

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет інформаційних технологій,
обліку та фінансів

Кафедра бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

КОВАЛЕНКО Людмила Валентинівна

УДК 658.012.12:657.471

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**«ІННОВАЦІЙНІ ПІДХОДИ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ
ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА»**

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання
ідей, результатів і тестів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

Людмила КОВАЛЕНКО

Науковий керівник

Савченко Наталія Миколаївна

кандидат економічних наук, доцент

Житомир – 2025

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Поліського національного університету

Рецензент:

доцент кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету,
к.е.н., доц. Сус Леся Валеріївна

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

_____ допустити до захисту _____

Голова комісії _____ Тетяна ГАЙДУЧОК

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за
результатами попереднього захисту: _____ допустити до захисту _____

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та
аудиту № 7 від 17 грудня 2025 року

Завідувач кафедри бухгалтерського
обліку, оподаткування та аудиту _____ Наталія МАЛЮГА

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) КОВАЛЕНКО Людмила Валентинівна захистив(ла) кваліфікаційну
роботу з оцінкою:

сума балів за 100-бальною шкалою _____,

за університетською шкалою _____

Секретар ЕК _____

Наталія САВЧЕНКО

АНОТАЦІЯ

Коваленко Л. В. Інноваційні підходи в управлінському обліку доходів підприємства. – Кваліфікаційна робота на правах рукопису.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістр за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». – Поліський національний університет, Житомир, 2025.

У кваліфікаційній роботі досліджено теоретико-методологічні та прикладні засади управлінського обліку доходів підприємства в умовах цифровізації. Розкрито економічну сутність доходів і їх роль у системі управління, узагальнено сучасні підходи та визначено ключові проблеми організації управлінського обліку доходів.

Проаналізовано стан управлінського обліку доходів на прикладі СПП «ЛАД», оцінено динаміку фінансових показників і обґрунтовано доцільність застосування методу Activity-Based Costing у поєднанні з аналітикою об'єктів прибутковості.

Розроблено інноваційну модель управлінського обліку доходів із використанням цифрових технологій та прогнозної аналітики, економічно обґрунтовано очікувані результати її впровадження. Практичне значення роботи полягає у можливості використання запропонованих рекомендацій у діяльності підприємств аграрного сектору.

Ключові слова: управлінський облік, доходи підприємства, Activity-Based Costing, управлінська аналітика, цифровізація обліку.

ABSTRACT

Kovalenko L. V. Innovative Approaches to Management Accounting of Enterprise Revenues. – Qualification work on manuscript rights.

The master's qualification thesis for obtaining the degree of Master in specialty 071 "Accounting and Taxation". – Polissia National University, Zhytomyr, 2025.

The thesis investigates the theoretical, methodological, and applied foundations of management accounting of enterprise revenues under conditions of digitalization. The economic essence of revenues and their role in the management system are revealed, modern approaches are generalized, and key problems in organizing management accounting of revenues are identified.

The current state of management accounting of revenues is analyzed using the example of the agricultural enterprise SPP "LAD"; the dynamics of financial indicators are assessed, and the feasibility of applying the Activity-Based Costing method in combination with profitability object analytics is substantiated.

An innovative model of management accounting of revenues based on digital technologies and predictive analytics is developed, and the expected results of its implementation are economically justified. The practical significance of the study lies in the possibility of using the proposed recommendations in the activities of agricultural enterprises.

