

УДК 657

Г. В. Даценко,

д. е. н., професор, завідувач кафедри обліку та оподаткування,

Вінницький торговельно-економічний інститут

Державного торговельно-економічного університету

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8327-7301>

Л. А. Майстер,

к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку та оподаткування,

Вінницький торговельно-економічний інститут

Державного торговельно-економічного університету

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-1097-9940>

DOI: 10.32702/2306-6792.2026.7.57

МЕТОДИКА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

G. Datsenko,

Doctor of Economic Sciences, Professor, Head of the Department of Accounting

and Taxation" Vinnytsia Institute of Trade and Economics of State University of Trade and Economics

L. Maister,

PhD in Economics, Associate Professor,

Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation,

Vinnytsia Institute of Trade and Economics of the State University of Trade and Economics

METHODOLOGY OF FINANCIAL ACCOUNTING OF INCOME FROM OPERATING ACTIVITIES OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

Стаття присвячена дослідженню актуальних питань організації та методики фінансового обліку доходів від операційної діяльності на підприємствах аграрного сектору в умовах економічної трансформації. Обґрунтовано, що в сучасних умовах посилення вимог до якості фінансової звітності формування достовірної інформації про доходи стає ключовим фактором забезпечення інвестиційної привабливості та ефективності управлінських рішень. Особливу увагу приділено специфіці сільськогосподарської діяльності, яка безпосередньо впливає на обліковий процес: сезонності виробництва, біологічним перетворенням активів, залежності від природно-кліматичних факторів та поєднанню виробництва з первинною переробкою продукції. Систематизовано та деталізовано ключові галузеві особливості формування доходів агропідприємств, серед яких: циклічність надходжень, специфіка визнання моменту доходу при передачі ризиків, вплив державних дотацій та субсидій, а також ціноутворення на світових ринках.

Запропоновано впровадження децентралізації фінансового обліку шляхом сегментації та організації обліку доходів за центрами відповідальності. Такий підхід забезпечує можливість виявлення внутрішніх резервів зростання прибутковості кожного окремого структурного підрозділу та підприємства в цілому. Визначено напрями деталізації доходів від реалізації продукції рослинництва і тваринництва за їх класифікаційними видами та іншими джерелами. Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості підвищення аналітичної цінності облікової інформації, що дозволяє користувачам звітності отримувати максимально прозорі дані про фінансовий стан суб'єкта господарювання.

The article is devoted to the study of topical issues of the organization and methodology of financial accounting of income from operating activities at enterprises of the agricultural sector in the conditions of economic transformation. It is substantiated that in modern conditions, the strengthening of requirements for the quality of financial reporting, the formation of reliable information on income becomes a key factor in ensuring investment attractiveness and the effectiveness of management decisions. Particular attention is paid to the specifics of agricultural activity, which directly affects the accounting process: seasonality of production, biological transformations of assets, dependence on natural and climatic factors and the combination of production with primary processing of products. The key industry features of the formation of income of agricultural enterprises are systematized and detailed, including: cyclicity of revenues, the specificity of recognizing the moment of income when transferring risks, the influence of state grants and subsidies, as well as pricing on world markets.

The introduction of decentralization of financial accounting by segmentation and organization of accounting of income by responsibility centers is proposed. This approach provides the opportunity to identify internal reserves for increasing the profitability of each individual structural unit and the enterprise as a whole.

Particular attention is paid to the issues of analytical accounting. The need to adapt the Working Plan of Accounts to specific technological and organizational features of the economy is substantiated, taking into account industry methodological recommendations for planning and calculating cost. Directions for detailing income from the sale of crop and livestock products by their classification types and other sources are proposed. The practical significance of the results obtained lies in the possibility of increasing the analytical value of accounting information, which allows reporting users to receive the most transparent data on the financial condition of the business entity.

Ключові слова: фінансовий облік, операційні доходи, сільськогосподарські підприємства, біологічні активи, системний підхід, сегментація обліку.

Key words: financial accounting, operating income, agricultural enterprises, biological assets, systems approach, accounting segmentation.

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

В умовах трансформації економіки та посилення вимог до якості фінансової звітності особливої актуальності набуває проблема формування достовірної інформації про доходи від операційної діяльності підприємств. Для сільськогосподарських підприємств ця проблема ускладнюється специфікою виробничого процесу, сезонністю діяльності, біологічними перетвореннями активів та впливом природно-кліматичних факторів.

