

МЕНЕДЖМЕНТ


УДК 330.341.1:631.11:657-044;992

JEL D25, M41, Q13

Удосконалення методичних підходів до оцінки складових виробничого потенціалу сільськогосподарських підприємств в умовах трансформації системи обліку та фінансової звітності

Свиноус І.В. , Гаврик О.Ю. , Хомяк Н.В. , Хомовий С.М. , Заболотній В.С. 

Білоцерківський національний аграрний університет

 E-mail: isvinous@ukr.net



Свиноус І.В., Гаврик О.Ю., Хомяк Н.В., Хомовий С.М., Заболотній В.С. Удосконалення методичних підходів до оцінки складових виробничого потенціалу сільськогосподарських підприємств в умовах трансформації системи обліку та фінансової звітності. Економіка та управління АПК. 2021. № 1. С. 154–165.

Svinous I.V., Gavryk O.Ju., Homjak N.V., Homovyj S.M., Zabolotnij V.S. Udoskonalennja metodychnyh pidhodiv do ocinky skladovyh vyrobnychoho potencialu sil'skogospodars'kyh pidpryjemstv v umovah transformacii' systemy obliku ta finansovoi' zvitnosti. Ekonomika ta upravlinnja APK. 2021. № 1. S. 154–165.

Рукопис отримано: 18.02.2021 р.

Прийнято: 05.03.2021 р.

Затверджено до друку: 22.04.2021 р.

doi: 10.33245/2310-9262-2021-162-1-154-165

В статті здійснено оцінку сучасного стану складових виробничого потенціалу сільськогосподарських підприємств, зокрема: сільськогосподарських угідь, біологічних активів, основних засобів. Доведено, що незалежну оцінку складових ресурсного потенціалу господарств корпоративного сектору аграрної економіки можна використати як обґрунтування для фіскальних органів вартості витрат і розміру бази нарахування ПДВ в цілому; оптимізацію розміру зарплати топ-менеджменту на основі ринкової капіталізації (вартості) бізнесу; оптимізацію страхових платежів, які нараховуються залежно від ринкової вартості сільськогосподарських активів; підготовку достовірної фінансової звітності за МСФЗ при залученні міжнародного капіталу, адже міжнародний аудит такої звітності потребує попередньої оцінки основних засобів та інших активів (у т.ч. біологічних поточних активів) незалежним оцінювачем; оптимізацію обсягу застави, ринкова вартість якої потребує незалежної оцінки у всіх комерційних банках.

Вважаємо, що обґрунтовану вартість землі міг би визначити ринок після скасування мораторію на продаж сільськогосподарських земель, але є ризик концентрації у руках одного власника.

Як свідчать результати проведених досліджень, облікова вартість основних засобів сільськогосподарських підприємств у кілька разів відрізняється від ринкової, що зумовлює невідповідність розміру амортизаційних відрахувань тій сумі, яка необхідна для простого відтворення основних засобів. Водночас, нормативно-правові акти, що регулюють оцінку основних засобів потребують узгодження щодо регламентації їх переоцінки у сільському господарстві на макрорівні для забезпечення об'єктивного виміру основного капіталу та його витрат у процесі аграрного виробництва на мікрорівні.

Ключові слова: сільськогосподарські угіддя, основні засоби, біологічні активи, оцінка, вартість, сільськогосподарські підприємства.

Постановка проблеми та аналіз останніх досліджень. Важливим етапом управління виробничим потенціалом сільськогосподарських підприємств є оцінка ефективності його використання. Однак це досить складне завдання, оскільки підприємства ведуть виробничу діяльність у різних умовах (грунтових, кліматичних, географічних), а також із різним набором складових ресурсів і т.д. Елементами виробничого потенціалу підприємства можна вважати всі ресурси, які певним чином пов'я-

зані з виробничою діяльністю. Вибір найбільш важливих із них теж є досить складною проблемою, про що свідчить безліч поглядів щодо складу виробничого потенціалу, адже всі елементи виробничого потенціалу підприємства функціонують одночасно і в сукупності. Отже, закономірності розвитку потенціалу можливо розкрити не як окремо взяті закономірності розвитку його складових, а лише як їх поєднання. Звідси впливає необхідність визначення ролі кожного елемента виробничого потенціалу.

Тому найбільш об'єктивним методом дослідження складу елементів виробничого потенціалу сільськогосподарського підприємства як складної системи є системний підхід.

Водночас, якщо спиратися на стандартні критерії щодо оцінки діяльності підприємства, то не всі вони будуть адекватно оцінювати потенціал підприємства та ефективність його використання. У сільському господарстві досить складно оцінити ефективність використання виробничих ресурсів у сукупності. Звідси постає необхідність того, щоб підприємства з метою пошуку резервів підвищення ефективності діяльності самостійно могли визначити ефективність використання своїх потенційних можливостей виробництва, які враховують територіальні особливості, ресурсний потенціал тощо. Цю вимогу висуває ринок: потрібно виробляти таку кількість продукції, яку можна ефективно продати або використовувати у подальшій діяльності. Отже, необхідно знайти відповідні критерії оцінки використання виробничого потенціалу з метою подальшого його ефективного розвитку.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень та розробка організаційно-методичних і практичних рекомендацій щодо оцінки вартості складових ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств, спрямованих на підвищення ефективності управлінських рішень.

Матеріал і методи дослідження. Для досягнення мети та виконання поставлених завдань у процесі дослідження було використано такі загальнонаукові та спеціальні методи: логічний, монографічний, наукової абстракції, конкретизації – за розкриття сутності понять незалежна оцінка, експертна грошова оцінка, обґрунтування результатів наукового дослідження, що відображено в публікації; системний підхід та логічне моделювання – за розробки концептуального підходу до визнання складових ресурсного потенціалу підприємства та алгоритмізації процесу обрання методів оцінки їх вартості; порівняльно-правовий – за вивчення нормативно-правових актів з питань оцінки вартості основних засобів, біологічних активів, сільськогосподарських угідь; структурно-логічний метод – для розробки рекомендацій щодо удосконалення організаційних і методичних положень облікової оцінки вартості складових ресурсного потенціалу господарств корпоративного сектору аграрної економіки.

Інформаційною базою дослідження є міжнародні та вітчизняні нормативно-правові акти, вітчизняні та міжнародні стандарти бухгалтер-

ського обліку і фінансової звітності, наукові публікації вітчизняних і зарубіжних вчених.

Результати дослідження та обговорення. Дослідженням встановлено, що сутність більшості існуючих методичних підходів до оцінки ресурсного потенціалу полягає в розрахунку інтегральної кількісної оцінки, що дає змогу визначити рівень відхилення реальних показників підприємства від еталонної моделі. Алгоритм оцінки ресурсного потенціалу підприємства більшість науковців подають у такій послідовності: перевірка доцільності та своєчасності проведення заходів щодо оцінки ресурсного потенціалу; формулювання місії та мети організації; визначення завдань проведення аналізу ресурсного потенціалу; аналіз зовнішнього середовища підприємства: постачальників, конкурентів, споживачів; аналіз внутрішнього середовища підприємства; розроблення поетапного плану аналізу використання ресурсного потенціалу; аналіз елементів ресурсного потенціалу підприємства [1].

