сільськогосподарської продукції та економічного ефекту. Особливості сільськогосподарського виробництва суттєво впливають на поняття економічного змісту та обліку фінансових результатів агропромислової діяльності. Тобто вирішення важливих теоретичних аспектів обліку фінансового результату від діяльності сільськогосподарських підприємств впливають на галузеву приналежність, що посилює актуальність вказаних питань.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивчення аспектів обліку фінансових результатів діяльності підприємств знайшли своє відображення у наукових доробках відомих вчених-економістів: Мочерного С. В., Савицької Г. В., Олійника О. В., інших, які в своїх наукових працях зосереджувались на якісних характеристиках фінансової звітності, основними показниками якої є фінансові результати діяльності. Також варто

відмітити дослідження Поливаної Л. А., що стосуються організаційно-методичних основ побудови системи моніторингу, обліку і аналізу фінансових результатів. Проте ще велика кількість питань залишаються не до кінця розкритими й наявні науково-практичні дослідження потребують більш поглибленої деталізації з метою уточнення теоретичних аспектів обліку фінансових результатів та їх формування. Понятійний апарат категорії фінансового результату потребує детального вивчення та дослідження на теоретичному рівні в частині основних аспектів визначення її економічного змісту, порядку формування та складання.

Постановка завдання. На основі викладеного, можна сформулювати мету, яка полягає в обґрунтуванні та уточненні теоретичних аспектів економічного змісту та обліку фінансових результатів як основного джерела фінансування діяльності сільськогосподарських підприємств.

Виклад основного матеріалу. Фінансовий результат діяльності сільськогосподарського підприємства – це збільшення або зменшення суми власного капіталу підприємства, яке формується внаслідок здійснення господарської діяльності в звітному періоді. На сучасному етапі розвитку підприємств фінансовий результат діяльності – це найважливіший показник, який повинен задовольняти всіх користувачів облікової інформації господарюючого суб'єкта. З розвитком ринкових відносин встановлюються більш вибагливі вимоги до підвищення якості з боку не тільки зовнішніх, але і внутрішніх користувачів до процесу формування облікової інформації про фінансові результати діяльності, підвищення прозорості та аналітичності відповідної фінансової звітності. Досягнення мети підприємства (прибуток, частка ринку, низькі витрати) можливе за умов своєчасного одержання інформації про хід процесів та явищ, що впливають на діяльність підприємства [1, с. 70].

Фінансовий результат діяльності як сільськогосподарського підприємства, так і господарств іншої галузі характеризується показником прибутку або збитку. Основною метою господарської діяльності будь-якого підприємства є отримання прибутку. Від суми отриманого прибутку залежать формування власного капіталу, покриття зобов'язань перед бюджетом, фінансування інвестиційної діяльності, а також платоспроможність як сільськогосподарського підприємства так і господарства будь-якої галузевої приналежності.

Прибуток як головний показник ефективності діяльності підприємства виступає і як критерій визначення рівня виплат дивідендів, і як визначальний фактор при встановленні рівня заробітної плати і винагороди адміністрації. Головним аспектом в теоретичному забезпеченні вирішення завдань бухгалтерського обліку фінансових результатів є визначення кількісних і якісних параметрів фінансового результату діяльності: прибуток чи збиток; формування даних щодо фінансових результатів для потреб складання фінансової звітності й податкових декларацій; інформаційне забезпечення порядку розподілу прибутку та здійснення операцій щодо розрахунків за

сумами належних до бюджету податків та обов'язкових платежів, з акціонерами та засновниками за нарахованими їм дивідендами, формування резервів власного капіталу тощо.

Враховуючи складність визначення сутності прибутку, варто послатися на наукові позиції Пирець Н. М., яким запропоновано основні характеристики прибутку: прибуток являє собою форму доходу підприємства, яке здійснює певний вид діяльності; категорія прибутку нерозривно пов'язана з категорією капіталу, оскільки прибуток є формою доходу підприємства, яке здійснює капіталовкладення для досягнення комерційного успіху; прибуток характеризує не весь дохід, отриманий в процесі підприємницької діяльності, а тільки ту частину доходу, яка залишається за вирахуванням витрат на здійснення даної діяльності; прибуток є вартісним показником, що виражений в грошовій формі [2, с. 130].

