

О.О. ФАЛЬЧЕНКО, О.С. ВОЛОБУЄВ

ОСОБЛИВОСТІ КЛАСИФІКАЦІЇ ДОХОДІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

У статті надана характеристика сільськогосподарського підприємства, та особливості сільського господарства, які полягають у головних та специфічних засобах виробництва. Розглянуто доходи сільськогосподарського підприємства як економічну категорію, які відображають формування оптимального доходу підприємств у розмірах, необхідних для покриття його поточних витрат. Проаналізовано загальну сутність доходів сільськогосподарської діяльності, визнання доходу і достовірні його оцінки. Виявлено принципи, які передбачають вибір методу оцінки та відображення у фінансовій звітності всіх доходів підприємства, а також особливості формування фінансового результату в сільськогосподарських підприємствах у зв'язку із специфікою виробничо-господарської діяльності галузі. Розглянуто класифікацію доходів сільськогосподарських підприємств від первісного визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції, дохід від зміни справедливої вартості біологічних активів, дохід від реалізації біологічних активів та сільськогосподарської продукції, отриманої в результаті біологічних перетворень, за бухгалтерським підходом згідно вимог законодавства, управлінським підходом, який дає змогу зібрати та згрупувати інформацію для ухвалення та реалізації відповідних рішень. Визначено існуючі суттєві особливості доходів на сільськогосподарських підприємствах, які зумовлені прийнятою законодавчою базою, в якій визначені біологічні активи і регламентований порядок їх визнання, оцінки і обліку та відповідно якій належать складові фінансових результатів сільськогосподарських підприємств. Зазначено суттєвий вплив на розмір та формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств класифікації доходів. Рекомендовано на основі проведеного дослідження класифікації доходів сільськогосподарських підприємств в бухгалтерського обліку. Зроблено висновок, що логічна та структурована класифікація доходів сільськогосподарських підприємств є надзвичайно важливим аспектом їх діяльності і передбачає, дасть можливість ефективно ними управляти та бути складовою сучасної системи управління.

Ключові слова: доходи; сільськогосподарське підприємство; класифікація доходів; фінансова звітність; витрати; біологічні активи, фінансові результати

Е.А. ФАЛЬЧЕНКО, О.С. ВОЛОБУЄВ

ОСОБЕННОСТИ КЛАССИФИКАЦИИ ДОХОДОВ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

В статье предоставлена характеристика сельскохозяйственного предприятия, и особенности сельского хозяйства, которые заключаются в главных и специфических средствах производства. Рассмотрены доходы сельскохозяйственного предприятия как экономическая категория, которые отображают формирование оптимального дохода предприятий в размерах, необходимых для покрытия его текущих расходов. Проанализирована общая сущность доходов сельскохозяйственной деятельности, признания дохода и достоверная его оценка. Выявлены принципы, которые предусматривают выбор метода оценки и отображения в финансовой отчетности всех доходов предприятия, а также особенности формирования финансового результата в сельскохозяйственных предприятиях в связи со спецификой производственно-хозяйственной деятельности отрасли. Рассмотрена классификация доходов сельскохозяйственных предприятий от первобытного признания биологических активов и сельскохозяйственной продукции, доход от изменения справедливой стоимости биологических активов, доход от реализации биологических активов и сельскохозяйственной продукции, полученной в результате биологических превращений, за бухгалтерским подходом согласно требований законодательства, управленческим подходом, который дает возможность собрать и сгруппировать информацию для принятия и реализации соответствующих решений. Определены существующие существенные особенности доходов на сельскохозяйственных предприятиях, которые предопределены принятой законодательной базой, у которой определены биологические активы и регламентированный порядок их признания, оценки и учета и соответственно которой принадлежат составляющие финансовых результатов сельскохозяйственных предприятий. Отмечено существенное влияние на размер и формирование финансовых результатов сельскохозяйственных предприятий классификации доходов. Рекомендовано на основе проведенного исследования классификации доходов сельскохозяйственных предприятий у бухгалтерского учета. Сделан вывод, что логическая и структурированная классификация доходов сельскохозяйственных предприятий является чрезвычайно важным аспектом их деятельности и предусматривает, даст возможность эффективно ими управлять и быть составляющей современной системы управления.

constituent of modern control system.

