

DOI: 10.55643/fcaptr.4.57.2024.4426

**Дарина Осіпчук**

кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку, Державний університет «Житомирська політехніка», Житомир, Україна;  
ORCID: [0000-0001-7926-3935](https://orcid.org/0000-0001-7926-3935)

**Людмила Чижевська**

д.е.н., професор кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку, Державний університет «Житомирська політехніка», Житомир, Україна;  
ORCID: [0000-0002-0361-3529](https://orcid.org/0000-0002-0361-3529)

**Людмила Петришин**

д.е.н., доцент кафедри обліку, аналізу і контролю, Львівський національний університет імені Івана Франка, Львів, Україна;  
ORCID: [0000-0002-1871-2837](https://orcid.org/0000-0002-1871-2837)

**Світлана Приймак**

к.е.н., доцент кафедри обліку, аналізу і контролю, Львівський національний університет імені Івана Франка, Львів, Україна;  
ORCID: [0000-0002-3694-4498](https://orcid.org/0000-0002-3694-4498)

**Наталія Лобода**

к.е.н., доцент кафедри обліку, аналізу і контролю, Львівський національний університет імені Івана Франка, Львів, Україна;  
ORCID: [0000-0003-3522-8139](https://orcid.org/0000-0003-3522-8139)

**Віталіна Антощенкова**

д.е.н., доцент кафедри глобальної економіки, Державний біотехнологічний університет, Харків, Україна;  
e-mail: [vitalinaantoshchenkova@gmail.com](mailto:vitalinaantoshchenkova@gmail.com)  
ORCID: [0000-0002-3963-6263](https://orcid.org/0000-0002-3963-6263)  
(Corresponding author)

Received: 03/05/2024

Accepted: 19/07/2024

Published: 31/08/2024

© Copyright  
2024 by the author(s)



This is an Open Access article distributed under the terms of the [Creative Commons CC-BY 4.0](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/)

## ВІДОБРАЖЕННЯ ДЕРЖАВНИХ ГРАНТІВ У ЗВІТНОСТІ АГРОПІДПРИЄМСТВ ЗА МСФЗ

### АНОТАЦІЯ

У статті визначено особливості методики облікового відображення сільськогосподарських державних грантів відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Дослідження показує, що є невизначеності щодо відображення та визнання доходу від умовних державних сільськогосподарських грантів. Визначено порядок застосування МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» та МСБО 41 «Сільське господарство» в частині визнання доходів від грантів, пов'язаних із біологічними активами, відповідно до їх оцінки. За результатами проведеного дослідження запропоновано методику відображення умовних державних грантів в обліку сільськогосподарського підприємства відповідно до положень МСБО 41 «Сільське господарство». У статті розглянуто взаємозв'язок запропонованої методики обліку доходів від умовних сільськогосподарських грантів та порядку розкриття інформації про такі гранти й доходи, пов'язані з ними, у фінансовій звітності. Визначено особливості розкриття інформації про державні гранти в примітках до фінансової звітності та обґрунтовано їх доцільність і важливість для розуміння фінансової інформації за допомогою факторного аналізу на основі даних фінансових звітів агропідприємств, отримувачів державних грантів. Дослідження бухгалтерського обліку державних грантів допоможе покращити повноту відображених даних та їх розкриття у фінансовій звітності. Крім того, це дослідження сприятиме вдосконаленню процесу реєстрації операцій із сільськогосподарськими субсидіями та розкриття їх фінансових наслідків у звітності за міжнародними стандартами. Упровадження досліджених підходів може суттєво вплинути на якість фінансової звітності агропідприємств, що отримують державні гранти, та підвищити ефективність використання грантових коштів.

**Ключові слова:** грант; державна допомога; сільськогосподарські субсидії; умовні гранти; фінансова звітність; МСФЗ

**JEL Класифікація:** G30, Q14, M41

### ВСТУП

Сільське господарство є однією з найбільш важливих галузей діяльності в суспільстві, оскільки забезпечує населення світу продуктами харчування, сировиною та матеріалами. Для країн аграрного спрямування, а також для країн із низьким рівнем розвитку галузь сільського господарства є основним джерелом доходу й розвитку економіки. Вона є важливим елементом забезпечення життя населення та потребує особливої уваги для забезпечення її продуктивності та ефективності.

Оскільки сільське господарство є діяльністю, що залежить від багатьох факторів, зокрема: кліматичні умови, рівень родючості ґрунтів, рівень наявних технологій і техніки, якість продуктивної худоби, економічний та політичний клімат у країні, – то потребує підтримки держави з метою забезпечення належного рівня продуктивності сільськогосподарського виробництва, а також забезпечення дохідності фермерів та стимулювання їхнього розвитку й розширення.

Для прикладу, у Європейському Союзі з метою підтримки аграрного сектора економіки здійснюють реалізацію Спільної аграрної політики. Ця політика була запроваджена ще 1962 року та полягає в партнерстві «між сільським господарством та суспільством, а також Європою та її фермерами» (European Commission, 2023).

Спільна аграрна політика ЄС спрямована так: підтримувати фермерів і покращувати «продуктивність сільського господарства, забезпечуючи стабільне постачання доступних продуктів харчування; захистити фермерів Європейського Союзу, щоб вони заробляли на розумне життя»; допомагати в боротьбі зі зміною клімату та раціональному управлінні природними ресурсами; підтримувати сільські території та ландшафти в ЄС; підтримувати життя «сільської економіки шляхом сприяння створенню робочих місць у сільському господарстві, агропродовольчій промисловості та суміжних секторах» (European Commission, 2023).

Сільське господарство відіграє важливу роль у досягненні ЦСР, оскільки чинить суттєвий вплив на всі три складові сталого розвитку. Зокрема галузь сільського господарства забезпечує продовольством усе населення планети. І якщо звернути увагу на 2 ЦСР «Подолання голоду», то виконання цієї цілі неможливо досягти без стійкого, ефективного та продуктивного сільського господарства. У цій галузі залучена велика кількість працездатного населення, а його розвиток стимулюватиме зростання робочих місць, що сприятиме підвищенню добробуту населення, а також зменшуватиме бідність і нерівність (Kravchenko та ін., 2020). Сільське господарство чинить значний вплив на навколишнє середовище та біорізноманіття. Тому важливим є розвиток саме сталого сільського господарства, в якому будуть використовувати екологічні методи вирощування, що сприятимуть збереженню ґрунтів, водних ресурсів, біорізноманіття тощо.

Таким чином, державна підтримка сільського господарства як однієї з пріоритетних галузей економіки, що може створити передумови виконання ЦСР, є досить важливим інструментом забезпечення його сталості (Pronko та ін., 2020; Kniaz та ін., 2023). Надані державою гранти, субсидії, дотації та ін. дозволяють створити належні умови для підвищення ефективності сільського господарства, введення нових екологічних технологій, розвитку сільських територій і покращення якості життя населення, залученого до сільськогосподарського виробництва.

