

*Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2025. № 10.*

**DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.10.95>**

**УДК 657**

*Л. В. Коваль,*

*к. е. н, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування,*

*Вінницький національний аграрний університет*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3637-850X>*

*Р. В. Резніченко,*

*аспірант, Вінницький національний аграрний університет*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0003-7903-1298>*

## **ОБЛІК ТА ВІДОБРАЖЕННЯ У ЗВІТНОСТІ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА**

*L. Koval,*

*PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxing, Vinnytsia National Agrarian University*

*R. Reznichenko,*

*Postgraduate student, Vinnytsia National Agrarian University*

## **ACCOUNTING AND REPORTING OF THE FINANCIAL RESULTS OF THE OPERATING ACTIVITIES OF AN AGRICULTURAL ENTERPRISE**

*У статті розкрито порядок обліку та відображення у звітності фінансового результату операційної діяльності аграрного підприємства.*

Зазначено, що фінансовий результат трактується по-різному. Багатогранність у визначеннях свідчить про відсутність єдиної універсальної дефініції фінансового результату. Встановлено, що фінансовий результат в аграрному секторі не є гарантованим прибутком, а є наслідком успішного здійснення бізнесу, що є певною мірою і платою за ризик, пов'язаний з біологічними процесами та природними факторами. Таким чином, фінансовий результат є одночасно і об'єктивним показником діяльності, і інструментом для оцінки ризику та ефективності в динамічному ринковому середовищі. Зазначено, що специфіка операційної діяльності в аграрному секторі полягає в її тісному зв'язку з біологічними процесами. Вона охоплює як виробничу, так і комерційну складові. Встановлено, що у бухгалтерському обліку існують кілька методик визначення фінансових результатів: одна з них ґрунтується на веденні обліку з вирахуванням собівартості продукції у великих підприємствах, а друга, яка передбачає визначення результатів діяльності в цілому, - у підприємствах, які підпадають під статус малих. Окрема методика розрахунків передбачена для сільськогосподарських підприємств, згідно з вимогами П(С)БО 30 «Біологічні активи». Доведено, що при використанні Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) або Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) створюється дві паралельні системи обліку, які хоча й мають спільні цілі, відрізняються в деталях. Зазначено, що суттєві розбіжності між стандартами створюють методологічні труднощі для вітчизняних підприємств, особливо тих, що готують звітність за МСФЗ. Необхідність одночасно відповідати вимогам обох систем, що іноді суперечать одна одній, ускладнює обліковий процес та призводить до розбіжностей у фінансових показниках. Зазначено, що на ринку України існують спеціалізовані програмні рішення, розроблені з урахуванням галузевих особливостей, такі як «BAS АГРО. Бухгалтерія». Ці системи дозволяють автоматизувати рутинні операції, звільняючи час бухгалтерів для більш важливих завдань, таких як аналіз даних та

стратегічне планування. Окреслено, що ключовими проблемами обліку є неможливість достовірного визначення справедливої вартості біологічних активів через відсутність активного ринку, а також тривалий цикл виробництва, що призводить до розрахунку фактичної собівартості лише раз на рік. Це створює складнощі для складання достовірної проміжної звітності. Застосування спеціалізованих програмних рішень є ефективним інструментом для подолання існуючих проблем. Автоматизація дозволяє спростити калькуляцію, керувати великими масивами даних та забезпечувати керівництво оперативною інформацією для стратегічного управління.

*The article reveals the procedure for accounting and reflecting in the financial results of the operational activities of an agricultural enterprise. It is noted that the financial result is interpreted differently. The multifaceted nature of the definitions indicates the absence of a single universal definition of the financial result. It is established that the financial result in the agricultural sector is not a guaranteed profit, but is a consequence of successful business implementation, which is to some extent also a payment for the risk associated with biological processes and natural factors. Thus, the financial result is both an objective indicator of activity and a tool for assessing risk and efficiency in a dynamic market environment. It is noted that the specificity of operational activities in the agricultural sector lies in its close connection with biological processes. It covers both production and commercial components. It has been established that in accounting there are several methods of determining financial results: one of them is based on accounting with deduction of the cost of production in large enterprises, and the second, which involves determining the results of activities as a whole, in enterprises that fall under the status of small. A separate calculation method is provided for agricultural enterprises, in accordance with the requirements of P(S)BO 30 "Biological assets". It is proven that when using the National Accounting Regulations (Standards) (NA(S)BO) or International*

