

УДК 657

Л. В. Коваль,  
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування,  
Вінницький національний аграрний університет  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3637-850X>  
Р. В. Резніченко,  
аспірант, Вінницький національний аграрний університет  
ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0003-7903-1298>

DOI: 10.32702/2306-6792.2024.20.93

## ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА

L. Koval,  
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department  
of Accounting and Taxing, Vinnytsia National Agrarian University  
R. Reznichenko,  
Postgraduate student, Vinnytsia National Agrarian University

### FORMATION OF THE FINANCIAL RESULT OF THE OPERATIONAL ACTIVITY OF THE AGRICULTURAL ENTERPRISE

У статті розкрито порядок формування фінансового результату суб'єктів господарювання, в тому числі наголошено на особливостях його формування аграрних товаровиробників. Зазначено, що виробничо-господарська діяльність аграрних підприємств відбувається в умовах нестабільності та змін у зовнішньому середовищі, непрогнозований вплив яких негативно позначається на показниках ефективності господарювання та призводить до ризикованості здійснення виробничо-господарських операцій, зниження рівня їх конкурентоспроможності. Розглянуто і проаналізовано основні підходи до трактування складових фінансового результату підприємства, таких як: доходи та витрати, у різних нормативно-правових актах. Встановлено, що важливо інтерпретувати поняття доходів згідно тих стандартів, за якими ведеться облік та складається звітність суб'єкта господарювання. Що стосується витрат, то прослідковується ідентичність у визначенні дефініції "витрати" за міжнародним та вітчизняним законодавством, що є позитивним моментом та надає змогу українським суб'єктам господарювання, які формують звітність за міжнародними стандартами, використовувати вітчизняне розуміння цієї категорії. Доведено відмінність між терміном "витрати" та терміном "затрати", що потрібно враховувати при визначенні фінансового результату. Наведено класифікацію доходів та витрат для цілей обліку з метою побудови в майбутньому Робочого пану рахунків відповідно до національних та міжнародних стандартів обліку. За наведеною класифікацією встановлено, що: основний критерій класифікації доходів вітчизняними стандартами — вид діяльності, з якого їх отримують, а міжнародними — предмет отримання доходів, при цьому перед вітчизняними підприємствами стає проблема вибору класифікації доходів та витрат, бо в національних і міжнародних регламентах вони суттєво відрізняються. Окреслено, що сільськогосподарське виробництво є специфічним, так як в більшості випадків напряму залежить від природньо-кліматичних умов. Зазначено, що при формуванні фінансового результату слід дотримуватися послідовності його визначення. При цьому загальна методика формування фінансових результатів для суб'єктів аграрного сектору дещо віддалена від моделі ринкової економіки, так як фінансовий результат формується після оприбуткування сільськогосподарської продукції з виробництва, а не після її реалізації.

The article describes the procedure for forming the financial result of economic entities, including emphasizing the peculiarities of its formation by agricultural commodity producers. It is noted that the production and economic activity of agrarian enterprises takes place in conditions of instability and changes in the external environment, the unpredictable impact of which negatively affects indicators of economic efficiency and leads to the riskiness of production and economic operations, a decrease in their level of competitiveness. The main approaches to the interpretation of the components of the financial result of the enterprise, such as: income and expenses, in various normative legal acts have been considered and analyzed. It has been established that it is important to interpret the concept of income according to the standards by which the accounting and reporting of the business entity is conducted. As for expenses, the identity of the definition of "expenses" according to international and domestic legislation is followed, which is a positive point and enables Ukrainian business entities that prepare reports according to international standards to use the domestic understanding of this category. The difference between the term "expenditure" and the term "expense" is proven, which must be taken into account when determining the financial result. The classification of income and expenses for accounting purposes is given in order to build a working master of accounts in the future in accordance with national and international accounting standards. According to the given classification, it was established that: the main criterion for the classification of income by domestic standards is the type of activity from which they are received, and by international standards, the subject of receiving income, while domestic enterprises face the problem of choosing the classification of income and expenses, because in national and international regulations, they are significantly different. It is outlined that agricultural production is specific, as in most cases it directly depends on natural and climatic conditions. It is noted that when forming the financial result, the sequence of its definition should be followed. At the same time, the general method of forming financial results for subjects of the agricultural sector is somewhat distant from the model of the market economy, since the financial result is formed after the sale of agricultural products from production, and not after their sale.

