

УДК 657.631.162:349

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/154-43>**Поліщук О. М.**кандидат економічних наук,  
Уманський національний університет садівництва  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9859-9001>**Polishchuk Oleh**

Uman National University of Horticulture

## ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДОХОДАМИ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

У роботі узагальнено підходи до обліково-аналітичного забезпечення управління доходами аграрних товариств. Категорія доходу є однією з найскладніших в економічній науці. Вона була предметом широких дискусій серед представників різних економічних шкіл та напрямів. Однією з найбільш суперечливих вона залишається й сьогодні, що зумовлює необхідність її поглиблення та уточнення. Така потреба виникає з низки причин: по-перше, перехід України до ринкових принципів управління економікою формує нове економічне насичення сутності цієї категорії, яке істотно розрізняється за її економічним змістом в умовах адміністративних принципів управління; по-друге, інтеграція України зі світовою економікою потребує необхідності узгодження основних характеристик цієї категорії з аналогічною системою характеристик, що використовується у міжнародному науковому вжитку.

**Ключові слова:** облік, аналіз, контроль, доходи, фінансові результати, управління, стратегія, звітність.

## ACCOUNTING AND ANALYTICAL PROVISION OF INCOME MANAGEMENT IN AGRICULTURAL ENTERPRISES OF UKRAINE

The approaches to accounting and analytical income management support of the agricultural enterprises are summarized in this article. The category "income" is one of the most difficult in economic science. It has been the subject of wide debate among representatives of various economics schools and fields. It remains one of the most controversial ones today, that urges its deepening and clarification. Such a need arises for a number of reasons: first of all, Ukraine's transition to market principles of economic management forms a new economic saturation of the essence of this category, which differs significantly from its economic content in terms of administrative principles of governance; secondly, the integration of Ukraine with the world's economy requires the harmonization of the main characteristics of this category with a similar system of characteristics used in international scientific practice. Providing well-timed, objective, complete and accurate information on the formation of enterprise's income is necessary not only to measure economic feasibility, but also to determine the strategy for the entity's development. Such information is the basis for the development and implementation of effective measures to create favorable conditions for the agricultural activity's development, not only through a system of state motivations and regulation, but also the formation of an effective mechanism and instruments of internal management influence. Management decisions are based on accounting information and are linked to the operation of the accounting and analytics revenue management system. A complete solution of the agricultural enterprises' increasing income problem is impossible without improving the efficiency of their management. In one way or another, this complex set of contradictions is reflected in accounting, which by purpose, should, as far as possible, objectively reflect the actual state of the economic entities' affairs. We believe that the proposals outlined in the scientific article will contribute to the problems' partial solution of accounting and analytical support of the agricultural enterprises' income management.

**Keywords:** accounting, analysis, control, revenue, financial results, management, strategy, reporting.

**JEL classification:** M11, M41, M48.

**Постановка проблеми.** Доходи підприємства є одним із найважливіших інструментів у діяльності господарюючого суб'єкта, оскільки від правильного їх формування та використання залежать можливості розвитку підприємства у довгостроковій перспективі. У сучасних умовах науково-технічного розвитку та інформатизації суспільства, що використовується в ринковій економіці, підвищується роль процесу документування для надання інформації управлінському персоналу всіх рівнів. Проте дослідження питання документування є неповним, оскільки рідко розглядалося в розрізі об'єктів бухгалтерського обліку, зокрема доходів підприємства.

У сучасних ринкових умовах метою діяльності аграрних підприємств є отримання прибутку, основним джерелом якого є реалізація готової сільськогосподарської продукції. Проте без достовірної, релевант-

ної, систематизованої належним чином інформації про особливості обліку процесу реалізації продукції, товарів, робіт, послуг неможливе ефективне управління підприємством. Чіткий і своєчасний облік виробленої, відвантаженої і реалізованої продукції сприяє посиленню контролю над наявністю матеріальних цінностей, забезпеченню підприємств коштами, виявленню суспільної корисності виробленого продукту і прискоренню обертання оборотних коштів. Від коректності обліку грошових надходжень залежить обсяг доходу не тільки підприємства, а й прибуткова частина бюджету держави, тому вивчення особливостей обліку доходів від реалізації виробленої продукції є одним із важливих завдань сьогодення.

