

би, а й в цілому на систему бухгалтерського обліку, в тому числі на бухгалтерський облік інноваційної діяльності.

Ефективність використання венчурних інвестиційних ресурсів безпосередньо пов'язана з раціональною організацією їх обліку. Бухгалтерський облік венчурних інвестицій є досить складною частиною облікової роботи, яка включає різноманітні методи оцінки, обліку, документального оформлення, розкриття інформації у фінансовій звітності. Формування ефективної системи організації бухгалтерського обліку повинно базуватися на певних засадах, зокрема, систематичне здійснення фінансово-інвестиційного аналізу та наслідків впровадження венчурних інвестицій на діяльність підприємства-реципієнта. Створити дієву систему регламентації бухгалтерського обліку венчурних інвестицій, внутрішнього контролю достовірності та якості облікової інформації на рівні підприємства. Забезпечити можливість адекватного управління фінансовими ресурсами та ризиками венчурного інвестування. Перешкоджаючими факторами становлення та розвитку фондового ринку в нашій країні виступає непрозорість показників звітності емітентів цінних паперів, проблеми якості та достовірності інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку. Необхідним є удосконалення нормативно-правового, методичного забезпечення венчурного процесу, організаційних та облікових аспектів інноваційної діяльності.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Безверхий К.В. Информационный комплекс облікової системи та звітність в Україні [текст] монографія / К.В. Безверхий, Т.В. Бочуля. – К.: "Центр учбової літератури", 2014. – 184 с.
2. Білецька Г.М. Організаційно-економічні аспекти використання венчурного капіталу в інноваційній діяльності підприємств / Г.М. Білецька, Я.Р. Мельник // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону: науковий збірник / за ред. І.Г. Ткачук. – Івано-Франківськ: ВДВ ЦІТ Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника, 2008. – Вип. IV. – Т. 1. – 285 с. – С. 112-115.
3. Брикова І.В. Венчурне фінансування як ключовий механізм комерціалізації інновацій в межах регіональної інноваційної системи / І.В. Брикова // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону: Науковий збірник / За ред. І.Г. Ткачук. – Івано-Франківськ: ВДВ ЦІТ Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника, 2007. – Вип. III. – Т. 2. – С. 322-328.
4. Грозний І.С. Модель взаємодії венчурного капіталіста і підприємця на інноваційному ринку України / І.С. Грозний // Научные труды ДОНТУ / Серия: экономическая. – 2005. – Выпуск 100-1. – С. 145-154.
5. Кузьмін О.Є. Венчурні організації у машинобудуванні: види та тенденції розвитку / О.Є. Кузьмін, І.В. Литвин // Актуальні проблеми економіки. / Серія: Економіка та управління підприємствами. – 2009. – № 1 (91). – С. 126-135.
6. Никконен А.И. Венчурный капитал – капитализатор развития инновационной экономики / А.И. Никконен // Всероссийский научный и общественно-просветительский журнал "Инициативы XXI века". – 2010. – № 1. – С. 1-5.
7. Саенко К.С. Инновационный и экологический учет: предпосылки и общие принципы их становления и развития / К.С. Саенко // Аудит и финансовый анализ. – 2007. – № 5. – С. 1-11.

УДК 657.37

Макода С.Л.

кандидат економічних наук,

асистент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

Національного університету біоресурсів і природокористування України

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ПИТАНЬ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Стаття присвячена теоретичним аспектам обліку та формуванню фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств. В ній розкрито теоретичні питання, які стосуються проблем обліку на сьогоднішній день. Також, в статті, висвітлені теоретико-методологічні основи формування та складання фінансової звітності.

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

Макода С.Л. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВОПРОСОВ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Статья посвящена теоретическим аспектам учета и формированию финансовых результатов деятельности сельскохозяйственных предприятий. В ней раскрыты теоретические вопросы, которые касаются проблем учета на сегодняшний день. Также, в статье, освещены теоретико-методологические основы формирования финансовой отчетности.

Ключевые слова: финансовые результаты, доходы, финансовый учет, сельскохозяйственные предприятия, международные и национальные стандарты учета.

Makoda S.L. THEORETICAL ASPECTS OF ACCOUNTING FINANCIAL RESULTS OF AGRICULTURAL ENTERPRISES ACTIVITY

The article is devoted to theoretical aspects of accounting and formation of financial results of agricultural enterprises activity. It describes the theoretical issues related to current accounting problems. Also, the article highlights the theoretical and methodological bases of formation and financial reporting.

Keywords: financial results, profits, financial accounting, farmers, international and national accounting standards.