Для економіки України сільське господарство також є важливою галуззю. За даними Державної служби статистики України, 2021 року валовий продукт сільського господарства становив 593,4 млрд грн, що становить 10,9% ВВП країни за аналізований період. Крім того, галузь сільського господарства забезпечує робочими місцями 17,2% населення країни (State Statistics Service).

Сільське господарство задовольняє потреби населення України харчовими продуктами, що знижує рівень імпортозалежності. Високий рівень виробництва зерна, овочів, фруктів, молока, м'яса, олії та ін. продуктів, що експортує Україна, формує значні притоки валютної виручки до економіки. Наша країна є однією з найбільших країн Європи за обсягом земельних ресурсів, що дає можливість розвивати сільське господарство на великій території, створювати значну кількість експортних продуктів (зернові культури, соняшникова олія, сільськогосподарська продукція тваринництва та інші сільськогосподарські продукти). Зокрема експорт зернових культур 2022 року посідає перше місце серед категорій українського експорту – 5217 млрд дол. США (Exports of Ukraine 2022: the impact of half a year of war on geography and sales volumes, 2022).

З метою відновлення та підтримки українського експорту уряд України запровадив програму підтримки «Кредити на виконання зовнішньоекономічних договорів за спрощеною процедурою», яку реалізують шляхом видачі страхового покриття для банківського кредиту. Окрім того, уряд розширив перелік інструментів пільгової кредитної програми «Доступні кредити 5-7-9%», що дозволяє сільськогосподарським експортерам застрахувати свої експортні кредити (Application for financing of Ukrainian exporters, 2023).

Тому державна підтримка виробництва сільськогосподарської продукції зазвичай досить поширена. Наприклад, за даними порталу «Дія. Бізнес» уряд України реалізує проекти на підтримку садового й тепличного господарства. Крім того, багато програм підтримки реалізують і міжнародні організації та уряди.

Упевнено можна стверджувати, що державні гранти на підтримку сільського господарства відіграють важливу роль у його розширенні, підтримці діяльності, запровадженні новітніх технологій, підвищенні продуктивності виробництва продукції та реалізації стійкого розвитку. У дослідженні Muraközy & Telegdy (2022) зазначено, що емпіричні результати показують позитивний відбір заявок на гранти, а вигреш гранту збільшує витрати, продуктивність праці та капіталомісткість підприємства.

Використання державних фінансових ресурсів для розвитку сільськогосподарського сектора потребує ефективного контролю за їх використанням, що в свою чергу потребує чіткої організації бухгалтерського обліку сільськогосподарських грантів на підприємстві. Водночас, методика обліку сільськогосподарських грантів відповідно до МСФЗ є недосконалою, що потребує додаткового дослідження, уточнення та обґрунтування з урахуванням особливостей зазначених грантів і тим самим актуалізує проведене дослідження.

## ОГЛЯД ЛІТЕРАТУРИ

Дослідження проблематики визнання та відображення державних грантів на сільськогосподарських підприємствах знайшли своє відображення в працях багатьох науковців. Зокрема Калашнікова Т. (2013) зазначає, що у вітчизняній практиці бухгалтерського обліку систематизований підхід до узагальнення операцій, пов'язаних із державною підтримкою та її відображенням у звітності, і в цілому, і в сільськогосподарських підприємствах на сьогодні відсутній.

Деякі автори приділяють суттєву увагу проблемам реєстрації державної підтримки на рахунках бухгалтерського обліку сільськогосподарського підприємства. Зокрема в Україні Gutsalenko L. & Zdyrko N. (2013) пропонують удосконалення рахунку 48 «Цільове фінансування та цільові надходження», а також виділити окремий рахунок для відображення доходів від державної підтримки. У турецькому варіанті обліку сільськогосподарських грантів Yilmaz E. (2014) пропонує відображати державну допомогу на відповідних рахунках: «У разі відображення державної допомоги, отриманої згідно із зазначеним проектом, як дохід, використовується рахунок 643 Доходи державного стимулювання. Заохочення, отримані умовно, відображатимуться в облікових записах 382 «Отримані державні стимули та допомога» або 482 «Отримані державні стимули та допомога», залежно від терміну погашення, доки умова не буде виконана. У разі прийняття капітального підходу в державній допомозі, (..), буде використано рахунок 559 «Відстрочений податковий дохід (витрати)».

Тоді як Yazarkan H. (2016) підкреслює, що при відображенні сільськогосподарських грантів суб'єктами господарювання може допускатися помилка у виборі між стандартами МСБО 20 та МСБО 41: «перед тим, як вирішити, який стандарт застосувати, слід точно визначити умови та причини отримання державних грантів».

Так само питання формування фінансової звітності сільськогосподарськими підприємствами неодноразово підіймали вчені (Калашнікова Т., Здырко Н., Гуцаленко Л.). Зокрема Калашнікова Т. (2013) стверджує, що форми фінансової звітності сільськогосподарських підприємств містять у край обмежене коло показників, що характеризують отримання та використання ними державної підтримки. Для розв'язання цієї проблеми автори запропонували вдосконалення форм фінансової звітності шляхом рекомендацій до запровадження додаткових рядків і статей до звітності та приміток до неї.

## МЕТА ТА ЗАВДАННЯ

Визначення особливостей бухгалтерського обліку державних сільськогосподарських грантів за МСФЗ та порядку розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

*Завдання:*

- виділити основні проблеми, що пов'язані з обліковим відображенням державних сільськогосподарських грантів і порядком розкриття інформації про них у фінансовій звітності;
- надати рекомендації з розв'язання вказаних проблем.

## МЕТОДИ

Теоретична база цього дослідження базується на наукових працях учених з України та зарубіжних країн, які досліджували проблематику бухгалтерського обліку грантів у сільському господарстві, а також на основі національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

У процесі дослідження застосовані загальнонаукові та специфічні методи дослідження. За допомогою методів індукції та дедукції було здійснено аналіз наукової літератури. За результатами опрацювання міжнародних стандартів та наукової літератури було сформовано методiku відображення умовних сільськогосподарських грантів, яка покращить процес розкриття інформації у звітності за МСФЗ.

За допомогою методу порівняння було здійснено аналіз запропонованих методик для обліку державної допомоги згідно з МСБО 41 «Сільське господарство», МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» та національних стандартів обліку України. Графічний метод був використаний для візуалізації запропонованих методик.

Для обґрунтування необхідності розкриття інформації про державні гранти в примітках до фінансової звітності було здійснено факторний аналіз фінансового результату ПрАТ «МХП».

Факторний аналіз є методикою вимірювання впливу факторів на результативний показник. Оскільки зв'язок між результативним показником і факторами є функціональним, то були застосовані методики детермінованого факторного аналізу, зокрема спосіб ланцюгових підстановок.

