

УДК 657.631

Козаченко Л.А.*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування
Миколаївського національного аграрного університету***Галкін В.В.***старший викладач кафедри обліку і оподаткування
Миколаївського національного аграрного університету***Зінкевич А.Л.***магістр обліково-фінансового факультету
Миколаївського національного аграрного університету*

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

DIRECTIONS FOR IMPROVEMENT OF ACCOUNTING FINANCIAL RESULTS IN THE AGRICULTURAL ENTERPRISE MANAGEMENT SYSTEM

АНОТАЦІЯ

У статті досліджено суть і значення обліку фінансових результатів у системі управління сільськогосподарськими підприємствами. Запропоновано основні напрями поліпшення обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств. Установлено, що під час формування фінансових результатів та відображення їх у фінансовій звітності потрібно враховувати інтереси різних категорій користувачів. Розглянуто окремі міжнародні стандарти бухгалтерського обліку.

Ключові слова: бухгалтерський облік, фінансові результати, прибуток, доходи, витрати.

АННОТАЦИЯ

В статье исследованы сущность и значение учета финансовых результатов в системе управления сельскохозяйственными предприятиями. Предложены основные направления улучшения учета финансовых результатов сельскохозяйственных предприятий. Установлено, что при формировании финансовых результатов и отражении их в финансовой отчетности нужно учитывать интересы различных категорий пользователей. Рассмотрены отдельные международные стандарты бухгалтерского учета.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, финансовые результаты, прибыль, доходы, расходы.

ANNOTATION

In the article the essence and significance of accounting of financial results in the system of management of agricultural enterprises are investigated, the main directions of improvement of accounting of financial results of agricultural enterprises are offered. It is established that in the formation of financial results and reflected in the financial statements, it is necessary to take into account the interests of different categories of users. Some international accounting standards are considered.

Keywords: accounting, financial results, income, revenues, expenses.

Постановка проблеми. Під час розгляду питань організації бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності сільськогосподарських підприємств визначення «облікова політика» набуло широкого поширення. Дефініцію терміну «облікова політика» наведено в ст. 1 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: це сукупність принципів, методів і процедур, що їх використовує підприємство, організація, установа для складання та подання фінансової звітності [1]. У цьому визначенні не згадують про організацію бухгалтерського обліку, а отже, і про орга-

нізаційні заходи. Однак проходження облікової інформації від етапу первинного обліку до підсумкового і остаточне формування доречної звітної інформації нездійсненні без формулювання кола організаційних заходів відносно системи бухгалтерського обліку.

Останнім часом значення облікової політики істотно зросло. Тобто облікова політика перетворилася на справжній інструмент системи управління підприємством, на її основі здійснюється податкове та фінансове планування діяльності сільськогосподарського підприємства, що дає змогу суттєво знижувати податкові проблеми, підвищувати гнучкість, якість та ефективність прийнятих управлінських рішень.

Водночас, окрім системи управління підприємством, що утворює облікову політику, є й інший бік використання її аспектів – зовнішні користувачі бухгалтерської звітності. Вони повинні усвідомлювати, що всі результативні показники та показники фінансових результатів представлені в бухгалтерській звітності.

Одним із найактуальніших питань нині є формування, облік та відображення фінансових результатів у фінансовій звітності сільськогосподарських підприємств з урахуванням інтересів стейкхолдерів.

Бухгалтерський облік є інформаційною базою управління фінансовими результатами. Таким чином, від правильності його постановки залежать достовірність отриманих показників та об'єктивність управлінських рішень стосовно регулювання господарських процесів і, як результат, розвиток підприємницької діяльності та підвищення конкурентоспроможності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та практичні основи обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств та шляхи його поліпшення висвітлено у працях вітчизняних учених: С.Ф. Голова, М.Т. Білухи, В.М. Жука, М.Я. Дем'яненка, В.Г. Лінника, А.М. Герасимовича, П.І. Гайдуцького, В.В. Сопка, Л.І. Лавриненко, Л.К. Сука, Г.Г. Кірейцева, М.М. Коцупатро, М.В. Кужельного, В.Г. Швеця,

П.Я. Хомина, М.Ф. Огійчука, О.В. Лишленка, В.М. Пархоменка, В.Б. Моссаковського, Н.М. Ткаченко, П.Т. Саблука, М.С. Пушкаря. Основними проблемами аналізу формування фінансових результатів займаються М.І. Ковальчук, Ф.Ф. Бутинець, В.К. Савчук, Л.В. Нападовська, С.В. Мних, Л.А. Лахтіонова, М.Г. Чумаченко. Ці наукові праці дуже важливі, однак ще недостатньо розв'язують проблеми поліпшення обліку фінансових результатів аграрних підприємств у реаліях господарювання.