Ключевые слова: доходи; сільськогосподарське підприємство; класифікація доходів; фінансова звітність; витрати; біологічні активи, фінансові результати

O. FALCHENKO, O. VOLOBUEV

FEATURES OF CLASSIFICATION OF PROFITS OF AGRICULTURAL ENTERPRISE

In the article the description of agricultural enterprise and features of agriculture are given. It consists in by main and specific capital goods. The profits of agricultural enterprise as economic category are considered, which represent the optimal return of enterprises generating in sizes, necessary for coverage of their current outlays. General essence of profits of agricultural activity, confession of profit is analysed and his reliable estimation. Principles, which foresee the choice of method of estimation and reflection in the financial reporting of all profits of enterprise, and also feature of forming of financial result in agricultural enterprises in connection with the specific of industrial and economic activity of industry, are deduced. Classification of profits of agricultural enterprises is considered from primitive confession of biological assets and agricultural produce, profit from the change of fair value of biological assets, profit from realization of biological assets and agricultural produce, got as a result of biological transformations, after book-keeping approach in obedience to the requirements of legislation, by administrative approach which enables to collect and group information for an acceptance and realization of corresponding decisions. Certainly existent substantial features of profits on agricultural enterprises, which are predefined by the accepted legislative base, at which biological assets and regulated order of their confession, estimation and account are certain and accordingly which the constituents of financial results of agricultural enterprises belong. Substantial influence is marked on a size and forming of financial results of agricultural enterprises of classification of profits. It is recommended on the basis of the conducted research of classification of profits of agricultural enterprises at a record-keeping. Drawn conclusion, that logical and structured classification of profits of agricultural enterprises is the extraordinarily important aspect of their activity and provides for, will enable effectively by them to manage and be the constituent of modern control system.

Keywords: incomes; agricultural enterprise; classification of incomes; financial reporting; charges; biological assets, financial results

Вступ. Головним складовим елементом доходу у сільськогосподарських підприємствах є дохід від реалізації продукції власного виробництва, а саме та його частина, яка залишається після вирахування матеріальних, трудових і грошових витрат на виробництво і реалізацію продукції.

Актуальним є правильна класифікація доходів сільськогосподарського підприємства для формування оптимального доходу підприємств у розмірах, необхідних для покриття його поточних витрат, сплати податків і отримання прибутку, що дає змогу забезпечити розширене відтворення, є необхідною умовою функціонування будь-якого суб'єкта господарювання.

Аналіз стану питання. Діюча система класифікації доходів для формування і використання доходів сільськогосподарських підприємств є недовершеною і потребує суттєвого удосконалення. З урахуванням нагальної необхідності зміцнення фінансових позицій сільськогосподарських підприємств існує потреба подальших наукових досліджень у напрямку пошуку безпечних джерел формування їхніх доходів. При цьому, важливим є також обґрунтування практичних рекомендацій щодо правильної класифікації доходів і ефективного використання доходів сільськогосподарських підприємств за умови їхньої забезпечення.

Мета роботи. Метою даної статті є дослідження класифікації доходів сільськогосподарських підприємств та розробці пропозицій щодо їх вдосконалення.

Аналіз основних досягнень і літератури. Теоретичні та практичні аспекти класифікації доходів сільськогосподарських підприємств розглянуті в працях вітчизняних науковців: М.Д. Білик, М.Т. Білухи, І.О. Бланка, Л.Д. Буряка, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, І.В. Зятківського, О.Р. Квасовського, В.Г. Лінника, В.О. Меца, В.М. Опаріна, О.О. Орлова, А.М. Поддєрьогіна, Н.М.Ткаченка, П.Т. Саблука, В.В. Сопка, Н.М. Цал-Цалко. Серед західних економістів дослідження прибутку, виручки від реалізації, рівня прибутковості знайшло відображення у роботах Л.Р. Брейлі, Є. Бріггема, Б. Коласса, С. Майерса, С. Росса, Р. Холта. Однак, пошук нових можливостей збільшення доходів сільськогосподарських підприємств – необхідна умова їх виживання в реаліях ринкової економіки, в умовах подальшої інтеграції країни у світову економічну систему і зумовили вибір напряму наукових досліджень.

Викладення основного матеріалу дослідження. Сільське господарство – це вид господарської діяльності з виробництва продукції, яка пов'язана з біологічними процесами її вирощування [1].

Особливості сільського господарства полягають в наступному:

– головним засобом виробництва в сільському господарстві є земля; земельні ділянки мають різну продуктивність, яку можна підвищувати при розумному використанні;

– специфічними засобами виробництва є живі організми – тварини і рослини, вирощування яких залежить від природних і біологічних факторів і триває часто кілька років;

– вплив природних умов зумовлює сезонність сільськогосподарського виробництва.

Дохід сільськогосподарського широко застосовуване і одночасно багатозначне поняття, що використовується у різних значеннях. Дослідження свідчать, що в економічній літературі ототожнюються поняття виручка, дохід і прибуток. Виручка, дохід і прибуток тісно взаємопов'язані, однак їх бухгалтерська сутність різна.

