

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЇХ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ

*Пономаренко О.Г., к.е.н., доцент
Полтавська державна аграрна академія*

Узагальнено нормативні передумови та окреслено перспективи розвитку облікових уявлень про формування доходів діяльності сільськогосподарських підприємств. Проаналізовано особливості облікового відображення доходів від сільськогосподарської діяльності, від надзвичайних подій та доходів майбутніх періодів.

Standard preconditions are generalized and prospects of development of registration ideas of formation of the income of activity of the agricultural enterprises are outlined. Features of registration display of the income of agricultural activity, from extreme events and the income of future periods are analysed.

Постановка проблеми. Одним з найважливіших елементів системи управління підприємством та інструментів фінансового менеджменту є бюджетування. Це підтверджується особливістю сучасної економічної думки щодо спрямованості її на забезпечення раціонального ведення господарства на рівні підприємства в умовах обмеженості ресурсів; необхідності досягнення високих кінцевих результатів з мінімальними витратами і ефективним управлінням необоротними та оборотними активами. Тому особливу увагу потрібно приділяти постійному контролю, аналізу, корегуванню і прогнозуванню фінансового стану, а також оцінці фінансових можливостей на майбутній період, що забезпечується стабільним одержанням доходів й потребує належного облікового відображення з урахуванням галузевої специфіки діяльності сільськогосподарських підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем організації і методології бухгалтерського обліку та контролю доходів від операційної діяльності значну увагу приділили у своїх працях відомі вітчизняні вчені: М.Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, В. П. Завгородній, М. В. Кушельний, В. С. Рудницький, В. Я. Савченко, П. Т. Саблук, В. К. Савчук, В. В. Сопко, Н. М. Ткаченко та інші. Нормативна регламентація ходу та результатів біологічних перетворень у рослинництві та тваринництві викликала активну наукову дискусію щодо формування доходів і витрат, на вістрі якої перебували Л. В. Гуцаленко, М. Я. Дем'яненко, В. М. Жук, Г. Г. Кірейцев, М. М. Коцупатрий, В. Б. Моссаковський, М. Ф. Огійчук, Л. К. Сук.

Сьогодні методика обліку наслідків надзвичайних подій набуває все більшої значимості в економічній науці і практиці у зв'язку з явними тенденціями до зростання частоти таких подій у всьому світі [2].

В економічній літературі теоретичним і практичним проблемам обліку надзвичайних доходів і витрат приділяється увага в роботах Л. Алексеюка, Ф. Бутинця, С. Голова, Р. Грачової, В. Задорожного, І. Лазаришиної, Є. Мниха, Г. Нашкерської, В. Рудницького, В. Сопка.

Відаючи належне існуючому науковому доробку з питань облікового відображення доходів, слід зазначити, що визнання доходів сільсько-

господарської діяльності під час отримання продукції з виробництва, а не після її реалізації дещо спотворює фінансовий результат та не завжди корелює з принципом нарахування та відповідності доходів і витрат. Це обумовлює потребу у проведенні подальших наукових досліджень в цьому напрямі.

Також питання формування облікової інформації з урахуванням ризиків надзвичайних подій для управління в агропромисловій сфері залишаються невирішеними, а методика контролю наслідків надзвичайних подій потребує поглибленого дослідження і розробки рекомендацій для сільськогосподарських підприємств.

Постановка завдання. Метою статті є обґрунтування теоретичних і методичних засад облікового відображення окремих видів доходів з урахуванням особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств, що сприятиме підвищенню якісного рівня облікового забезпечення процесу визначення фінансового результату та достовірності даних звітності.

Виклад основного матеріалу досліджень. Найбільшу питому вагу серед доходів сільськогосподарських підприємств сьогодні займає дохід від реалізації, що обумовлено дещо заниженим рівнем практичного освоєння виваженої методики обчислення й облікового відображення доходу від сільськогосподарської діяльності.

Згідно з П(С)БО 30 „Біологічні активи” дохід від сільськогосподарської діяльності складається з: доходу від первісного визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції; доходу від зміни справедливої вартості біологічних активів; доходу від реалізації біологічних активів та сільськогосподарської продукції, отриманої в результаті біологічних перетворень [1].

Доходи від первісного визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції визначаються як різниця між справедливою вартістю отриманої продукції та (або) додаткових біологічних активів та витратами, що виникли в результаті виробництва цієї продукції і біологічних активів. Визнання доходів від подальшої реалізації такої продукції та біологічних активів відбуватиметься з урахуванням методологічних вимог П(С)БО 15 „Дохід”. Однак, при виконанні записів за дебетом рахунка 90 „Собівартість реалізації” в частині списання сільськогосподарської продукції та біологічних активів відображатиметься балансова вартість, а не їх фактична виробнича собівартість.

Г. Г. Кірейцевим та Г.І. Цилюрик за результатами досліджень узагальнено основні негативні наслідки застосування методики визначення фінансових результатів від виробництва та використання продукції сільського господарства, передбаченої П(С)БО 30, за умови, що дана продукція оцінена за справедливою вартістю [3, 4]:

– суб’єктивність визначення собівартості та/або справедливої вартості продукції та біологічних активів, на виробництво яких витрачається продукція сільського господарства власного виробництва, оцінена за справедливою вартістю;

– збільшення нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на величину різниці між фінансовим результатом, отриманим від первісного визнання всієї отриманої продукції сільського господарства та прибутку (збитку), отриманого від реалізації частини урожаю;

– якщо підприємство є платником фіксованого сільськогосподарського податку, величина нерозподіленого прибутку не впливає на суму сплачуваних податків. Але якщо підприємство оподатковується на загальних засадах, збільшення нерозподіленого прибутку зумовлює зростання розміру податку на прибуток.