*Financial Reporting Standards (IFRS), two parallel accounting systems are created, which, although they have common goals, differ in details. It is noted that significant differences between the standards create methodological difficulties for domestic enterprises, especially those that prepare reporting under IFRS. The need to simultaneously meet the requirements of both systems, which sometimes contradict each other, complicates the accounting process and leads to discrepancies in financial indicators. It is noted that there are specialized software solutions on the Ukrainian market, developed taking into account industry specifics, such as “BAS AGRO. Accounting”. These systems allow you to automate routine operations, freeing up accountants’ time for more important tasks, such as data analysis and strategic planning. It is outlined that the key accounting problems are the impossibility of reliably determining the fair value of biological assets due to the lack of an active market, as well as a long production cycle, which leads to the calculation of the actual cost only once a year. This creates difficulties for the preparation of reliable interim reporting. The use of specialized software solutions is an effective tool for overcoming existing problems. Automation allows you to simplify the calculation, manage large data sets and provide management with operational information for strategic management.*

**Ключові слова:** облік, звітність, дохід, витрати, прибуток, збиток, фінансовий результат, операційна діяльність, аграрне підприємство.

**Keywords:** accounting, reporting, income, expenses, profit, loss, financial result, operational activity, agricultural enterprise.

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.**

Аграрний сектор є однією з ключових галузей української економіки, що має вирішальне значення для забезпечення продовольчої безпеки та експортного потенціалу країни. Успішне функціонування аграрних підприємств багато в чому залежить від ефективності управління, що, у свою

чергу, базується на достовірній та повній інформації, зокрема про фінансові результати їхньої діяльності. Облік та відображення цих результатів у фінансовій звітності є складним процесом, який вимагає не лише знання загальних методологічних принципів, а й глибокого розуміння специфіки сільськогосподарського виробництва.

Специфіка аграрної діяльності, що включає біологічні перетворення живих організмів та залежність від природно-кліматичних факторів, створює унікальні методологічні та практичні проблеми. Відмінності у підходах до визнання, оцінки та класифікації біологічних активів, а також формування собівартості продукції, суттєво впливають на кінцевий фінансовий результат. Існуючі нормативно-правові акти, зокрема національні стандарти бухгалтерського обліку (НП(С)БО), не завжди повною мірою враховують ці особливості, що призводить до суперечностей та невизначеностей у практиці.

Фінансовий результат є основним підсумковим показником. Кожен суб'єкт господарювання особливу увагу звертає на процес формування, розподілу та використання фінансового результату своєї діяльності [1, с. 392].

*Аналіз останніх досліджень і публікацій.* Методику облікового відображення фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання розглядали у своїх працях ряд науковців, таких як: Васільєва Л. М., Перчук О.В., Мармул Л., Вовченко Р., Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Денчук П. Н., Бородкіна І., Косяк П., Кушнарьов А., Стукалов Д. та ін. Окремі автори присвячують свої праці відображенню інформації про фінансові результати у фінансовій звітності. Однак методика обліку та відображення в звітності фінансового результату операційної діяльності аграрного підприємства розкрита не в повній мірі.

Вищевикладене окреслює актуальність обраної теми дослідження.

*Формулювання цілей статті (постановка завдання).* Метою статті є систематизація теоретичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо обліку фінансового результату операційної діяльності аграрних

підприємств України та його відображення у звітності.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Поняття «фінансовий результат» є наріжним каменем бухгалтерського обліку та фінансової звітності. У найпростішому розумінні, це прибуток або збиток, що виникає внаслідок діяльності господарюючого суб'єкта. Фактично, це суто бухгалтерський термін, який є результатом арифметичної дії – різниці між доходами та витратами. Однак, така спрощена дефініція не відображає усієї глибини поняття, яке має безліч наукових трактувань.

Дослідження теоретичних підходів показує, що фінансовий результат трактується по-різному. Наприклад, він може бути визначений як приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства за певний період. З іншої сторони його можна розглядати як суму валового доходу від різних видів діяльності, зменшеного на суму витрат, податків та непрямих податків за окремий звітний період. Фінансовий результат також є якісним і кількісним показником результативності господарської діяльності, що відображається у підвищенні рівня рентабельності або збитковості. Усі ці визначення підкреслюють, що це не просто цифра, а важливий інструмент для планування та контролю фінансових показників, що дозволяє оцінити, чи були досягнуті поставлені фінансові цілі.