У бухгалтерському обліку сільськогосподарського підприємства доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, внаслідок чого збільшується власний капітал підприємства (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків засновників), з а умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена [2].

Доходи, достовірну оцінку яких здійснити неможливо, у звітності не відображаються, що відповідає принципу обачливості, який передбачає вибір методу оцінки та відображення у фінансовій звітності всіх елементів за вартістю, яка має запобігати заниженню зобов'язань і витрат та завищенню активів і доходів підприємства. Також на підставі облікового принципу нарахування облік доходів і складання звітності здійснюється в момент їхнього виникнення. Визнання доходу і достовірна його оцінка – необхідні дані для відображення її у фінансовій звітності. Однією з умов визнання доходу від реалізації є передача покупцеві всіх ризиків і вигод, пов'язаних із правом власності на продукцію. МСФЗ 18, на відміну від П(С)БО 15, критерієм визнання доходу від реалізації продукції встановлює передачу покупцеві не всіх, а лише суттєвих ризиків і вигод, пов'язаних із правом власності на продукцію (товар) [3].

Вчені розглядають усі сторони цього поняття і виносять нові трактування доходу, тому у сучасній літературі не існує єдиного визначення. Існує декілька варіантів визначення доходу, але основні визначення такі: дохід – це максимальна кількість засобів, які можна витратити протягом деякого періоду часу за умови, що відповідно до наявних очікувань капітальна вартість (у грошовому виразі) майбутніх надходжень залишиться попередньою; дохід – це максимальна кількість засобів, які індивід може витратити протягом даного періоду і які він очікує витратити протягом кожного наступного періоду [4].

Підсумовуючи усі визначення можна виділити визначення, дохід – це максимальна кількість засобів, які включають грошові кошти і натуральні надходження, одержані або виготовлені особою за рік для підтримання фізичного, морального, економічного, а також інтелектуального стану, які він може потратити, але тільки за обставин, що очікувана вартість у грошовому вираженні майбутніх надходжень залишиться на попередньому рівні.

У П(С)БО 15 «Дохід» зазначено, що дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в бухгалтерському обліку за наявності таких умов: – покупцеві передані ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товари, інший актив); – підприємство не здійснює надалі управління і контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами); – сума

доходу (виручки) може бути достовірно визначена; – є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені [5,6].

Відповідно до П(С)БО 15 «Дохід» визнані доходи в бухгалтерському обліку класифікуються за такими групами: дохід (виручка) від реалізації; інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи [7].

В аграрних підприємствах дохід від сільськогосподарської діяльності містить в собі: дохід від первісного визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції, дохід від зміни справедливої вартості біологічних активів, дохід від реалізації біологічних активів та сільськогосподарської продукції, отриманої в результаті біологічних перетворень.

Дохід сільськогосподарського підприємства насамперед складається з доходів від діяльності, які підрозділяються на операційний дохід, фінансові доходи та дохід від сільськогосподарської діяльності, який в свою чергу підрозділяється на інвестиційні доходи та інший операційний дохід.

Бухгалтерський облік дозволяє відобразити класифікацію доходів згідно вимог законодавства, а управлінський – дає змогу зібрати та згрупувати інформацію для ухвалення та реалізації відповідних рішень [8].

Класифікація доходів підприємства, яка узагальнила бухгалтерський підхід.

Класифікація доходів підприємства за бухгалтерським підходом:

- за видами діяльності - доходи від операційної, фінансової, інвестиційної діяльності;
- за видами продукції - враховуючи товарну групу;
- за ринками збуту - за географічними сегментами;
- за віднесенням до звітних періодів - доходи минулих періодів, поточні доходи, доходи майбутніх періодів;
- за валютою отримання доходу - монетарні, немонетарні;
- за формою розрахунку - загальний дохід, чистий дохід;
- за напрямками використання активів - відсотки, дивіденди, роялті;
- для оподаткування - доходи, які враховуються для розрахунку оподаткованого прибутку і такі, які не враховуються [9].