*Ключові слова: дохід, витрати, прибуток, збиток, фінансовий результат, операційна діяльність, аграрне підприємство.*

*Key words: income, expenses, profit, loss, financial result, operational activity, agricultural enterprise.*

## **ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ**

Ефективність функціонування підприємства характеризується фінансовим результатом його діяльності, значення якого може бути різним: від позитивного до негативного.

За умов ринкової економіки управління фінансовими результатами посідає ключове місце у діловому житті сільськогосподарського підприємства. Фінансовий стан пояснюється забезпеченістю ресурсами фінансовими, потрібними для результативного функціонування, правильним їх розміщенням та дієвим використанням [1, с. 94].

На сьогодні проблеми створення фінансових результатів набувають не аби якої актуальності, і проявляє необхідність фундаментального вивчення світового, прогресивного досвіду, знаходження напрямків удосконалення обліку, моніторингу та аналізу. Зараз кожне підприємство, яке веде господарську діяльність, має самостійно фінансувати шляхи своїх затрат, вести розподілення підручних фінансових ресурсів, виділяючи їх на виробництво про-

дукції (послуг) з метою отримання кінцевого результату у формі прибутку. Ось чому конче потрібно дослідити механізм утворення (становлення) фінансових результатів підприємств [2].

Виробничо-господарська діяльність аграрних підприємств відбувається в умовах нестабільності та змін у зовнішньому середовищі, не прогнозований вплив яких негативно позначається на показниках ефективності господарювання та призводить до ризикованості здійснення виробничо-господарських операцій, зниження рівня їх конкурентоспроможності [3, с. 64].

Визначення фінансових результатів базується на використанні облікових даних щодо доходів та витрат, як складових результатів від певного виду діяльності.

## **АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ**

Методику формування фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання розглядали у своїх працях ряд науковців, таких як: Масюк Ю. В., Боюн В. Ю., Миколенко І., Дігтяр В., Добрунік Т. П., Мусієнко Ю. Ю., Авда-

Таблиця 1. Облікова класифікація доходів та витрат за НП(С)БО та МСБО

| Облікова категорія | НП(С)БО                                                                                                                                                     | МСБО                                                                                                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                  | 2                                                                                                                                                           | 3                                                                                                                                    |
| Доходи             | – дохід від реалізації;<br>– чистий дохід від реалізації;<br>– інші операційні доходи;<br>– дохід від фінансової діяльності;<br>– інші доходи               | – від реалізації товарів;<br>– від надання послуг;<br>– внаслідок використання третіми сторонами активів суб'єкта господарювання     |
| Витрати            | – виробничі (собівартість продукції);<br>– операційні (адміністративні, збутові тощо);<br>– фінансові;<br>– втрати від участі в капіталі;<br>– інші витрати | – за елементами (амортизація, матеріальні, трудові тощо);<br>– за функціями (собівартість продукції, збутові, адміністративні, інші) |

Джерело: сформовано за даними [7].

лян К. В., Галицький О. М., Бобровська Н. В., Грицевська О. А., Сухорукова В. В. та ін. Окремі автори присвячують свої праці формуванню та обліку фінансових результатів у різних сферах діяльності, зокрема і в аграрній. Однак методика формування фінансових результатів аграрного підприємства від операційної діяльності розкрита не в повній мірі.

Також виникають питання щодо складових та проявів фінансового результату операційної діяльності аграрних формувань.

Вищевикладене окреслює актуальність обраної теми дослідження.

### ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою статті є розкриття методики формування фінансового результату операційної діяльності аграрного підприємства та формування відповідних висновків щодо проведеного дослідження.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Визначення фінансових результатів в загальному розумінні передбачає порівняння отриманих доходів та витрат звітного періоду.