Комплексну оцінку використовують для зіставлення результатів господарської діяльності підприємства в часі. У результаті одержують узагальнену інтегральну оцінку (показник), за допомогою якої вдається дати кількісну та якісну характеристику динаміки розвитку об'єкта в часі.

Одним із ефективних методів оцінки потенціалу підприємства є SWOT-аналіз – це розгляд сильних і слабких сторін організації, вивчення середовища і прогнозування потенційних загроз, визначення компенсаційних заходів (запобігання збитків), аналіз стратегічних і тактичних можливостей організації, розробка заходів щодо нейтралізації загроз, мінімізації слабких сторін, зміцнення сильних її сторін і розширення можливостей. Тому проведення SWOT-аналізу на підприємстві також забезпечить правильність оцінки його адаптивного потенціалу, адже, по суті, комплексний аналіз поточного стану включає в себе адаптивні здатності підприємства і стає основою для визначення можливих шляхів його розвитку [2].

Так, Н. В. Шаланов здійснив спробу побудувати математичну модель оцінки потенціалу багатовимірного динамічного об'єкта, яким є підприємство. Він увів поняття потенційної функції, яка залежить від значень показників системи і еталонних значень цих показників. Для побудови потенційної функції необхідно вибрати носій потенціалу (еталонний об'єкт). Оскільки розглядається один об'єкт у динаміці, то слід визначити еталонні значення показників системи. Таким чином, підставивши еталонні значення показників і фактичні значення

показників системи, можна оцінити потенціал всієї системи. Крім того, потенційна функція дає можливість здійснити прогноз потенціалу, задаючи майбутні періоди та прогнозні значення показників системи [3].

За змістом ця методика подібна до індикативного методу оцінки параметрів, сутність якого полягає в розрахунку відхилень фактичних економічних параметрів виробництва від нормативних. Як зазначає Н.М. Побережна, даний метод дає змогу оцінити «вузькі місця» і можливості більш широкого використання ресурсів підприємства. Але одразу зазначає, що основним недоліком індикативного методу є певна суб'єктивність нормативів, оскільки від їх якості й достовірності залежатиме напрям пошуку резервів підвищення ефективності використання виробничого потенціалу [4].

Зазначимо, що О.В. Липкань залучає для оцінки потенціалу метод побудови залежностей «витрати–ефективність» і метод параметричної оцінки потенціалу підприємства за обраним критерієм. По суті вони є різновидом ресурсно-регресійного методу [5].

За проведення оцінки виробничого потенціалу сільськогосподарських підприємств невирішеною проблемою залишається розрахунок обґрунтованої вартості кожного його елементу. На сьогодні гостра дискусія ведеться щодо оцінки земельних ресурсів. Необхідність вирішення питання актуалізується формуванням повноцінного земельного ринку, функціонування якого передбачає визначення ціни землі.

Ринкова вартість є розрахунковою грошовою сумою, за якою відбувся обмін майна (землі) на дату оцінки між зацікавленим покупцем і продавцем на основі укладення комерційної угоди. Тобто така вартість відображає колективне сприйняття і колективні дії учасників ринку [6].

Щодо землі в Україні поняття незалежна оцінка трансформується в поняття експертна грошова оцінка. Можна вважати, що оцінка земель сільськогосподарського призначення передбачає визначення ринкової вартості або вартості права оренди земельної ділянки.

Стосовно вартості земельних угідь в Україні в основному мають на увазі вартість комплексу прав тимчасового користування за договором оренди та право пріоритетного викупу в майбутньому. Більше того, в реальних угодах у вітчизняних умовах ринкова вартість сільськогосподарських угідь становить вартість бізнесу (корпоративних прав) юридичної особи – власника земельного банку [7].

Існують чотири основні причини, з яких українські агрокомпанії звертаються до по-

слуг щодо незалежної оцінки ринкової вартості активів:

1. Необхідність зниження фінансових ризиків, тобто закономірне бажання заплатити або отримати справедливу ціну за ключові активи агробізнесу – земельний банк і сільгосптехніку. Актуальність даного питання в Україні підтверджується тим, що в 2021 р. землі сільськогосподарського призначення змінять своїх власників (маємо на увазі власників корпоративних прав). Усі ці операції потребують попередньої об'єктивної оцінки [8].

2. Чинна законодавча вимога щодо необхідності залучення оцінювача під час бухгалтерської переоцінки необоротних активів та оборотних біологічних активів (ст. 7 Закону України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні").

3. Вимога комерційних банків щодо здійснення незалежної оцінки майна і майнових прав за оформлення кредиту та договору застави.

4. Забезпечення справедливого розподілу структури капіталу в процесі злиття. Зазначимо, що звіт оцінювача є офіційним документом, який має доказовий характер. Тому тільки професійна оцінка достатньою мірою обґрунтує для обох сторін ціну угоди або як мінімум посилить аргументацію цінової пропозиції одного з учасників угоди.

За Національними стандартами оцінки ключовим принципом визначення ринкової вартості прав на землю є обґрунтування оцінювачем варіантів найбільш ефективного використання землі як результату аналізу альтернативних рішень (за структурою ділянки, сівозмін тощо).

Основними чинниками, які доводять доцільність проведення незалежної оцінки вартості землі, є: зменшення витрат, оскільки оцінка дозволяє оптимізувати капітальні інвестиції, парк сільгосптехніки та інших активів, які формують значні статті витрат підприємства; підвищення капіталізації, яка для високоприбуткових сільськогосподарських підприємств зростає і потребує періодичної професійної оцінки й управління нею; підвищує можливість щодо залучення капіталу та інвесторів; сприяє збільшенню доходу на основі пошуку й відбору більш економічно привабливих каналів реалізації продукції, оскільки незалежна оцінка базується на аналізі ринку та калькуляції витрат, що дає можливість обґрунтувати об'єктивний рівень цін на сільськогосподарську продукцію; оптимізація ПДВ (податку на додану вартість), який становить значну частину грошового потоку сільськогосподарських підприємств в Україні [9]. Тому незалежну

оцінку можна використати як обґрунтування для фіскальних органів вартості витрат і розміру бази нарахування ПДВ в цілому; оптимізацію розміру зарплати топ-менеджменту на основі ринкової капіталізації (вартості) бізнесу; оптимізацію страхових платежів, які нараховуються залежно від ринкової вартості сільськогосподарських активів; підготовку достовірної фінансової звітності за МСФЗ при залученні міжнародного капіталу, адже міжнародний аудит такої звітності потребує попередньої оцінки основних засобів та інших активів (у т.ч. біологічних поточних активів) незалежним оцінювачем; оптимізація обсягу застави, ринкова вартість якої потребує незалежної оцінки у всіх комерційних банках.