За основу для розрахунків узято адитивну модель і пристосовано її для розрахунку фінансового результату:

$$Y = \sum_{i=1}^n x_i = x_1 + x_2 + \dots + x_n \quad (1)$$

На першому етапі дослідження проведено розрахунок базисного рівня результативного показника ( $\Phi P_0$ ):

$$\Phi P_0 = x_1 \pm x_2 \pm \dots \pm x_n. \quad (2)$$

На другому етапі здійснено розрахунок умовних результативних показників шляхом послідовної заміни базисних величин на звітні:

$$\Phi P_f = x_1 \pm x_0 \pm \dots \pm x_{n0}, \quad (3)$$

де  $F$  – фактор, що змінюється;  $x_1$  – звітне значення показника;  $x_0$  – базисне значення показника.

На третьому етапі здійснено розрахунок впливу кожного параметра на зміну значення результативного показника ( $\Delta F$ ).

Четвертий етап характеризується формулюванням висновків за ключовими факторами дослідження, а саме: впливу державної допомоги на фінансовий результат підприємства та обґрунтування важливості розкриття даних про державні гранти у звітності.

Наслідком проведеного дослідження є розробка рекомендацій для вдосконалення існуючих практик для відображення та розкриття даних про державні гранти в обліку та звітності агропідприємств.

## РЕЗУЛЬТАТИ

Оцінка та визнання державних грантів в обліку та звітності сільськогосподарського підприємства регламентується в частині стандартів МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» та МСБО 41 «Сільське господарство». Вибір стандарту залежить від оцінки біологічних активів, пов'язаних з отриманням грантів. Тобто, щоб правильно визначити, яку з методологічних основ застосовувати для операції, необхідно визначити, за якою вартістю були оцінені активи, що підпадають під дію гранту.

Згідно з МСБО 41 (2012), існує два підходи для оцінки біологічних активів – за справедливою вартістю або за собівартістю. Стандарт наголошує на оцінці біологічних активів за справедливою вартістю за мінусом витрат на продаж. Однак, коли достовірність визначення справедливої вартості об'єкта є неможливою або сумнівною (чи при первісному визнанні об'єкта відсутній активний ринок), то застосовують вимоги, зазначені в п. 30: об'єкт слід оцінювати за собівартістю за мінусом усіх накопичених амортизаційних відрахувань та всіх накопичених збитків від зменшення корисності (IAS 41, 2012).

Для грантів, пов'язаних із біологічними активами, оціненими за справедливою вартістю мінус витрати на продаж, застосовують критерії визнання грантів відповідно до МСБО 41. Якщо ж біологічні активи, визнані за собівартістю мінус амортизаційні відрахування та накопичені збитки, то застосовують вимоги МСБО 20.

МСБО 41 передбачено визнання грантів у двох випадках – для безумовних та умовних грантів. Безумовними є ті гранти, які для їх отримання не потребують дотримання чи виконання певних умов. Тоді як умовні гранти вимагають від суб'єкта господарювання взяття на себе зобов'язань щодо виконання конкретних умов.

Таким чином, «безумовний державний грант, пов'язаний з біологічним активом, оціненим за його справедливою вартістю мінус витрати на продаж, слід визнавати у прибутку або збитку тоді і лише тоді, коли кошти державного гранту можна отримати» (IAS 41, 2012).

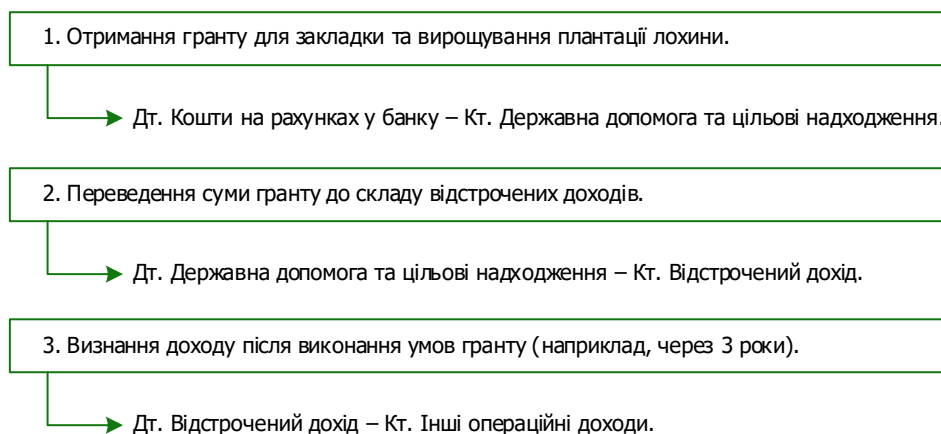
Це означає, що визнання гранту відбудеться при безпосередньому надходженні матеріальних цінностей на підприємство, що може бути підтверджено первинними документами, або коли існує суттєва впевненість, що кошти гранту будуть отримані. Грант такого характеру можна назвати схожим на грант, призначений для компенсації збитків,

який визнають як дебіторську заборгованість та відображають у прибутку або збитку в тому періоді, у якому він стає дебіторською заборгованістю.

Визнання умовних грантів залежить від дотримання умов суб'єктом господарювання. «Якщо державний грант, пов'язаний з біологічним активом, оціненим за його справедливою вартістю мінус витрати на продаж, умовний, зокрема коли державний грант вимагає від суб'єкта господарювання не займатися певним видом сільськогосподарської діяльності, тоді суб'єктові господарювання слід визнавати державний грант у прибутку або збитку тоді і лише тоді, коли умови надання державного гранту виконані» (IAS 41, 2012).

У цьому випадку визнання гранту може бути відтерміноване в часі, якщо виконання умов гранту займає певний проміжок часу. Або, коли вимоги гранту передбачають залишок певної частини гранту протягом часу виконання його умов, що минув, то суб'єкт господарювання визнає таку частину гранту в прибутку або збитку підприємства.

Наша пропозиція – відобразити суму гранту в складі відстрочених доходів, оскільки це показуватиме реальний стан операції, що підприємство очікує отримати дохід через певний період. Бо залишити цю суму на рахунку капіталу показуватиме, що підприємство має невикористаний запас гранту, тоді як фактично він уже використовується або використано. Також суму гранту можна відносити до складу відстрочених доходів частинами пропорційно до загальної суми освоєних коштів для досягнення мети гранту. Схематично запропоновану нами методику зображено на Рис. 1.