Ця багатогранність у визначеннях свідчить про відсутність єдиної універсальної дефініції фінансового результату. Хоча з точки зору фінансового обліку він є об'єктивним показником, з точки зору управління та аналізу він є суб'єктивним інструментом оцінки ефективності. Це особливо відчутно в аграрному секторі. Фінансовий результат в аграрному секторі не є гарантованим прибутком, а є наслідком успішного здійснення бізнесу, що є певною мірою і платою за ризик, пов'язаний з біологічними процесами та природними факторами. Таким чином, фінансовий результат є одночасно і об'єктивним показником діяльності, і інструментом для оцінки ризику та ефективності в динамічному ринковому середовищі.

Основною діяльністю аграрного товаровиробника є операційна, тому

слід звернути увагу саме на облік та відображення у звітності фінансових результатів операційної діяльності.

Операційна діяльність підприємства – це будь-які операції, які здійснюються підприємством з метою забезпечення його стабільного функціонування та задоволення потреб клієнтів. Вона включає всі процеси, пов'язані з виробництвом, постачанням, продажем та наданням послуг. Для аграрного підприємства операційна діяльність є ключовою для забезпечення стійкої ситуації в конкурентному середовищі.

Специфіка операційної діяльності в аграрному секторі полягає в її тісному зв'язку з біологічними процесами. Вона охоплює як виробничу, так і комерційну складові. Виробнича діяльність пов'язана з управлінням біологічними перетвореннями, тобто ростом і розвитком живих організмів (рослин і тварин) з метою отримання сільськогосподарської продукції або додаткових біологічних активів. Це виробництво продукції рослинництва (виращування зернових, овочів, фруктів) та тваринництва (виробництво молока, м'яса, яєць). Комерційна діяльність включає всі процеси, пов'язані з реалізацією цієї продукції.

Важливим аспектом операційної діяльності є управління економічним зростанням та грошовими потоками. Оптимальне планування та контроль за виробничими процесами, ефективне використання ресурсів є запорукою підвищення продуктивності та зниження витрат. Операційна діяльність аграрного підприємства має свою специфіку, що вимагає особливих підходів до обліку. Наприклад, неможливо спрогнозувати кінцеву собівартість вирощеної продукції заздалегідь через залежність від погодних умов та інших природних факторів. Крім того, на відміну від багатьох інших галузей, цикл виробництва в аграрному секторі може бути тривалим, і фактична собівартість розраховується в цілому за рік, що створює труднощі для ведення проміжного обліку.

Правові засади регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні визначаються низкою законодавчих та нормативних актів.

Згідно з чинним законодавством України, усі суб'єкти господарювання зобов'язані вести первинний (оперативний) облік результатів своєї діяльності, а також бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність відповідно до законодавства. Відповідальність за організацію обліку та його безперервне ведення з дня реєстрації підприємства до його ліквідації покладається на його власника або уповноважений орган [2].

У бухгалтерському обліку існують кілька методик визначення фінансових результатів: одна з них ґрунтується на веденні обліку з вирахуванням собівартості продукції у великих підприємствах, а друга, яка передбачає визначення результатів діяльності в цілому, - у підприємствах, які підпадають під статус малих. Окрема методика розрахунків передбачена для сільськогосподарських підприємств, згідно з вимогами П(С)БО 30 «Біологічні активи» [3, с.60].

Фінансова звітність складається відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) або Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), якщо підприємство зобов'язане їх застосовувати. Це створює дві паралельні системи обліку, які хоча й мають спільні цілі, відрізняються в деталях. Для аграрних підприємств ключовим документом є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» (НП(С)БО 30), який встановлює методологічні засади обліку інформації про біологічні активи та сільськогосподарську продукцію, отриману в результаті їх біологічних перетворень.

Облік в аграрному секторі ґрунтується на принципах, викладених у НП(С)БО 30 «Біологічні активи». Цей стандарт є вітчизняним аналогом Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» (МСБО 41). Хоча обидва стандарти регулюють облік біологічних активів, між ними існують значні відмінності, що впливають на формування фінансового результату.