Доходи та витрати є складовими фінансового результату та визначаються як в розрізі видів діяльності, так і по підприємству в цілому.

Відповідно до НП(С)БО 1 доходи — збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників); витрати — зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [4].

Поняття доходу визначається й у інших нормативних документах — національних і міжнародних.

Так, НП(С)БО 15 "Дохід" визначає дохід як збільшення активу або зменшення зобов'язань, що обумовлює зростання власного капіталу (за виключенням зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена [5], а МСБО 18 "Дохід" вважає, що це валове надходження економічних вигод протягом періоду, що виникає під час звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає внаслідок такого надходження, а не внаслідок внесків учасників власного капіталу [6]. Можна констатувати, що за НП(С)БО 15 доходи мають покривати витрати, які понесені у зв'язку з їх отриманням, та разом і зобов'язання, а МСБО 18 "Дохід" робить акцент не лише на надходженні активів, а й на підвищенні їх вартості, що є більш логічним. Вказана розбіжність впливає на методику відображення господарських операцій, що пов'язані з доходами підприємств, під час ведення обліку за національними та міжнародними стандартами [7]. Тому важливо інтерпретувати поняття доходів згідно тих стандартів, за якими ведеться облік та складається звітність суб'єкта господарювання.

Регламентация визначення витрат у вітчизняному і міжнародному законодавстві представлена: НП(С)БО 1 та 16 як зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу, за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками [8]; Концептуальною основою фінансової звітності витрати визначаються як зменшення активів або збільшення зобов'язань, наслідком якого є зменшення власного капіталу, крім як унаслідок здійснення розподілу держателів вимог до власного капіталу [9].

В результаті дослідження можна стверджувати, що прослідковується ідентичність у визначенні дефініції "витрати" за міжнародним та вітчизняним законодавством, що є позитивним моментом та надає змогу українським суб'єктам господарювання, які формують звітність за міжнародними стандартами, використовувати вітчизняне розуміння цієї категорії.

Окрім терміну "витрати" використовується також термін "затрати". Ці дефініції не однакові, так як термін "затрати" передбачає будь-яке використання ресурсів, в тому числі і на придбання активів, в той час як термін "витрати" — використання тільки тих ресурсів, які при визначенні фінансового результату господарюючого суб'єкта за даний період часу ставляться у відповідність доходам.

Фінансові результати є обліковою категорією, тому класифікацію його складових слід розглядати з позиції обліку також. Тому доходи та витрати класифікують на види, представлені в таблиці 1.

Аналіз їх різновидів дає змогу зробити такі висновки:

1) основний критерій класифікації доходів вітчизняними стандартами — вид діяльності, з якого їх отримують, а міжнародними — предмет отримання доходів;

2) перед вітчизняними підприємствами стає проблема вибору класифікації доходів та витрат, бо в національних і міжнародних регламентах вони суттєво відрізняються.

Зазначені відмінності окреслюють та поглиблюють важливість облікової думки, яку формують та використовують на практиці працівники, що формують фінансову звітність. Підприємство приймає самостійно рішення щодо використання певної класифікації зокрема доходів та витрат як об'єктів обліку, що в подальшому використовується для формування робочого плану рахунків, як одного з додатків до Наказу про облікову політику суб'єкта господарювання. Тільки за умов чіткого визначення та класифікації таких категорій можливе належне інформаційне забезпечення ефективного управління підприємством.

Формування фінансового результату в сільськогосподарських підприємствах має свої особливості у зв'язку із специфікою виробничо-господарської діяльності підприємницьких структур аграрної галузі, серед яких домінуючими є такі:

— вплив природно-кліматичних факторів на процес формування прибутку (характерна сезонність виробництва);

— багатогалузевий характер діяльності сільськогосподарських підприємств: виробництво різноманітної продукції рослинництва і тваринництва, переробка власної та давальницької сировини;

— залучення в господарському процесі незамінних природно-біологічних факторів виробництва та біологічних активів, що зумовлює особливості їх оцінки, відображення в системі рахунків, а також специфіку обліку процесу виробництва (біологічних перетворень) і обчислення собівартості отриманої продукції;

— статус сільськогосподарського товаровиробника дозволяє використовувати спрощену систему оподаткування зі сплатою єдиного податку та спеціальний режим оподаткування з ПДВ [3, с. 64].