**Рис. 1. Запропонована методика реєстрації операцій з державною допомогою в обліку агропідприємства.**

Фінансова звітність суб'єкта господарювання покликана надавати інформації про наслідки господарських операцій та їхній вплив на зміни в економічних ресурсах. «Різні типи економічних ресурсів по-різному впливають на оцінку користувачем перспектив майбутніх грошових потоків суб'єкта господарювання, що звітує» (Conceptual Framework for Financial Reporting, 2018). Якщо одні об'єкти створюють можливості для виникнення змін в економічних ресурсах підприємства в короткостроковій перспективі, то інші можуть мати довгостроковий характер. Особливо це може стосуватися сільськогосподарського виробництва, оскільки вирощування певних біологічних активів потребує терміну, більшого за один рік. Аналогічною можна назвати ситуацію й із державними сільськогосподарськими грантами, що направлені на генерацію біологічних активів, які стають придатними для продукування сільськогосподарської продукції в термін, більший за один рік, або вимагають від суб'єкта господарювання займатися певним видом сільськогосподарської діяльності протягом певного періоду. У такому разі економічний ресурс у вигляді гранту на короткостроковій чи довгостроковій перспективі по-різному впливатиме на майбутні доходи або грошові потоки. Якщо ми розглянемо приклад із безумовними грантами, то ми можемо оцінити їхній вплив на зміни в економічних ресурсах уже наприкінці звітного періоду. Тоді як умовні гранти можуть мати довгостроковий характер. У такому разі доречним буде розкриття інформації про такі гранти з погляду майбутньої можливої генерації доходу. Тому з метою достовірної оцінки перспективи майбутніх доходів підприємства важливим є правильне відображення операцій на рахунках обліку, а потім розкриття їхнього впливу на зміни в економічних ресурсах суб'єкта господарювання в тих статтях звітності, які забезпечать кращий базис для оцінювання майбутніх доходів підприємства.

Тому запропонований нами механізм відображення умовного гранту, що має довгостроковий характер, у складі відстрочених доходів забезпечить краще розуміння користувачами можливих змін у складі доходів підприємства після виконання умов гранту. Або в разі недотримання умов гранту за такого розкриття інформації у звітності буде зрозуміло, який дохід може недоотримати підприємство. «Фінансова інформація має передбачувальну цінність,

якщо її можна використати як вхідні дані для процесів, які використовують користувачі для передбачення майбутніх доходів» (Conceptual Framework for Financial Reporting, 2018). Уважаємо, що розкриття інформації таким чином є доречним.

Якщо розглядати питання формування фінансової звітності в частині розкриття інформації про державні гранти на прикладі кейсу України, то суб'єкти господарювання, що застосовують МСФЗ, часто керуються таксономією фінансової звітності, яка визначена вітчизняними формами. Однак, як показує практика, певні підприємства використовують скорочене коло статей і подають звіт у формі, більш зрозумілій для іноземного інвестора. Якщо розглядати національний пакет звітності як базис для формування фінансових звітів агропідприємств, що керуються МСФЗ, то суттєва відмінність буде саме у формуванні приміток.

Примітки за МСФЗ мають довільну форму та покликані розкривати суттєві облікові політики суб'єкта господарювання, деталізувати окремі статті фінансових звітів для їх кращого розуміння користувачем і надати можливість аналізу діяльності підприємства в короткостроковій та середньостроковій перспективі. Формування приміток ґрунтується на вимогах щодо розкриття, які прописані в кожному зі стандартів, та на основі суджень управлінського персоналу, які визначають ступінь суттєвості та релевантності інформації, яку розкривають.

Для грантів, пов'язаних із біологічними активами, що оцінені за справедливою вартістю та підпадають під регулювання МСБО 41 (2012), застосовують такі вимоги до розкриття: «характер та розмір державних грантів, визнаних у фінансовій звітності; невиконані умови та інші непередбачені події, що супроводжують державні гранти; очікувані значні зменшення розміру державних грантів».

Якщо ж грант пов'язаний із біологічним активом, який підпадає під дію МСБО 20, то застосовують вимоги відповідного стандарту. Вимоги до розкриття інформації про гранти в МСБО 41 та МСБО 20 мають і спільні, і відмінні риси. МСБО 20 вимагає розкривати суттєві положення облікової політики, оскільки стандартом виділені альтернативні варіанти подання інформації про гранти. У МСБО 41 така норма відсутня, оскільки альтернативних варіантів подання інформації про гранти, пов'язані з біологічними активами, оціненими за справедливою вартістю, немає. Ще однією суттєвою відмінністю є те, що МСБО 41 вимагає розкривати події, що можуть призвести до зменшення розміру державних грантів. Це пов'язане зі специфікою визнання грантів згідно з МСБО 41, оскільки дохід від умовних грантів є відтермінованим у часі. Тоді як МСБО 20 передбачає визнання доходу в тому періоді, коли були здійснені витрати, пов'язані з ним. Водночас МСБО 20 потребує розкриття невиконаних умов чи умовних зобов'язань, які в свою чергу можуть привести до погашення гранту.

Ми можемо впевнено стверджувати, що в науковій літературі питання приміток до фінансової звітності дещо недооцінене. Ми помічаємо велику кількість досліджень, які направлені на вдосконалення й трансформацію самих фінансових звітів, тоді як питання приміток відходить на другий план. Особливо коли це стосується приміток до фінансової звітності, яку формують на онові МСФЗ. Так само ми помічаємо, що чимала кількість суб'єктів господарювання, які застосовують МСФЗ, приділяє значно менше уваги приміткам і формує в них малий набір показників або дублює ту ж інформацію, яка є вже у формах звітності, без потрібної деталізації.

Ми вважаємо, що оскільки примітки є невід'ємною частиною пакета фінансової звітності, то потрібен ретельний підхід до їх формування. На превеликий жаль, суб'єкти господарювання не враховують важливості цього інструмента в процесі комунікації з інвесторами та зацікавленими особами. Оскільки примітки до фінансової звітності допомагають зрозуміти: методологічний базис, на якому сформована звітність; які компоненти входять до тієї чи іншої статті; вони носять разовий чи систематичний характер; які є фактори впливу на той чи інший показник і як вони можуть змінитися в певному часовому проміжку.

Для підкріплення практичної значущості дослідження ми проаналізували фінансові звіти великих сільськогосподарських компаній, які формують звітність відповідно до МСФЗ та були отримувачами державних грантів.

Зокрема ТОВ СП «Нібулон» у звіті за 2021 рік застосовує таксономію фінансової звітності, затверджену Міністерством фінансів України. Позитивним є формування детальних приміток із викладом суттєвих облікових політик за основними статтями звітності, а також їх деталізація. Однак негативним вважаємо: а) незазначення облікових політик, застосованих до отриманого гранту; б) відсутність розкриття інформації про форму гранту (грант, пов'язаний з активом чи з доходом); в) відсутність розкриття інформації, до якої статті доходу потрапив цей грант – «Інші операційні доходи» чи «Інші доходи». Наявна деталізація в примітках цих статей не дозволяє нам як користувачам відстежити, куди потрапив цей грант. З позитивного підкреслимо розкриття суми державної допомоги у Звіті про рух грошових коштів (як рекомендує МСБО 20). Лише з цього звіту ми можемо дізнатися, що підприємство отримало грант. А на які цілі й у якій статті він відображений в інших формах звітності – ми, на жаль, дізнатися не можемо. Так само негативним вважаємо, що не розкрито статтю «Відстрочений дохід», бо якщо грант підпадає під дію МСБО

20, то ми маємо одну з методик відображення гранту як відстроченого доходу. Але оскільки облікова політика не розкрита, ми не можемо дізнатися, який саме з методів обрало підприємство.