При розкритті понятійного апарату важливе місце займає саме його позиція і місце в обліку, де розкриття інформації відбувається на рахунку 79 “Фінансові результати”, що сприятиме узагальненню інформації про фінансові результати господарської діяльності підприємства щодо всіх її видів та визначення чистого прибутку.

За дебетом рахунку 79 “Фінансові результати” будуть відображатися суми прибутків в порядку закриття субрахунків 791, 792, 793, 794, 795, а також нарахований податок на відчуження доходів підприємства за розрахунком податкового прибутку, за кредитом – суми створеного збитку за видами діяльності. Сальдо рахунку 79 при його закритті свідчить про суму створеного чистого прибутку (збитку) підприємства і списується на рахунок 44 “Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)”. Одночасно слід вдосконалити фінансову звітність за формою 2 “Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)” в частині формування чистого прибутку (збитку) [3, с. 524]. Прибуток на думку Поливанової Л. А. є ознакою задовільного, сумлінного та компетентного управління виробничими і фінансовими ресурсами, які знаходяться у розпорядженні підприємства.

Але для характеристики якості роботи і ефективності господарської діяльності підприємства торгівлі абсолютної величини прибутку та його приросту за звітний період недостатньо. Їх необхідно доповнювати відносними показниками прибутковості господарювання, які в економічній практиці одержали назву рентабельності. Дослідження існуючих підходів до визначення рівня рентабельності господарюючих суб'єктів дозволило встановити, що у практичній діяльності підприємств застосовуються витратні, ресурсні й дохідні (прибуткові) показники рентабельності [4, с. 355].

Якість прийняття управлінських рішень щодо фінансових результатів залежить від інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку. Ефективна діяльність сільськогосподарських підприємств, залежить не тільки від вирішення організаційних питань, але і від наявності якісної

своєчасної облікової інформації про формування фінансових результатів. Необхідність підтримки ефективного функціонування підприємства потребує володіння якісною інформацією щодо його фінансової діяльності [5, с. 202]. Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” облікова інформація повинна бути дохідлива і зрозуміла її користувачам за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації [6].

Особливістю бухгалтерської інформації є те, що вимоги до неї мають відображення у принципах бухгалтерського обліку, які зафіксовані у Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-XIV [7]. Трактування поняття “фінансовий результат” не було ніколи однозначним, в тому числі і в історичному контексті. Визначення фінансового результату, як підсумок діяльності господарюючого суб’єкта, історично привело до співіснування різних трактувань позитивного його існування.

Економічний зміст даного поняття залежить від цілей, досліджуваних у процесі господарської діяльності, від категорії користувача облікових даних, для якого проводилося виявлення фінансового результату та від набору облікових прийомів, якими володіє та чи інша облікова система. Інформаційна система обліку фінансових результатів є необхідною та важливою частиною функціонування підприємства. Так, як господарська діяльність будь-якого підприємства характеризується його фінансовим результатом.

Тому, дуже важливим для підприємства є досягнення позитивного фінансового результату, який є основою фінансово економічного розвитку, стабільності та збереження фінансової незалежності підприємства. Показники, які наведено у фінансових звітах, не завжди об’єктивно відображають реальний стан і процеси виробничо-фінансової діяльності підприємств. Через неоднозначне трактування змісту інформації, яка повинна в них відобразитися, та бази для розрахунку показників, передбачених регламентом, їх часто розраховують неправильно, деякі взагалі не знаходять свого відображення.

Суттєва для розуміння й оцінки діяльності підприємства інформація не розкривається в текстовій частині приміток до річної фінансової звітності. У цілому форму фінансових звітів спрощено, їхню інформаційність та аналітичність значно зменшено. Показники фінансової звітності не взаємопов’язані з показниками податкового обліку [8, с. 45].