Keywords: management accounting, enterprise revenues, Activity-Based Costing, management analytics, accounting digitalization.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
Розділ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА	9
1.1. Економічна сутність доходів підприємства та їх роль в управлінні.	9
1.2. Методологічні підходи та виклики організації управлінського обліку доходів у сучасних умовах.....	15
1.3. Інноваційні концепції та сучасні тенденції розвитку управлінського обліку доходів.....	18
Розділ 2. СУЧАСНИЙ СТАН УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ЙОГО РОЛЬ В ІНФОРМАЦІЙНОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ УПРАВЛІННЯ.....	24
2.1. Оцінка розвитку сільськогосподарського виробництва та господарської діяльності підприємств.....	24
2.2. Практика організації управлінського обліку доходів на сучасних підприємствах.....	30
2.3. Оцінка ефективності методів управлінського обліку доходів.....	32
Розділ 3. ІННОВАЦІЙНІ ПІДХОДИ ТА ІНСТРУМЕНТИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ.....	40
3.1. Методи обліку доходів на основі Activity-Based Costing та інших сучасних підходів.....	40
3.2. Розробка інноваційної моделі управлінського обліку доходів.....	49
3.3. Економічне обґрунтування очікуваних результатів від впровадження інноваційних підходів в управлінському обліку доходів підприємства	53
ВИСНОВКИ.....	57
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	59
ДОДАТКИ.....	65

ВСТУП

Сучасні умови функціонування підприємств характеризуються високою турбулентністю економічного середовища, посиленням конкурентного тиску, цифровою трансформацією бізнес-процесів і зростанням вимог до оперативності управлінських рішень. Визначальним чинником фінансової стійкості суб'єктів господарювання є управління доходами, яке базується на достовірному, своєчасному та релевантному інформаційному забезпеченні. Саме управлінський облік доходів, як складова системи внутрішнього менеджменту, формує основу для планування, прогнозування, контролю та оцінки результативності діяльності підприємства.

Актуальність теми дослідження обумовлена необхідністю переходу від традиційного підходу до фіксації доходів до інноваційних моделей управлінського обліку, орієнтованих на інтеграцію цифрових технологій, аналітики великих даних, прогнозних методів та автоматизованих облікових платформ. Використання сучасних інформаційних систем (ERP, CRM, хмарних бухгалтерських сервісів), застосування інструментів бізнес-аналітики (BI), штучного інтелекту та предиктивної аналітики дозволяє підприємствам реєструвати фактичні доходи, прогнозувати обсяги реалізації, моделювати сценарії розвитку та оптимізувати структуру доходних потоків. Проте на практиці впровадження таких інновацій супроводжується методичними труднощами, дефіцитом кваліфікованих кадрів та недостатньою інтегрованістю управлінського обліку в систему стратегічного управління підприємствами. Це визначає потребу у науковому обґрунтуванні інноваційних підходів до організації управлінського обліку доходів.

Мета і завдання дослідження. *Метою кваліфікаційної роботи* є теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій щодо впровадження інноваційних підходів в управлінському обліку доходів підприємства для підвищення якості інформаційного забезпечення управлінських рішень та ефективності продажів.

Відповідно до мети роботи та структурно-логічної схеми дослідження передбачено вирішення таких основних завдань:

1. Розкрити економічну сутність доходів підприємства та визначити їх роль у системі управління діяльністю суб'єктів господарювання.
2. Проаналізувати нормативно-правове та методичне забезпечення управлінського обліку доходів, визначити сучасні вимоги до його організації та інформаційного наповнення.
3. Дослідити інноваційні концепції та сучасні тенденції розвитку управлінського обліку доходів в умовах цифровізації економіки та глобальної трансформації бізнес-процесів.
4. Оцінити сучасний стан розвитку сільськогосподарського виробництва та господарської діяльності підприємства, а також чинники, що впливають на формування доходів.
5. Проаналізувати практику організації управлінського обліку доходів на сучасних підприємствах та встановити основні проблеми його функціонування.
6. Здійснити оцінку ефективності застосованих методів управлінського обліку доходів, зокрема з точки зору повноти інформаційного забезпечення управлінських рішень.
7. Дослідити можливості застосування методу Activity-Based Costing та інших сучасних підходів в обліку доходів для підвищення точності калькулювання й управлінського аналізу.
8. Розробити інноваційну модель управлінського обліку доходів підприємства, орієнтовану на інтеграцію цифрових технологій, прогностичної аналітики та управлінської звітності.
9. Обґрунтувати економічну доцільність і визначити очікувані результати від упровадження інноваційних підходів в управлінському обліку доходів підприємства, з оцінкою їх впливу на ефективність діяльності та фінансові результати.