Окрім особливостей формування фінансових результатів слід окреслити фактори, що впливають на формування цієї категорії.

Основні зовнішні фактори, що формують фінансовий результат сільськогосподарського підприємства такі:

1) місткість ринку. Чим більша місткість ринку, тим більше можливостей у підприємства одержати позитивний фінансовий результат, тобто прибуток;

2) розвиток конкуренції, який негативно впливає на суму та рівень прибутку, тому що він призводить до усереднення норми прибутку. Конкурентна боротьба потребує значних витрат, що зменшують суму прибутку;

3) розмір цін. В умовах конкуренції підвищення цін не завжди призводить до підвищення продажних цін. Сільськогосподарські підприємства прагнуть менше працювати з посередниками, обирати серед постачальників тих, хто пропонує товари одного рівня якості за нижчими цінами;

4) ціни на послуги підприємств транспорту, комунального господарства, ремонтних та інших підприємств. Підвищення цін і тарифів на послуги збільшує поточні витрати підприємств, зменшує прибуток і знижує рентабельність діяльності підприємств;

5) розвиток профспілкового руху. Підприємство прагне до зменшення витрат на заробітну плату. Інтереси працівників висловлюють профспілки, які прагнуть підвищення розмірів оплати праці, що знижує прибуток підприємства;

6) розвиток діяльності громадських організацій споживачів товарів і послуг;

7) регулювання діяльності сільськогосподарських підприємств із боку держави. Цей фактор належить до числа основних [10].

До внутрішніх факторів впливу на процес формування фінансових результатів належать: управління витратами, ефективність маркетингової стратегії, рівень організації виробничих процесів.

Процес визначення фінансових результатів багатогранний та трудомісткий. Він має враховувати показники не тільки операційної діяльності, а й фінансової та інвестиційної. В зв'язку з цим слід окреслити підходи до визначення фінансових результатів суб'єктів господарювання.

В умовах сьогодення різні країни світу розглядають два загальноприйнятих підходи щодо формування фінансових результатів суб'єкта господарювання модифікуючи їх під свої потреби та розуміння:

1) метод порівняння доходів і витрат (метод "витрати — випуск"), що передбачає визначення прибутку (збитку) згідно з принципом нарахування та відповідності доходів і витрат. Фактично обраховується різниця між доходами і витратами звітного періоду, тобто порівнюються доходи з витратами, які були понесені для отримання цих доходів. Визначення фінансового результату за методом "витрати — випуск" передбачає існування двох способів:

— перший спосіб називають "лінійним", тобто він передбачає порівняння випуску з минулими витратами з відображенням знову створеної вартості загальною сумою з наступною деталізацією;

— другий спосіб використовується у бухгалтерському обліку з відображенням по дебету споживання підприємством минулої праці і сторонніх витрат та знову створеної вартості за її елементами;

2) метод порівняння капіталу (або метод зміни чистих активів), що базується на визначенні приросту власного капіталу суб'єкта господарювання у звітному періоді, шляхом обрахунку різниці між сумою власного капіталу на кінець і на початок звітного періоду. Якщо власний капітал на кінець звітного періоду збільшується, то підприємство отримує прибуток, а якщо навпаки — збиток [11, с. 165].

В Україні середні та великі підприємства для визначення фінансового результату використовують порядок, визначений у НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" [4]. Малі підприємства розраховують фінансові результати діяльності відповідно до методики, що наведена у НП(С)БО 25 "Спрощена фінансова звітність" [12].

Таким чином, формування фінансових результатів є складовою загальної системи управ-

ління, яка включає прийняття рішень щодо забезпечення їх необхідного рівня на рівні підприємства з метою досягнення тактичних та оперативних цілей.