ПрАТ «МХП» (звіт за 2022 рік) використовує таксономію фінансової звітності за МСФЗ. Звітність підприємства більш схожа на звітність іноземних компаній, що мають стислу форму із суттєвих показників. Позитивним явищем є те, що підприємство розкрило положення облікової політики щодо грантів, пов'язаних із доходами, та щодо грантів, пов'язаних з активами. Суб'єкт господарювання у Звіті про рух грошових коштів у складі інвестиційної діяльності відображає окремо статтю «Government grants received», що дозволяє зрозуміти, що такий грант пов'язаний із активами. Також деталізовано статтю «Інший операційних дохід», де визнано дохід від гранту в сумі 5428 тис. дол. США. Не можна не відзначити позитивну структуру розкриття інформації про відстрочений дохід. Згідно з обліковою політикою підприємства, гранти, пов'язані з активами, відображають за методом відстроченого доходу. Підприємство зазначило, від кого були отримані державні гранти (уряди), на які цілі були направлені такі виплати (наприклад, Compensation of construction and reconstruction of livestock farms – 1024 тис. дол. США) й у якій статті звітів можна побачити суми отриманих компенсацій. Зокрема компенсація на будівництво та реконструкцію тваринницьких ферм відображена у Звіті про фінансовий стан у складі відстрочено доходу, тоді як компенсацію згідно з політикою субсидювання ЄС щодо підтримки зайнятості відображено в складі «Інших операційних доходів».

У СП ТОВ «Нива Переяславщини» структура звітності схожа на відповідні документи ПрАТ «МХП». Відмінним і цікавим фактом є те, що в Звіті про сукупний дохід окремо виділено статтю доходів «Дотації та субсидії» (10783 тис. грн.). Позитивним є зазначення основних положень облікової політики, які говорять нам, що гранти, пов'язані з активами, відображають у складі доходів майбутніх періодів, а гранти, пов'язані з доходами, визнають у прибутку або збитку підприємства. Аналогічно до ПрАТ «МХП» у примітках розкриті джерела надходження грантів та визначені цілі (наприклад, підприємство отримало часткову компенсацію вартості будівництва свинокомплексів та сільськогосподарської техніки), а також зазначено, на які статті звітності припадають ці суми. Крім того, звіт показує, що підприємство в складі фінансових доходів розкрило інформацію про державні гранти з компенсації фінансових витрат сільськогосподарським виробникам (7063 тис. грн.). Однак серед мінусів цієї звітності щодо розкриття інформації про гранти виокремлюємо застосування формулювання про рух грошових коштів «Цільове фінансування», яке може заплутати користувача. Оскільки в попередніх формах застосоване формулювання «Дотації та субсидії».

Уважаємо за необхідне підкреслити зрозумілість застосування у фінансових звітах назви «Дотації та субсидії» порівняно з формулюванням «Цільове фінансування». Якщо ми говоримо про іноземних інвесторів, то використання назви статті «Цільове фінансування» може викликати певні непорозуміння порівняно зі звітами інших іноземних компаній, які в основному оперують поняттями «державна допомога», «гранти», «субсидії».

Важливість розкриття таких даних у примітках доведемо за допомогою факторного аналізу, проведеного на основі фінансового звіту ПрАТ «МХП» за 2019-2022 рр. Нашою метою є демонстрація впливу державних грантів на фінансовий результат підприємства. Між розглянутими нами факторами присутній функціональний зв'язок, який ми представимо у вигляді адитивної моделі:

$$ФР = Вр \pm ЧЗСВ - Ср - КЗАВ + ІОД + Дг - ІОВ - Зк + ФД - ФВ - ІНВ \pm Кр \pm ПнП - ПДз,$$

де, *ФР* – фінансовий результат; *Вр* – виручка від реалізації; *ЧЗСВ* – чисті зміни справедливої вартості біологічних активів і дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції; *Ср* – собівартість реалізації; *КЗАВ* – комерційні, загальногосподарські та адміністративні витрати; *ІОД* – інші операційні доходи; *Дг* – дотації та субсидії; *ІОВ* – інші операційні витрати; *Зк* – збиток від зменшення корисності гудвілу та основних засобів; *ФД* – фінансові доходи; *ФВ* – фінансові витрати; *ІНВ* – інші витрати; *Кр* – прибуток (збиток) від курсових різниць; *ПнП* – вигода (витрати) з податку на прибуток; *ПДз* – збиток від припиненої діяльності.

Інформаційні дані для аналізу представлені в Табл. 1.

**Таблиця 1. Дані для аналізу впливу факторів на фінансовий результат агрохолдингу ПрАТ «МХП» за 2019-2022 рр.** Примітки: \*- статтю відображено без урахування рядка «Державні гранти»; \*\* - для цілей факторного аналізу впливу державної допомоги на фінансовий результат зі складу «Інших операційних доходів» була відокремлена сума державних грантів (Джерело: сформовано авторами на основі PJSC "MHP", 2019-2022)

Фактор	Умове позначення фактора	2019	2020	2021	2022	Абс. відхил.	Відносне відхил.
Виручка від реалізації	Вр	2055943	1911137	2372262	2642026	269764	11,37
Чиста зміна справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції	ЧзСВ	-39515	30502	184926	-127849	-312775	-169,14
Собівартість реалізації	Ср	-1618596	-1544101	-1812672	-1905964	-93292	5,15
Комерційні, загальногосподарські та адміністративні витрати	КЗАв	-179156	-187801	-228183	-254432	-26249	11,50
Інші операційні доходи*	ІОД	4233	8575	4430	7976	3546	80,05
Державні гранти**	Дг	6997	7951	7405	5428	-1977	-26,70
Інші операційні витрати	ІОВ	-8159	-23412	-11558	-83268	-71710	620,44
Збиток від зменшення корисності гудвілу та основних засобів	Зк	-6244	-1730	-10607	-29242	-18635	175,69
Фінансові доходи	ФД	8034	13584	10531	6033	-4498	-42,71
Фінансові витрати	ФВ	-147552	-144257	-150424	-154705	-4281	2,85
Інші витрати	ІНВ	-8064	-3491	-2867	0	2867	-100,00
Курсовий (збиток)/прибуток, нетто	Кр	185291	-203664	40466	-365018	-405484	-1002,04
Вигода з податку на прибуток / (витрати)	ПнП	-32107	5132	-6914	28078	34992	-506,10
Збиток за рік від припиненої діяльності	ПДз	-5822	-1482	-3457	0	3457	-100,00
Фінансовий результат	ФР	215283	-133057	393338	-230937	-624275	-158,71

Як показують дані Табл. 1, сума державних грантів за аналізований період мала тенденцію до зниження, зокрема 2022 року сума Визнаних доходів від грантів становить 5428 млн дол. США, що менше за показник попереднього періоду на 26,70%, а порівняно з 2019 роком – на 22,42%. Згідно з примітками компанії, більшість отриманих грантів пов'язана з активами, тому значна частина гранту відображена в складі відстроченого доходу. У зв'язку з чим ми припускаємо визнання доходів від грантів і в наступних звітних періодах, що чинитиме вплив на фінансові результати компанії.