Суттєвою вважається та інформація, відсутність якої може вплинути на прийняття рішень сторонніми користувачами звітності [9, с. 337]. Від того, яке значення цієї межі буде обрано, залежить фінансовий результат, адже придбані активи, які не перевищують суттєве значення, зразу ж будуть списані на витрати підприємства і, як наслідок, зменшується прибутковість підприємства. Отже, інформація сама по собі є значною цінністю, незалежно

від фактів, які вона фіксує. Ця цінність зумовлена можливостями, котрі вона надає для прийняття рішень [10, с. 73].

Зниження контролю за достовірністю фінансової звітності, послаблення дисципліни й оперативності негативно впливають на достовірність фінансової звітності, але і на інші звітні системи, які мають узгоджуватися або базуватися на даних бухгалтерського обліку особливо в частині формування фінансових результатів діяльності. існуюча система обробки фінансової та статистичної звітності сільськогосподарських підприємств України є мало прийнятною для ефективного забезпечення інформацією потреб управління [11, с. 57].

Велика кількість науковців в напрямі бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності розглядають економічний зміст та облік фінансових результатів через їх функціональну складову, а зокрема нагромадження, стимулювання та розподілу. При позитивному значенні фінансових результатів (прибутку) проявляється функція нагромадження, тобто фінансові результати в даному випадку стають основним ресурсом для збільшення власних активів підприємства та сприяють стимулюванню розширеного відтворення.

У випадку заохочення управлінських працівників підприємства та підвищення ставки заробітної плати по результатах виробничо-господарської діяльності спостерігається функція стимулювання. А функція розосередження фінансових результатів діяльності розкривається через привласнення та розподілі прибутку між власним капіталом підприємства, його безпосередніми власниками та державою.

Як показує міжнародна практика бухгалтерського обліку в основному розділяється на три головні підходи до трактування змісту фінансових результатів діяльності підприємства згідно яких по-перше – різниця між вартістю чистих активів підприємства протягом звітного періоду становить фінансовий результат.

При цьому чисті активи підприємства дорівнюють різниці між загальною вартістю майна підприємства та загальною сумою його заборгованостей і додаткових внесків власників; по-друге – фінансовий результат діяльності підприємства дорівнює різниці між величинами його доходів і витрат діяльності протягом звітного періоду; по-третє – показник фінансового результату визначається шляхом порівняння величини власного капіталу на початок звітного періоду та на кінець звітного періоду.

Найбільш вживаним в міжнародній практиці бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності підприємств, набув другий підхід, відповідно до якого фінансовий результат трактується як різниця між доходами та витратами діяльності підприємства, із врахуванням коригувань на суму зміни залишків запасів та незавершеного виробництва за звітний період. Такий аспект є характерним і для української системи бухгалтерського обліку.

Враховуючи те, що сільськогосподарська діяльність є складовою операційної діяльності аграрного підприємства, а фінансовий результат сільськогосподарської діяльності є лише частиною загального фінансового результату, можна стверджувати, що для визначення фінансового результату сільськогосподарської діяльності можливо застосувати лише підхід «доходи мінус витрати».

Це, в першу чергу, пояснюється тим, що два інші підходи міжнародної практики передбачають визначення чистих активів та власного капіталу, що є неможливим, оскільки не можна чітко встановити розмір чистих активів або власного капіталу, задіяних в сільськогосподарській виробництві.

Висновки. На основі проведених досліджень можна зробити наступні висновки, висвітлити всю сутність економічного змісту та обліку фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств в одному комплексному визначенні дуже важко. Це пояснюється тим, що кожна точка зору розкриває певний аспект поняття фінансових результатів та заслуговує на увагу. Але можна говорити, що різниця доходів із витратами в певному періоді показує загальноекономічний зміст фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств.