Недосконалість існуючої методики фінансового обліку операційних доходів, а також неоднозначність трактування окремих облікових підходів призводять до викривлення фінансових результатів, що, у свою чергу, впливає на якість управлінських рішень і знижує рівень інвестиційної привабливості підприємств галузі.

У цьому контексті виникає об'єктивна необхідність удосконалення методики фінансового обліку доходів від операційної діяльності сільськогосподарських підприємств, що забезпечить підвищення достовірності облікової інформації, її аналітичної цінності та відповідності сучасним вимогам користувачів фінансо-

вої звітності. Це завдання має важливе наукове значення у частині розвитку теорії бухгалтерського обліку та практичне значення для підвищення ефективності діяльності підприємств аграрного сектору.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питання організації обліку та аналізу операційних доходів підприємств, а також процеси їх формування досліджували як вітчизняні, так і зарубіжні науковці, серед яких: Амалян А.В., Дмитрук Н.М., Муковіз В.С., Оснач Т.В., Галушак І.Є., Савчук В.П., Зирко Н.Г., Лега О.В., Потриваєва Н.В., Кравчук А.С., Музичук В.М., Фірман В.Г., Кадацька А.М., Васильєва В.Г., Коновалова О.В., Січева К.В., Зубілевич С.Я., Кузнецова С.А., Мельник О.С., Чебан Ю.Ю., Остапчук Т.С. та інші.

Водночас у зазначеній сфері залишаються дискусійні аспекти та не вирішені проблеми. Незважаючи на значні наукові напрацювання щодо економічної сутності та методичних засад організації обліку й аналізу операційних доходів, їх практичне застосування на підприємствах сільськогосподарської галузі потребує подальшого комплексного дослідження з урахуванням сучасних змін у чинному законодавстві.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою статті є узагальнення теоретико-методичних засад та обґрунтування напрямів удосконалення методики фінансового обліку доходів від операційної діяльності сільськогосподарських підприємств з урахуванням галузевих особливостей їх функціонування та сучасних вимог нормативно-правового регулювання.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Доходи від операційної діяльності сільськогосподарських підприємств мають низку галузевих особливостей, зумовлених специфікою аграрного виробництва, що відрізняє їх від доходів підприємств інших видів економічної діяльності.

По-перше, характерною рисою є сезонність формування доходів. Виробничий процес у сільському господарстві має циклічний характер, що обумовлює нерівномірність надходження доходів протягом року, зосередження основної їх частини у період реалізації врожаю або продукції тваринництва.

По-друге, суттєвий вплив на формування доходів мають біологічні перетворення активів. У процесі господарської діяльності відбувається природне зростання, розвиток і відтворення біологічних активів, що впливає як на обсяг продукції, так і на момент визнання доходу.

По-третє, доходи аграрних підприємств значною мірою залежать від природно-кліматичних умов. Погодні ризики, стан ґрунтів, рівень врожайності безпосередньо впливають на обсяг виробленої продукції та, відповідно, на величину доходів.

По-четверте, специфікою є поєднання виробництва та первинної переробки продукції, що зумовлює різноманітність джерел доходів (реалізація сировини, готової продукції, побічної продукції, послуг).

По-п'яте, важливою особливістю є державне регулювання та підтримка галузі, що проявляється у вигляді дотацій, субсидій, компенсацій, які можуть визнаватися як інші операційні доходи та впливати на фінансовий результат підприємства.

По-шосте, слід відзначити специфіку ціноутворення та залежності від світових ринків та сезонних коливань попиту і пропозиції.

По-сьоме, особливого значення набуває момент визнання доходу, який пов'язаний із передачею ризиків і вигод від реалізації продукції,

що в аграрному секторі може мати складний характер через умови зберігання, транспортування та реалізації продукції.

Таким чином, доходи від операційної діяльності сільськогосподарських підприємств формуються під впливом комплексу специфічних факторів, що потребує врахування при організації фінансового обліку та розробці методичних підходів до їх відображення. Це обумовлює необхідність удосконалення облікових процедур з метою підвищення достовірності та аналітичної цінності інформації про доходи.