У цілому за проведення оцінки активів використовують три класичних підходи: витратний, порівняльний (ринковий по аналогічних операціях), дохідний. Так, за проведення оцінки бізнесу витратний підхід трансформується у майновий, коли вартість визначається різницею між сумою активів (у т.ч. прав оренди, прав на майбутній врожай, іншого оборотного капіталу) і сумою зобов'язань, приведених (дисконтованих) на поточну дату.

Витратний підхід до оцінки землі в чистому вигляді застосовують з урахуванням природи землі. Водночас у комбінації з дохідним підходом він активно використовується для оцінки повних прав на землю методом залишку.

Для оцінки часткових прав на землю за українським законодавством застосовують саме порівняльний і дохідний підходи. Порівняльний підхід (аналогів продажу) найчастіше застосовують лише інформаційно. Одержання об'єктивного результату ускладнено через обмежений доступ до ринкової інформації й особливості окремих ділянок та історії їх використання [10].

Дохідний підхід, який базується на капіталізації майбутніх грошових потоків від землекористування, є основним, що враховує всі особливості сільськогосподарської ділянки й реально прогнозовані майбутні прибутки від її використання [11].

Очевидно, що на ринкову вартість земель сільськогосподарського призначення впливають такі основні чинники: місцезнаходження; діючі комунікації, можливість приєднання до існуючих мереж; структура, стан і властивості ґрунтів; рельєф місцевості; попит і пропозиції на ринку земельних ділянок.

Ринкова вартість права оренди земельної ділянки додатково залежить від обсягу прав орендаря; терміну дії договору оренди; обтяжень права оренди; прав інших осіб; цільового призначення земельної ділянки.

У процесі аналізу земельного банку і визначення необхідної норми доходу (ставки дисконтування або капіталізації) слід враховувати приховані ризики, характерні для агробізнесу, а саме: функціональне призначення землі не відповідає дійсному; якість ґрунту відрізняється від задекларованої в документах у гірший бік через територіальну неоднорідність земельного банку, велику кількість тривалий час не оброблюваних земель (деградованих через застосування інтенсивних технологій). Саме з цими чинниками пов'язані труднощі щодо забезпечення якості рослинницької продукції. Можлива й неоднорідність договорів оренди, коли в них вказано терміни оренди в 10 років, а на практиці жителі села (власники паїв) знаходяться у відкритому конфлікті з керівництвом агропідприємства.

Нині серед вітчизняних науковців існує думка щодо відмови від механізму економічної оцінки земель та заміни її нормативною грошовою оцінкою, щоб вона враховувала родючість ґрунтів і прибутковість сільськогосподарських угідь, що дозволить вирівняти вартість різних ділянок. Експерти впевнені в необхідності реалістичної оцінки вартості земель, але пропонують враховувати родючість не в цілому по області, а по району. У разі використання зрошувальних систем пропонується застосовувати підвищувальний коефіцієнт.

Зазначимо, що серед існуючих видів оцінки – бонітування (оцінка якості ґрунтів, їх родючості), грошової та економічної буде скасовано третій вид. Економічна оцінка є основою нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення, але принципи її проведення застаріли. У нинішніх умовах такий метод оцінки є дорогим, оскільки вона має проводитися одночасно на всій території, а також складним, оскільки повних даних про діяльність агропідприємств немає.

Для обґрунтованого розрахунку економічної оцінки земель необхідно оновити ґрунтові карти та визначити за останній період часу показники виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств. Складати нові ґрунтові карти слід за результатами масових ґрунтових обстежень. Замовниками проведення ґрунтових обстежень можуть бути власники земельних ділянок, землекористувачі (у т.ч. орендарі), а також держава.

Вважаємо, що даний підхід забезпечить визначення реальної вартості землі та соціальну справедливість.

Узагальнюючими показниками за розрахунок грошової оцінки є рентний дохід та окупність витрат. Тут простежується певна не-

відповідність: на формування доходу впливають не стільки витрати й урожайність, скільки ринкова ситуація, а витрати виробництва впливають на рівень урожайності досить обмежено. Іноді рівень урожайності зовсім не впливає на одержаний дохід. Тобто і надалі в розрахунках важливо використовувати натуральний показник – одержання рентного доходу з 1 га в центнерах озимої пшениці як найбільш поширеної на території України культури.

Вважаємо, що обґрунтовану вартість землі міг би визначити ринок після скасування мораторію на продаж сільськогосподарських земель, але є ризик концентрації у руках одного власника.

Застосування нормативів за визначення урожайності на типових ґрунтах і витрат виробництва сільгоспкультур також є ускладненим. Зокрема, проблемою є нормування використання техніки та її обслуговування на вирощуванні сільськогосподарських культур. Адже нині господарства використовують велику кількість техніки іноземного виробництва, для якої не розроблено типових нормативів витрат. Крім того, з року в рік змінюється використання такої техніки за видами.

За нормування урожайності складність зумовлена непередбачуваністю погодних умов і невизначеною якістю ґрунтів. Для забезпечення об'єктивності розрахунків доцільно використовувати нормативний метод. Фактичні дані окремих господарств враховують індивідуальні умови виробництва, які дуже різняться (від структури виробництва до набору техніки і засобів хімізації). За розроблення нормативів можна виділити саме ті чинники, які найбільше впливають на продуктивність земель і обчислити їх нормативне значення на формування 1 ц врожаю тощо. Однак, на нашу думку, розробити нормативи за умови використання різних технологій надзвичайно складно.

Процес нормування спирається на залучення фактичних даних попередніх періодів. Однак, останнім часом в Україні коливання рівнів витрат не є передбачуваним і об'єктивним, що ускладнює розроблення типових нормативів. Проте наявність натуральних нормативів комплексу витрат при забезпеченні певної цінової стабільності дасть змогу розрахувати відповідні грошові витрати. Адже лише за відносно стабільних і прогнозованих економічних умов можливим є застосування в умовних економічних розрахунках нормативного методу, навіть за існування певних тенденцій щодо зміни цих нормативів. Тобто нормативний метод оновлення даних економічної та грошової оцінки є

більш доцільним, ніж перерахунок фактичних даних минулих оцінок.

Із введенням П(с)БО 30 «Біологічні активи» складовою ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств є біологічні активи в рослинництві та тваринництві. Біологічні активи, які приносять економічну вигоду протягом терміну більше 12 місяців, відносять до довгострокових активів. Активи, економічну вигоду яких одержують протягом операційного циклу, називають поточними. Згідно з п. 52–53 МСФЗ 41 «Сільське господарство» біологічні активи поділяються на споживані та плодоносні, а також зрілі й незрілі згідно з п. 54 [12]. До споживаних відносять біологічні активи, які за досягнення певних параметрів використовуються за призначенням (худоба м'ясного напрямку; худоба для продажу в живій вазі; птиця м'ясного напрямку; риба в штучних водоймах; ліс, вирощений для заготівлі деревини; озимі зернові культури від сівби до дозрівання і збору). До плодоносних відносять біологічні активи, які забезпечують збір продукції на регулярній основі (велика і дрібна худоба молочного напрямку, птиця яєчного напрямку, плодові дерева і чагарники, виноградники).

