

УДК 657.1:631.11(477)
JEL Classification: Q12, M41
DOI: 10.31713/ve120269

Лазаришина І. Д.¹

доктор економічних наук, професор
ORCID ID: 0000-0002-1183-7530
E-mail: in2003@ukr.net

Музиченко А. О.¹

кандидат економічних наук, доцент
ORCID ID: 0000-0002-5442-0516
E-mail: muzichenko.a.o@nubip.edu.ua

¹Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ
Україна

АГРАРНІ ПІДПРИЄМСТВА В УКРАЇНІ: КЛАСИФІКАЦІЯ, ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ТА ОБЛІКОВІ ІМПЕРАТИВИ

У статті досліджено особливості функціонування аграрних підприємств в Україні, їх класифікацію, сучасні тенденції розвитку та облікові імперативи. Проаналізовано динаміку кількості суб'єктів господарювання у сфері сільського, лісового та рибного господарства у 2012–2022 рр., що засвідчило суттєве скорочення їх чисельності, особливо у період воєнного стану. Узагальнено підходи вітчизняних науковців до класифікації аграрних підприємств та виявлено відсутність єдності щодо визначення класифікаційних ознак. Обґрунтовано необхідність використання нормативно-правового підходу до систематизації аграрних підприємств. Запропоновано класифікацію аграрних підприємств з урахуванням аксіоматичного підходу, що дає можливість окреслити концептуальні засади організації їх обліку та аналізу з огляду на форми власності, частку іноземних інвестицій у статутному капіталі, види господарських товариств і фермерських господарств, кількість працюючих і обсяги доходів, які одержуються, характер діяльності, ступінь контролю, рівень суспільного інтересу тощо.

Ключові слова: аграрні підприємства; сільське, лісове, рибне господарство; класифікація аграрних підприємств; облікові імперативи.

Актуальність теми. Аграрний сектор є одним із ключових складників національної економіки України, що забезпечує продовольчу безпеку держави та формує значну частку експортного

потенціалу, а також вирішення багатьох соціально-економічних проблем як на рівні держави, так і сільських територій. В умовах трансформаційних процесів, зокрема впливу воєнного стану, особливої актуальності набуває дослідження діяльності аграрних підприємств, їх структури, класифікації та облікового забезпечення управління ними.

Суттєві зміни в кількості суб'єктів господарювання аграрного сектору, зумовлені економічними та соціальними викликами, потребують глибокого аналізу та узагальнення. Водночас відсутність єдиного підходу до класифікації аграрних підприємств ускладнює формування ефективної системи обліку та аналітичного забезпечення управління.

Метою дослідження є узагальнення підходів до класифікації аграрних підприємств, аналіз тенденцій їх розвитку та обґрунтування облікових імперативів у сучасних умовах господарювання.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблематика функціонування та класифікації аграрних підприємств є предметом дослідження багатьох вітчизняних науковців. Значний внесок у розвиток теоретичних підходів до їх систематизації здійснили М. В. Зубець, В. М. Єрмоленко, О. Д. Костур, П. Є. Матковський, Д. В. Новіков, С. М. Прилипко, Ю. В. Хорошун та ін.

Зокрема, М. В. Зубець [1] розглядає аграрні підприємства крізь призму форм власності, виділяючи приватні, державні та комунальні структури, а також акцентує увагу на їх поділі за розмірами. В. М. Єрмоленко [2, с. 82–83] розширює класифікаційні ознаки, доповнюючи їх характеристиками участі засновників у формуванні майна, походженням капіталу та ступенем залежності підприємств.

О. Д. Костур [3, с. 82–83] та П. Є. Матковський [4, с. 82] зосереджують увагу на організаційно-правових формах господарювання, зокрема господарських товариствах, кооперативах і фермерських господарствах. Водночас Д. В. Новіков [5, с. 107] та С. М. Прилипко [6, с. 245] досліджують аграрні підприємства з позиції їх корпоративної структури, виокремлюючи корпоративні, фермерські та індивідуальні форми господарювання. Ю. В. Хорошун [7, с. 34] пропонує деталізований підхід до класифікації, який передбачає групування аграрних підприємств за видами об'єднань, зокрема агрохолдингами, кооперативами та господарськими товариствами.

Разом з тим, аналіз наукових праць свідчить про відсутність єдиного підходу до класифікації аграрних підприємств. Одні й ті самі

види підприємств (наприклад, державні, комунальні чи приватні) можуть відноситися до різних класифікаційних ознак, що ускладнює їх систематизацію та практичне застосування результатів досліджень в аналітичній роботі.

З огляду на це важливого значення набуває нормативно-правове забезпечення класифікації аграрних підприємств. Зокрема, Господарський кодекс України [8] донедавна визначав засади функціонування унітарних і корпоративних підприємств, а також критерії їх віднесення до мікро-, малих, середніх і великих. Закон України «Про кооперацію» [9] регламентує поділ кооперативів за типами та напрямками діяльності, тоді як Закон України «Про сільськогосподарську кооперацію» [10] конкретизує особливості функціонування сільськогосподарських кооперативів.

Важливим є також Закон України «Про фермерське господарство» [11], який визначає фермерські господарства як окрему форму підприємницької діяльності, а Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [12] встановлює класифікацію підприємств для цілей обліку та звітності.

Таким чином, узагальнення наукових підходів та положень нормативно-правових актів дозволяє зробити висновок про необхідність формування уніфікованої класифікації аграрних підприємств, яка б враховувала як теоретичні напрацювання, так і вимоги чинного законодавства.