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. Найчастіше результати господарювання агропідприємств характеризуються такими основними фінансово-економічними показниками як доходи і витрати, які найбільш точно показують матеріальне становище даних суб'єктів та формують уявлення про можливість та перспективи їхнього розвитку. Фінансові результати являються найважливішими підсумковими показниками узагальнюючого характеру, які найповніше здатні показувати результативність 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. Саме тому найважливішими питаннями є облік та формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств, як для керівників агроформувань, так і для економіки країни взагалі. Кінцеві показники фінансових результатів прямо впливають на стабільність, фінансову самостійність та створення умов розширеного відтворення в аграрних підприємствах. Але на сьогоднішній день питання економічного змісту та обліку фінансових результатів залишаються не до кінця вивченими неоднозначними в своїх трактуваннях та мають досить дискусійних аспектів.

Основним є і те, що характер та 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 несуть в собі 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., Бутинець Ф.Ф., Олійника О.В., Мареніч Т.Г., яка в своїх наукових працях зупинилась на якісних характеристиках фінансової звітності, основними показниками якої є фінансові результати діяльності. Також цими питаннями займається Поливана Л.А., дослідження якої стосувалися 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 поглибленого розгляду 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. Вищевказане сприятливо вплине на забезпечення основних передумов посилення значення обліку фінансових результатів та стабільного соціально-економічного розвитку сільськогосподарських підприємств на довгострокову перспективу.

Постановка завдання. На основі викладеного можна сформулювати дослідження, яке полягає в обґрунтуванні та уточненні теоретичних аспектів економічного змісту та обліку фінансових результатів як основного джерела фінансування діяльності сіль-

ськогосподарських підприємств. В рамках досягнення поставленого завдання планується дослідження в напрямку здійснення генезису та аналіз теоретичних аспектів обліку фінансових результатів в розрізі сучасної економічної теорії, а також виконати порівняння розглянутих підходів до трактування економічного змісту та обліку фінансових результатів, встановити основні відмінності, переваги та недоліки їхнього застосування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Фінансовий результат діяльності сільськогосподарського підприємства – це збільшення або зменшення суми власного капіталу підприємства, яке формується в наслідок 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, 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 (непокриті 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 прийнятті 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 прийоми, якими володіє та чи інша облікова система.

Інформаційна система обліку фінансових результатів є необхідною та важливою частиною функці-

онування 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.

Повністю погоджуємося з думкою Маренич Т.Г., яка вважає, що українські підприємства складають звітність за уніфікованими формами, які не відображають специфіки діяльності підприємств різних галузей економіки, не забезпечують доречною інформацією різнопланових користувачів. 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 відображатися, 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 цього порогу 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].

Такої ж позиції в своїх дослідженнях дотримується і Жук В.М., 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 напряму 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 результатам виробничо-господарської діяльності спостерігається функція стимулювання. А функція розосередження фінансових результатів діяльності розкривається через привласнення та розподілу 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 звітної 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 звітної періоду; по-третє – показник фінансового результату визначається шляхом порівняння величини власного капіталу на початок звітної періоду та на кінець звітної 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 з проведеного дослідження. З наведеного вище 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 аграрних 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 прогнати облікову інформацію через призму інформаційних потреб як внутрішнього так і зовнішнього середовища. Можна говорити, що зміни, внесені з подачі Міністерства фінансів України, мають неабиякий вплив на теорію та практику ведення обліку взагалі та складання фінансової звітності безпосередньо, особливо в частині формування фінансових результатів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Гуцаленко Л. В. Поліпшення якості та прогнозованості облікової інформації для забезпечення прибутковості підприємства / Л. В. Гуцаленко // Економіка АПК. – 2010. – № 7. – С. 67–71.
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. Пушкар М.С. Фінансовий облік : підручник / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2012. – 628 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. Шигун М. М. Фінансова звітність підприємства: ознаки якості / М. М. Шигун // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 3 (45). – С. 201–209.
6. Загальні вимоги до фінансової звітності: національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1: від 7 лютого 2013 р., № 73 / Міністерство фінансів України. – Офіц. вид. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
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>.
8. Маренич Т. Г. Якісні характеристики фінансової звітності / Т. Г. Маренич // Економіка АПК. – 2011. – № 12. – С. 44–49.
9. Цирба М. Т. Суттєвість в обліковій політиці підприємства / М. Т. Цирба // Економічний аналіз. – 2008. – Вип. 3 (19). – С. 337–341.
10. Яворов В. В. Роль облікової інформації в управлінні підприємством / В. В. Яворов // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 2. – С. 73–76.
11. Жук В. М. Обліково-інформаційне забезпечення моніторингу аграрного ринку України / В. М. Жук // Економіка АПК. – 2011. – № 8. – С. 53–60.
12. Тесленко Т. І. Облік фінансових результатів: проблеми та шляхи вдосконалення / Т. І. Тесленко, Н. В. Конькова // Бізнесінформ. – 2013. – № 4. С. 356–360.
13. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : Рута, 2011. – 672 с.