Однією з ключових відмінностей є класифікація біологічних активів. НП(С)БО 30 поділяє біологічні активи на довгострокові та поточні, а також

за видами (рослинництво, тваринництво). Цей поділ є більш технологічним та зручним для оперативного управління. Натомість, МСБО 41 використовує іншу класифікацію, поділяючи активи на плодоносні (bearer biological assets) та споживані (consumable biological assets), а також на зрілі (mature) та незрілі (immature). Плодоносні активи – це ті, що використовуються для отримання сільськогосподарської продукції протягом кількох періодів (наприклад, худоба для отримання молока, фруктові сади), тоді як споживані активи – це ті, що будуть зібрані як сільськогосподарська продукція або продані (наприклад, худоба для м'яса, пшениця на полі). Такий поділ вважається більш корисним для економічних розрахунків, оскільки він дозволяє краще оцінити строки та розміри майбутніх грошових потоків. Класифікація МСБО 41 орієнтована на потреби інвесторів та аналітиків, тоді як НП(С)БО 30 більше зосереджений на внутрішніх потребах підприємства [4, с.28].

Іншою важливою відмінністю є підходи до оцінки. МСБО 41 майже безальтернативно вимагає оцінювати біологічні активи та сільськогосподарську продукцію за справедливою вартістю, зменшеною на витрати на продаж, як при первісному визнанні, так і на кожну звітну дату. Виняток робиться лише тоді, коли справедливу вартість неможливо достовірно визначити. Натомість, НП(С)БО 30 є більш гнучким. Він дозволяє оцінювати придбані активи за початковою вартістю, а сільськогосподарську продукцію при збиранні – або за справедливою вартістю, або за виробничою собівартістю відповідно до НП(С)БО 16 [5].

Критерії та результати порівняння НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та МСБО 41 «Сільське господарство» відображено в таблиці 1.

Суттєві розбіжності між стандартами створюють методологічні труднощі для вітчизняних підприємств, особливо тих, що готують звітність за МСФЗ. Необхідність одночасно відповідати вимогам обох систем, що іноді суперечать одна одній, ускладнює обліковий процес та призводить до розбіжностей у фінансових показниках.

**Таблиця 1. Порівняння НП(С)БО та МСБО з питань обліку біологічних активів**

Критерій порівняння	НП(С)БО 30 «Біологічні активи»	МСБО 41 «Сільське господарство»
1	2	3
Визначення біологічного активу	Тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди.	Жива тварина або рослина. Не уточнює, що актив має належати суб'єкту або використовуватися ним у господарській діяльності.
Класифікація БА	Поділ на довгострокові та поточні. В межах груп – за видами (рослинництво, тваринництво).	Поділ на плодоносні та споживані, зрілі та незрілі. Не розрізняє довгострокові та поточні активи.
Методи оцінки	Дозволяє оцінку як за справедливою вартістю (зменшеною на витрати на продаж), так і за виробничою собівартістю. Придбані БА можуть оцінюватися за початковою вартістю.	Вимагає оцінки за справедливою вартістю (зменшеною на витрати на продаж) при первісному визнанні та на кожному звітну дату. Собівартість застосовується лише у випадку, коли справедливую вартість неможливо визначити.
Урядові гранти	Використовує термін «цільове фінансування». Визнається доходом згідно з НП(С)БО 15, незалежно від методу оцінки БА.	Використовує термін «державні гранти». Регулюється МСБО 41 (для БА за справедливою вартістю) або МСБО 20 (для БА за собівартістю).

*Джерело: сформовано за даними [6, 7]*

Фінансовий результат операційної діяльності аграрного підприємства формується на основі доходів і витрат, які безпосередньо пов'язані з виробництвом та реалізацією сільськогосподарської продукції. Фінансовий результат виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств поточного звітного періоду виявляється лише в кінці року через систему калькуляційного обліку, після визначення фактичної собівартості виробленої та реалізованої продукції [1, с.393]. Облік починається з біологічних активів – рослин і тварин, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію. Біологічні активи поділяються на довгострокові (виноградники, сади, основне стадо) та поточні (зернові, овочеві культури, тварини на вирощуванні та відгодівлі).