Викладення основного матеріалу. Ключовим суб'єктом аграрного сектору є сільськогосподарські підприємства. Державна служба статистики України, формуючи відповідні дані про результати їх господарювання, традиційно закладає в основу поділ за видами економічної діяльності, що є цілком очевидним.

Так, впродовж 2012-2022 рр. кількість суб'єктів господарювання, які займалися сільським, лісовим та рибним господарством (секція А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» за КВЕД ДК 009:2010), зазнавала суттєвих змін: у 2012 р. – 68497 од., у 2015 р. – 79284 од., у 2020 р. – 73368 од., у 2022 р. – 53281 од. Таким чином, в 2021-2022 рр. спостерігається суттєве їх скорочення: у 2022 р. порівняно з 2021 р. кількість досліджуваних суб'єктів господарювання в цілому зменшилася на 24,7 %, підприємств – на 31,2 %, фізичних осіб-підприємців (далі по тексту – ФОП) – на 6,7 %.

При цьому чисельність підприємств завжди перевищувала кількість ФОП, залучених до господарювання в цьому виді економічної діяльності: у 2012 р. – в 2,3 рази, у 2015 р. – в 1,4 рази, у 2020 р. – в 2,1 рази, у 2022 р. – в 1,6 рази. Відмітимо, що частка підприємств, які функціонують в сільському, лісовому та рибному господарстві, перебуває в межах 12,6 – 14,8 % від загальної кількості підприємств за усіма видами економічної діяльності.

Водночас, питома вага ФОП складає лише 1,4 – 2,0 % в сукупній їх чисельності (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка кількості суб'єктів господарювання, залучених до ведення сільського, лісового та рибного господарства впродовж 2012-2022 рр.

Роки	Кількість одиниць	В тому числі:				Співвідношення кількості підприємств до кількості ФОП
		підприємства		фізичні особи-підприємці		
		од.	у % до загальної кількості підприємств	од.	у % до загальної кількості ФОП	
2012	68497	47656	13,1	20841	1,7	2,3
2013	71058	49848	12,7	21210	1,6	2,4
2014	75660	46012	13,5	29648	1,9	1,6
2015	79284	46744	13,6	32540	2,0	1,4
2016	74620	44998	14,7	29622	1,9	1,5
2017	76593	50115	14,8	26478	1,8	1,9
2018	76328	50504	14,2	25824	1,7	2,0
2019	75450	50239	13,2	25211	1,6	2,0
2020	73368	49452	13,2	23916	1,5	2,1
2021	70803	47753	12,9	23050	1,5	2,1
2022	53281	32844	12,6	20437	1,4	1,6
ТР, % 2022/2012	77,8	68,9	-	98,1	82,4	-
ТР, % 2022/2021	75,3	68,8	-	88,7	93,3	-

Джерело: розроблено авторами за даними офіційного сайту ДССУ [13]. Представлено інформацію за секцією А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство» за КВЕД ДК 009:2010.

За даними табл. 1 слід констатувати, що в цілому у 2022 р. порівняно з 2012 р., відбулося зменшення кількості досліджуваних суб'єктів господарювання на 22,2 %, підприємств – на 31,1 %, ФОП – на 1,9 %. Отже, за останнє десятиліття значно скоротилася кількість

підприємств аграрного сектору, на відміну від чисельності ФОП. Загалом частка суб'єктів господарювання, залучених до сільського, лісового та рибного господарства, в загальній структурі суб'єктів господарювання становить 3-4% (у 2010 р. – 3,7%, у 2022 р. – 3,1 %) (рис. 1).

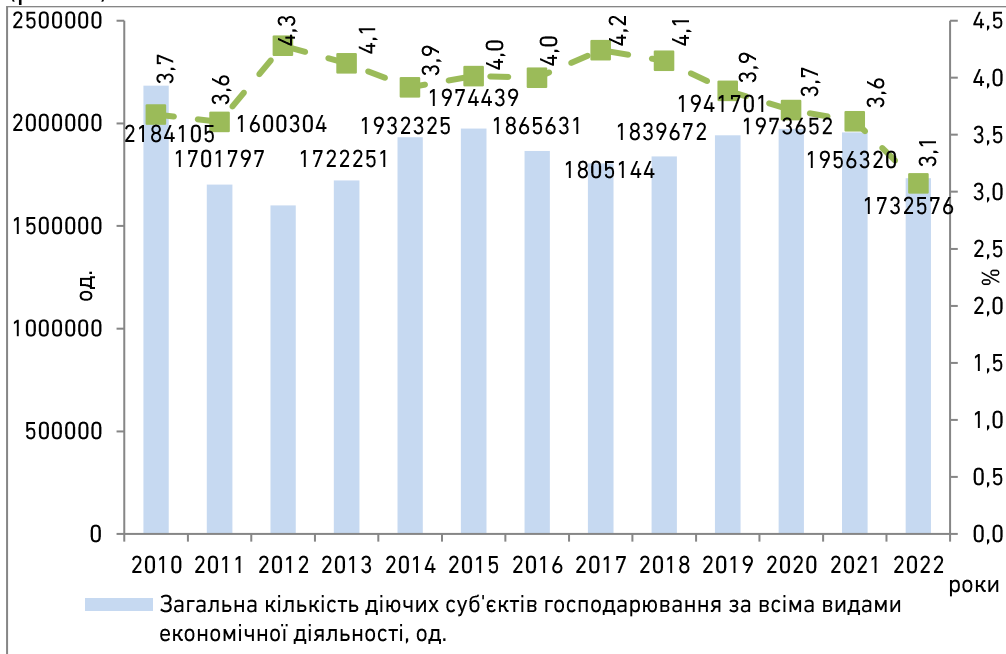


Рис. 1. Динаміка загальної кількості суб'єктів господарювання за всіма видами економічної діяльності та частки суб'єктів господарювання, залучених до сільського, лісового та рибного господарства у 2010-2022 рр.