Таким чином, формування фінансових результатів можна розглядати як складову загальної системи управління, яка включає прийняття рішень щодо забезпечення необхідного рівня цих результатів на рівні підприємства для досягнення тактичних та оперативних цілей.

В загальному фінансовий результат формується шляхом порівняння доходів та витрат підприємства. Проявом фінансового результату діяльності найчастіше виступає прибуток (доходи перевищують витрати) або збиток (витрати перевищують доходи). Дуже рідко підприємство отримує нульовий результат (доходи та витрати рівні).

Як ми зазначали раніше, в літературі та нормативній базі взагалі відсутнє трактування поняття "нульовий результат", хоча саме він на початку діяльності суб'єкта господарювання є припустимим і навіть бажаним. Тому нульовий результат слід розглядати як позитивний фінансовий результат суб'єкта господарювання, що також має велике значення для його майбутнього розвитку.

Окрім цього слід зазначити, що визначення фінансового результату відсутнє в нормативно-правовій базі. Однак надано визначення доходом та витратам.

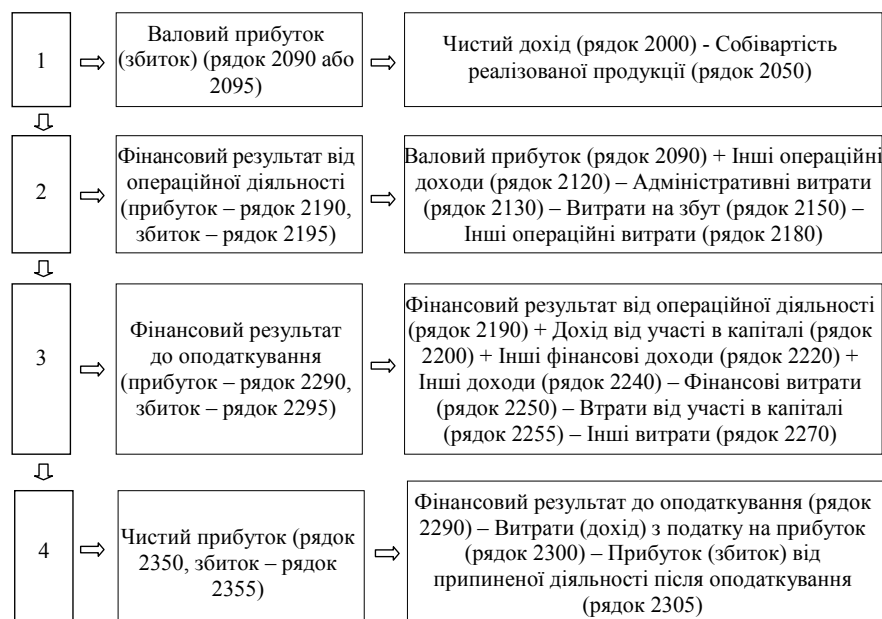
Податкове законодавство розглядає фінансові результати як прибуток, що визначається шляхом зменшення суми доходів на собівартість товарів (робіт, послуг) та суми інших витрат звітного податкового періоду. Таким чином фінансові результати ототожнюються з прибутком, при цьому негативне значення його навіть не передбачається.

Слід доповнити чинну нормативно-правову базу визначенням терміну "фінансовий результат" та чітко окреслити усі можливі його прояви із розкриттям їх суті.

При формуванні фінансового результату слід дотримуватися послідовності його визначення. Для цього необхідно вміти оперувати поняттями, наведеними у НП(С)БО 1, що дозволяють заповнювати окремі статті форми № 2 "Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)":

— валовий прибуток — різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);

— прибуток (збиток) від операційної діяльності, визначається як алгебраїчна сума валово-



**Рис. 1. Алгоритм визначення фінансового результату підприємства**

Джерело: сформовано авторами на основі [13].

вого прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних, витрат, витрат на збут та інших операційних витрат;

— прибуток (збиток) до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків);

— чистий прибуток (збиток) розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування [4].