Також є категорія сільськогосподарських активів – похідних від біологічних. Згідно з МСФЗ 41 їх класифікують як сільськогосподарську продукцію на момент збору (м'ясо в тушах, сире молоко, зерно, яйця, вовна та інші продукти рослинного або тваринного походження, що не підлягають промисловій обробці) [13].

Слід вказати, що матеріали сільськогосподарського призначення не зазначені у міжнародному стандарті можливо тому, що такі матеріали теж є сільськогосподарською продукцією. Якщо ж вони не отримані у власному господарстві та купуються на стороні, то МСФЗ 41 на них поширюватися не буде, тому в такому разі слід керуватися МСФЗ 2 «Платіж, заснований на акціях».

Поняття біологічних активів і похідних від них згідно з П(с)БО 30 та Інструкцією № 291 в іншому повністю відповідає поняттям, викладеним у МСФЗ 41, хоча тут вони класифікуються не так чітко, як у національному Плані рахунків.

Відповідно до інформації про первісне визнання та оцінку біологічних активів, слід врахувати, якщо П(с)БО 30 передбачено оцінювати придбані на стороні біологічні активи згідно з П(с)БО 7 «Основні засоби», то у МСФЗ 41 прямих вказівок на те, щоб активи в подібних випадках оцінювали згідно з МСФЗ 16 «Основні засоби» не міститься. Справа в тому, що

процес їх придбання (якщо такі активи дійсно придбані на стороні, а не були отримані у власному господарстві) як би винесений за дужки цього стандарту і поняттям первісної вартості стандарт МСФЗ 41 не оперує.

Справедлива вартість визначається як точна ринкова ціна за вирахуванням витрат, очікуваних на місці майбутнього продажу, за винятком тих випадків, коли справедлива вартість активу не може бути надійно оцінена (п. 21 МСФЗ 41). Сільськогосподарська продукція оцінюється за справедливою вартістю, встановленою на момент збору врожаю, за вирахуванням витрат, які ймовірно можуть виникнути на місці продажу [14].

До витрат, очікуваних на місці продажу, відносять: комісійні винагороди брокерам і дилерам; біржові збори; податки і мита, якими обкладаються операції продажу. До таких витрат не належать транспортні та інші види витрат, пов'язані з доставкою активів на місце продажу (п. 23 МСФЗ 41).

За відсутності активного ринку для визначення справедливої вартості використовують інформацію з інших доступних джерел: ціна останньої угоди з продажу аналогічної продукції; ринкові ціни на аналогічні активи; базові галузеві ціни на іншу продукцію, які можуть бути основою для розрахунку справедливої вартості даного активу.

Якщо справедливу вартість неможливо визначити з достатнім ступенем достовірності, то біологічні активи оцінюють за собівартістю за вирахуванням амортизації і збитків від знецінення. Як тільки біологічні активи отримують справедливу оцінку, нарахування амортизації припиняється.

Дослідження виявило відсутність єдиних принципів і правил обліку біологічних активів за справедливою вартістю. Здебільшого дослідники посилаються на вимоги МСФЗ 41 «Сільське господарство». Специфіка історичної спадщини системи бухгалтерського обліку і система господарювання стримують перехід до міжнародних стандартів фінансової звітності. У зв'язку з цим необхідно виробити заходи адаптації вимог МСФЗ 41 «Сільське господарство», передусім на принципах визначення справедливої вартості біологічних активів.

Нами виділено такі принципи: 1) наявність активного ринку, що відповідає наступним вимогам: однорідність об'єктів угод на ринку, доступність інформації про ціни, що забезпечують формування моделі ринку аграрної продукції досконалої конкуренції; 2) об'єктивність і достовірність цін, які передбачають відсутність монопольних сегментів ринку й

усунення великої кількості посередників на шляху від виробника до ринку; 3) доступність інформації про ціни, що потребує створення в Україні інформаційної системи, яка надаватиме достовірну й доступну інформацію про ціни в розрізі територіально обмежених зон активного ринку; 4) наявність достовірної довідкової та планово-економічної інформації, що враховує особливості й технології сільськогосподарського виробництва, що дасть можливість порівнювати біологічні активи і результати їх біотрансформації; 5) простота алгоритму та методики розрахунку справедливої вартості, що забезпечує практичну роботу бухгалтерів найбільш простими алгоритмами і методичними підходами з використанням достовірної й доступної інформації; 6) високий професійний рівень бухгалтерів сільськогосподарських організацій, пов'язаний з тим, що введена нова категорія біологічних активів передбачає відповідну організацію їх синтетичного та аналітичного обліку на відокремлених інвентарних рахунках, які відображають необхідну інформацію про наявність, рух і біотрансформації біологічних активів за окремими видами; 7) вибір варіанта облікової політики обліку біологічних активів і результатів їх біотрансформації за справедливою вартістю залежно від розв'язуваних завдань сільськогосподарської організацією по одному з трьох варіантів використання інформації: а) для формування тільки звіту про фінансові результати; б) для формування бухгалтерського балансу і звіту про фінансові результати; в) для управління біологічними ресурсами підприємств. Відповідно до обраного варіанта облікової політики підприємство має формувати відповідний склад річної, проміжної та оперативної бухгалтерської інформації; 8) забезпечення об'єктивної оцінки результатів господарської діяльності суб'єктів аграрного бізнесу, який потребує відповідної організації синтетичного та аналітичного обліку витрат і виходу сільськогосподарської продукції, формування фінансових результатів сільськогосподарської діяльності.

Процес обліку біологічних активів за справедливою вартістю має передбачати такі етапи:

1. Визначення біологічних активів як об'єкта бухгалтерського обліку відповідно до їх класифікації. Цей етап має на меті виділити біологічні активи і господарські операції, що мають організаційно-господарську самостійність і підлягають грошовій оцінці на певних етапах їх життєвого циклу: формування, використання, продаж і ліквідація, що сприяє встановленню реального грошового еквівалента справедливої вартості використання результа-

тів біологічних активів за певний період і до певної звітної дати.

2. Конкретизація біологічних активів за видами, культурами, породами й іншими визначальними ознаками. Різноманітність умов і результатів виробництва сільськогосподарської продукції, пов'язані з особливостями та специфікою галузі, потребують виділення в окремі групи біологічних активів і результатів їх біотрансформації з урахуванням природно-біологічних особливостей і господарсько-економічної корисності.

3. Вивчення активного ринку і збір інформації про ціни та техніко-економічної інформації. Можна вважати, що активний ринок у товарних видів сільськогосподарської продукції сформовано. Тут необхідно вивчити кілька каналів реалізації й орієнтуватися на існуючі ринки збуту продукції, оскільки ціни істотно різняться залежно від країни, регіонів реалізації, переробників і т.д. Для нетоварних видів продукції слід використовувати техніко-економічні показники, що впливають на якість продукції або на зміст окремих елементів, які мають цінову, грошову оцінку на ринку.