У Табл. 2 наведені розрахунки умовних значень результативного показника ( $\Phi P_{ум}$ ) та впливу факторів на його значення. Здійснення детермінованого факторного аналізу проведемо за допомогою методу ланцюгових підстановок.

**Таблиця 2. Розрахунок умовних значень фінансового результату агрохолдингу ПрАТ «МХП».** (Джерело: розраховано авторами на основі даних Табл. 1)

Умове позначення фактора	Умовні значення результативного показника			Вплив факторів на значення результативного показника		
	2020	2021	2022	2020	2021	2022
ФР0	215283	-133057	393338	x	x	x
ФРум (Вр)	70477	328068	663102	-144806	461125	269764
ФРум (ЧзСВ)	140494	482492	350327	70017	154424	-312775
ФРум (Ср)	214989	213921	257035	74495	-268571	-93292
ФРум (КЗАв)	206344	173539	230786	-8645	-40382	-26249
ФРум (ІОД)	210686	169394	234332	4342	-4145	3546
ФРум (Дг)	211640	168848	232355	954	-546	-1977
ФРум (ІОВ)	196387	180702	160645	-15253	11854	-71710
ФРум (Зк)	200901	171825	142010	4514	-8877	-18635
ФРум (ФД)	206451	168772	137512	5550	-3053	-4498
ФРум (ФВ)	209746	162605	133231	3295	-6167	-4281
ФРум (ІНВ)	214319	163229	136098	4573	624	2867
ФРум (КР)	-174636	407359	-269386	-388955	244130	-405484
ФРум (ПнП)	-137397	395313	-234394	37239	-12046	34992
ФР1	-133057	393338	-230937	4340	-1975	3457

Як видно з Табл. 2, кожний із розрахованих показників чинить вплив на фінансовий результат підприємства. Однак цей вплив може мати й негативний, і позитивний характер. На перший погляд, можна стверджувати, що показник виручки від реалізації чи будь-які інші доходи, що присутні у звітності, чинитимуть позитивний вплив, а витрати – навпаки. Однак, як показують дані факторного аналізу, наявна така тенденція: наявність певного виду доходу, проте якщо в періоді спостерігається його зниження, впливатиме на фінансовий результат негативно, тоді як наявність витрат, але при їх зменшенні у звітному періоді, – позитивно. Це яскраво відстежується на прикладі фактора «Державні гранти», де спостерігається тенденція до зниження обсягу визнаного доходу, що вплинуло на зменшення результативного показника 2021 та 2022 рр., тоді як зростання обсягу визнаного доходу 2020 року показує позитивну динаміку, що пов'язане зі зростанням обсягів визнаного доходу від державної підтримки.

Отже, впевнено можна стверджувати, що державні гранти мають вплив на фінансові результати діяльності підприємства. Незважаючи на те, що розрахунки показують зменшення результативного показника за рахунок зменшення обсягів визнаного доходу від грантів, ми відзначаємо позитивний характер такого фінансування. По-перше, відсутність такої статті фінансування взагалі призвела б до зменшення фінансового результату на ще більший розмір. По-друге, отримання допомоги від держави для стимулювання сільськогосподарської діяльності позитивно впливатиме на діяльність підприємства в цілому. Оскільки наявність власних ресурсів для розширення бізнесу може бути обмежена, а кредитні ресурси можуть мати значну вартість, що внеможливіє їх отримання для певних суб'єктів господарювання, тоді як державні гранти дозволять забезпечити розвиток діяльності на умовах безоплатності та безповоротності.

## ДИСКУСІЯ

Результатами проведеного дослідження є: аналіз нерозв'язаних раніше проблем з обліку державних грантів на підприємствах сільськогосподарської діяльності; розкриття особливостей застосування МСБО 41 «Сільське господарство» (далі – МСБО 41) щодо державних грантів; розробка універсальної методики, яка б могла бути застосована сільськогосподарськими підприємствами в умовах обмежень національного законодавства щодо реєстрації операцій і розкриття інформації про державні сільськогосподарські гранти.

Метою проведеного аналізу було не тільки показати, що державна допомога все ж має вплив на сукупні результати діяльності, а й підкреслити важливість розкриття даних про гранти в примітках до звітності. Адже при такому рівні розкриття зовнішнім користувачам простіше здійснити різноманітні розрахунки фінансових показників і достовірно зрозуміти, який із факторів суттєво впливає на той чи інший показник. Суб'єкти господарювання прагнуть до надмірного скорочення показників, які вони розкривають у примітках, уважаючи несуттєвим розкриття тієї чи іншої статті, яка об'єднує певну кількість об'єктів обліку. Проте така особливість може негативно вплинути на вибір користувача, оскільки його запити до інформації можуть бути іншими, ніж бачення підприємства. Не варто нехтувати й такою характеристикою звітів, як зіставність. Ми розглядали фінансові звіти трьох сільськогосподарських підприємств, які мають схожі види діяльності, були отримувачами грантів, але якщо порівняти їхні звіти, то очевидно, що ТОВ СП «Нібулон» має гіршу оцінку щодо розкриття інформації про гранти, ніж ПрАТ «МХП» і СП ТОВ «Ниви Переславщини».

Надання державної допомоги сільському господарству є одним із важливих аспектів забезпечення його сталості, за допомогою сталості сільського господарства можна досягти реалізації більшості ЦСР. Особливо коли державні гранти направлені на стимулювання запровадження екологічних технологій, розширення чи збереження біорізноманіття, зменшення використання хімічних речовин тощо. Тому зараз активно розробляють різні аспекти парадигми розвитку обліку та звітності в контексті сталих підприємств, зокрема сільськогосподарських (Alrowwad та ін., 2022; Makarenko та ін., 2023; Vasylishyn та ін., 2021). Якщо оцінку ступеня сталого розвитку проводять на підставі спеціальних показників – індексів сталого розвитку, то визначити ефективність освоєння державних ресурсів окремими підприємством можна лише за рахунок показників результативності діяльності сільськогосподарського підприємства: валовий вихід продукції, чистий дохід, рентабельність продукції, прибуток (збиток) від реалізації сільськогосподарської продукції та ін. Зокрема VozarovaI & Kotulic (2016) на основі свого дослідження роблять висновок, що є сильна кореляція між обсягом валового сільськогосподарського виробництва та обсягом наданих субсидій. Також варто зазначити, що на визначення рівня ефективності на основі показників впливає і якість інформаційного забезпечення аналізу. Вищевказані показники вираховують на основі даних фінансових звітів компанії. Тому від ступеня їхньої прозорості та правдивості залежить рівень точності результативного показника, за допомогою якого буде здійснюватися оцінка ефективності наданих ресурсів.