Джерело: розроблено авторами за даними ДССУ [13].

Отже, вищенаведена інформація свідчить, що за результатами 2022 р. простежується суттєве зменшення сукупної кількості суб'єктів господарювання (з 1973652 од. у 2020 р. до 1956320 од. у 2021 р. і 1732576 од. у 2022 р.), в тому числі підприємств і ФОП, залучених до сільського, лісового та рибного господарства, що обумовлено, насамперед, наявністю воєнного стану в Україні. Дії агресора спричинили зменшення сільськогосподарських земель, які придатні до використання, зруйнували значну кількість сільськогосподарської техніки, насінневого фонду, зумовили релокацію великої кількості бізнесових структур, відбувся масштабний виїзд за кордон і

переміщення в межах країни населення, що раніше активно виконувало сільськогосподарські роботи.

Аграрні підприємства розрізняються за різними класифікаційними ознаками, які використовуються для відповідного групування і досліджуються у працях вітчизняних науковців (табл. 2).

Таблиця 2

Класифікація аграрних підприємств у працях вітчизняних науковців

№ з/п	Ознака	Види підприємств	М. В. Зубець [34]	В. М. Ермоленко [27, с. 82-83]	О. Д. Костур [28, с. 82-83]	П. Є. Матковський [29, с. 82]	Д. В. Новіков [21, с. 107]	С. М. Прилико [30, с. 245]	Ю. В. Хорошун [31, с. 34]
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.	Залежно від форм власності	Приватне		+	+	+			
		Комунальне		+	+				
		Державне		+	+	+			
		Колективне				+			
		Іноземне		+					
		Засноване на змішаній формі власності			+				
2.	Залежно від способу утворення та формування статутного капіталу	С/г виробничий кооператив		+					
		С/г обслуговуючий кооператив		+					
		С/г товариство		+					
		Унітарне с/г підприємство		+					
3.	Залежно від участі засновників у формуванні майна юридичної особи	Аграрне господарське товариство			+				
		С/г кооператив			+				
		Фермерське господарство			+				
		Державне			+				
		Комунальне			+				
4.	Залежно від кількості працюючих та обсягу доходу	Мале		+					
		Середнє		+					
		Велике		+					
5.	За походженням капіталу	Підприємство з іноземними інвестиціями			+				
		Іноземне			+				
		Національне підприємство							
6.	Залежність від іншого суб'єкта господарювання	Залежне			+				
		Дочірнє			+				
		Контролююче			+				

продовження табл. 2

7.	За видами	Приватне				+			
		Комунальне				+			
		Державне				+			
		Інше				+			
8.	Відповідно до розмірів	Аграрний холдинг	+						
		Велике с/г підприємство	+						
		Середньотоварне	+						
		Фермерське господарство	+						
		Господарство населення	+						
9.	За організаційно-правовою формою	Підприємство (державне, приватне, фермерське)				+			
		Господарське товариство (АТ, ТзОВ, ТзДВ, повне, командитне)				+			+
		Кооператив (виробничий, обслуговуючий, с/г, споживчий)				+			
		Інше (інші організаційно-правові форми)				+			
		Корпоративне					+		
		Фермерське					+	+	+
		Індивідуальне присадибне					+	+	+
		Агрохолдинг						+	
		Аграрне господарське товариство						+	
		Сільськогосподарський кооператив						+	+
		Колективне с/г підприємство							+

Джерело: узагальнено авторами на основі: [1; 2, с. 82-83; 3, с. 82-83; 4, с. 82; 5, с. 107; 6, с. 245; 31].

Як видно, в питаннях класифікації аграрних підприємств серед науковців тотожність міркувань не спостерігається. До прикладу такі види, як державне, комунальне, приватне підприємства виокремлюються за різними ознаками, зокрема, «форма власності», «участь засновників у формуванні майна», «види підприємств». Отже, варто взяти до уваги нормативно-правове регулювання для уніфікації досліджуваних класифікацій.

Примітно, що Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 № 959-XII (ст.1) надано ідентифікацію спільного підприємства як такого, що «...базується на спільному капіталі суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, на спільному управлінні та на спільному розподілі результатів та ризиків [14]. Господарським кодексом України від 16.01.2003 № 436-IV раніше було окреслено

можливість функціонування в Україні підприємств з іноземними інвестиціями та іноземних підприємств (частка іноземних інвестицій у статутному капіталі становить не менш як 10% та 100 відсотків відповідно) [8].

При поділі аграрних підприємств за видами господарських товариств доцільно використовувати ст. 1 Закону України «Про господарські товариства» від 19.09.1991 № 1576-XII і Закон України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» від 6 лютого 2018 р. № 2275-VIII, за якими до господарських товариств належать «...акціонерні товариства, товариства з обмеженою відповідальністю, товариства з додатковою відповідальністю, повні товариства, командитні товариства» [15-16].