Сьогодні залишаються невирішеними проблеми належного організаційно-облікового забезпечення прийняття рішень щодо процесу управління доходами від

реалізації на підприємствах аграрного сектору економіки, підвищення їх ефективності та обґрунтованості, що й зумовлює актуальність даного дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Категорія доходу є однією з найскладніших в економічній науці. Вона була предметом широких дискусій серед представників різних економічних шкіл та напрямків, що знаходить своє відображення в наукових працях багатьох сучасних дослідників. Питання, пов'язані з обліком доходів від реалізації готової продукції, робіт, послуг та визначенням фінансових результатів, відображено у працях вітчизняних та зарубіжних учених, зокрема: В.В. Бабича [1], М.Д. Білик [1], О.А. Волошиної [2], Л.В. Глушко [3], С.М. Даценко [3], І.А. Кордзаїя [3], Л.С. Кравчук [4], Г.Г. Осадчої [5], О.В. Перчука [6], Є.В. Чазова [8] та ін.

Однак більшість наукових напрацювань має традиційний підхід до проблем обліку доходів та фінансових результатів. Подальші дослідження потребують більш глибокого підходу до розкриття організації обліково-аналітичного забезпечення управління самими доходами та визначення фінансового результату від реалізації продукції відповідно до галузевого напрямку діяльності підприємства.

**Мета статті** полягає в обґрунтуванні цілісної системи науково-методичних положень і практичних рекомендацій щодо вдосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення доходів сільськогосподарських підприємств шляхом теоретичного осмислення та практичного вирішення проблеми.

**Виклад основного матеріалу.** В Україні умовах загострення кризової ситуації питання підвищення ефективності управління підприємствами, у тому числі управління доходами, вийшли на перший план. Як відомо, прибуток є одним із головних економічних результатів діяльності підприємства, тому вдосконалення механізму управління прибутком є основою зростання фінансово-економічних показників діяльності підприємства. Формування організаційно-економічного механізму управління прибутком на підприємстві, що ґрунтується на комплексному та системному підході, який обґрунтовує наявність його елементів, конкретному встановленні функцій цих елементів та порядку їх реалізації, розробленні відповідної системи принципів, методів та організаційних заходів, є запорукою успішного управління доходами та фінансовими результатами підприємства.

Нормативним документом, який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації саме про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, загальні правила формування оцінки і визнання в бухгалтерському обліку інформації про доходи та фінансові результати діяльності, є П(С)БО 15 «Дохід». Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних та банківських установ) [3, с. 52].

Як зазначають у своїх працях М.Д. Білик та В.В. Бабич, доходи і витрати підприємства дуже різні за своїм економічним змістом, за джерелами надходження і напрямками витрат, місцем виникнення тощо, тому доходи і витрати класифікуються (групується) за різними ознаками залежно від цілі використання

інформації. Так, у бухгалтерському та управлінському обліку, як правило, діють різні підходи до групування доходів і витрат [1, с. 207].

О.А. Волошина, І.А. Кордзаїя та С.М. Даценко вказують, що основною метою діяльності суб'єктів господарювання є отримання максимального прибутку, що безпосередньо залежить від рівня їхніх доходів. Доходи набувають особливо великого значення для підприємств незалежно від форми власності, сфери діяльності та інших чинників. Тому аналіз доходів підприємства та чинників їх формування має велике значення в оцінці ефективної діяльності суб'єкта господарювання. У результаті діяльності підприємство відшкодовує витрачені ресурси у процесі виготовлення продукції, виконання робіт, надання послуг у вигляді отриманого доходу. Отже, дохід є надходженням економічних вигід, які виникають у результаті діяльності підприємства у вигляді виручки від реалізації продукції (товарів, послуг), гонорарів, відсотків, дивідендів тощо [2, с. 3].

Під час обліково-аналітичного забезпечення управління доходами в аграрних підприємствах України передусім слід звернути увагу на формування наказу про облікову політику підприємства. Ведення обліку на підприємстві розпочинається з процесу документування, тобто створення документа та відображення в ньому первинних даних. Стосовно документації операцій із доходами можна зауважити, що в обліковій політиці потрібно зазначити, які саме документи є підставою для відображення в обліку цих операцій, стандартні бланки для обліку операцій із доходами чи бланки документів, що розроблені самим підприємством, чи поєднання першого та другого варіантів. Доречним також вважаємо закріплення в обліковій політиці права підпису за окремими документами та умови передачі цього права.

Що стосується методики формування звітності, то зовнішня фінансова звітність у методичному плані регламентується національними положеннями обліку та є загальнообов'язковою. Саме тому вона позбавлена альтернативності, а отже, не має необхідності закріплення в наказі про облікову політику переліку та порядку складання та надання фінансової звітності, оскільки останні досить повно викладені в чинному законодавстві. Внутрішню управлінську звітність держава не регламентує, оскільки внутрішньогосподарський облік перебуває лише в компетенції керівництва підприємства, тому форми цієї звітності вибирають самостійно виходячи з доцільності та корисності інформації для реалізації цілей підприємства. Організацію складання та подання звітності закріплюють у спеціальному документі – плані звітності, який має оформлюватися додатком до наказу про облікову політику. У ньому потрібно вказати відповідальних осіб, уповноважених керівництвом досліджуваного підприємства.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку доходів на підприємстві передбачає, передусім, розроблення облікової політики, що забезпечує ефективність ведення обліку. Однак часто спостерігається формальний, вузько спрямований підхід до формування облікової політики, який зводиться до складання фінансової звітності відповідно до загальних вимог П(С)БО і зовнішніх користувачів. Отже, під час формування

наказу про облікову політику на підприємстві доцільно розкрити всі елементи облікової політики та необхідно включити до наказу положення з внутрішньогосподарського обліку.