Мета статті полягає в обґрунтуванні теоретичних засад обліку фінансових результатів на підприємствах, розкритті особливостей аналізу обліку фінансових результатів та пошуку шляхів поліпшення обліку фінансових результатів у системі управління сільськогосподарськими підприємствами.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сільське господарство – одна з пріоритетних галузей економіки в Україні. Та в умовах нестабільності та безсистемності макроекономічних перетворень сільгоспвиробники втратили свою стійкість, спроможність підтримувати оптимальну пропорційність відносно розвитку свого виробництва, пристосовуватися до різних умов зовнішнього середовища. Все це вимагає впровадження належної системи підвищення їх фінансової та економічної стійкості, що має особливе значення в забезпеченні їхньої конкурентоспроможності.

Головним показником, що характеризує продуктивність господарської діяльності підприємства, є фінансовий результат, що виражається збитком або прибутком. Управлінню діяльністю підприємства потрібне належне інформаційне забезпечення про результати діяльності за певний звітний період, достовірність яких залежить насамперед від належної організації їх обліку. Облік є надскладною інформаційною системою, що має конкретні завдання, функції та способи формування інформації. Найважливішим складником загальної облікової інформаційної системи є підсистема обліку фінансових результатів, що акумулює інформацію про витрати і доходи підприємства, на основі яких формується певний фінансовий результат.

Актуальною проблемою, що стосується обліку фінансових результатів, нині є відсутність будь-якої класифікації фінансових результатів у нормативно-правових актах. Наявність досконалої класифікаційної системи дасть змогу створювати ефективні інформаційні облікові моделі, а це, своєю чергою, підвищить рівень аналітичності інформації і дасть змогу приймати необхідні рішення кінцевих користувачів [2, с. 107–112].

Класифікація повинна відповідати як мінімум двом положенням: перше – вона має бути теоретично обґрунтованою; друге – застосування її на практиці визначається виробничою необхідністю. Оскільки фінансові результати здійснюють вирішальний вплив на конкуренто-

спроможність підприємства на ринку, для горизонтальної системи управління було б доцільно збирати інформацію, яка стосується прибутковості відповідних виробничих підрозділів підприємства. Це в перспективі дасть змогу виділити збиткові підрозділи на підприємстві і прийняти оперативні рішення задля вирішення цієї проблеми. Для вертикальної ієрархічної системи управління буде доцільно надавати узагальнену інформацію про стан фінансових результатів суб'єкта господарювання для здійснення запланованої стратегії підприємства. Тобто інформація, що надається, для горизонтальної системи управління має значення під час прийняття тактичних рішень, а для вертикальної системи управління використовується для розроблення плану підприємства. У результаті дослідження механізму контролю над розподілом фінансових результатів за видами діяльності часто виявляють певну невідповідність між назвами рахунків, видами діяльності та їх змістом, що викликано розбіжностями між трактуванням Інструкції про застосування Плану рахунків та НП(С)БО 1, що визначає види діяльності [3].

Документами, в яких фіксують облік фінансових результатів, є довідки або розрахунки бухгалтерії, які здійснюють у довільних формах. Необхідним є розроблення типової для сільськогосподарських підприємств форми бухгалтерської довідки-розрахунку, яка надасть аналітичності та наочності розрахунку та забезпечить відсутність помилок під час віднесення тих чи інших витрат та доходів. Таку форму розрахунку можна також використовувати для своєрідного контролю формування та обліку фінансових результатів та складання фінансової звітності форми № 2 «Звіт про фінансові результати». Документ має заповнюватися за даними реєстрів синтетичного обліку по рахункам доходів і витрат, які мають місце в господарствах [4, с. 21].

Таким чином, для вдосконалення аналітичності обліку фінансових результатів радимо користуватися формою внутрішньої звітності «Звіт про розподіл прибутку (покривля збитку)», статі якої показуватимуть джерела покриття отриманих збитків або розподіл прибутку та будуть застосовуватися під час складання форм фінансової звітності, а ще для прийняття управлінських рішень на підприємстві. Тому цей документ можна використовувати як додаток до фінансової звітності або додати головні його показники до форми фінансової звітності № 2 «Звіт про фінансові результати».

Отже, такий документ дасть користувачам змогу одержувати достовірну інформацію про використання чистого прибутку підприємством чи використання джерел покриття отриманих збитків.

Формування, визнання та оцінка доходів здійснюються підприємством за принципом нарахування, що відповідає вимогам міжнарод-

них стандартів. Водночас існують недоліки методологічного характеру відносно відображення цієї інформації у «Звіті про фінансові результати». Спростити форму Звіту про фінансові результати можна за рахунок відображення в ній лише «чистих» доходів, що передбачає відповідні зміни і в схемі бухгалтерських проводок.

Міжнародні стандарти фінансової звітності – прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності [5].

Для складання фінансової звітності на підприємстві застосовуються міжнародні стандарти, якщо вони не суперечать Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та офіційно оприлюднені на веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики [5].

Підприємства самостійно визначають, чи потрібно їм користуватися міжнародними стандартами для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності.