Уважаємо за доцільне підкреслити важливість інтегрованої звітності для агропідприємств. Це принесе позитивні зміни й до внутрішньої структури управління (через запровадження того ж екологічного обліку), і для покращення іміджу компанії серед інвесторів. Як писали Serpeninova та ін. (2022), «інтегрована звітність являє собою абсолютно нову структуру корпоративної звітності, в підґрунті якої закладено концепцію інтегрованого мислення, що допускає зв'язок фінансової та управлінської звітності, звітів про корпоративне управління і винагороди, а також звітів щодо сталого розвитку». Як відомо, інтегрована звітність включає фінансові та нефінансові показники. Через обмеженість в обсягах нашого дослідження ми сконцентруватися на розгляді раніше не розв'язаних неузгодженостей та проблем у фінансовій звітності агропідприємства. А тому питання інтегрованої звітності сільськогосподарських підприємств, розробки нових методичних підходів до формування інтегрованої звітності з урахуванням специфіки сільськогосподарської діяльності буде як ніколи актуальним і стане предметом наших наступних досліджень.

## ВИСНОВКИ

Результати проведеного дослідження дозволяють підсумувати, що проблеми бухгалтерського обліку грантів на сільськогосподарських підприємствах за МСФЗ є важливими для дослідження в науковій літературі. Уважаємо, що запропонована нами методика щодо віднесення використаного гранту чи його частини до складу доходів майбутніх періодів є доречною, оскільки забезпечить корисний базис для оцінки перспектив майбутніх доходів суб'єкта господарювання. Застосування цієї методики важливе, оскільки визнання доходу від гранту, що підпадають під дію МСБО 41, є відмінним від принципу нарахування: тут процес визнання доходу може бути розтягнутим у часі й відрізнитися від грошового потоку.

Недосконалість фінансової звітності робить неможливим визначення рівня участі державних ресурсів у господарській діяльності сільськогосподарського підприємства та генерації його прибутку. Тому наголошення на необхідності трансформації форм фінансової звітності є досить важливим. У дослідженні розглянуто важливі проблеми, щодо розкриття інформації про державні гранти в примітках до фінансової звітності. Уважаємо, що примітки є важливим інструментом для розуміння звітності користувачами. Розкриття інформації про державні гранти в примітках забезпечить підвищення рівня інформаційного забезпечення користувачів звітності щодо ступеня впливу держави на суб'єкт господарювання, а також оцінку ефективності таких заходів. На основі дослідження звітності компаній робимо висновок, що розмежування грошових потоків від держави та з інших джерел є корисним для користувача. Також суб'єктам господарювання варто не нехтувати деталізацією статей (особливо доходів), які є сукупними (наприклад, інші операційні доходи чи інші доходи). Це краще вплине на зрозумілість фінансових звітів. Одним із перспективних напрямів є проведення подальших досліджень у царині інтегрованої звітності аграрних підприємств з урахуванням специфіки сільськогосподарської діяльності.

## ДОДАТКОВА ІНФОРМАЦІЯ

### ВНЕСОК АВТОРІВ

*Внесок авторів є рівноцінний.*

### ФІНАНСУВАННЯ

*Автор(-и) не отримували(-ли) фінансування для цього рукопису.*

### КОНФЛІКТ ІНТЕРЕСІВ

*Автор(-и) заявляє(-ють) про відсутність конфлікту інтересів.*

## REFERENCES / ЛІТЕРАТУРА

1. Alrowwad, A. M., Alhasanat, K. A., Sokil, O., Halko, S., & Kucherikova, S. (2022). Sustainable transformation of accounting in agriculture. *Agricultural and Resource Economics*, 8(2), 5-29. <https://doi.org/10.51599/are.2022.08.02.01>
2. Application for financing of Ukrainian exporters. (2023). [https://export.gov.ua/financing\\_of\\_exporters](https://export.gov.ua/financing_of_exporters)
3. Conceptual Framework for Financial Reporting, International Accounting Standards Board Standard (2018). [https://mof.gov.ua/storage/files/2019\\_RB\\_ConceptualFramework\\_ukr\\_AH.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/2019_RB_ConceptualFramework_ukr_AH.pdf)