При первісному визнанні та на кожному звітну дату біологічні активи

оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж. Ця оцінка є критично важливою, оскільки вона може призвести до визнання доходу або витрат ще до реалізації продукції. Дохід (витрати) від первісного визнання відображається у Звіті про фінансові результати та формує частину фінансового результату від операційної діяльності. Якщо справедлива вартість вирощеної продукції перевищує витрати на її вирощування, виникає дохід від первісного визнання, який відображається на рахунку 710. Натомість, якщо витрати перевищують справедливу вартість, визнаються витрати від первісного визнання на рахунку 940. Таким чином, фінансовий результат починає формуватися вже на етапі оприбуткування врожаю.

Незважаючи на прогресивні зміни у вітчизняному бухгалтерському обліку, пов'язані з прийняттям НП(С)БО 30, існує низка невирішених проблем. Однією з найгостріших є методологічна недосконалість обліку поточних біологічних активів за справедливою вартістю. Головна причина полягає у відсутності в Україні сформованого активного ринку для більшості біологічних активів, що унеможлиблює достовірне визначення їх справедливої вартості. Це вимагає від бухгалтерів використання суб'єктивних оцінок, що може підірвати довіру до фінансової звітності.

Також існують проблеми з класифікацією аналітичних рахунків, зокрема на рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи» та рахунку 21 «Поточні біологічні активи». Відсутність чітких інструкцій щодо застосування цих рахунків створює невизначеність щодо обліку активів, оцінених за різними методами (справедлива вартість чи первісна вартість).

Ці проблеми не є поодинокими недоліками, а є наслідком системної роз'єднаності між регуляторними органами, що формують різні вимоги до одних і тих самих операцій. Така ситуація створює юридичні та економічні ризики для аграрних підприємств і підриває довіру до фінансової звітності як джерела достовірної інформації.

Первинний облік витрат у сільському господарстві має певну

специфіку, що зумовлена особливостями галузі, а не системою оподаткування. Підприємства можуть використовувати як спеціалізовані, так і загальні типові форми документів.

Ключовим аспектом обліку витрат є калькулювання собівартості. Особливістю аграрного обліку є те, що фактична собівартість продукції розраховується, як правило, в цілому за рік. Це безпосередньо пов'язано з біологічним циклом виробництва в рослинництві та тваринництві. Процедура калькулювання включає розподіл загальновиробничих витрат (наприклад, витрат з утримання кормоцехів) між різними видами продукції.

Оскільки собівартість розраховується лише раз на рік, для проміжної звітності підприємства використовують планову або нормативну собівартість. Це створює проблему часового лагу у формуванні достовірної інформації. Фінансові результати, відображені у щоквартальних звітах, можуть бути значно скориговані в кінці року після розрахунку фактичної собівартості. Це ускладнює управлінський аналіз та оцінку ефективності діяльності, оскільки керівництво не має повної картини протягом звітного періоду.

Типові бухгалтерські проведення, пов'язані з обліком витрат та оприбуткуванням продукції, наочно демонструють ці особливості (табл.2).

**Таблиця 2. Особливості обліку витрат та оприбуткуванням продукції**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т.	К-т.	
1	2	3	4	5
1	Понесено витрати на вирощування картоплі	231/картопля	66, 65, 20 тощо	80000
2	Отримано врожай картоплі (10 т х 11000 грн./т)	271/картопля	231/картопля	110000
Варіант 1. Оцінка за справедливою вартістю				
3	Визнано дохід від первісного визнання картоплі (110000 - (80000 + 10000 + 6500))	231/картопля	710	13500
Варіант 2. Оцінка за фактичною собівартістю				
4	Доведено до рівня фактичної собівартості планову собівартість картоплі	901	231/картопля	13500

*Джерело: сформовано за даними [8]*

Таким чином формування фінансового результату може відрізнитися в залежності від обраного методу обліку. У першому варіанті дохід визнається вже на етапі оприбуткування, тоді як у другому – лише після реалізації.

Наступна таблиця (табл.3) надає типові бухгалтерські проводки, що ілюструють облік операційної діяльності, формування собівартості та фінансового результату для аграрного підприємства, яке займається як рослинництвом, так і тваринництвом. Основні витрати на виробництво в рослинництві та тваринництві обліковуються на субрахунках рахунка 23 «Виробництво», а саме 231 «Рослинництво» та 232 «Тваринництво» відповідно.