У цьому контексті доцільним є застосування системного підходу до організації обліку, який, на наше переконання, є одним із найбільш ефективних. Так, Чебан Ю.О. зазначає, що у найбільш загальному розумінні категорія "система" використовується з метою характеристики об'єкта бухгалтерського обліку як цілісного, складного утворення [1]. Це дозволяє розглядати облік доходів від операційної діяльності як комплекс взаємопов'язаних елементів, що функціонують у єдиному інформаційному середовищі та забезпечують формування якісної облікової інформації.

Саме тому, у фінансовому обліку використання системного підходу забезпечить можливість охоплення усіх його об'єктів обліку доходів: від реалізації готової продукції рослинництва та тваринництва за їх класифікаційними видами; інших операційних доходів за джерелами отримання.

Децентралізація фінансового обліку доходів у певних структурних підрозділах сільськогосподарського підприємств, забезпечить можливість виявлення резервів зростання від ефективної фінансово-господарської діяльності як окремого підрозділу, так і підприємства в цілому, до прикладу, операційних доходів за центрами відповідальності.

Аналітичний облік операційних доходів та доходів від іншої операційної діяльності слід організовувати залежно від галузевих методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) підприємств сільського господарства.

Однак, навіть в межах однієї галузі підприємству при розробці Робочого плану рахунків бухгалтерського обліку потрібно врахувати власні технологічні та організаційні особливості виробництва та реалізації готової продукції споживачам.

Відповідно до Інструкції щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, у тому числі, для підприємств сільського господарства, для обліку операційних рахунків вста-

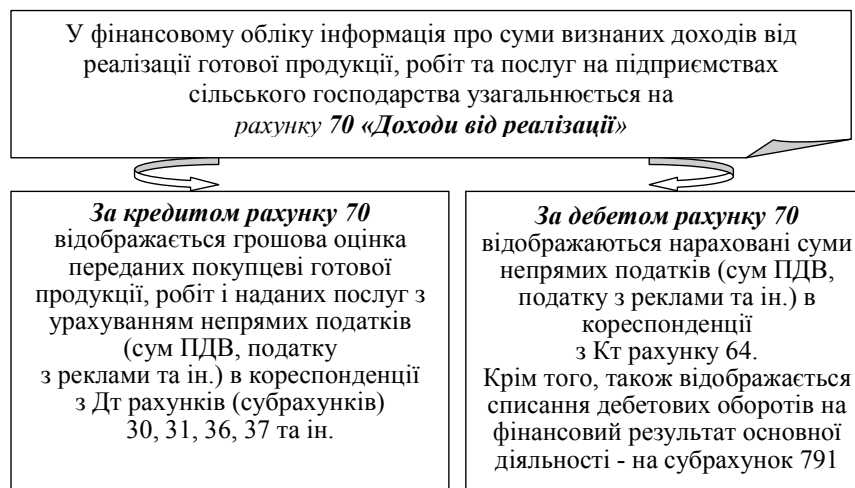


Рис. 1. Схема відображення у фінансовому обліку сум визнаних доходів від операційної діяльності на підприємствах сільського господарства

новлено рахунки 7 класу "Доходи і результати діяльності" (рис. 1):

- 1) 70 "Доходи від реалізації" (із відповідними субрахунками третього порядку) (рис. 1);
- 2) 71 "Інший операційних дохід" (із відповідними субрахунками третього порядку) [2].

Рахунок 70 "Доходи від реалізації" є номінальним рахунком, відкривається та закривається, відповідно, на момент визнання доходів у фінансовій звітності при визначенні результатів господарської діяльності.

Із зазначеного слідує, що рахунок не має сальдо як початкового, так і кінцевого, оскільки списується у кінці кожного місяця рахунок на фінансового результату.

Аналітичний облік доходів від реалізації готової сільськогосподарської продукції рослинництва чи тваринництва провадиться в розрізі видів (груп) готової продукції, робіт, послуг, за регіонами збуту і/або іншими напрямками, визначеними підприємствами аграрного бізнесу.

Інформація про суми нарахованих та списаних доходів від операційної діяльності (реалізації сільськогосподарської продукції) з рахунку 70 "Доходи від реалізації" перено-

ситься та узагальнюється у Журнал № 6 "Облік доходів і результатів діяльності". Суми визнаних доходів записують у графу 3, а згодом, у кінці кожного місяця — заносять до Головної книги, у якій відображається сальдо на початок, обороти по дебету та кредиту рахунку 70.