Послідовність та методику формування фінансових результатів наведемо у вигляді рисунку 1.

Фінансовий результат суб'єкта господарювання у вигляді чистого прибутку чи збитку розраховується у декілька етапів.

Так, на першому етапі визначається валовий прибуток (збиток) шляхом визначення різниці між чистим доходом та собівартістю реалізованої продукції.

Якщо до валового доходу (витрат) додати інші операційні доходи та відняти усі операційні витрати (адміністративні, на збут, інші), то отримаємо фінансовий результат від операційної діяльності.

Наступним кроком є визначення фінансового результату до оподаткування. Для цього необхідно до фінансового результату від операційної діяльності додати доходи від фінансової та інвестиційної діяльності та відняти витрати від цих же видів діяльності.

На заключному етапі обраховується кінцевий фінансовий результат — чистий прибуток (збиток). Для цього необхідно фінансовий результат до оподаткування зменшити на витрати (дохід) з податку на прибуток та прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування.

Фінансові результати сільськогосподарських підприємств розглядають як економічну категорію, яка відображає результативність діяльності підприємства шляхом зіставлення доходів, отриманих від певного виду біологічних активів або сільськогосподарської продукції галузі, виду діяльності в цілому по сільськогосподарському підприємству з сумою витрат на їх одержання [14].

Загальна методика визначення фінансових результатів сільськогосподарської діяльності не зовсім відповідає реальній моделі ринкової економіки, оскільки фінансовий результат передбачено визначати не після реалізації сільськогосподарської продукції, а відразу після її одержання від виробництва. У всіх видах економічної діяльності фінансовий результат визначається в процесі реалізації, а не виробництва продукції (надання послуг, виконання робіт) [15].

В сільськогосподарських підприємствах існують суттєві особливості формування фінансових результатів, які зумовлені прийнятим НП(С)БО 30 "Біологічні активи", відповідно якому до складу фінансових результатів сільськогосподарських підприємств належать:

— дохід (витрати) від первісного визнання одержаної сільськогосподарської продукції

та/або додаткових біологічних активів за кожною групою біологічних активів;

— витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями, за кожною групою біологічних активів;

— фінансовий результат (прибуток, збиток) від первісного визнання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів;

— фінансовий результат (прибуток, збиток) від реалізації сільськогосподарської продукції та поточних біологічних активів;

— фінансовий результат (прибуток, збиток) від зміни справедливої вартості біологічних активів;

— фінансовий результат від реалізації запасів сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю, за вирахуванням витрат на місці продажу;

— фінансовий результат від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю, за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу [16].

Специфіка виробничо-господарської діяльності підприємств сільського господарства впливає на процес формування їх фінансових результатів, що має певні особливості. До особливостей формування фінансового результату аграрних товаровиробників належать:

— багатогалузевий характер;

— вплив навколишнього природного середовища на процес формування результатів діяльності (сезонність виробництва);

— виробництво різних видів продукції як рослинництва так і тваринництва;

— переробка власної та давальницької сировини;

— використання у процесі господарювання біологічних активів, що зумовлює особливості їх оцінки, відображення в системи рахунків, а також специфіку обліку процесу виробництва (біологічних перетворень);

— прорахунок собівартості виготовленої продукції, враховуючи особливості виробництва.

Сільськогосподарські товаровиробники формують свій фінансовий результат переважно за рахунок основної операційної діяльності, що являє собою сільськогосподарську діяльність спрямовану на виробництво та збут продукції сільського господарства та біологічних активів рослинництва і тваринництва. Така ситуація формує специфічні вимоги до організації і методики формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств.

Фінансовий результат визначається по кожному виду діяльності шляхом порівняння відповідних доходів та витрат.

На сільськогосподарських підприємствах найбільшу питому вагу серед доходів займає дохід від реалізації, це обумовлено заниженим рівнем практичного освоєння виваженої методики обчислення й облікового відображення доходу від сільськогосподарської діяльності [17].

Відповідно до НП(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.