Доходи від реалізації продукції аграрного підприємства визнаються відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід». Дохід визнається, коли відбувається збільшення активу, наприклад, дебіторської заборгованості покупця при відвантаженні товарів, робіт, послуг [9]. Собівартість реалізованої продукції дорівнює вартості, за якою вона відображається в обліку на дату реалізації.

Важливим елементом обліку доходів є належне документальне оформлення. Для продукції рослинництва, наприклад, для оприбуткування зерна з поля використовуються спеціалізовані форми, такі як реєстр відправки зерна (форма № 77) або путівка на вивезення продукції (форма № 77а). Для продукції тваринництва також існують специфічні форми, як-от «Журнал обліку надою молока» (форма № 112) або «Акт на стрижку та прийом вовни» (форма № 115). Вся первинна документація є основою для формування регістрів обліку та кінцевої звітності.

З огляду на складність обліку в аграрному секторі, автоматизація є не просто зручністю, а життєвою необхідністю. Вона допомагає вирішити такі проблеми, як неможливість прогнозування собівартості, наявність великого обсягу первинної документації та складність калькуляції.

**Таблиця 3. Типова кореспонденція рахунків в аграрному обліку**

№ з/п	Зміст операції	Дебет	Кредит	Пояснення
1	2	3	4	5
<b>Облік витрат в рослинництві</b>				
1	Понесено витрати на вирощування (насіння, добрива, зарплата)	231	20, 66, 65	Витрати на виробництво відносяться на рахунок 231 «Рослинництво»
2	Розподілено загальновиробничі витрати (ЗВВ)	231	911, 915	На собівартість продукції віднесено загальновиробничі витрати та витрати на утримання спецмашин
3	Оприбутковано зібрану продукцію (наприклад, зерно)	27	23	Сільськогосподарська продукція, отримана в результаті збирання врожаю, оприбутковується на рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»
<b>Облік витрат в тваринництві</b>				
4	Придбано поточні біологічні активи (напр., молодняк) за первісною вартістю	213	63, 68	Облік поточних біологічних активів тваринництва ведеться на рахунках 212 або 213
5	Понесено витрати на утримання тварин (корма, паливо, зарплата, амортизація)	232	20, 66, 65, 13, 235	Облік витрат на вирощування ведеться на рахунку 232 «Тваринництво»
6	Оприбутковано сільськогосподарську продукцію (наприклад, молоко)	27	23	Сільськогосподарська продукція тваринництва оприбутковується за справедливою або виробничою собівартістю на рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»
<b>Реалізація продукції та формування фінансового результату</b>				
7	Відвантажено продукцію покупцю	361	701	Визнано дохід від реалізації продукції згідно з НП(С)БО 15
8	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	701	641	ПДВ нараховується при реалізації продукції
9	Списано собівартість реалізованої продукції	901	27	Витрати, пов'язані з реалізованою продукцією, відносяться на собівартість реалізації
10	Списано адміністративні та збутові витрати	791	92, 93	Витрати, які не включаються в собівартість продукції, списуються на фінансовий результат
11	Віднесено дохід від реалізації на фінансовий результат	701	791	Дохід від реалізації переноситься на рахунок 791 «Результат від основної діяльності»
12	Визначено фінансовий результат	791	441, 442	Фінансовий результат (прибуток або збиток) від операційної діяльності відображається на рахунках обліку нерозподіленого прибутку/збитку

*Джерело: сформовано за даними [8]*

На ринку України існують спеціалізовані програмні рішення, розроблені з урахуванням галузевих особливостей, такі як «BAS АГРО. Бухгалтерія». Ці системи дозволяють автоматизувати рутинні операції, звільняючи час бухгалтерів для більш важливих завдань, таких як аналіз даних та стратегічне планування (табл.4).

**Таблиця 4. Функціонал спеціалізованого програмного забезпечення для аграрних підприємств (на прикладі BAS АГРО. Бухгалтерія)**

Категорія функцій	Приклади реалізованого функціоналу
1	2
Облік біологічних активів	Облік тваринництва (поголовний та за живою вагою), облік рослинництва (технологічні операції, посіви), калькуляція собівартості.
Облік витрат та калькуляція	Автоматичний розрахунок собівартості продукції, розподіл непрямих витрат за посіяними площами, аналіз витрат.
Облік автотранспорту	Обробка подорожніх листів, облік видачі та списання пального за фактом та за нормою, розрахунок відрядної зарплати водіїв.
Облік оренди землі	Ведення договорів оренди з приватними особами, нарахування орендної плати, виплата заборгованості грошима або продукцією, формування звітів.
Звітність	Автоматичне формування спеціалізованих форм звітності (напр., статистичних) та податкових декларацій.
Аналіз та управління	Оперативний аналіз інформації, що дозволяє агрономам, зоотехнікам та керівникам своєчасно ухвалювати важливі рішення.