На кінець звітного періоду облікова інформація стосовно сум отриманих доходів звітного періоду подається у Ф.2 "Звіт про фінансові результати (про прибутки та збитки)". Методику відображення чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції подамо у таблиці 1, враховуючи зміст НП(С)БО 1 та Плану рахунків.

На підставі проведених досліджень щодо організації обліку операційних доходів підприємства, а також процесу їх формування в системі бухгалтерського обліку, наступним етапом слід безпосередньо розглянути процедуру обліково-аналітичного забезпечення, яка виступає певною системою та комплексно взаємодіє із оперативним, статистичним та бухгалтерським обліком, а також, в наслідку, впливає із фінансового та стратегічного управлінського аналізу.

Таблиця 1. Формування інформації про доходи від операційної діяльності у "Звіті про фінансові результати (про прибутки та збитки)"

Стаття	Код рядка у Звіті	Джерело інформації	Пояснення
Розділ І. Фінансові результати			
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	№ 2000	Обороти по Дт субрахунків 701, 702 і 703 з Кт 791 за мінусом оборотів по Кт субрахунку 704 з Дт 791	Чистий дохід від реалізації визначається шляхом вирахування з нього сум: 1) знижок, які були надані покупцям; 2) суми реалізованої у минулих періодах продукції, яка була повернута; 3) непрямі податки; 4) інші специфічні податки та збори, які вираховують з обороту.

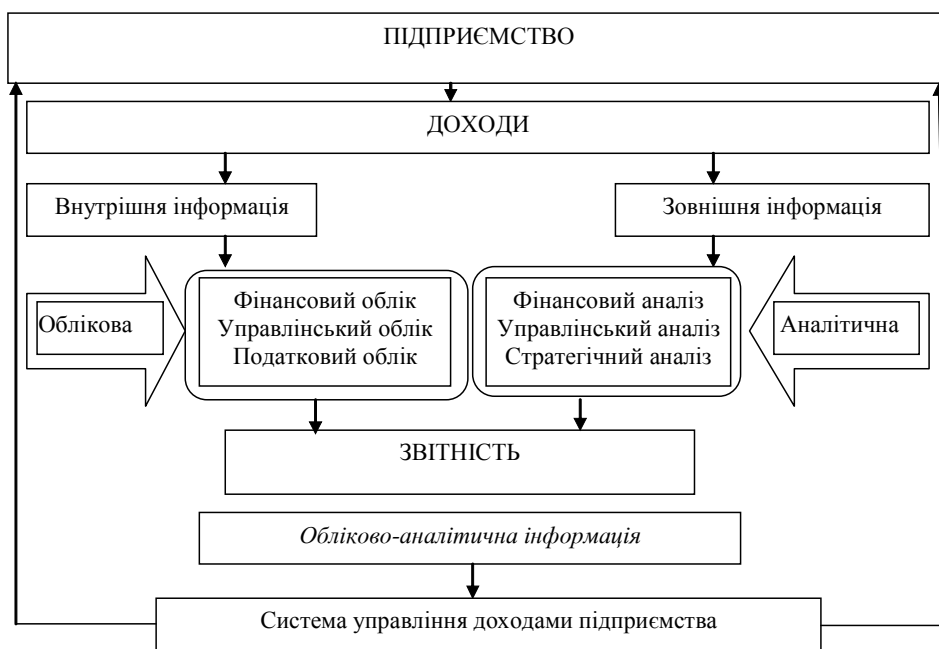


Рис. 2. Структурні складові елементи обліково-аналітичного забезпечення процесу формування доходів

Джерело: [3, 4].

Враховуючи зазначене, маємо змогу сформулювати визначені структурні складові елементи обліково-аналітичного процесу забезпечення формування доходів, як частини фінансових результатів підприємства, результат якого зобразимо на рисунку 2.

Проведені узагальнення щодо елементів обліково-аналітичного забезпечення процесу формування такої економічної категорії, як доходи, яка висвітлює вагомий частину загальної результативності діяльності підприємства, надало змогу констатувати, що інтенсивність динаміки доходів, у значній мірі, визначає фінансовий стан підприємства та його стратегічний розвиток у майбутніх періодах.

Отже, зрозумілим є той факт, що облікові процедури стосовно формування доходів постануть у відповідності наступним чином:

1) формування та визнання чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції (робіт чи послуг);

2) формування суми інших операційних доходів та формування доходів від фінансової та інвестиційної діяльності.