Розглядаючи систему обліково-аналітичного забезпечення управління сільськогосподарським підприємством узагалі та доходами і фінансовими результатами зокрема, необхідно враховувати те, що аграрне підприємство не є уособленим, а утворює особливу єдність із зовнішнім середовищем, яке істотно впливає як на його діяльність, так і на прийняття управлінських рішень. Адаптація системи та окремих її елементів до змін зовнішнього середовища – одна з умов забезпечення стабільності системи [5, с. 72].

Система обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством, як випливає із суті її визначення, повинна інтегрувати три підсистеми: облікового забезпечення, аналітичного забезпечення та контролю. Підсистема облікового забезпечення охоплює всі види господарського обліку. Підсистема аналітичного забезпечення системи обліково-аналітичного забезпечення управління об'єднує базові види економічного аналізу. Третім складником системи обліково-аналітичного забезпечення управління підприємствами є підсистема контролю над реалізацією управлінських рішень. Насамперед це внутрішній фінансовий контроль господарської діяльності та зовнішній аудит.

Важливу інформацію для управління доходами та фінансовими результатами надає аналіз рентабельності як окремих видів продукції, так і рентабельності підприємства у цілому. При цьому слід використовувати традиційні методи аналізу, які дають можливість

визначити вплив окремих чинників на рентабельність (ціни, собівартості, обсягів і асортименту тощо). Водночас слід використовувати і більш складні методи аналізу фінансових результатів і рентабельності продукції шляхом моделювання процесів діяльності й використання алгоритмів аналітичної оцінки граничного потенціалу прибутковості окремих видів продукції, а також аналізу рентабельності як складової частини фінансової стійкості підприємства.

У сучасних кризових умовах особливо гостро постає питання стратегічного формування доходів підприємств, що дасть змогу підприємству не лише успішно здійснювати господарську діяльність, а й повною мірою використовувати можливості, що виникають у зовнішньому середовищі в процесі господарювання.

Основою стратегічного управління доходами є розроблення стратегії їх розвитку. Стратегія формування доходу є логічно побудованою програмою перспективних заходів, спираючись на яку підприємство зможе досягти поставлених цілей. Така стратегія передбачає розроблення правил і прийомів, за допомогою яких досягається основна мета підприємництва – отримання прибутку. Основу стратегічного управління доходами становить розроблення стратегії їх розвитку, яку підприємству пропонується послідовно здійснювати за відповідними етапами (рис. 1).

Основними причинами невідповідності методологічних засад регламентування аспекту визнання доходу національними П(С)БО по відношенню до вимог МСБО є: жорстке регламентування державою даного процесу, невідповідність розвитку економіч-



Рис. 1. Етапи стратегічного планування доходу підприємства

них зв'язків між суб'єктами господарювання, відсутність механізму здійснення гарантій щодо виконання зобов'язань сторін взаємодії тощо. МСБО мають більш конкретизований характер положень щодо обліку доходів та відображення їх у фінансовій звітності, тоді як у національних П(С)БО містяться моменти неповної визначеності та розмежованості доходів із подальшим формальним переключенням інформації під час складання фінансової звітності. Доцільно також звернути увагу на те, що окремі операції за МСФЗ розглядаються як фінансування діяльності підприємства, тоді як за П(С)БО це звичайна реалізація, яка передбачає отримання доходу.

Розглядаючи національні П(С)БО, можна стверджувати, що окремі методологічні положення цих документів вимагають більш повного розкриття, уточнення та вдосконалення, не повною мірою відповідають вимогам МСБО, з якими національні стандарти обліку мають бути гармонійні. Однак і міжнародні стандарти не дають чіткого визначення структури фінансових доходів. Так, згідно з МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів», сплачені та отримані відсотки і дивіденди можна класифікувати як рух грошових коштів від операційної діяльності, оскільки вони підпадають під визначення чистого прибутку. У складі фінансових доходів також відображається амортизація дисконту (премії) з інвестицій у боргові цінні

папери, фінансовий дохід, що пов'язаний із фінансовою (капітальною) орендою, а також прибуток від продажу та дооцінки фінансових інвестицій. На нашу думку, порядок відображення фінансових доходів у МСБО не є досконалим, тому необхідно виробити власну позицію, що стосується конкретизації фінансових операцій у межах фінансової, інвестиційної й операційної діяльності.