4. Czyżewski, B., Trojanek, R., Dzikuć, M., & Czyżewski, A. (2020). Cost-effectiveness of the common agricultural policy and environmental policy in country districts: Spatial spillovers of pollution, bio-uniformity and green schemes in Poland. *Science of The Total Environment*, 726, 138254. <https://doi.org/10.1016/j.scitotenv.2020.138254>
5. European Commission. CAP at a glance. (2023). [https://agriculture.ec.europa.eu/common-agricultural-policy/cap-overview/cap-glance\\_en](https://agriculture.ec.europa.eu/common-agricultural-policy/cap-overview/cap-glance_en)
6. Exports of Ukraine 2022: the impact of half a year of war on geography and sales volumes. (2022). <https://business.dia.gov.ua/cases/eksport/eksport-ukraini-2022-vpliv-piv-roku-vijni-na-geografiju-ta-obsagi-prodaziv>
7. Gutsalenko, L. (2010). Methodological aspects of accounting for the formation and generalization of the results of agricultural enterprises. *Economics of APC*, 9, 70–74. <http://repository.vsu.org/getfile.php/2103.pdf>
8. Gutsalenko, L., & Zdyrko, N. (2013). Peculiarities of reflection in accounting of state support to farms. *Sustainable development of the economy*, 3, 240–245. [http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre\\_2013\\_3\\_53](http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_3_53)
9. International Accounting Standard 20 (IAS 20). Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance, International Accounting Standards Board Standard (2012). [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_041#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_041#Text)
10. International Accounting Standard 41 (IAS 41). Agriculture, International Accounting Standards Board Standard (2012). [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_027#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027#Text)
11. JV "NYVA PEREYASLAVSHYN" LLC Annual Report. (2020). [https://niva-group.com/sites/default/files/pdf\\_files/Фінансова%20звітні%20%20%20%20рік%20%20%20аудиторським%20вісником.pdf](https://niva-group.com/sites/default/files/pdf_files/Фінансова%20звітні%20%20%20%20рік%20%20%20аудиторським%20вісником.pdf)
12. JV NIBULON LLC. Integrated Annual Report. (2021). <https://www.nibulon.com/uploads/files/f7dfee358c8ba02c1b7e3d83ac61df05b2efe2f2.pdf>
13. Kalashnikova, T. (2013). Theoretical and practical aspects of the display of state support for agricultural enterprises in accounting and financial reporting. <http://dspace.knau.kharkov.ua/jspui/bitstream/123456789/1040/1/Theoretical%20and%20practical%20aspects%20of%20state%20support%20agricultural%20enterprises%20in%20accounting%20and%20financial%20reports.pdf>
14. Kniaz, S., Podolchak, N., Dziurakh, Yu., Karkovska, V., & Kucher, A. (2023). Development of government regulation on investment activities in agriculture of Ukraine. *Ikonomicheskii Izsledvania*, 32(2), 136–150. <https://doi.org/10.13140/RG.2.2.12289.53600>
15. Kravchenko, O., Kucher, A., Heldak, M., Kucher, L., & Wyszumłek, J. (2020). Socio-economic transformations in Ukraine towards the sustainable development of agriculture. *Sustainability*, 12(13), 5441. <https://doi.org/10.3390/su12135441>
16. Makarenko, I., Serpeninova, Y., Oleksich, Z., Kostenko, O., & Pugovkina, Y. (2023). Integrated reporting of csr leading companies in the EU and Ukraine: case study and benchmark analysis. *Journal of Innovations and Sustainability*, 7(1), 12. <https://doi.org/10.51599/jis.2023.07.01.12>
17. Muraközy, B., & Telegdy, Á. (2022). The effects of EU-funded enterprise grants on firms and workers. *Journal of Comparative Economics*, 51(1), <https://doi.org/10.1016/j.jce.2022.09.001>
18. Pe'er, G., & Lakner, S. (2020). The EU's Common Agricultural Policy Could Be Spent Much More Efficiently to Address Challenges for Farmers, Climate, and Biodiversity. *One Earth*, 3(2), 173–175. <https://doi.org/10.1016/j.oneear.2020.08.004>
19. PJSC "MHP". (2019). Integrated Annual Report and Accounts 2019. <https://api.next.mhp.com.ua/images/3d944/512bd/471be26b5ec.pdf>
20. PJSC "MHP". (2020). Integrated Annual Report and Accounts 2020. <https://api.next.mhp.com.ua/images/45ee7/4173c/af9366a92bf9.pdf>
21. PJSC "MHP". (2021). Integrated Annual Report and Accounts 2021. <https://api.next.mhp.com.ua/images/aeac4/7693c/ee66ef92c37520.pdf>
22. PJSC "MHP". (2022). Integrated Annual Report and Accounts 2022. <https://api.next.mhp.com.ua/images/20ad4/aeac4/bfc7f1f5badd2.pdf>
23. Pronko, L., Furman, I., Kucher, A., & Gontaruk, Y. (2020). Formation of a state support program for agricultural producers in Ukraine considering world experience. *European Journal of Sustainable Development*, 9(1), 364–379. <https://doi.org/10.14207/ejsd.2020.v9n1p364>
24. Scown, M. W., Brady, M. V., & Nicholas, K. A. (2020). Billions in Misspent EU Agricultural Subsidies Could Support the Sustainable Development Goals. *One Earth*, 3(2), 237–250. <https://doi.org/10.1016/j.oneear.2020.07.011>
25. Serpeninova, Y., Makarenko, I., Oleksich, Z., & Horodetska, M. (2022). Problems and prospects of the development of integrated reporting for sustainable development. *Journal of Innovations and Sustainability*, 6(3), 05. <https://doi.org/10.51599/jis.2022.06.03.05>
26. State Statistics Service. (n.d.). <https://www.ukrstat.gov.ua>
27. Vasylishyn, S., Ulyanchenko, O., Bochulia, T., Herasymenko, Y., & Gorokh, O. (2021). Improvement of analytical support of economic security management of the agricultural enterprises. *Agricultural and Resource Economics*, 7(3), 123–141. <https://doi.org/10.51599/are.2021.07.03.08>
28. Vozarova, I. K., & Kotulic, R. (2016). Quantification of the effect of subsidies on the production performance of the Slovak agriculture. *Procedia Economics and Finance*, 39, 298–304. [https://doi.org/10.1016/s2212-5671\(16\)30327-6](https://doi.org/10.1016/s2212-5671(16)30327-6)
29. Yazarkan, H. (2016). Accounting Process for Government Grants in Hazelnut Production within the Framework of

- International Accounting Standards: Turkey Sample. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 6(3). <https://doi.org/10.6007/ijarafms/v6-i3/2151>
30. Yılmaz, E. (2014). Türkiye Muhasebe Standartları Kapsamında Tarımsal Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi. *MÖDAV*, 2014(2), 57-72. <https://www.researchgate.net/publication/327269371>
31. Zdyrko, N. (2013). Unification of financial reporting for the display of state support funds for farms. *Accounting and Finance*, 1(59), 15–22. <https://afi.org.ua/pdf/42-unifikaciya-finansovoi-zvitnosti-dlya-vidobrazhennya-koshitiv-derzhavnoi-pidtrimki-fermerskimi-gospodarstvami.pdf>

*Daryna Osipchuk, Lyudmyla Chyzhevska, Liudmyla Petryshyn, Svitlana Pryimak, Nataliia Loboda, Vitalina Antoshchenkova*

## **ACCOUNTING FOR GOVERNMENT GRANTS IN AGRICULTURAL ENTERPRISES' REPORTING ACCORDING TO IFRS**

The article investigates the specific features of accounting for agricultural government grants in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRS). The research reveals uncertainties regarding the recognition and recording of income from conditional government agricultural grants. The application of IAS 20 "Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance" and IAS 41 "Agriculture" in the context of recognizing income from grants related to biological assets according to their valuation has been defined. Based on the research findings, a methodology for accounting for conditional government grants in agricultural enterprises according to the provisions of IAS 41 "Agriculture" is proposed. The article explores the interrelationship between the proposed methodology for accounting for income from conditional agricultural grants and the procedures for disclosing information about such grants and related income in financial statements. It examines the specifics of disclosing information about government grants in the notes to the financial statements and justifies their relevance and importance for understanding financial information through factor analysis based on financial reports of agricultural enterprises receiving government grants. The study of accounting for government grants will help improve the completeness of data representation and disclosure in financial statements. Additionally, this research will contribute to enhancing the process of recording transactions with agricultural subsidies and disclosing their financial effects in reports according to international standards. The implementation of the studied approaches can significantly impact the quality of financial reporting of agricultural enterprises receiving government grants and increase the efficiency of utilizing grant funds.

**Keywords:** grant; government assistance; agricultural subsidies; conditional grants; financial reporting; IFRS

**JEL Classification:** G30, Q14, M41