Іншим специфічним видом доходів сільськогосподарських підприємств є дохід від надзвичайних подій (зазвичай у фаховій літературі використовують термін „дохід від надзвичайної діяльності”). Означений вид доходів потребує додаткового нормативного врегулювання, особливо у контексті гармонізації вітчизняних стандартів обліку з МСФЗ, що взагалі не містять згаданого виду доходів.

Згідно національних стандартів (П(С)БО 15 „Дохід”) доходи класифікуються за такими групами: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи; надзвичайні доходи.

У МСФЗ 18 „Дохід” класифікація доходів не наводиться, однак визначені наступні види доходів: дохід від реалізації; дохід від надання послуг; відсотки, роялті, дивіденди.

Отже, категорія „надзвичайна діяльність” взагалі не має визначення в економічній літературі, хоч і використовується. Окремі положення щодо визначення категорії „надзвичайна подія”, які наводяться в економічній літературі українських та зарубіжних авторів, мають ряд термінологічних розбіжностей.

Згідно із Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 3 „Звіт про фінансові результати” надзвичайна подія це – подія або операція, яка відрізняється від звичайної діяльності підприємства та не очікується, що вона повторюватиметься періодично або в кожному наступному звітному періоді.

Отже, єдиними критеріями для віднесення події до надзвичайної сьогодні визнаються її неочікуваність і незвичайний характер.

Практичним негативним наслідком таких термінологічних та нормативних неузгодженостей є труднощі з формуванням відповідних показників форми 2 „Звіт про фінансові результати”.

Згідно з Інструкцією про використання Плану рахунків бухгалтерського обліку до доходів майбутніх періодів відносяться доходи у вигляді одержаних авансових платежів за здані в оренду основні засоби та інші необоротні активи; передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання, виручка від продажу квитків транспортних і театральних-видовищних підприємств, абонентна плата за користування засобами зв’язку, тощо.

Основною методичною складністю облікового відображення доходів майбутніх періодів є належність їх за економічним змістом до зобов’язань, а не до доходів, що відповідно визначає їх нормативну регламентацію П(С)БО 11 „Зобов’язання”, а не П(С)БО 15 „Дохід”. Таке позиціонування зумовлено тим, що при отриманні доходів майбутніх періодів (наприклад, авансових орендних платежів) існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок їх погашення (наприклад, якщо буде достроково розірвано договір оренди). На противагу, основною методологічною характеристи-

кою доходу за П(С)БО 15 є збільшення активів або зменшення зобов'язань, що зумовлює зростання власного капіталу.

Суми доходів майбутніх періодів також неправомірно відображати в обліку як аванси отримані (за дебетом субрахунка 681 „Розрахунки за авансами одержаними”), оскільки, наприклад, у разі отримання авансових орендних платежів змінити обсяг надання послуг неможливо, надання таких послуг жорстко прив'язано до дат (зазвичай місячна орендна плата) та сума наданих послуг не може варіюватися внаслідок чіткої фіксації її у договорі.

Висновки. Дохід сільськогосподарської діяльності – є пріоритетним видом доходів сільськогосподарських підприємств, облікове відображення якого потребує подальшого нормативного й методичного врегулювання з причини викривлення інформаційного забезпечення визначення фінансового результату за умови не відчуження продукції та додаткових біоактивів.

В обліку надзвичайних доходів основними дискусійними аспектами слід визнати [2]: відсутність чіткого розподілу сфер звичайної і надзвичайної діяльності, що зумовлює складність застосування положень бухгалтерського обліку стосовно надзвичайних подій; відсутність класифікації надзвичайних подій і, відповідно, надзвичайних доходів; недостатню аналітичність субрахунків для відображення надзвичайних доходів.

При організації облікового відображення доходів майбутніх періодів неправомірно виходити лише із звучання терміну, оскільки за методологічною основою такі доходи є зобов'язаннями, а за віднесенням за субрахунком – відрізняються від авансів одержаних та відображаються на окремому одноіменному рахунку 69.

Література:

1. Облік сільськогосподарської діяльності : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл., які навч. за освіт.-проф. програмою бакалавра зі спец. «Облік і аудит»] / [Лузан Ю. Я., Жук В. М., Гаврилюк В. М. та ін.]. – К. : Юр-Агро-Веста, 2007. – 368 с.
2. Чижишин О. І. Проблемні питання обліку надзвичайних доходів і витрат // Облік і фінанси АПК – Режим доступу до журн. : <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/1341/35/>.
3. Циліорик Г. І. Облік доходів сільськогосподарських підприємств за П(С)БО 30 „Біологічні активи” / Г. І. Циліорик // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 6-7. – С. 103-106.
4. Циліорик Г. І. Напрямки поліпшення якості облікової інформації щодо формування та розподілу доходів / Г. І. Циліорик // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 4. – С. 122-127.

УДК: 336: 658

ГЕНЕЗИС НАУКОВИХ ПОГЛЯДІВ НА СУТЬ І СТРУКТУРУ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

***Пристемський О.С., к.е.н., доцент
ДВНЗ "Херсонський державний аграрний університет"***

Розглянуто генезис наукових поглядів на суть фінансової безпеки підприємства. Визначено складові елементи фінансової безпеки підприємства та принципи її забезпечення.

The genesis of scientific views on the nature of financial security company. Defined components of financial security company and the principles of its software.