*Джерело: сформовано за даними [10]*

Автоматизація забезпечує не лише стандартизацію та підвищення точності облікових процесів, а й надає керівництву можливість оперативно отримувати достовірні дані для аналізу та ухвалення рішень, що є ключовим фактором успіху в умовах жорсткої конкуренції.

Фінансовий результат операційної діяльності аграрного підприємства відображається у Звіті про фінансові результати, що має форму №2 і також називається Звітом про сукупний дохід. Цей звіт є одним з основних документів, що подається підприємствами, зокрема, до органів статистики.

Фінансовий результат операційної діяльності розраховується послідовно. Спочатку визначається валовий прибуток (збиток) як різниця між чистим доходом від реалізації продукції та її собівартістю. Потім від

отриманого показника віднімаються адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати, і додаються інші операційні доходи. Отриманий результат і є фінансовим результатом від операційної діяльності.

Аналіз фінансових результатів на основі цього звіту може виявити значні розбіжності між фінансовим та податковим обліком. Наприклад, підприємство може показати збиток у Звіті про фінансові результати, але прибуток у Податковій декларації, і навпаки. Це системна проблема, яка виникає через різні методологічні підходи, розроблені Міністерством фінансів для фінансового обліку та Державною податковою службою для податкового обліку. Така ситуація може призвести до парадоксального стану, коли підприємство, що є прибутковим за фінансовою звітністю, є неплатоспроможним, оскільки дохід визнано, але грошові кошти від покупців ще не надійшли.

#### ***Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямі.***

Облік та відображення у звітності фінансового результату операційної діяльності аграрного підприємства України є складним багатограним процесом, що вимагає глибокого розуміння як загальних принципів бухгалтерського обліку, так і специфіки галузі. Поняття «фінансовий результат» не має єдиного визначення, що відображає його подвійну природу – як об'єктивного показника, так і інструменту для оцінки ефективності та ризиків. В аграрному секторі, де прибуток не є гарантованим, ця багатогранність набуває особливого значення. Ключовими проблемами обліку є неможливість достовірного визначення справедливої вартості біологічних активів через відсутність активного ринку, а також тривалий цикл виробництва, що призводить до розрахунку фактичної собівартості лише раз на рік. Це створює складнощі для складання достовірної проміжної звітності. Застосування спеціалізованих програмних рішень є ефективним інструментом для подолання існуючих проблем. Автоматизація дозволяє спростити калькуляцію, керувати великими масивами даних та забезпечувати керівництво оперативною інформацією для стратегічного управління.

Виявлено критичну суперечність між даними фінансової (Форма №2) та податкової звітності, що є наслідком неузгодженості методологічних підходів між регуляторними органами. Це підриває достовірність фінансових звітів як єдиного джерела інформації та створює економічні ризики для підприємств.

На основі проведеного аналізу можна сформулювати такі рекомендації для аграрних підприємств: підприємствам слід ретельно обирати методику обліку, надаючи перевагу тим, що дозволяють отримати найбільш достовірні дані для внутрішнього аналізу, навіть якщо це вимагає більших зусиль, тобто оптимізувати свою облікову політику; для підвищення ефективності облікових процесів та забезпечення керівництва достовірною інформацією, вкрай важливо впроваджувати спеціалізовані програмні продукти, що враховують специфіку аграрного виробництва; створення надійної системи внутрішнього контролю є необхідним для мінімізації ризиків, пов'язаних з неточностями в обліку та звітності фінансових результатів.

Перспективи подальших досліджень включають розробку методології для достовірного визначення справедливої вартості біологічних активів в умовах відсутності активного ринку в Україні. Також актуальним є пошук шляхів гармонізації вимог фінансового та податкового обліку для усунення існуючих системних розбіжностей, що підвищить якість та достовірність фінансової звітності.