Міжнародні стандарти не мають жорсткої регламентації щодо відображення доходів від реалізації продукції (товарів, послуг) на відміну від вітчизняних. Наприклад, у західній практиці підприємство може обрати, як показати валовий дохід (Gross Sales) або тільки чистий дохід (Net Sales) від реалізації. Більшість західних підприємств у Звіті про прибутки та збитки наводять лише чистий дохід, тому що поширюється підхід до відображення реалізації, відповідно до якого податки з продажу (у тому числі ПДВ) не відображуються на рахунок «Продаж» (або «Реалізація»).

У вітчизняній практиці також можливий такий підхід, який має такі переваги: податки з продажу не є доходом (згідно з МСБО 18 «Дохід» та П(с)БО 15 «Дохід») [6; 7], тому відображати їх у складі доходів неправомірно; відображення чистого доходу (виручки) від реалізації на рахунок «Дохід від реалізації» підвищує достовірність інформації і позбавляє від необхідних додаткових вирахувань; скорочує спосіб обчислення прибутку від операційної діяльності для складання Звіту про фінансові результати.

Зазначимо, що сучасні комп'ютерні технології можуть систематизувати, накопичувати та узагальнювати дані про доходи і витрати підприємства в автоматичному режимі. Таким чином, для вдосконалення системи управління підприємством це дасть змогу підвищити результативність вирішення проблеми аналітичного обліку доходів і фінансових результатів за допомогою широких можливостей у виборі номенклатури аналітичних об'єктів та можливості отримання даних про доходи та фінансові результати на який завгодно звітний період. Розкривається перспектива утворювати безліч додаткових звітів для отримання вірогідної інформації.

Все-таки значно вища ефективність досягається тільки у разі проведення комплексної

комп'ютеризації бухгалтерського, фінансового й управлінського обліку підприємства, підсумкова мета якої – розширення інформаційної бази, яка б дала можливість приймати управлінські рішення, вибирати програми на основі аналізу господарської діяльності за різноманітними показниками та досягати конкурентоспроможності підприємства.

Оперативна інформація з аналізу має також велике значення, тому що раніше ці завдання здійснювалися в програмі Excel, Access та ін. за бажанням бухгалтера та його знань із даної сфери або шляхом залучення фахівців зовні.

Отже, зазначені вище шляхи поліпшення обліку фінансових результатів та відображення їх у звітності сільськогосподарських підприємств дадуть шанс підвищити контроль фінансових результатів та прийняття результативних управлінських рішень відносно їх уживання.

Висновки. Аналізуючи проведені дослідження, можна зробити висновки стосовно провідних шляхів поліпшення обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств та їх формування, а саме: вдосконалення інформаційного та методичного забезпечення обліку фінансових результатів підприємств; щоб визначити фінансовий результат підприємства у звіті, потрібно порівняти витрати звітного періоду з доходами. При цьому витрати та доходи відображаються у бухгалтерському обліку, а на основі цього – у «Звіті про фінансові результати» у хвилину їх виникнення, а не надходження або сплати грошей (спосіб нарахування). Для вдосконалення аналітичного обліку фінансових результатів пропонуємо користуватися формою внутрішньої звітності «Звіт про розподіл прибутку (покриття збитку)», статі якої будуть показувати розподіл прибутку або джерела покриття отриманих збитків і будуть використовуватися для складання форм фінансової звітності та прийняття управлінських рішень. Цей документ можна буде використовувати як додаток до фінансової звітності або додати головні його показники до форми фінансової звітності № 2 «Звіт про фінансові результати». Для підняття рівня прибутковості підприємства формують та використовують схеми управління прибутком, до яких входять планування, прогнозування та контроль над формуванням, розподілом та використанням отриманого прибутку.

На сільськогосподарських підприємствах у кожній галузі (рослинництві, тваринництві та ін.) і їх підгалузях (зерноводстві, овочівництві, молочному скотарстві) слід вести окремий облік доходів, витрат і фінансових результатів.

Різні схеми обліку фінансових результатів завзято впливають на показники ефективності діяльності підприємства, тому об'єднання елементів облікової політики дадуть змогу підприємствам, організаціям утворити як найвищий, так і найменший розмір фінансового результату.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www/URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/99614](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/99614).
2. Ясіновська І.Ф. Фінансова стійкість сільськогосподарських підприємств Львівщини / І.Ф. Ясіновська // Економіка АПК. – 2011. – № 5. – С. 107–112.
3. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z033613>.
4. Кучеркова С.О. Облік фінансових результатів у сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / С.О. Кучеркова. – К., 2008. – 21 с.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» : Міжнародний документ від 01.01.2012 № 929_025 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_025.
6. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 627 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» : Міжнародний документ від 01.01.2012 № 929_025 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_025.
8. Про затвердження методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 р. № 433 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://golovbukh.ua/regulations/1521/8199/8200/461791/>.
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» : Міжнародний документ від 01.01.2012 № 929_013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_013.
10. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z089399>.
11. Журавель Г.П. Облікова політика підприємства в ринкових умовах : [навч. посіб.] / Г.П. Журавель, В.Б. Клевець, П.Я. Хомин. – К. : Професіонал, 2014. – 320 с.