На розмір та формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств суттєво впливає оцінка продукції за справедливою вартістю при первісному визнанні. Доходи від первісного визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції визначаються як різниця між справедливою вартістю отриманої продукції та (або) додаткових біологічних активів та витратами, які виникли в результаті виробництва цієї продукції біологічних активів [18].

Реальний розмір доходу від первісного визнання максимально точно визначити можливо тільки в кінці року. Така ситуація спричинена неможливістю відображення усіх витрат, пов'язаних з біологічною трансформацією таких активів на момент первісного його визнання. Точний розмір таких витрат можна визначити лише в кінці року. Окрім цього на момент первісного визнання товаровиробник не завжди може визнати яка продукція сільськогосподарського виробництва буде переведена у склад виробничих запасів, а яка призначена для продажу тому, що частина цієї продукції, як правило, використовується для власного споживання.

Цей момент є важливим в практичній діяльності сільськогосподарських підприємств, тому розмір доходу (витрат) від первісного визнання, визначений в кінці року не співпадатиме із визначеним доходом (витратами) протягом року.

### ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

В результаті проведеного дослідження встановлено відмінності у визначенні фінансових результатів діяльності аграрних підпри-

емств від інших суб'єктів господарювання, що зумовлено в більшій мірі залежністю від природньо-кліматичних умов.

При цьому загальна методика формування фінансових результатів для суб'єктів аграрного сектору дещо віддалена від моделі ринкової економіки, так як фінансовий результат формується після оприбуткування сільськогосподарської продукції з виробництва, а не після її реалізації.

Окрім цього, при первісному визнанні біологічних активів та сільськогосподарської продукції розмір доходу реально встановити лише в кінці року, коли буде можливість встановити дійсну величину усіх понесених витрат. Тому важливим моментом є послідовність корегування фінансового результату в кінці звітного періоду, чому й потрібно приділити увагу в наступних дослідженнях.

## Література:

1. Масюк Ю. В., Боюн В. Ю. Управління фінансовими результатами діяльності сільськогосподарського підприємства. Економіка та держава. 2021. № 10. С. 93—96. DOI: 10.32702/2306-6806.2021.10.93

2. Миколенко І., Дігтяр В. Механізм формування фінансових результатів діяльності підприємства. Економіка та суспільство. 2021. № 32. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-17>

3. Добрунік Т. П. Особливості управління фінансовими результатами аграрних підприємств. Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2016. Вип. 5 (1). С. 76—83.

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності": Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід": Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

6. МСБО 18 "Дохід" (редакція від 01.01.2012). Верховна Рада України. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_025](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025)

7. Мусієнко Ю. Ю. Поняття і класифікація доходів та витрат підприємства як основа організації їх управління. Вісник студентського наукового товариства ДонНУ імені Василя Стуса. 2022. № 14. Том 2. С. 236—240.

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": Наказ

Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

9. Концептуальна основа фінансової звітності (прийняття від 01.09.2010). Верховна Рада України. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_009](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009)

10. Андрійчук В.Г. Економіка аграрних підприємств: підручник, 2-е вид., доп. і перероб. Київ: КНЕУ, 2002. 624 с.

11. Авдалян К.В. Основні підходи до економічної сутності фінансових результатів об'єднань підприємств. Економічний вісник університету. 2018. Випуск № 37/1. С. 162—167.

12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова звітність": Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.

13. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені Наказом Мінфіну України від 28.03.2013 р. № 433. URL: <http://dtk.com.ua/show/2cid010035.html>.

14. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01>

15. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах: затверджені Наказом Міністерства аграрної політики України від 2 липня 2001 р. № 189. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FIN3048>

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи": Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 № 790. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.

17. Галицький О. М., Кожем'якіна В. Г. Особливості обліку фінансових результатів сільськогосподарської діяльності та їх відображення в фінансовій звітності. Аграрний вісник Причорномор'я. Економічні науки. 2014. Вип. 75. С. 46—49.

18. Бобровська Н. В., Грицевська О. А., Сухорукова В. В. Формування фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств. Фінансовий простір. 2018. № 4 (20). С. 145—150.