Таким чином, облікове забезпечення фінансової діяльності підприємств лежить у площині постановки завдання щодо структуризації фінансових доходів і витрат, гармонізації їхнього складу з міжнародними стандартами та врахування специфіки діяльності вітчизняних підприємств.

**Висновки.** Отже, вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління доходами та фінансової звітності господарств з урахуванням вимог міжнародних стандартів сприятиме: гармонізації фінансової звітності вітчизняних суб'єктів господарювання зі звітністю підприємств держав – членів Європейського Союзу, а також інших країн, які застосовують міжнародні стандарти; підвищенню прозорості та забезпеченню достовірності фінансової звітності суб'єктів господарювання і належного рівня довіри до неї вітчизняних та іноземних інвесторів; посиленню захисту прав та інтересів акціонерів, інвесторів, кредиторів.

#### Список використаних джерел:

1. Білик М.Д., Бабич В.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємств. *Бізнес Інформ*. 2015. № 4. С. 205–213.
2. Волошина О.А., Кордзайя І.А., Даценко С.М. Методичні підходи до аналізу доходів підприємства та факторів їх формування. *Ефективна економіка*. 2019. URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7119> (дата звернення: 30.03.2020).
3. Глушко Л.В. Законодавчо-нормативне забезпечення обліку та аналізу доходів. *Науковий світ*. 2016. № 42. С. 50–56.
4. Кравчук Л.С. Облік доходів сільськогосподарських підприємств у сучасних умовах. *Агросвіт*. 2012. № 1. С. 42–45.
5. Осадча Г.Г. Облік доходів у системі управління підприємством. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2016. № 6. С. 71–75.
6. Перчук О.В. Особливості обліку фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах. *Економічний вісник університету*. 2015. № 27/1. С. 57–66.
7. Сокіл О.Г. Методологія наскрізного контролю обліково-аналітичних процесів сталого розвитку аграрних підприємств. *Агросвіт*. 2018. № 7. С. 18–25.
8. Чазов Є.В. Напрями підвищення прибутковості діяльності підприємства у сучасних умовах. *Ефективна економіка*. 2015. № 3. С. 15–23.

#### References:

1. Bilyk M.D. and Babich V.V. (2015). Oblikovo-analytychne zabezpechennia upravlinnia finansovymy rezul'tatamy diial'nosti pidpryemstv [Accounting and analytical support for managing financial results of enterprises]. *Biznes Inform*, № 4, pp. 205–213. (in Ukrainian)
2. Voloshyna O.A., Kordzaiya I.A. and Datsenko S.M. (2019). Metodychni pidkhody do analizu dokhodiv pidpryemstva ta faktoriv ikh formuvannia [Methodical approaches to the analysis of enterprise income and factors of their formation]. *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 6, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7119>. (in Ukrainian)
3. Hlushko L.V. (2016). Zakonodavcho-normatyvne zabezpechennia obliku ta analizu dokhodiv [Legislative and regulatory support for accounting of income analysis]. *Naukovy svit*, № 42, pp. 50–56. (in Ukrainian)
4. Kravchuk L.S. (2012). Oblik dokhodiv sil's'kohospodars'kykh pidpryemstv u suchasnykh umovakh [Accounting for income of agricultural enterprises in modern conditions]. *Agrosvit*, № 1, pp. 42–45. (in Ukrainian)
5. Osadcha H.H. (2016). Oblik dokhodiv u systemi upravlinnia pidpryemstvom [Income accounting in the enterprise management system]. *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini*, № 6, pp. 71–75. (in Ukrainian)
6. Perchuk O.V. (2015). Osoblyvosti obliku finansovykh rezul'tativ na sil's'kohospodars'kykh pidpryemstvakh [Features of accounting of financial results at agricultural enterprises]. *Ekonomichnyj visnyk universytetu*, № 27/1, pp. 57–66. (in Ukrainian)
7. Sokil O.H. (2018). Metodolohiia naskriznoho kontroliu oblikovo-analytychnykh protsesiv staloho rozvytku ahrarnykh pidpryemstv [Methodology of end-to-end control of accounting and analytical processes of sustainable development of agricultural enterprises]. *Ahrosvit*, № 7, pp. 18-25. (in Ukrainian)
8. Chazov Ye.V. (2015). Napriamy pidvyschennia prybutkovosti diial'nosti pidpryemstva u suchasnykh umovakh [Directions of increase of profitability of activity of the enterprise in modern conditions]. *Efektivna ekonomika*, № 3, pp. 15–23. (in Ukrainian)