В подальшому, вважаємо, що варто було б приділити увагу окресленню аналітичних процедур процесу формування доходів сільськогосподарського підприємства, зокрема, необхідно виокремити наступні:

1) процедури процесу формування чистого фінансового результату — прибутку (збитку) на підприємстві та дослідження впливу зовнішніх та внутрішніх чинників на його зміну;

2) динаміки та структури доходів за видами діяльності підприємства;

3) процедури дослідження та аналізу впливу внутрішніх та зовнішніх чинників на динаміку доходу від реалізації сільськогосподарської продукції (робіт, послуг);

4) процедури визнання, оцінки та аналізу коефіцієнтів рентабельності та ефективності діяльності аграрного підприємства;

5) процедури виявлення взаємного зв'язку, а також взаємної залежності між темпами зростання показників доходів аграрного підприємства.

6) процедури щодо виявлення напрямів можливих небезпек, встановлення та обґрунтування їх рівня з ціллю мінімізації впливу на процес формування доходів за видами діяльності аграрних підприємств.

Слід одночасно наголосити на тому, що обліково-аналітичні процедури стосовно операційних доходів на аграрних підприємствах необхідно проводити комплексно, тобто вони мають взаємно доповнювати один одного, а також виступати спільною основою у процесі їх реалізації. Саме тому важливим постають напрям підтримки обліково-аналітичного забезпечення формування доходів, серед яких:

1) максимізація суми витрат, їх взаємозв'язку та взаємозалежності темпів зростання показників прибутків;

2) оптимізація доходів у процесі диверсифікації операційної діяльності, однак із врахуванням сегментів ринку та наслідків впливу у конкурентному середовищі;

Таблиця 2. Запропоновані шляхи пошуку резервів стосовно зростання операційного доходу від основної діяльності

№ з/п	Шляхи	Методи досягнення
1	Пошук постачальників сировини задля зменшення ціни на її придбання	1) не використовувати послуги посередників у процесі придбання сировини; 2) використовувати знижки постачальників при оптових придбаннях сировини; 3) купівля сировини на сезонних розпродажах; 4) купівля сировини у іноземних постачальників за умови позитивного співвідношення ціни та якості сировини, а також на умовах позитивного курсу іноземної валюти та ін.
2	Збільшення ціни на реалізацію готової сільсько-господарської продукції	1) здійснювати постійний моніторинг цінової політики на ринку споживачів продукції, яку реалізовує підприємство; 2) враховувати ринкову кон'юнктуру ринку (тобто наявний попит та пропозицію), особливо важливо враховувати сезонність у році; 3) здійснювати пошук стратегічних іноземних покупців на умовах вищих цін та позитивного курсу іноземної валюти.
3	Збільшення обсягів (одиниць) реалізації готової сільськогосподарської продукції	1) провадити ефективну роботу у сфері збуту сільськогосподарської продукції; 2) розширювати регіональні ринки збуту продукції в межах території України; 3) представляти стратегічно вигідні умови для покупців при реалізації їм власної продукції, зокрема, умови продажу в розстрочку або надання кредиту при тривалих взаємних партнерських відносинах; 4) надавати власні додаткові послуги при реалізації власної готової продукції, до прикладу, доставку; 5) користуватися різними видами рекламних послуг, зокрема, й рекламою в Інтернеті.

3) оцінка та аналіз впливу зовнішніх та внутрішніх чинників на динаміку показників операційних доходів та прибутків операційної діяльності [5].

Наступним аспектом в процесі удосконалення аналізу доходів від операційної діяльності вважаємо, що враховуючи те, що від кількості реалізованих одиниць сільськогосподарської продукції прямо пропорційно зростає операційний дохід підприємства, то варто було врахування резервів щодо збільшення доходу, які подамо у таблиці 2.

Отож, як бачимо, формування цілісної системи обліково-аналітичного забезпечення процесу узагальнення інформації щодо отриманні операційних доходів слід розглядати як безперервних процес інформаційних джерел, що мають певні етапи обробки та передачі інформації.