## References:

1. Masyuk, Yu. and Boyun, V. (2021), "Management of financial results of agricultural

enterprise activity", *Ekonomika ta derzhava*, vol. 10, pp. 93—96. DOI: 10.32702/2306-6806.2021.10.93

2. Mykolenko, I. and Digtyar, V. (2021), "The mechanism of formation of financial results of the enterprise", *Ekonomika ta suspil'stvo* [Online], vol. 32. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-17>.

3. Dobrunik T. P. (2016), "Peculiarities of management of financial results of agricultural enterprises", *Ekonomichnyy visnyk Zaporiz'koi derzhavnoi inzhenernoi akademii*, vol. 5 (1), pp. 76—83.

4. Ministry of Finance of Ukraine (2013), Order "National Regulation (Standard) of accounting 1 "General requirements for financial reporting", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (Accessed 6 October 2024).

5. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order "National Regulation (Standard) of accounting 15 "Income", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (Accessed 5 October 2024).

6. Verkhovna Rada of Ukraine (2012), "IAS 18 "Revenue", available at: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_025](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025) (Accessed 28 September 2024).

7. Musienko, Yu. Yu. (2022), "The concept and classification of income and expenses of the enterprise as a basis for organizing their management", *Visnyk students'koho naukovoho tovarystva DonNU imeni Vasylya Stusa*, vol. 14, no. 2, pp. 236—240.

8. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order "National Regulation (Standard) of accounting 16 "Expenses", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (Accessed 4 October 2024).

9. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Conceptual basis of financial reporting", available at: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_009](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009) (Accessed 28 September 2024).

10. Andriychuk, V.G. (2002), *Ekonomika ahrarykh pidpryyemstv* [Economics of agricultural enterprises], 2nd ed., KNEU, Kyiv, Ukraine.

11. Avdalian, K.V. (2018), "Basic approaches to the economic essence of financial results of associations of enterprises", *Ekonomichnyy visnyk universytetu*, vol. 37/1, pp. 162—167.

12. Ministry of Finance of Ukraine (2000), Order "National Regulation (Standard) of accounting 25 "Simplified financial reporting", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (Accessed 2 October 2024).

13. Ministry of Finance of Ukraine (2013), Order "Methodological recommendations for filling out financial reporting forms", available at: <http://dtkt.com.ua/show/2cid010035.html> (Accessed 3 October 2024).

14. Ministry of Agrarian Policy of Ukraine (2001), Order "Methodological recommendations for planning, accounting and calculating the cost of products (works, services) of agricultural enterprises", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01> (Accessed 30 September 2024).

15. Ministry of Agrarian Policy of Ukraine (2001), Order "Methodological recommendations on the organization and maintenance of accounting in peasant (farm) farms", available at: <https://ips.ligazakon.net/document/FIN3048> (Accessed 29 September 2024).

16. Ministry of Finance of Ukraine (2005), Order "National Regulation (Standard) of accounting 30 "Biological assets", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> (Accessed 3 October 2024).

17. Halytskyi, O.M. and Kozhemyakina, V.G. (2014), "Peculiarities of accounting for the financial results of agricultural activity and their reflection in financial reporting", *Ahrarnyy visnyk Prychornomor'ya. Ekonomichni nauky*, vol. 75, pp. 46—49.

18. Bobrovska, H. B. Hrytsevska, O. A. and Sukhorukova, V.V. (2018), "Formation of financial results of agricultural enterprises", *Finansovyy prostir*, vol. 4 (20), pp. 145—150.

*Стаття надійшла до редакції 07.10.2024 р.*

<https://nayka.com.ua>

Електронне фахове видання

Ефективна  
ЕКОНОМІКА

**Виходить 12 разів на рік**

Журнал включено до переліку наукових фахових видань України з ЕКОНОМІЧНИХ НАУК (Категорія «Б»)

Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292

e-mail: [economy\\_2008@ukr.net](mailto:economy_2008@ukr.net)

viber: +38 050 3820663