Ст. 6 Закону України «Про кооперацію» від 10.07.2003 р. № 1087-IV визначає, що «...відповідно до завдань та характеру діяльності кооперативи поділяються на такі типи: виробничі, обслуговуючі та споживчі» [9]. Цією ж статтею передбачено, що «...за напрямками діяльності кооперативи можуть бути сільськогосподарськими, житлово-будівельними, садово-городніми, гаражними, торговельно-закупівельними, транспортними, освітніми, туристичними, медичними тощо» [9]. Ст. 1 Закону України «Про сільськогосподарську кооперацію» від 21.07.2020 № 819-IX містить визначення сільськогосподарського кооперативу як «...юридичної особи, утвореної фізичними та/або юридичними особами, які є виробниками сільськогосподарської продукції і добровільно об'єдналися на основі членства та на засадах самоврядування для провадження спільної господарської та іншої діяльності з метою задоволення економічних, соціальних та інших потреб» [10].

Прогресивною і сучасною формою ведення підприємницької діяльності суб'єктами аграрного сектору є фермерські господарства, діяльність яких регламентовано Законом України «Про фермерське господарство» від 19.06.2003 № 973-IV. За даним документом фермерське господарство є «...формою підприємницької діяльності громадян, які виявили бажання виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, здійснювати її переробку та реалізацію з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм у власність та/або користування, у тому числі в оренду, для ведення фермерського господарства, товарного сільськогосподарського виробництва, особистого селянського господарства, відповідно до закону» [11]. При цьому воно може бути



zareєстровано на державному рівні як юридична особа чи ФОП. Примітно, що згідно зі ст. 1 означеного нормативно-правового акту сімейне фермерське господарство може функціонувати зі статусом як юридичної (коли в підприємницькій діяльності використовується праця членів такого господарства, якими є виключно члени однієї сім'ї), так і фізичної особи (за умови використання праці членів такого господарства, якими є виключно ФОП та члени її сім'ї).

Слід наголосити, що дуже поширеними об'єднаннями в аграрній сфері є агрохолдинги, до прикладу, найбільш масштабними за обсягами діяльності вважаються «Kernel», «МХП», «UkrLandFarming», «АДМ Юкрейн», «Агропросперіс», «Ерідон», «Астарта» та ін. Проте, в умовах воєнного стану в Україні частина з них втрачає домінуючі позиції на ринку і навіть зазнає реорганізації з огляду на ускладненість доступу до власних чи орендованих земельних ділянок, часто забруднених вибухонебезпечними предметами, програм з відновлення й відбудови, фінансових ресурсів, можливостей одержання зовнішнього інвестування, звуження експортних спроможностей, істотного пошкодження, а не рідко і взагалі знищення основних засобів.

Холдингова компанія відповідно до Закону України «Про холдингові компанії в Україні» від 15.03.2006 № 3528-IV – це «...акціонерне товариство, яке володіє, користується та розпоряджається холдинговими корпоративними пакетами акцій (часток, паїв) двох або більше корпоративних підприємств» [17]. Однак, підтримуючи твердження Т.О. Коваленко [18, с. 152] і В.В. Дударенко [19, с. 4], зауважимо, що власне аграрний холдинг не завжди є акціонерним товариством, а може бути і товариством з обмеженою відповідальністю (приклад – агрохолдинг «Панда», розташований у Київській області). Слід акцентувати, що безпосередньо холдингова (материнська) компанія в структурі агрохолдингу, а не сам агрохолдинг в цілому, – це завжди акціонерне товариство. Отже, агрохолдинг може бути створено в організаційно-правовій формі, відмінній від акціонерного товариства.

Господарським кодексом України від 16.01.2003 № 436-IV (ст. 63) залежно від способу утворення та формування статутного капіталу в Україні було визначено можливість господарювання унітарних (створюється одним засновником) та корпоративних підприємств (утворюється двома або більше засновниками) [8]. В цьому ж документі (ст. 55) відображено критерії належності

підприємств до складу суб'єктів мікро-, малого, середнього та великого підприємництва. Натомість, у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV (ст. 2) виокремлено мікро-, малі, середні і великі підприємства [12].

Примітно, що Законом України «Про державну підтримку сільського господарства України» від 24.06.2004 № 1877-IV (ст. 2) окремі тлумачення надаються схожим за змістом поняттям: «Сільськогосподарський товаровиробник» і «Виробник сільськогосподарської продукції». Так, під сільськогосподарським товаровиробником розуміється «...юридична особа або ФОП, основною діяльністю якої є виробництво с/г продукції та/або розведення, вирощування, вилов риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах) та її переробка на власних чи орендованих потужностях, у тому числі власновиробленої сировини на давальницьких умовах, а також здійснення операцій з її постачання, причому в такій діяльності питома вага вартості сільськогосподарських товарів/послуг становить не менше 75 % вартості всіх товарів/послуг, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно (в т.ч. сімейні фермерські господарства, зареєстровані платниками єдиного податку 4 групи згідно з розділом XIV Податкового кодексу України)». На противагу даному поняттю виробників с/г продукції ідентифіковано як «...сільськогосподарських товаровиробників, фізичних осіб (в т.ч. домогосподарства, фізичні особи, які здійснюють діяльність, пов'язану з веденням особистого селянського господарства, самозайняті особи у сфері сільського господарства), які займаються сільськогосподарською діяльністю) [20]. Тобто, с/г товаровиробник – поняття більш широке, оскільки включає не лише виробників с/г продукції.

Таким чином, беручи до уваги вище зазначене, представимо класифікацію аграрних підприємств з урахуванням аксіоматичного підходу в табл. 3.