Класифікація доходів для потреб управління:

- за можливістю отримання - дійсні, можливі;
- за методом визнання - нараховані, отримані;
- за можливістю управління - підлягають управлінню, не підлягають управлінню;
- за способами отримання - постійні, випадкові;
- за формою отримання - грошові, не грошові;
- за можливістю планування - планові, непланові;
- за сутністю - суттєві, несуттєві;
- за джерелом отримання - внутрішні, зовнішні;
- за типом господарських операцій - від реалізації, від фінансових операцій, від інвестиційної діяльності, інші доходи від надзвичайних операцій;
- за господарськими сегментами - характер виробничого процесу, вид продукції (товарів, робіт,

послуг), категорія покупців та ризики, які характерні для цієї діяльності, отримання доходу;

- за біологічними складовими - рослинництва, тваринництва;
- за рівнем формування - підприємство, окремий структурний підрозділ, окремі операції;
- за ступенем керованості - релевантні, не релевантні [10].

Приведена класифікація доходів, яка зображена використовується для потреб, що виникають у процесі управління підприємством та підвищує контрольну функцію обліку доходів, управлінський апарат розглядає завдяки групуванню доходів кожен окремий випадок господарської діяльності підприємства [11].

Абсолютно нові підходи щодо класифікації доходів сільськогосподарських підприємств визначені у П(С)БО 30 «Біологічні активи», де структура доходів передбачає дохід від сільськогосподарської діяльності. Сільськогосподарську діяльність визначають як процес управління біологічними перетвореннями для того, щоб одержати сільськогосподарську продукцію або інші додаткові біологічні активи.

Відповідно до Податкового кодексу України дохід сільськогосподарського товаровиробника включає доходи, отримані від: реалізації продукції рослинництва, що вироблена (вирослена) на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування; реалізації продукції рослинництва на закритому ґрунті та продуктів її переробки; реалізації продукції тваринництва; реалізації сільськогосподарської продукції, що вироблена із сировини власного виробництва на давальницьких умовах [12].

Динамічність доходу пов'язана із його формуванням і використанням. Однак, з метою забезпечення ефективності аграрного виробництва, розмір доходу має перевищувати витрати на його одержання. В процесі ефективного управління підприємством всі витрати, пов'язані з виробництвом повинні окупитися і мати менший вплив на прибуток.

На процес формування доходів сільськогосподарських підприємств значний вплив здійснюють особливості аграрного виробництва, а саме: високий ступінь відносної демонополізації сільського господарства; нееластичність зв'язку між попитом на сільськогосподарську продукцію та цінами на неї; високий підприємницький ризик через вплив природно-кліматичних умов; нерівномірність надходження доходів через сезонність виробництва; тривалий операційний цикл; рівень товарності продукції; низький рівень ефективності використання основних засобів через їх зношеність; невідповідність якості продукції міжнародним стандартам.

Отже, можна виділити основні критерії класифікації доходу: дохід виникає і відображається в обліку, якщо підприємство виконало умови договору і має право на отримання доходу; дохід визнається для потреб управління, якщо він є дійсним і отриманим.

Висновки. Діяльність сільськогосподарських підприємств спрямована на досягнення певних цілей, які, як передбачають покращення фінансових результатів. Проведені дослідження наукових підходів, які стосуються класифікації доходів виявили те, що

доходи підприємств згруповані тільки за видами діяльності та їх обліковою класифікацією. Інформація, зібрана на основі цієї класифікації, забезпечує потреби зовнішніх користувачів, проте є не достатньою для забезпечення потреб керівництва та власників.