4. Вибір методики оцінки біологічних активів. Цей етап є найбільш відповідальним. Від методики оцінки в основному будуть залежати ціни і фінансові результати господарської діяльності суб'єктів аграрного ринку.

5. Розрахунок справедливої вартості. Відповідно до МСФЗ 41 «Сільське господарство» при визначенні справедливої вартості ціни необхідно вираховувати витрати, пов'язані з транспортуванням, зберіганням та іншими збутовими процедурами.

6. Розрахунок справедливої вартості біологічних активів відповідно до прийнятої методики. На цьому етапі визначають справедливую вартість біологічних активів для формування звітності з метою прийняття управлінських рішень щодо підвищення ефективності сільськогосподарського виробництва.

7. Відображення в бухгалтерському обліку біологічних активів за справедливою вартістю дає змогу одержувати найбільш достовірну й повну інформацію про діяльність сільськогосподарських організацій. Вважаємо, що використання запропонованих методичних підходів забезпечить визначення реальної оцінки біологічних активів, особливо у рослинництві.

На підставі результатів аналізу стану, руху й ефективності використання основних засобів виробництва нами виявлено труднощі щодо реального відображення величини показників, особливо пов'язаних із використанням ос-

новних активів, зокрема реальним відображенням їх вартості.

Формування реальних джерел простого та розширеного відтворення основних засобів передбачає здійснення відповідної економічної ситуації цінової, амортизаційної, кредитної й інвестиційної політики. За розробки дієвого механізму економічного регулювання з метою забезпечення умов для розширеного відтворення у сільськогосподарському виробництві доцільно враховувати об'єктивну оцінку основних засобів товаровиробників.

Реальність оцінки основних засобів відповідно до ринкової ситуації забезпечить формування необхідних обсягів амортизаційних відрахувань, які відображають витрати основного капіталу в процесі сільськогосподарського виробництва з метою їх відшкодування. Необхідність достовірної оцінки основних засобів відповідно до їх стану і ринкових цін обумовлена інформаційними потребами власників підприємств, інвесторів, державних органів щодо фінансово-майнового стану сільськогосподарських товаровиробників.

Отже, нині існує потреба в об'єктивній оцінці основних засобів сільськогосподарських товаровиробників як на макро-, так і мікрорівнях. У макроекономічному вимірі оцінка галузевого основного капіталу необхідна для вироблення дієвої державної політики в частині технічного переоснащення аграрного виробництва. Оперування достовірною інформацією дасть можливість у національних масштабах визначати потребу в інвестиціях для формування сучасної матеріально-технічної бази сільського господарства в частині основних виробничих засобів. Об'єктивна оцінка потреби в інвестиціях стане інформаційною основою для обґрунтування та реалізації амортизаційної, інвестиційної, кредитної й технічної політики в державі, які забезпечують умови відтворення й оновлення основних засобів в аграрному секторі.

На мікрорівні реальна вартість основних засобів сільськогосподарських товаровиробників сприятиме об'єктивній оцінці авансованого основного капіталу та його періодичних витрат у формі амортизаційних відрахувань з метою аналізу виробничої діяльності й визначення рівня беззбитковості.

Достовірність вартості основного капіталу надто важлива за оцінюванню фінансово-майнового стану підприємств, який є основою для прийняття рішень власниками, інвесторами й кредиторами.

Окрім цього здійснення об'єктивної переоцінки основних виробничих фондів має дуже

важливе значення, насамперед – для простого і розширеного відтворення. В умовах високої інфляції переоцінка основних фондів аграрних і промислових підприємств дозволяє: об'єктивно оцінювати реальну вартість виробничих фондів; більш точно визначати величину амортизаційних відрахувань, достатню для простого відтворення основних фондів; більш правильно й точно визначати витрати на виробництво і реалізацію продукції; ефективно встановлювати ціни продажу на реалізовані підприємством основні фонди, а також плату в разі здачі їх в оренду. Проведення переоцінки основних засобів, насамперед, відображається на показниках балансу.

За дооцінки основних засобів збільшується як їх залишкова вартість, так і показник власного капіталу підприємства. Відповідно до п. 6 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.

У п. 34 розділу 7 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів зазначено, як поріг суттєвості для проведення переоцінки може прийматися величина в розмірі 1 % чистого прибутку (збитку) підприємства, або величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості.

Для обґрунтування періодичності переоцінок можна послатися на МСБО 16 «Основні засоби», де у п. 29 зазначено, що переоцінки необхідно проводити регулярно, щоб балансова вартість суттєво не відрізнялася від справедливої вартості на дату оцінки, а п. 32 визначає, що частота проведення переоцінок залежить від змін у справедливій вартості основних засобів. Справедлива вартість деяких категорій основних засобів може досить відчутно коливатися, тому вони потребують щорічної переоцінки [15].

Відповідно до даних інвентарних карток та інвентарних списків у сільськогосподарських підприємствах досліджуваної області, облікова вартість основних засобів у кілька разів відрізняється від ринкової. Унаслідок такої ситуації розмір амортизаційних відрахувань не відповідає тій сумі, необхідній для простого відтворення основних засобів – придбання аналогічного об'єкта за поточними ринковими цінами.

Підтвердженням того, що переоцінка основних засобів у підприємствах не проводиться, є той факт, що аналогічні об'єкти в одному й тому ж підприємстві обліковуються за

різною первісною (переоціненою) вартістю. Внаслідок цього навіть при застосуванні прямолінійного методу нарахування амортизації її розмір істотно різний по однакових об'єктах, що суперечить економічній суті амортизації.

Аналіз даних обліку сільськогосподарських підприємств, опитування керівників і бухгалтерів свідчать, що переоцінка основних засобів здійснюється зазвичай під час створення підприємства та на вимогу банків за передачі майна під заставу. Переоцінка основних засобів для внутрішніх потреб підприємства має характер індексації відповідно до норм Податкового кодексу України. За даними опитувань керівників сільськогосподарських підприємств, які є платниками фіксованого сільськогосподарського податку і на які не поширюється дія норм Податкового кодексу, облік, оцінка, переоцінка та амортизація основних засобів у них здійснюються відповідно до зазначеного кодексу. Це пояснюється нестабільністю податкового законодавства й переважанням податкових органів як користувачів облікової інформації.

У працях М. Могилової [16] підкреслюється, що для П(с)БО 7 характерним є недолік, що в ньому наведено досить укрупнену класифікацію груп, наприклад, група будівлі, споруди, передавальні пристрої. Якщо не виважено підходити до розуміння груп, то виходить, що за необхідності переоцінки, наприклад, адміністративних будівель, потрібно переоцінювати і всі виробничі будівлі, склади, крім того, всі споруди та передавальні пристрої підприємства, отже, варто зробити висновок, що за переоцінки одного об'єкта основних засобів згідно з П(с)БО 7 потрібно переоцінювати й інші об'єкти, що входять до цієї групи, однак групування основних засобів має бути проведено не за укрупненими групами Стандарту, а за більш детальною класифікацією, прийнятою в обліковій політиці підприємства.