Таблиця 3

**Види аграрних підприємств в Україні згідно з чинним
законодавством**

№ з/п	Ознака	Види аграрних підприємств	Нормативні документи, положення яких покладено в основу запропонованих класифікацій
1.	Залежно від форм власності	Приватне	– Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16 квітня 1991 р. № 959-XII (ст.1)
		Комунальне	
		Державне	
		Засноване на змішаній формі власності	
		Спільне комунальне підприємство	
		Спільне підприємство	
2.	За видами господарських товариств	Акціонерне товариство	– Закон України «Про господарські товариства» від 19 вересня 1991 р. № 1576-XII (ст.1), – Закон України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» від 6 лютого 2018 р. № 2275-VIII
		Товариство з обмеженою відповідальністю	
		Товариство з додатковою відповідальністю	
		Повне товариство	
		Командитне товариство	
3.	За характером діяльності сільськогосподарського кооперативу	Виробничий с/г кооператив	– Закон України «Про кооперацію» від 10 липня 2003 р. № 1087-IV (ст.6)
		Обслуговуючий с/г кооператив	
		Споживчий с/г кооператив	
4.	Залежно від статусу фермерських господарств	Фермерське господарство – юридична особа (в т. ч. сімейне фермерське господарство)	– Закон України «Про фермерське господарство» від 19 червня 2003 р. № 973-IV (ст.1)
		Фермерське господарство – ФОП (в т. ч. сімейне фермерське господарство)	
5.	За видами об'єднань	Асоціація	– Закон України «Про холдингові компанії в Україні» від 15 березня 2006 р. № 3528-IV
		Корпорація	
		Консорціум	
		Концерн	
		Аграрний холдинг	
6.	Для цілей ведення обліку	Мікропідприємство	– Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XI (ст. 2)
		Мале підприємство	
		Середнє підприємство	
		Велике підприємство	
7.	Залежно від видів діяльності	Сільськогосподарський товаровиробник	– Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» від 24 червня 2004 року № 1877-IV (ст. 2)
		Виробник с/г продукції	
		Підприємство, що займається іншим видом діяльності	

продовження табл. 3

8.	Залежно від ступеня контролю	Асоційоване підприємство	– МСБО 28 «Інвестиції в асоційовані підприємства», – НПСБО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»
		Дочірнє підприємство	
9.	За видами фермерських господарств	Новостворене фермерське господарство	– Постанова КМУ «Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для надання підтримки фермерським господарствам» від 25 серпня 2004 р. № 1102 (ст. 6)
		З відокремленими фермерськими садибами	
		Розташоване у гірських населених пунктах чи на поліських територіях	
		Сімейне фермерське господарство	
10.	Залежно від рівня суспільного інтересу	Підприємство, що становить суспільний інтерес	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XI (ст. 1)
		Підприємство, яке не становить суспільний інтерес	

Джерело: розроблено авторами на основі: [12; 15; 9-12; 21-24].

Використання сформованої класифікації аграрних підприємств дає можливість окреслити концептуальні засади організації їх обліку та аналізу з огляду на форми власності, частку іноземних інвестицій у статутному капіталі, види господарських товариств і фермерських господарств, кількість працюючих і обсяги доходів, які одержуються, характер діяльності, ступінь контролю, рівень суспільного інтересу тощо.

Варто зосередити більшу увагу на класифікації аграрних підприємств, запропонованій у табл. 3, оскільки з позиції ведення обліку, складання фінансової звітності, і як наслідок – розширення аналітичних можливостей, саме до суб'єктів суспільного інтересу законодавчо передбачено певні вимоги. Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XI встановлено, що підприємствами, які становлять суспільний інтерес, є «... підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на регульованому ринку капіталу або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які належать до великих підприємств» [12]. У такому ж значенні це поняття використано в Законі України «Про аудит

фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII, що обумовлено в ст. 1 [25], а також ним послуговуються в законодавстві Європейського Союзу при встановленні об'єктів проведення обов'язкового аудиту: [26-29].

Відтак, якщо аграрне підприємство є емітентом цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на регульованому ринку капіталу або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, або великим підприємством, то воно вважається таким, що становить суспільний інтерес, до якого своєю чергою встановлено низку вимог Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XI (табл. 4).

Таблиця 4

Вимоги до аграрних підприємств, які становлять суспільний інтерес, в частині обліку і звітності, передбачені Законом України від 16.07.1999 № 996-XI

№ з/п	Назва розділу Закону	Вимоги до аграрних підприємств, що становлять суспільний інтерес
1.	Організація бухгалтерського обліку	Підприємство обов'язане утворити бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером, до складу якої входять не менше двох осіб (ст. 4)
2.		Головний бухгалтер – особа, яка має повну вищу економічну освіту, стаж роботи у сфері фінансів, бухгалтерського обліку та оподаткування не менше трьох років, не має непогашеної або незнятої судимості за вчинення кримінального правопорушення проти власності та у сфері господарської діяльності (ст. 7)
3.	Фінансова звітність	Фінансову звітність підписують керівник або уповноважена особа у визначеному законодавством порядку та головний бухгалтер (ст. 11)
4.		Фінансова звітність та консолідована фінансова звітність складаються за міжнародними стандартами (ст. 12)

Отже, вимоги законодавства до аграрних підприємств, що становлять суспільний інтерес, спрямовані на забезпечення належного рівня організації бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності. Обов'язковість створення бухгалтерської служби, підвищені кваліфікаційні вимоги до головного бухгалтера, а також складання звітності за міжнародними стандартами підвищують прозорість діяльності таких підприємств і зміцнюють довіру з боку держави та інших зацікавлених користувачів.

Висновки. У результаті проведеного дослідження встановлено, що аграрні підприємства є ключовими суб'єктами аграрного сектору України, діяльність яких зазнає значних змін під впливом сучасних викликів, зокрема воєнного стану. Аналіз динаміки їх кількості у 2012–2022 рр. засвідчив тенденцію до скорочення, особливо у 2021–2022 рр.