Розкриття економічної сутності та методики визначення фінансових результатів діяльності в українській системі бухгалтерського обліку має певні відмінності від обліку результатів в міжнародній практиці. Але для сільськогосподарських підприємств визначення фінансових результатів сільськогосподарської діяльності найбільш доцільно здійснювати за методом порівняння доходів і витрат від такої діяльності у звітному періоді, що забезпечує найвищу достовірність облікових даних про певний показник, який актуальний для будь-якого користувача облікової інформації, а зокрема результатів діяльності підприємства.

Правила, які діють в рамках нового національного стандарту обліку, мають на меті узгодити всі сторони проблемного питання під назвою «складання та подання фінансової звітності». В статті роблена спроба актуалізувати звітну інформацію, за рахунок розкриття теоретичних аспектів формування фінансових результатів, які є її базовою складовою, підвищити рівень її аналітичності й дещо проаналізувати облікову інформацію через призму інформаційних потреб як внутрішнього так і зовнішнього середовища. Можна говорити, що зміни, внесені Міністерством фінансів України, мають неабиякий вплив на теорію та практику ведення бухгалтерського обліку взагалі та складання фінансової звітності безпосередньо, особливо в частині формування фінансових результатів.

Список використаних джерел

1. Гуцаленко Л. В. Формування адаптивної системи обліку і контролю прибутків сільськогосподарських підприємств / Л. В. Гуцаленко : автореф. дис. доктора. екон. наук. – К., 2011. – 31 с.

2. Пирець Н. М. Особливості обліку фінансових результатів згідно з національними та міжнародними стандартами / Н. М. Пирець, Я. Б. Панфілова // Економічний простір. – 2012. – № 62. – С. 228-234.
3. Бабіч В. В. Фінансовий облік (облік активів) : навч. посіб. / В. В. Бабіч, С. В. Сагова. – [2-е вид., без змін]. – К. : КНЕУ, 2007. – 282 с.
4. Поливана Л. А. Організаційно-методичні основи побудови системи моніторингу фінансових результатів підприємства / Л. А. Поливана // Вісник ЖНАЕУ. – 2012. – № 2, т. 2. – С. 349-357.
5. Худолій Л. М. Теорія фінансів : навч.-метод. посібн. / Л. М. Худолій. – К. : Вид-во Європ. ун-ту, 2003. – 167 с.
6. Загальні вимоги до фінансової звітності : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://pro-u4ot.info>. – Назва з екрану.
7. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України : від 16 липня 1999 р., № 966-XIV / Верховна Рада України. – Офіц. вид. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з екрану.
8. Токарева Т. О. Методика і організація обліку та аналізу фінансових результатів діяльності на малих підприємствах : автореф. дис. канд. екон. наук : 08.06.04 / Т. О. Токарева; Нац. економ. університет імені Вадима Гетьмана. – К., 2005. – 21 с.
9. Чабанюк О. М. Економічна сутність, умови визнання та класифікація витрат, доходів і фінансових результатів основної діяльності підприємств / О. М. Чабанюк, О. А. Мелешко // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.4. – С. 301-306.
10. Фінансовий менеджмент навч. посібник / Л. В. Кузьменко, В. В. Кузьмін, В. М. Шаповалова. – Херсон: К-89 Олді-плюс, 2003 р. – 240 с.
11. Олійник О. В. Формування фінансових результатів сільськогосподарського виробництва / О. В. Олійник // Економіка АПК. – 2013. – № 8. – С. 52-57.
12. Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета / Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда; [Пер. с англ.] / Под ред. проф. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 576 с.
13. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посібник / Г. В. Савицька. – К. : Знання, 2007. — 654 с.

O. Dragomirova, Theoretical Aspects of Accounting for Financial Results of Agricultural Enterprises.

In the article the theoretical aspects of accounting and formation of financial results of activity of agricultural enterprises are researched. The category “financial result” is analyzed. It was found that the difference between income and expenditure shows the general economic content of financial performance.

Keywords: financial results, income, financial accounting, agricultural enterprises, international and national accounting standards.

*Науковий керівник – канд. екон. наук, доцент Лункіна Т. І.
Миколаївський національний аграрний університет*