Нині підходи до переоцінки основних засобів у сільському господарстві регламентують П(с)БО 7, Податковим кодексом, «Про систему інженерно-технічного забезпечення агропромислового комплексу України» і «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні». Аналіз основних положень цих нормативно-правових актів свідчить про різні підходи до переоцінки основних засобів підприємств аграрного сектору.

По-перше, у нормативно-правових актах застосовують різні терміни щодо вартості, яка є базою переоцінки: згідно з П(с)БО 7 – це справедлива вартість; за Законом України «Про систему інженерно-технічного забезпе-

чення агропромислового комплексу України» – реальна ринкова вартість технічних засобів; Податковим кодексом ця категорія не регламентована.

По-друге, в нормативно-правових актах різні значення зміни вартості, що дають змогу проводити переоцінку основних засобів: бухгалтерські норми – за різниці справедливої та облікової вартості об'єктів у 10 %, незалежно від періоду, впродовж якого відбулися ці зміни; податкові норми за основу для переоцінки встановлюють річний індекс інфляції понад 110 %, ігноруючи зростання цін безпосередньо на певні види основних засобів упродовж усього періоду їх використання; Закон України «Про систему інженерно-технічного забезпечення агропромислового комплексу України» такої норми не передбачає.

По-третє, у названих документах рекомендовані різні підходи до порядку переоцінки: за П(с)БО 7 і Законом України «Про оцінку майна, майнових прав і професійну оціночну діяльність» переоцінку основних засобів в основному здійснюють за результатами проведення незалежної експертної оцінки, згідно із Законом України «Про систему інженерно-технічного забезпечення агропромислового комплексу України» – шляхом поєднання щорічної індексації відповідно до рівня інфляції та періодичної централізованої систематичної переоцінки.

З огляду на зазначене вище, названі нормативно-правові акти потребують узгодження щодо регламентації переоцінки основних засобів у сільському господарстві на макrorівні для забезпечення об'єктивного виміру основного капіталу та його витрат у процесі аграрного виробництва на мікрорівні.

Більш економічно привабливими у частині переоцінки технічних засобів є положення Закону України «Про систему інженерно-технічного забезпечення агропромислового комплексу України». Статтею 17 передбачено розраховувати амортизаційні відрахування на основі реальної ринкової вартості технічних засобів, що визначається проведенням централізованої систематичної переоцінки (раз на 5–7 років) та щорічної її індексації відповідно до інфляції. Тобто передбачається щорічна індексація технічних засобів із використанням саме індексу інфляції, а не заниженого коефіцієнта, що встановлений Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств». Недоліком є те, що за основу приймається індекс інфляції як усереднений показник зміни споживчих цін у цілому, а не індекс зміни цін саме на сільськогосподарську техніку, який щороку визначається статистичними органами. Хоча

це частково може компенсуватися в процесі централізованої систематичної переоцінки, яку рекомендується проводити раз у 5–7 років. Крім того, норми даного Закону поширюються лише на один вид основних засобів – машини та обладнання.

У частині переоцінки основних засобів досконалішими є норми П(с)БО 7. Із метою достовірності відображення інформації про основні засоби у звітності й визначення амортизаційних нарахувань, які б забезпечували їх відтворення, пунктом 16 передбачено переоцінку об'єктів основних засобів, якщо їх залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості. Критерії суттєвості для переоцінки основних засобів за порівняння залишкової та справедливої вартості об'єктів визначені Методичними рекомендаціями щодо застосування суттєвості в бухгалтерському обліку. Суттєвою різницею між справедливою і балансовою залишковою вартістю об'єкта основних засобів вважається різниця у 10 %.

У цьому виявляється основна відмінність норм бухгалтерського і податкового законодавств у частині переоцінки основних засобів. Переоцінка за П(с)БО 7 здійснюється з урахуванням зміни цін на конкретний вид основних засобів, а не на основі узагальненого індексу інфляції. Індекс переоцінки основних засобів за П(с)БО 7 визначається як відношення справедливої вартості аналогічних об'єктів до їх поточної облікової вартості. На відміну від податкового законодавства, де за основу індексації приймається індекс, що відображає зміну споживчих цін між поточним та попереднім роками, П(с)БО 7 передбачає переоцінку, що враховує зміну цін на об'єкти основних засобів і за періоди більше року.

Позитивним моментом для підприємств у частині спрощення процедури переоцінки є те, що за П(с)БО 7 у разі переоцінки певного об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів відповідної групи, до якої належить даний об'єкт. Основою для переоцінки за П(с)БО 7 є справедлива вартість. Аналіз П(с)БО 7, Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 191 й Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» дає підстави для висновку, що визначення справедливої вартості здійснюється шляхом експертної оцінки основних засобів. Для цього необхідно узгодити названі вище нормативно-правові акти на предмет категорії справедлива вартість і порядку її визначення.

Справедливою вартістю об'єктів, що встановлюється шляхом експертної оцінки, може

бути ринкова, відновна й залишкова відновна вартість [17]. Економічна сутність, порядок, підходи і методи визначення цих видів вартості регламентовані нормативно-правовими актами з експертної оцінки: Законом України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні», Національним стандартом № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», Національним стандартом № 2 «Оцінка нерухомого майна». Отже, хоча чинна нормативно-законодавча база України не дає повною мірою реалізувати всі переваги переоцінки основних засобів, вже сьогодні кваліфіковано проведена їх переоцінка дає змогу (особливо для прибуткових сільськогосподарських підприємств) отримати реальні й досить відчутні вигоди.

Висновки. Нині постає необхідність розробки науково обґрунтованої методики оцінки земель сільськогосподарських угідь, яка має враховувати показники бонітування ґрунтів, урожайність культур по кожному регіону, що дозволить забезпечити обґрунтовано вищу ціну. Для обґрунтованого розрахунку економічної оцінки земель необхідно оновити ґрунтові карти та визначити за останній період часу показники виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств. Замовниками проведення ґрунтових обстежень можуть виступати власники земельних ділянок, землекористувачі (у т.ч. орендарі), а також держава.

Як свідчать результати проведених досліджень, облікова вартість основних засобів сільськогосподарських підприємств у кілька разів відрізняється від ринкової, що зумовлює невідповідність розміру амортизаційних відрахувань тій сумі, яка необхідна для простого відтворення основних засобів. Водночас, нормативно-правові акти, що регулюють оцінку основних засобів потребують узгодження щодо регламентації їх переоцінки у сільському господарстві на макрорівні для забезпечення об'єктивного виміру основного капіталу та його витрат у процесі аграрного виробництва на мікрорівні.