Виявлено, що в науковій літературі відсутній єдиний підхід до класифікації аграрних підприємств, що ускладнює їх систематизацію та облікове забезпечення. У зв'язку з цим обґрунтовано доцільність використання нормативно-правового підходу, який дозволяє сформувати уніфіковану класифікацію. Запропонована класифікація аграрних підприємств відповідно до чинного законодавства створює підґрунтя для вдосконалення організації бухгалтерського обліку, підвищення якості фінансової звітності та розширення аналітичних можливостей управління.

1. Зубець М. В., Безуглий М. Д. Економічні аспекти реформування аграрно-промислового комплексу України. *Аграрна наука*. 2010. 32 с. 2. Аграрне право України: підручник / В. М. Єрмоленко, О. В. Гафурова, М. В. Гребенюк [та ін.]; за заг. ред. В. М. Єрмоленка. К.: Юрінком Інтер, 2010. 608 с. 3. Костур О. Д. Види сільськогосподарських підприємств за законодавством України та держав СНД. *Вісник Ужгородського національного університету*. 2012. Вип. 20. Част. 2. Том 2. С. 69–72. 4. Матковський П. Є. Види, об'єкти та організаційно-правові форми господарювання сільськогосподарських підприємств. *Інтелект XXI*. 2018. № 6. С. 81–85. URL: https://intellect21.nuft.org.ua/journal/2018/2018_6/15.pdf 5. Новіков Д. В. Управління конкурентоспроможністю підприємств агропромислового комплексу в умовах продовольчої кризи. Дисертація на здобуття ступеня доктора філософії за спец. 05 «Соціальні та поведінкові науки». 2023. Київ: Київський національний університет технологій та дизайну. 215 с. URL: https://er.knuid.edu.ua/bitstream/123456789/24746/1/Novikov_dissertation.pdf 6. Теоретичні засади правового регулювання інвестування інноваційного розвитку в Україні : монографія / С. М. Прилипко, Р. П. Бойчук, С. В. Глібко та ін. ; за ред. Р. П. Бойчука. Х. : Право, 2014. 480 с. 7. Хорошун Ю. В. Інвестиційне забезпечення стратегічного розвитку аграрного сектору національної економіки. Дисертація на здобуття ступеня доктора філософії за спец. 05 «Соціальні та поведінкові науки». 2021. Черкаси: ЧДТУ. 295 с. URL: <https://surl.lt/gnifcq> 8. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> 9. Про кооперацію: Закон України від 10 липня 2003 року № 1087-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1087-15#Text> 10. Про сільськогосподарську кооперацію: Закон України від 21 липня 2020 р. № 819-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/819-20#Text> 11. Про фермерське господарство: Закон України від 19 червня 2003 р. № 973-IV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text> 12. Про бухгалтерський облік та



фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. **13.** Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>. **14.** Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16 квітня 1991 р. № 959-XII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12?find=1&text=%D0%BF%D1%96%D0%B4%D0%BF%D1%80%D0%B8%D1%94%D0%BC#w1_2. **15.** Про господарські товариства: Закон України від 19 вересня 1991 року № 1576-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12#Text>. **16.** Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю: Закон України від 6 лютого 2018 року № 2275-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#Text>. **17.** Про холдингові компанії в Україні: Закон України від 15 березня 2006 р. № 3528-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3528-15#Text>. **18.** Коваленко Т. О. Агрохолдинги у структурі аграрних правовідносин: про е contro. *Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького: Журнал. Серія Право.* 2023. Вип. 15(27). Т. 2. С. 150–158. URL: <https://doi.org/10.33098/2078-6670.2023.15.27.2.150-158> **19.** Дударенко В. В. Правовий статус аграрних холдингів в Україні та за кордоном: порівняльно-правовий аспект: автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.06; Національна академія наук України, Інститут держави і права ім. В. М. Корецького, 2019. 20 с. URL: <https://lnk.ua/T3dFETeR7> **20.** Про державну підтримку сільського господарства України: Закон України від 24 червня 2004 року № 1877-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15#Text>. **21.** МСБО 28 «Інвестиції в асоційовані підприємства». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS%2028_ukr_2018.pdf. **22.** НП(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»: наказ Міністерства фінансів України від 18.06.2001 № 303 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01?find=1&text=%D0%B0%D1%81%D0%BE%D1%86%D1%96#w1_1. **23.** O. Pavelko, I. Lazaryshyna, O. Harnaha, P. Nesenenko, M. Myronets and S. Sokoliuk. Strategic alternatives for the development of the agricultural sector in conditions of environmental sustainability. *Conf. Ser.: Earth Environ. Sci.* 2023, 1126, 012027. DOI: 10.1088/1755-1315/1126/1/012027; URL: <https://iopscience.iop.org/article/10.1088/1755-1315/1126/1/012027/meta> **24.** Pavelko O., Lazaryshyna I., Los Z., Vasyliieva V. and Kvasnii L. The activities and development prospects analysis of the agricultural sector of Ukraine. *BIO Web Conf. International Conference on Agricultural, Biodiversity and Environmental Economics.* 2024. Vol. 114. <https://doi.org/10.1051/bioconf/202411401031> **25.** Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>. **26.** Definition of Public Interest Entities in Europe. State of play after the implementation of the 2014 Audit Reform URL: https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/171130-Publication-Definition-of-Public-Interest-Entities-in-Europe_1.pdf **27.** Commission Recommendation of 16 May 2002 2002/590/EC «Statutory Auditor's Independence in the EU: A Set of Fundamental Principles». URL: <http://eurlex.europa.net/LexUriServ/LexUriServ> **28.** Regulation (EU) No 537/2014 of the European Parliament and of the Council of 16 April 2014 on specific requirements regarding statutory audit of public-interest entities and repealing Commission Decision 2005/909/EC. URL: <http://eur-lex.europa.eu/legalcontent> **29.** Directive 2014/56/EU of

the European Parliament and of the Council of 16 April 2014 amending Directive 2006/43/EC on statutory audits of annual accounts and consolidated accounts. URL: <http://eur-lex.europa.eu/legalcontent/EN/TXT/?uri=celex%3A32014L0056>