Об'єктом дослідження є система управління доходами підприємства в межах його фінансово-господарської діяльності в умовах цифровізації та інноваційного розвитку.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та прикладні засади впровадження інноваційних підходів до організації управлінського обліку доходів підприємства, зокрема із застосуванням цифрових технологій, аналітичних інструментів і сучасних управлінських моделей.

Методи дослідження. У роботі використано такі методи дослідження: аналіз і синтез – для узагальнення теоретичних концепцій управлінського обліку; індукцію та дедукцію – для формування висновків щодо ролі цифрових технологій у менеджменті доходів; економіко-статистичні методи – для дослідження структури та динаміки доходів; методи порівняння і групування – для аналізу ефективності традиційних та інноваційних підходів; моделювання та прогнозування – для розроблення альтернативних стратегій зростання доходів; графічні й табличні методи – для наочного подання результатів.

Інформаційну базу дослідження становлять нормативно-правові акти України з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності, міжнародні стандарти фінансової звітності, методичні рекомендації профільних відомств, фінансова та управлінська звітність підприємства, наукові публікації вітчизняних і зарубіжних авторів.

Практичне значення дослідження полягає у можливості використання отриманих результатів для вдосконалення організації управлінського обліку доходів на підприємствах різних галузей, запровадження цифрових інструментів аналізу та прогнозування реалізації продукції, підвищення якості внутрішньої звітності для потреб управлінського персоналу. Матеріали роботи можуть застосовуватися в освітньому процесі під час викладання дисциплін «Управлінський облік», «Економічний аналіз», «Бізнес-аналітика».

Апробація результатів роботи. Результати дослідження апробовано шляхом їх представлення та обговорення на науково-практичних конференціях, круглих столах і фахових семінарах, а також через публікацію тез доповідей.

Апробація результатів дослідження здійснена безпосередньо в умовах діяльності підприємства шляхом практичного впровадження розроблених пропозицій щодо удосконалення системи управлінського обліку доходів та аналітичного забезпечення формування фінансових результатів. Отримані рекомендації були використані при організації внутрішнього обліку доходів, класифікації та деталізації аналітичних рахунків, формуванні управлінської звітності та здійсненні контролю за виконанням планових показників. За результатами апробації підтверджено підвищення інформативності обліково-аналітичних даних, оперативності управлінських рішень та якості контролю фінансових результатів діяльності підприємства, що свідчить про практичну цінність і доцільність запропонованих наукових розробок.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність доходів підприємства та їх роль в управлінні

В умовах ринкової економіки головним критерієм оцінювання результативності діяльності підприємства виступає фінансовий результат – прибуток або збиток. Об'єктивне визначення цих показників можливе виключно на основі даних бухгалтерського обліку, які формують інформаційну платформу для ухвалення управлінських рішень на всіх рівнях менеджменту. Повнота, своєчасність і достовірність облікової інформації безпосередньо впливають на ефективність управління фінансовими потоками, формування дохідної бази підприємства та його конкурентні позиції на ринку.

Фінансові результати діяльності формуються під впливом співвідношення доходів і витрат, які виникають у процесі операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства. Саме доходи визначають ресурсні можливості суб'єкта господарювання щодо забезпечення виробничих процесів, оновлення матеріально-технічної бази, інвестування інноваційних проєктів та виконання соціальних зобов'язань. У сучасних нестабільних економічних умовах, зумовлених воєнними викликами, порушенням логістичних ланцюгів, енергетичною нестабільністю та інфляційними процесами, роль ефективного обліку доходів значно посилюється й набуває стратегічного характеру.

Згідно з положеннями НП(С)БО 15 «Дохід» доходом визнається «збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена» [22].