Застосування запропонованих підходів до розрахунку обґрунтованої вартості складових виробничого потенціалу сприятиме встановленню його реальної вартості та прийняттю раціональних управлінських рішень сільськогосподарськими підприємствами.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Житник Т.П. Ресурсний потенціал агропромислового підприємства як фактор стратегії підвищення його конкурентоспроможності. Зб. наук. праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). 2018. № 1. С. 44–52. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2018_1_8.
2. Крюкова І.О. Ресурсний потенціал аграрної економіки України та результативність його використання. Актуальні проблеми інноваційної економіки. 2019. № 2. С. 37–42. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/apie_2019_2_8.
3. Шаланов Н.В. Моделирование основных аспектов предпринимательской деятельности. Новосибирск: СибУПК, 2002. 78 с.
4. Побережна Н.М. Аналіз існуючих методів оцінки виробничого потенціалу: зб. наук. праць Черкаського державного технологічного університету. Економічні науки. Черкаси: ЧДТУ, 2011. Вип. 28. Ч. 2. С. 95–100.
5. Липкань О.В. Методичні підходи до оцінки ресурсного забезпечення сільськогосподарських підприємств. Економіка та управління АПК: зб. наук. праць. Біла Церква, 2010. Вип. 4 (81). С. 96–98.
6. Радзівіло І.В. Ринкова вартість як фінансовий індикатор оцінки ефективності управління інноваційним потенціалом підприємства. Агросвіт. 2015. № 22. С. 68–72. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit_2015_22_14.
7. Крохтяк О.В. Оцінка функцій земель сільськогосподарського призначення. Причорноморські економічні студії. 2019. Вип. 39(2). С. 61–66. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39\(2\)_14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39(2)_14).
8. Мараховська Т.М. Оцінка стану оподаткування земель сільськогосподарського призначення. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 1. С. 73–81. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2017_1_9.
9. Гершман Ю.В. Нормативно-правові засади контролю операцій оподаткування ПДВ сільськогосподарських підприємств. Облік і фінанси. 2018. № 2. С. 69–75. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2018_2_12.
10. Ціцька Н. Облік і оцінка земель сільськогосподарського призначення в сучасних умовах. Аграрна економіка. 2016. Т. 9, № 3–4. С. 80–86. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ae_2016_9_3-4_14.
11. Хавар Ю.С., Хавар М.В. Нормативна грошова оцінка земель сільськогосподарського призначення як база оподаткування. Молодий вчений. 2016. № 4. С. 256–260. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_4_64.
12. Катан Л.І. Довгострокові біологічні активи в контексті міжнародних облікових стандартів та звітності. Агросвіт. 2009. № 19. С. 7–10. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit_2009_19_3.
13. Гончарук С.М. Гармонізація обліку зобов'язань на підприємствах в Україні в контексті переходу на міжнародні стандарти. Молодий вчений. 2017. № 12. С. 596–600. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_12_139.
14. Жук В.М. Нові методологічні засади обліку сільськогосподарської діяльності та проблеми практичного застосування П(С)БО 30 «Біологічні активи». Облік і фінанси АПК. 2006. № 6. С. 34–42.
15. Задніпровський О.Г., Мартинів І. К. Оцінка основних засобів в бухгалтерському обліку: засади поліваріантності. Інтелект XXI. 2019. № 3. С. 56–60. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/int_XXI_2019_3_11.
16. Могилова М.М. Оцінка основних засобів сільськогосподарства в контексті інформаційного забезпечення обґрунтування державної політики. Економіка АПК. 2013. № 9. С. 20–25. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/E_apk_2013_9_5.

17. Карелов С.П. Законодавчо-нормативне забезпечення обліку та звітності основних засобів та методи їх оцінки за його умов. Європейські перспективи. 2014. № 5. С. 160–166. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evpe_2014_5_29.

REFERENCES

1. Zhytnyk, T.P. (2018). Resursnyj potencial agropromyslovogo pidpryjemstva jak faktor strategii' pidvyshhennja jogo konkurentospromozhnosti. [Resource potential of agro-industrial enterprise as a factor of strategy of increase of its competitiveness]. Zbirnyk naukovykh prac' Tavrijs'kogo derzhavnogo agrotehnologichnogo universytetu (ekonomichni nauky). No 1, pp. 44–52. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2018_1_8.

2. Krjukova, I.O. (2019). Resursnyj potencial agrarnoi' ekonomiky Ukrainy ta rezultatyvni' jogo vykorystannja. [Resource potential of the agrarian economy of Ukraine and the effectiveness of its use]. Aktual'ni problemy innovacijnoi' ekonomiky, no 2, pp. 37–42. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/apie_2019_2_8.

3. Shalanov, N.V. (2011). Modelirovanie osnovnykh aspektov predprinimatel'skoj dejatel'nosti. [Modeling the main aspects of entrepreneurial activity]. Novosibirsk: SibUPK, 2002. 78 s.

4. Poberezhna N.M. Analiz isnujuchykh metodiv ocinky vyrobnychogo potencialu. [Analysis of existing methods for assessing production potential]. Zb. nauk. prac' Cherkas'kogo derzhavnogo tehnologichnogo universytetu. Ekonomichni nauky. Cherkasy: ChDTU. Iss. 28, 2, pp. 95–100.

5. Lypkan', O.V. (2010). Metodychni pidhody do ocinky resursnogo zabezpechennja sil's'kogospodars'kyh pidpryjemstv. Ekonomika ta upravlinnja APK. [Methodical approaches to the assessment of resource provision of agricultural enterprises. Economics and management of agro-industrial complex]. zb. nauk. prac'. Bila Cerkva, Iss. 4 (81), pp. 96–98.

6. Radzivilo, I.V. (2015). Rynkova vartist' jak finansovyj indyktor ocinky efektyvnosti upravlinnja innovacijnym potencialom pidpryjemstva. [Market value as a financial indicator for assessing the effectiveness of managing the innovation potential of the enterprise]. Agrosvit, no 22, pp. 68–72. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit_2015_22_14.

7. Krohtjak, O.V. (2019). Ocinka funkcij zemel' sil's'kogospodars'kogo pryznachennja. Prychornomors'ki ekonomichni studii'. [Assessment of the functions of agricultural land. Black Sea Economic Studies]. Iss. 39(2), pp. 61–66. Available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39\(2\)_14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39(2)_14).

8. Marahov's'ka, T.M. (2017). Ocinka stanu opodatkovannja zemel' sil's'kogospodars'kogo pryznachennja. [Assessment of the state of taxation of agricultural land]. Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktual'ni pytannja nauky i praktyky, no 1, pp. 73–81. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2017_1_9.

9. Gershman, Ju.V. (2018). Normatyvno-pravovi zasady kontrolju operacij opodatkovannja PDV sil's'kogospodars'kyh pidpryjemstv. [Normative and legal bases of control of VAT taxation operations of agricultural enterprises]. Oblik i finansy, no 2, pp. 69–75. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2018_2_12.