Загалом, проведене дослідження стану обліково-аналітичного забезпечення безпеки формування доходів, його вдосконалення залежно від потреб здійснення певного виду аналізу різними групами споживачів інформації, надасть можливість проводити оперативний аналіз формування доходів підприємства аграрного сектору, крім того, забезпечить проведення моніторингу існуючого взаємозв'язку між темпами зростання (зниження) такого показника, як операційні доходи від реалізації

сільськогосподарської продукції та чистого фінансового результату, та, як наслідок, оперативно реагувати на динаміку їх рівня враховуючи сезонність виду економічної діяльності.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Результати проведеного дослідження підтверджують, що фундаментальним аспектом управління фінансами є забезпечення правильності, повноти та своєчасності відображення даних про операційні доходи. Це стає можливим лише за умови суворого дотримання регламентів на всіх етапах: від оформлення первинної документації до систематизації відомостей на рахунках і в реєстрах бухгалтерського обліку. Такий підхід гарантує формування достовірного інформаційного масиву, який є основою для підготовки якісної фінансової звітності та мінімізації ризиків викривлення показників прибутковості.

Водночас, для підвищення ефективності управління сучасним аграрним бізнесом, традиційного узагальнення даних на рівні всього підприємства стає недостатньо. У зв'язку з цим, як пріоритетний напрям удосконалення, пропонується впровадження системи сегментації підприємства, що дасть можливість відстежувати фінансові потоки та результативність ок-

ремих структурних підрозділів, галузей (рослинництво, тваринництво) або конкретних центрів відповідальності. По-друге, забезпечення менеджменту релевантною інформацією про доходи кожної складової одиниці, що дозволяє ідентифікувати збиткові ділянки та стимулювати найбільш рентабельні напрями. Потретє, надасть створення бази для точного прогнозування розвитку сільськогосподарського підприємства на основі детального аналізу внутрішньої структури доходів.

Таким чином, інтеграція принципів сегментації в систему бухгалтерського обліку дозволить трансформувати його з інструменту простої фіксації фактів у потужну систему обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень.

Література:

1. Чебан Ю.Ю., Остапчук Т.С. Особливості обліку доходів у фермерських господарствах. Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. 2014. Т. 19. Вип. 3 (4). С. 213—216. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2014_19_3\(4\)_49](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2014_19_3(4)_49)

2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

3. Кадацька А.М. Удосконалення обліку доходів в сільськогосподарських підприємствах. Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія: Економіка і менеджмент. 2012. Вип. 11. С. 174—179. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsna_ekon_2012_11_41.

4. Кузнецова С.А. Облік та контроль доходів і витрат з урахуванням специфіки підприємств. Ефективна економіка. 2014. № 9. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2014_9_5.

5. Рзаєв Г.І., Драгочинська Д.О. Обліково-аналітичні процедури підтримки безпеки формування доходів, витрат і фінансових результатів. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2019. № 1. С. 62—65. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2019_1_14.

References:

1. Cheban, Yu.Yu. and Ostapchuk, T.S. (2014), "Peculiarities of accounting for income in farms", Bulletin of the Odessa National University. Series: Economics, vol. 19, no. 3 (4), pp. 213—216, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2014_19_3\(4\)_49](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2014_19_3(4)_49) (Accessed 15 March 2026).

2. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order "Chart of accounts for accounting of assets, capital, liabilities and economic operations of enterprises and organizations", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (Accessed 15 March 2026).

3. Kadatska, A.M. (2012), "Improving accounting for income in agricultural enterprises", Bulletin of the Sumy National Agrarian University. Series: Economics and Management, vol. 11, pp. 174—179, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsna_ekon_2012_11_41 (Accessed 15 March 2026).

4. Kuznetsova, S.A. (2014), "Accounting and control of income and expenses taking into account the specifics of enterprises", Effective economy, vol. 9, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2014_9_5 (Accessed 15 March 2026)..

5. Rzaev, G.I. and Dragochynska, D.O. (2019), "Accounting and analytical procedures for supporting the security of the formation of income, expenses and financial results", Bulletin of the Khmelnytsky National University. Economic Sciences, vol. 1, pp. 62—65, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2019_1_14 (Accessed 15 March 2026).

Отримано редакцією журналу / Received: 26.03.26

Процеженовано / Revised: 03.04.26

Схвалено до друку / Accepted: 09.04.26

<https://nayka.com.ua>

Електронне фахове видання

Ефективна
ЕКОНОМІКА

Виходить 12 разів на рік

Журнал включено до переліку наукових фахових видань України з ЕКОНОМІЧНИХ НАУК (Категорія «Б») Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292

e-mail: economy_2008@ukr.net

viber: +38 050 3820663