У системі управлінського обліку доходи підприємства розглядаються як багатокомпонентна економічна категорія, що відображає результати операційної, фінансової та інвестиційної діяльності й слугує інформаційною основою для планування, контролю та прийняття управлінських рішень. З метою аналітичної

інтерпретації та узгодження з вимогами НП(С)БО 15 «Дохід» і положеннями МСФЗ, основні види доходів підприємства систематизовано у вигляді відповідних показників (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Система показників доходів підприємства та їх управлінське призначення

Показник	Змістовне наповнення	Управлінське призначення
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Сума надходжень від реалізації за мінусом знижок, повернень і непрямих податків.	Оцінка основного джерела формування доходів; аналіз динаміки продажів; планування виручки; визначення ефективності збутової політики.
Інші операційні доходи	Доходи від операційної діяльності, не пов'язані безпосередньо з реалізацією.	Контроль додаткових джерел доходів; оцінка ефективності використання активів; виявлення резервів зростання операційного результату.
Дохід від зміни вартості активів, оцінених за справедливою вартістю	Результат зростання справедливої вартості активів.	Оцінка впливу ринкових змін на вартість активів; підтримка інвестиційних і фінансових рішень.
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	Дохід, що виникає при первісному визнанні біологічних активів і продукції.	Аналіз ефективності сільськогосподарського виробництва; планування результатів аграрної діяльності.
Дохід від участі в капіталі	Частка прибутку від інвестицій в асоційовані та спільні підприємства.	Оцінка ефективності інвестиційної діяльності; прийняття рішень щодо участі в капіталі інших підприємств.
Інші фінансові доходи	Дивіденди, відсотки та інші доходи від фінансових інвестицій.	Управління фінансовими ресурсами; оцінка дохідності фінансових інструментів; оптимізація структури інвестицій.
Інші доходи	Доходи, не пов'язані з операційною діяльністю.	Аналіз впливу неосновної діяльності на фінансовий результат; ідентифікація разових або нестійких доходів.
Дохід від благодійної допомоги	Доходи від отриманої благодійної допомоги.	Забезпечення прозорості обліку цільових надходжень; контроль використання коштів за призначенням.
Прибуток від впливу інфляції на монетарні статті	Результат впливу інфляції на монетарні статті.	Оцінка інфляційних ризиків; коригування управлінських рішень у нестабільному економічному середовищі.
Дохід з податку на прибуток	Сукупний дохід, пов'язаний з поточним і відстроченим податком на прибуток.	Податкове планування; оцінка податкового навантаження та його впливу на чистий фінансовий результат.

Показник	Змістовне наповнення	Управлінське призначення
Прибуток від припиненої діяльності після оподаткування	Фінансовий результат від припиненої діяльності.	Прийняття рішень щодо реструктуризації або виходу з окремих видів діяльності.
Дооцінка необоротних активів	Збільшення вартості необоротних активів у межах попередніх дооцінок.	Оцінка відновної вартості активів; обґрунтування інвестиційних і амортизаційних рішень.
Дооцінка фінансових інструментів	Зміна балансової вартості фінансових інструментів.	Управління фінансовими ризиками; оцінка ефективності хеджування.
Накопичені курсові різниці	Курсові різниці, визнані у складі власного капіталу.	Аналіз валютних ризиків; прийняття рішень щодо валютної політики підприємства.
Частка іншого сукупного доходу асоційованих і спільних підприємств	Частина іншого сукупного доходу підприємств-об'єктів інвестування.	Оцінка довгострокових результатів інвестицій; стратегічний аналіз участі в капіталі.
Інший сукупний дохід	Доходи, що не можуть бути виокремлені в окремі статті.	Забезпечення повноти управлінської інформації; стратегічна оцінка змін у власному капіталі.

Отже, наведена система показників доходів дозволяє комплексно відобразити результати діяльності підприємства та забезпечує інформаційну основу для управлінського аналізу, планування і контролю доходів. Використання цих показників у управлінському обліку сприяє підвищенню обґрунтованості управлінських рішень, оцінці ефективності окремих напрямів діяльності та своєчасному виявленню резервів зростання фінансових результатів.