REFERENCES:

1. Zubets M. V., Bezuhlyi M. D. Ekonomichni aspekty reformuvannya ahrarno-promysloвого комплексу Ukrainy. *Ahrarna nauka*. 2010. 32 s. 2. Ahrarne pravo Ukrainy: pidruchnyk / V. M. Yermolenko, O. V. Hafurova, M. V. Hrebeniuk [ta in.]; za zah. red. V. M. Yermolenka. K.; Yurinkom Inter, 2010. 608 s. 3. Kostur O. D. Vydy silskohospodarskykh pidprijemstv za zakonodavstvom Ukrainy ta derzhav SND. *Visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu*. 2012. Vyp. 20. Chast. 2. Tom 2. S. 69–72.
4. Matkovskiy P. Ie. Vydy, obiekty ta orhanizatsiino-pravovi formy hospodariuvannya silskohospodarskykh pidprijemstv. *Intelekt XXI*. 2018. № 6. S. 81–85. URL: https://intellect21.nuft.org.ua/journal/2018/2018_6/15.pdf
5. Novikov D. V. Upravlinnia konkurentospromozhnistiu pidprijemstv ahropromysloвого комплексу v umovakh prodovolchoi kryzy. Dysertatsiia na zdobuttia stupenia doktora filosofii za spets. 05 «Sotsialni ta povedinkovi nauky». 2023. Kyiv: Kyivskiy natsionalnyi universytet tekhnolohii ta dyzainu. 215 s. URL: https://er.knuid.edu.ua/bitstream/123456789/24746/1/Novikov_dissertation.pdf
6. Teoretychni zasady pravovoho rehuliuвання investuvannya innovatsiinoho rozvytku v Ukraini : monohrafiia / S. M. Prylypko, R. P. Boichuk, S. V. Hlibko ta in. ; za red. R. P. Boichuka. Kh. : Pravo, 2014. 480 s. 7. Khoroshun Yu. V. Investytsiine zabezpechennia stratehichnoho rozvytku ahrarnoho sektoru natsionalnoi ekonomiky. Dysertatsiia na zdobuttia stupenia doktora filosofii za spets. 05 «Sotsialni ta povedinkovi nauky». 2021. Cherkasy: ChDTU. 295 s. URL: <https://surl.lt/gnifcq>
8. Hospodarskyi kodeks Ukrainy vid 16.01.2003 № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
9. Pro kooperatsiiu: Zakon Ukrainy vid 10 lypnia 2003 roku № 1087-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1087-15#Text>.
10. Pro silskohospodarsku kooperatsiiu Zakon Ukrainy vid 21 lypnia 2020 r. № 819-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/819-20#Text>.
11. Pro fermerske hospodarstvo: Zakon Ukrainy vid 19 chervnia 2003 r. № 973-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text>
12. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 № 996-XI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
13. Ofitsiynyi sait Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>
14. Pro zovnishnoekonomichnu diialnist: Zakon Ukrainy vid 16 kvitnia 1991 r. № 959-XII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12?find=1&text=%D0%BF%D1%96%D0%B4%D0%BF%D1%80%D0%B8%D1%94%D0%BC#w1_2.
15. Pro hospodarski tovarystva: Zakon Ukrainy vid 19 veresnia 1991 roku № 1576-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12#Text>
16. Pro tovarystva z obmezhenoiu ta dodatkovoiu vidpovidalnistiu: Zakon Ukrainy vid 6 liutoho 2018 roku № 2275-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#Text>.
17. Pro kholdynhovi kompanii v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 15 bereznia 2006 r. № 3528-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3528-15#Text>
18. Kovalenko T. O. Ahrokholdynhy u strukturi ahrarnykh pravovidnosyn: pro e contro. *Naukovo-*



informatsiyni visnyk Ivano-Frankivskoho universytetu prava imeni Korolia Danyla Halytskoho: Zhurnal. Serii Pravo. 2023. Vyp. 15(27). T. 2. S. 150-158. <https://doi.org/10.33098/2078-6670.2023.15.27.2.150-158>

19. Dudarenko V. V. Pravovyi status ahrarnykh kholdynhiv v Ukraini ta za kordonom: porivnialno-pravovyi aspekt: avtoref. dys. ... kand. yuryd. nauk : 12.00.06; Natsionalna akademiia nauk Ukrainy, Instytut derzhavy i prava im. V. M. Koretskoho, 2019. 20 s. URL: <https://lnk.ua/T3dFETeR7>

20. Pro derzhavnu pidtrymku silskoho hospodarstva Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 24 chervnia 2004 roku № 1877-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15#Text>

21. MSBO 28 «Investytsii v asotsiovani pidpriemstva», URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS%2028_ukr_2018.pdf

22. NP(S)BO 23 "Rozkryttia informatsii shchodo poviazanykh storin": Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy 18.06.2001 № 303 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01?find=1&text=%D0%B0%D1%81%D0%BE%D1%86%D1%96#w1_1