10. Cic'ka, N. (2016). Oblik i ocinka zemel' sil's'kogospodars'kogo pryznachennja v suchasnyh umovah. [Accounting and valuation of agricultural land in modern conditions]. Agrarna ekonomika, vol. 9, no 3–4, pp. 80–86. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ae_2016_9_3-4_14.

11. Havar, Ju.S., Havar, M.V. (2016). Normatyvna groshova ocinka zemel' sil's'kogospodars'kogo pryznachennja jak baza opodatkovannja. [Normative monetary valuation of agricultural land as a tax base]. Molodyj vchenyj, no 4, pp. 256–260. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_4_64.

12. Katan, L.I. (2009). Dovgostrokovi biologichni aktyvy v konteksti mizhnarodnyh oblikovyh standartiv ta zvitnosti. [Long-term biological assets in the context of international accounting standards and reporting]. Agrosvit, no 19, pp. 7–10. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit_2009_19_3.

13. Goncharuk, S.M. (2017). Garmonizacija obliku zobov'jazan' na pidpryjemstvah v Ukraini v konteksti perehodu na mizhnarodni standarty. [Harmonization of accounting of liabilities at enterprises in Ukraine in the context of transition to international standards]. Molodyj vchenyj, no 12, pp. 596–600. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_12_139.

14. Zhuk, V.M. (2006). Novi metodologichni zasady obliku sil's'kogospodars'koi' dijal'nosti ta problemy praktychnogo zastosuvannja P(S)BO 30 «Biologichni aktyvy» Oblik i finansy APK [New methodological principles of accounting for agricultural activities and problems of practical application P (S) BU 30 "Biological assets" Accounting and finance of agriculture], no 6, pp. 34–42.

15. Zadniprovs'kyj, O.G., Martyniv, I.K. (2019). Ocinka osnovnyh zasobiv v buhgalters'komu obliku: zasady polivariantnosti. Intelekt XXI [Estimation of fixed assets in accounting: the principles of polyvariance. Intelligence XXI], no 3, pp. 56–60. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/int_XXI_2019_3_11.

16. Mogylova, M.M. (2013). Ocinka osnovnyh zasobiv sil's'kogo gospodarstva v konteksti informacijnogo zabezpechennja obgruntuvannja derzhavnoi' polityky. [Assessment of fixed assets of agriculture in the context of information support of public policy justification]. Ekonomika APK, no 9, pp. 20–25. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/E_apk_2013_9_5.

17. Karelov, S.P. (2014). Zakonodavcho-normatyvne zabezpechennja obliku ta zvitnosti osnovnyh zasobiv ta metody ih ocinka za jogo umov. [Legislative and regulatory support of accounting and reporting of fixed assets and methods of their evaluation under its conditions]. Jevropejs'ki perspektyvy, no 5, pp. 160–166. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evpe_2014_5_29.

Совершенствование методических подходов к оценке составляющих производственного потенциала сельскохозяйственных предприятий в условиях трансформации системы учета и финансовой отчетности

Свиноус И.В., Гаврик А.Ю., Хомяк Н.В., Хомовой С.М., Заболотный В.С.

В статье осуществлена оценка современного состояния оценки составляющих производственного потенциала сельскохозяйственных предприятий, в частности:

сельскохозяйственных угодий, биологических активов, основных средств. Доказано, что независимую оценку составляющих ресурсного потенциала хозяйств корпоративного сектора аграрной экономики можно использовать в качестве обоснования для фискальных органов стоимости расходов и размера базы начисления НДС в целом; оптимизации размера зарплаты топ-менеджмента на основе рыночной капитализации (стоимости) бизнеса; оптимизации страховых платежей, которые начисляются в зависимости от рыночной стоимости сельскохозяйственных активов; подготовки достоверной финансовой отчетности по МСФО при привлечении международного капитала, ведь международный аудит такой отчетности требует предварительной оценки основных средств и других активов (в т.ч. биологических текущих активов) независимым оценщиком; оптимизации объема залога, рыночная стоимость которого требует независимой оценки во всех коммерческих банках.

Считаем, что обоснованную стоимость земли мог бы определить рынок после отмены моратория на продажу сельскохозяйственных земель, но есть риск концентрации в руках одного владельца.

Как свидетельствуют результаты проведенных исследований, учетная стоимость основных средств сельскохозяйственных предприятий в несколько раз отличается от рыночной, что приводит к несоответствию размера амортизационных отчислений той сумме, которая необходима для простого воспроизводства основных средств. В то же время, нормативно-правовые акты, регулирующие оценку основных средств требуют согласования на предмет регламентации их переоценки в сельском хозяйстве на макроуровне для обеспечения объективного измерения основного капитала и его расходов в процессе аграрного производства на микроуровне.

Ключевые слова: сельскохозяйственные угодья, основные средства, биологические активы, оценка, стоимость, сельскохозяйственные предприятия.

Improving methodological approaches to assessing the components of the production potential of agricultural enterprises in the languages of transformation of the accounting system and financial reporting

Svynous I., Havryk O., Khomiak N., Khomoyi S., Zabolotnii V.

The article reveals the assessment of the current state of assessment of the components of the production potential of agricultural enterprises, in particular: agricultural land, biological assets, fixed assets. It is proved that an independent assessment of the components of the resource potential of farms of the corporate sector of the agricultural economy can be used as a justification for the fiscal authorities of the cost and the size of the VAT base as a whole; optimization of the top management salary based on the market capitalization (value) of the business; optimization of insurance payments, which are accrued depending on the market value of agricultural assets; preparation of reliable financial statements in accordance with IFRS in attracting international capital, because the international audit of such statements requires a preliminary assessment of fixed assets and other assets (including biological current assets) by an independent appraiser; optimization of the amount of collateral, the market value of which requires an independent assessment in all commercial banks.

We believe that the reasonable value of land could be determined by the market after the lifting of the moratorium on the sale of agricultural land, but there is a risk of concentration in the hands of one owner.

According to the results of research, the book value of fixed assets of agricultural enterprises differs several times from the market, which causes a mismatch between the amount of depreciation deductions to the amount required for a simple reproduction of fixed assets. At the same time, the regulations governing the valuation of fixed assets need to be harmonized to regulate their revaluation in agriculture at the macro level to ensure an objective measurement of fixed capital and its costs in the process of agricultural production at the micro level.

Key words: agricultural land, fixed assets, biological assets, valuation, value, agricultural enterprises.



Copyright: Свиноус І.В. та ін. © This is an open-access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License, which permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original author and source are credited.



Свиноус І. В.
Гаврик О.Ю.
Хомяк Н.В.
Хомовий С.М.
Заболотній В.С.

ID <https://orcid.org/0000-0002-0346-1596>
ID <https://orcid.org/0000-0001-9816-0253>
ID <https://orcid.org/0000-0003-3002-9659>
ID <https://orcid.org/0000-0001-7483-7426>
ID <https://orcid.org/0000-0003-1172-5966>