У міжнародній обліковій практиці до 2018 року порядок визнання доходів регламентувався МСБО 18 «Дохід». Проте ускладнення господарських операцій, пов'язаних із реалізацією продукції, товарів, робіт і послуг, зумовило необхідність перегляду підходів до обліку доходів та вдосконалення відповідного нормативного регулювання. У зв'язку з цим з 2018 року набрав чинності МСФЗ 15 «Виручка за контрактами з клієнтами», який встановлює єдині принципи визнання доходу від звичайної діяльності на підставі договорів з клієнтами.

Відповідно до МСФЗ 15 поняття доходу трактується у широкому та вузькому значеннях. У широкому розумінні дохід (income) визначається як збільшення економічних вигід протягом звітного періоду у формі надходжень або приросту активів чи зменшення зобов'язань, що призводить до зростання власного капіталу, за винятком внесків власників. У вузькому розумінні дохід (revenue)

розглядається як надходження, що виникають у процесі звичайної діяльності суб'єкта господарювання, тобто виручка від реалізації продукції, товарів, виконаних робіт або наданих послуг [22].

Важливою передумовою побудови аналітичного обліку та здійснення контролю за доходами є розроблення системної класифікації доходів на основі їх групування за відповідними критеріями (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Класифікація доходів підприємства та їх практичне значення

Класифікаційна ознака	Види доходів	Практичне значення для управління
Вид діяльності	операційні; інвестиційні; фінансові	Дає змогу оцінити внесок кожного виду діяльності у формування фінансового результату та обґрунтувати стратегічні управлінські рішення.
Джерело формування доходу	від реалізації продукції; товарів; послуг; робіт; від використання активів	Забезпечує аналіз ефективності окремих напрямів діяльності та диверсифікації джерел доходів.
Регулярність отримання	регулярні; нерегулярні	Використовується для прогнозування грошових потоків і оцінки стабільності доходної бази підприємства.
Часовий період отримання	місячні; квартальні; річні	Сприяє оперативному, тактичному та стратегічному плануванню доходів.
Можливість планування	плановані; неплановані	Дозволяє оцінити керованість доходів і рівень прогнозованості фінансових результатів.
Фактичність визнання	планові; фактичні	Забезпечує контроль виконання планових показників і аналіз відхилень.
Форма отримання	грошові; негрошові	Використовується для управління ліквідністю та оцінки платоспроможності підприємства.
Спосіб формування	активні; пасивні	Дозволяє оцінити залежність доходів від управлінських дій та використання активів.
Період виникнення	минулих; звітного; майбутніх періодів	Забезпечує коректний розподіл доходів у часі та достовірність управлінської звітності.
Характер виникнення	явні; неявні	Сприяє виявленню прихованих економічних вигід і внутрішніх резервів зростання доходів.
Податковий режим	оподатковувані; неоподатковувані	Використовується для податкового планування та оптимізації податкового навантаження.
Правомірність отримання	легальні; нелегальні	Забезпечує дотримання законодавства та зниження фінансових і репутаційних ризиків.

Класифікаційна ознака	Види доходів	Практичне значення для управління
Ступінь суттєвості	суттєві; несуттєві	Дозволяє зосередити управлінську увагу на ключових доходах, що істотно впливають на результати діяльності.
Рівень формування	підприємства; підрозділу; операції	Сприяє оцінці результативності структурних підрозділів і окремих господарських операцій.
Ступінь керованості	релевантні; нерелевантні	Використовується для прийняття управлінських рішень та оцінки альтернатив.
Географічний сегмент	за регіонами діяльності	Дає змогу аналізувати територіальну ефективність і приймати рішення щодо розширення або згортання діяльності.
Асортиментна належність	за групами та видами продукції (послуг)	Забезпечує управління асортиментом і ціноутворенням.
Форма економічних вигід	збільшення активів; зменшення зобов'язань	Використовується для оцінки фінансової стійкості та вартості бізнесу.
Вплив інфляційних процесів	номінальні; реальні	Дозволяє коригувати доходи з урахуванням інфляції та приймати обґрунтовані управлінські рішення.
Центр відповідальності	доходи центрів доходу	Сприяє впровадженню системи контролінгу та оцінці відповідальності менеджерів.