Список літератури

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29 жовтня 2020 р. № 588. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>
2. Про затвердження методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств / Наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01>
3. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах / Наказ Міністерства аграрної політики України від 02.07.2001 р. № 189. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0189555-01>
4. Статистичний збірник «Сільське господарство України» / Державний комітет статистики України. 2020. URL: <http://ukrstat.gov.ua>
5. Левень В.С., Гливленко В.В. Звітність підприємства : підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2014. 612 с.
6. Балдик Д.О. Формування фінансово-економічних результатів діяльності сільськогосподарських підприємств. Молодий вчений. 2016. Вип. 5. С. 8-12.
7. Гуцаленко Л.В. Формування та облік фінансових результатів відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи». Облік і фінанси АПК. 2016. №11. С.96-99.
8. Чернецька О.В. Внутрішні чинники у формуванні системи управління фінансовими результатами сільськогосподарських підприємств. Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. 2017. №5(67). С. 146–151.
9. Лагодієнко Н. В. Облік і контроль фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах. Бізнес-навігатор. 2015. № 1(33). С. 167-172.
10. Лучко С.М., Жукевич А.І. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 304 с.
11. Бобровська Н.В. Грицевська О.А., Сухорукова В.В. Формування фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств. Фінансовий простір. 2018. № 4 (20). С.145-150.
12. Ловінська Л.Г., Жилкіна Л.В., Голєнко О.М. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2014. 370 с.
2. Pro zatverdzhennya metodychnykh rekomendatsiy z planuvannya, obliku i kal'kulyuvannya sobivartosti produktsiyi (robit, posluh) sil'skohospodars'kykh pidpryyemstv [About the statement of methodical recommendations on planning, the account and calculation of prime cost of production (works, services) of the agricultural enterprises]/ Nakaz Ministerstva ahramoyi polityky Ukrainy [Order of the Ministry of Agrarian Policy of Ukraine] vid 18.05.2001 no. 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01>
3. Pro zatverdzhennya Metodychnykh rekomendatsiy z orhanizatsiyi ta vedennya bukhgalters'koho obliku v sel'yans'kykh (fermers'kykh) hospodarstvakh [On approval of Methodical recommendations on the organization and maintenance of accounting in peasant (farmer) farms]/ Nakaz Ministerstva ahramoyi polityky Ukrainy [Order of the Ministry of Agrarian Policy of Ukraine] vid 02.07.2001 no. 189. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0189555-01>
4. Statystychnyy zbirnyk «Sil's'ke hospodarstvo Ukrainy» [Statistical collection "Agriculture of Ukraine"]/ Derzhavnyy komitet statystyky Ukrainy [State Statistics Committee of Ukraine.]. 2020. URL: <http://ukrstat.gov.ua>.
5. Leven' V.S., Glivenko V.V. Zvitnist pidpryyemstva [Accounting of enterprise] : [navch. posib.] Kyiv: Center of educational literature, 2014. pp. 612.
6. Baldyk D.O. Formuvannya finansovo-ekonomichnykh rezul'tativ diyal'nosti sil'skohospodars'kykh pidpryyemstv [Formation of financial and economic results of agricultural enterprises]. Molodyy vchenyy [A young scientist]. 2016. no. 5. pp. 8-12.
7. Hutsalenko L.V. Formuvannya ta oblik finansovykh rezul'tativ vidpovidno do P(S)BO 30 «Biologichni aktyvy» [Formation and accounting of financial results in accordance with UAS 30 "Biological assets"] . Oblik i finansy APK [Accounting and finance]. 2016. no. 11. pp.96-99.
8. Chernets'ka O.V. Vnutrishni chynnyky u formuvanni systemy upravlinnya finansovymy rezul'tatamy sil'skohospodars'kykh pidpryyemstv [Internal factors in the formation of a system for managing the financial results of agricultural enterprises]. Naukovyy visnyk Poltavsk'oho universytetu ekonomiky i torhivli [Scientific Bulletin of Poltava University of Economics and Trade]. 2017. no. 5(67). pp. 146–151.
9. Lahodiienko N. V. Oblik i kontrol' finansovykh rezul'tativ na sil'skohospodars'kykh pidpryyemstvakh [Accounting and control of financial results in agricultural enterprises]. Biznes-navihator [Business navigator]. 2015. no. 1(33). pp. 167-172.
10. Luchko S.M., Zhukevich A.I. Finansovyi analiz [Financial analysis] : [navch. posib.] Ternopil: TNEU, 2016. pp. 304.
11. Bobrovs'ka N.V. Hrytsevs'ka O.A., Sukhorukova V.V. Formuvannya finansovykh rezul'tativ diyal'nosti sil'skohospodars'kykh pidpryyemstv [Formation of financial results of agricultural enterprises]. Finansovyy prostir [Financial space]. 2018. no. 4 (20). pp.145-150.
12. Lovins'ka L. G., Zhilkina L. V., Golenko O. M. Bukhgalterskyi oblik [Accounting]: [navch. posib.] Kyiv: KNEU, 2014. pp. 370.

References (transliterated)

1. Natsional'ne polozhennya (standart) bukhgalters'koho obliku no. 30 «Biologichni aktyvy», zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29 zhovtnya 2020 [National Regulation (Standard) of Accounting № 30 "Biological Assets", approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine dated October 29, 2020.] no. 588. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>

Надійшла (received) 26.08.2021

Відомості про авторів / Сведения об авторах / About the Authors

Фальченко Олена Олександрівна (Фальченко Елена Александровна, Falchenko Olena Oleksandrivna) – кандидат економічних наук, доцент, Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут», доцент кафедри економічного аналізу та обліку; м. Харків, Україна; ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8441-2894>; e-mail: elenafalchenko7@gmail.com.

Волобуєв Олександр Сергійович (Волобуєв Александр Сергеевич, Volobuev Oleksandr Sergeevich) – магістр, Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут», магістр кафедри бізнес-аналітики, обліку і готельно-ресторанної справи; м. Харків, Україна; e-mail: Volobuev22.02@gmail.com.