23. O. Pavelko, I. Lazaryshyna, O. Harnaha, P. Nesenenko, M. Myronets and S. Sokoliuk. Strategic alternatives for the development of the agricultural sector in conditions of environmental sustainability. *Conf. Ser.: Earth Environ. Sci.* 2023. 1126, 012027. DOI: 10.1088/1755-1315/1126/1/012027; URL: <https://iopscience.iop.org/article/10.1088/1755-1315/1126/1/012027/meta>

24. Pavelko O., Lazaryshyna I., Los Z., Vasylieva V. and Kvasnii L. The activities and development prospects analysis of the agricultural sector of Ukraine. *BIO Web Conf. International Conference on Agricultural, Biodiversity and Environmental Economics.* 2024. Vol. 114. <https://doi.org/10.1051/bioconf/202411401031>

25. Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist: Zakon Ukrainy vid 21 hrudnia 2017 roku № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>

26. Definition of Public Interest Entities in Europe. State of play after the implementation of the 2014 Audit Reform URL: https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/171130-Publication-Definition-of-Public-Interest-Entities-in-Europe_1.pdf

27. Commission Recommendation of 16 May 2002 2002/590/EC «Statutory Auditors Independence in the EU: A Set of Fundamental Principles». URL: <http://eurlex.europa.net/LexUriServ/LexUriServ>

28. Regulation (EU) No 537/2014 of the European Parliament and of the Council of 16 April 2014 on specific requirements regarding statutory audit of public-interest entities and repealing Commission Decision 2005/909/EC. URL: <http://eur-lex.europa.eu/legalcontent>

29. Directive 2014/56/EU of the European Parliament and of the Council of 16 April 2014 amending Directive 2006/43/EC on statutory audits of annual accounts and consolidated accounts. URL: <http://eur-lex.europa.eu/legalcontent/EN/TXT/?uri=celex%3A32014L0056>

Lazaryshyna I. D.¹

Doctor of Economic Sciences, Professor

ORCID ID: 0000-0002-1183-7530

E-mail: in2003@ukr.net

Myzychenko A. O.¹

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor

ORCID ID: 0000-0002-5442-0516

E-mail: muzichenko.a.o@nubip.edu.ua

¹National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kyiv, Ukraine

AGRICULTURAL ENTERPRISES IN UKRAINE: CLASSIFICATION, DEVELOPMENT TRENDS AND ACCOUNTING IMPERATIVES

The agricultural sector plays a crucial role in ensuring the economic stability, food security, and export potential of Ukraine. Under conditions of transformational change and external shocks, particularly those caused by martial law, the functioning of agricultural enterprises requires in-depth analysis, systematization, and improvement of accounting support. This study focuses on the classification of agricultural enterprises in Ukraine, identifies key development trends, and substantiates accounting imperatives necessary for effective management in modern conditions.

The purpose of the research is to generalize scientific approaches to the classification of agricultural enterprises, analyze the dynamics of their development during 2012–2022, and justify the need for improving accounting frameworks based on a regulatory and axiomatic approach. The methodological basis of the study includes methods of analysis, synthesis, comparison, generalization, and a systematic approach to interpreting economic phenomena.

The paper analyzes statistical data on the number of business entities operating in agriculture, forestry, and fisheries. The findings indicate a significant decline in the number of such entities over the studied period, especially during 2021–2022, which is largely attributed to the consequences of the war. The reduction is particularly notable among enterprises, while the number of individual entrepreneurs shows relatively minor changes. The study highlights structural shifts in the agricultural sector, including business relocation, destruction of production assets, labor migration, and reduced access to land and financial resources.

A critical review of scientific literature reveals the absence of a unified approach to the classification of agricultural enterprises. Different scholars apply various classification criteria, including ownership forms, organizational and legal structures, size, capital origin, and degree of

dependence. This inconsistency complicates the practical application of classification results for accounting and analytical purposes.

To address this issue, the authors propose a classification of agricultural enterprises based on a normative-legal framework and an axiomatic approach. The classification incorporates criteria such as ownership form, type of business entity, cooperative activity, status of farming enterprises, level of public interest, degree of control, size indicators (number of employees and income), and nature of economic activity. The proposed system aligns with current Ukrainian legislation, including laws regulating business entities, cooperatives, farming enterprises, and accounting practices.

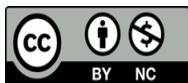
Special attention is given to enterprises of public interest, as they are subject to stricter accounting and reporting requirements. The study outlines key regulatory provisions governing such entities, including mandatory establishment of accounting services, qualification requirements for chief accountants, and the obligation to prepare financial statements in accordance with international standards. These requirements enhance transparency, reliability of financial information, and trust among stakeholders.

The research demonstrates that the implementation of a unified classification system provides a solid foundation for improving the organization of accounting and financial reporting in agricultural enterprises. It also contributes to expanding analytical capabilities for management decision-making and supports the development of the agricultural sector under conditions of uncertainty and risk.

In conclusion, the study confirms that agricultural enterprises are key actors in Ukraine's economy, whose development is significantly influenced by external challenges. The proposed classification approach ensures consistency with legal regulations and creates prerequisites for improving accounting systems, enhancing financial transparency, and strengthening the overall efficiency of enterprise management.

Keywords: agricultural enterprises; agriculture, forestry, fisheries; classification of agricultural enterprises; accounting imperatives.

Отримано/Received: 18.02.2026
Прийнято до друку/Accepted: 23.02.2026
Опубліковано/Published: 27.03.2026



This is an open access article under the terms of the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 License (<http://www.creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>), which permits use and distribution in any medium, provided the original work is properly cited and the use is non-commercial.