## Література

1. Васільєва Л. М. Облік фінансових результатів: проблеми та напрями вдосконалення на сільськогосподарських підприємствах. *Фінансово-облікове забезпечення сталого розвитку аграрного сектора України* : колективна монографія. Дніпро: Пороги, 2017. С. 392-400. URL: <http://dspace.dsau.dp.ua/jspui/handle/123456789/581>.

2. Про особливості регулювання діяльності юридичних осіб окремих організаційно-правових форм у перехідний період та об'єднань юридичних осіб: Закон України від 09.01.2025 №4196-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4196-20>.

3. Перчук О.В. Особливості обліку фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах. *Економічний вісник університету*. 2015. № 27/1. С. 57-66.

4. Marmul L., Perchuk O., Vovchenko R., Penkovskiy V. Organisation of accounting of financial results of agricultural enterprises of Ukraine and its improvement. *Економічний вісник університету*. 2023. № 4. С. 24-32. URL: <https://ue-bulletin.com.ua/uk/journals/tom-18-4-2023/organizatsiya-obliku-finansovikh-rezultativ-agrarnikh-pidpriyemstv-ukrayini-ta-yiyi-udoskonalennya>

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 № 790. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.

7. МСБО 41 «Сільське господарство» (редакція від 01.01.2012). Верховна Рада України. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_027](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027)

8. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Денчук П. Н. Фінансовий облік : підручник та ін. 3-тє вид., доп. та переробл. Тернопіль : ЗУНУ, 2023. 488 с.

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

10. Бородкіна І., Косяк П., Кушнар'єв А., Стукалов Д. Спеціалізоване програмне забезпечення в системах ведення електронного бізнесу. Цифрова платформа: інформаційні технології в соціокультурній сфері. 2023. № 6(2). С. 353-365. <https://doi.org/10.31866/2617-796X.6.2.2023.293606>

## References

1. Vasilieva, L.M. (2017), “Accounting for financial results: problems and directions of improvement in agricultural enterprises”, *Finansovo-oblikove zabezpechennia staloho rozvytku ahrarnoho sektora Ukrainy* [Financial and accounting support for sustainable development of the agricultural sector of Ukraine], Porohy, Dnipro, Ukraine, pp. 392-400.

2. The Verkhovna Rada of Ukraine (2025), The Law of Ukraine "On the peculiarities of regulating the activities of legal entities of certain organizational and legal forms during the transitional period and associations of legal entities", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4196-20> (Accessed 28 September 2025).

3. Perchuk, O.V. (2015), "Peculiarities of accounting for financial results at agricultural enterprises", *Ekonomichnyj visnyk universytetu*, vol. 27/1, pp. 57-66.

4. Marmul, L. Perchuk, O. Vovchenko, R. and Penkovskyi, V. (2023), "Organisation of accounting of financial results of agricultural enterprises of Ukraine and its improvement", *Ekonomichnyj visnyk universytetu*, vol. 4, pp. 24-32, available at: <https://ue-bulletin.com.ua/uk/journals/tom-18-4-2023/organizatsiya-obliku-finansovikh-rezultativ-agrarnikh-pidpriyemstv-ukrayini-ta-yiyi-udoskonalennya> (Accessed 1 October 2025).

5. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order "National Regulation (Standard) of accounting 16 "Expenses", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (Accessed 1 October 2025).

6. Ministry of Finance of Ukraine (2005), Order "National Regulation (Standard) of accounting 30 "Biological assets", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> (Accessed 1 October 2025).

7. Verkhovna Rada of Ukraine (2012), "IAS 41 "Agriculture", available at: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_027](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027) (Accessed 28 September 2025).

8. Krupka, Ya.D. Zadorozhnyj, Z.V. and Denchuk, P.N. (2023), *Finansovyj oblik* [Financial accounting], 3rd ed., ZUNU, Ternopil, Ukraine.

9. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order "National Regulation (Standard) of accounting 15 "Income", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (Accessed 1 October 2025).

10. Borodkina, I. Kosiak, P. Kushnarov, A. and Stukalov D. (2023), "Specialized software in electronic business management systems", *Tsyfrova platforma: informatsijni tekhnolohii v sotsiokul'turnij sferi*, vol. 6(2), pp. 353-365. <https://doi.org/10.31866/2617-796X.6.2.2023.293606>.

*Стаття надійшла до редакції 30.09.2025 р.*