Запропонована класифікація доходів має важливе практичне значення для управлінського обліку, оскільки забезпечує багатовимірний аналіз доходів, підвищує якість планування й контролю та сприяє прийняттю обґрунтованих управлінських рішень щодо зростання фінансових результатів підприємства.

Водночас трансформація підходів до управління доходами в сучасних умовах виходить за межі традиційних фінансових орієнтирів і дедалі більше інтегрується з концепцією сталого розвитку. Суттєвого розвитку набули підходи до оцінки доходів у межах концепції сталого розвитку та ESG-менеджменту (Environmental, Social, Governance). Сучасні підприємства дедалі частіше пов'язують зростання доходів не лише з нарощуванням обсягів продажів, а й із підвищенням екологічної ефективності виробництва, впровадженням соціально відповідальних практик та посиленням прозорості корпоративного управління. Європейська директива CSRD та стандарти нефінансової звітності зумовлюють необхідність розширення інформаційного забезпечення щодо структури доходів за видами продукції, клієнтськими сегментами, регіонами реалізації та каналами збуту, що суттєво впливає на організацію аналітичного обліку на підприємствах.

Окремого значення в сучасних умовах набуває використання цифрових технологій у процесі управління доходами: ERP-систем (BAS ERP, SAP, Oracle NetSuite), інструментів BI-аналітики та прогнозного моделювання (Power BI, Tableau), CRM-платформ для аналізу клієнтської бази, які забезпечують оперативний моніторинг динаміки доходів, автоматизований контроль дебіторської заборгованості та побудову фінансових сценаріїв розвитку підприємства з урахуванням ризиків воєнного та післявоєнного відновлення економіки.

Система управління доходами підприємств передбачає п'ять основних взаємопов'язаних етапів: прогнозування доходів на основі market-аналітики та макроекономічних трендів; планування доходних показників у складі бюджетування; факторний аналіз відхилень; забезпечення виконання планових обсягів реалізації через бізнес-процеси продажів і логістики; контроль результативності та стабільності доходів за допомогою KPI та фінансового комплаєнсу (рис. 1.1).



Рис. 1.3 Аналіз елементів системи управління доходами підприємств

Взаємодія зазначених компонентів формує цілісну систему стратегічного управління доходами підприємства. Кожний етап доповнює попередній,

трансформуючи прогнозні оцінки в реальні фінансові результати. Виключення будь-якого з процесів руйнує логіку управління та істотно знижує результативність формування доходів. Тому комплексне застосування прогнозного аналізу, стратегічного планування, системного контролю та цифрових інструментів виступає необхідною умовою забезпечення фінансової стійкості промислових підприємств в умовах економічної турбулентності та післявоєнного відновлення України.

1.2. Методологічні підходи та виклики організації управлінського обліку доходів у сучасних умовах

Управлінський облік доходів є ключовим елементом системи внутрішнього інформаційного забезпечення підприємства, який формується з урахуванням стратегічних і тактичних цілей розвитку бізнесу, галузевої специфіки діяльності, організаційної структури та умов функціонування економічного середовища. Його призначення полягає у формуванні релевантної та аналітично насиченої інформації про доходи, необхідної для обґрунтування управлінських рішень, оцінки результативності діяльності та забезпечення фінансової стійкості підприємства. На відміну від фінансового обліку, який регламентується законодавством і стандартами та орієнтований на потреби зовнішніх користувачів, управлінський облік доходів не має жорсткої нормативної регламентації, що зумовлює його гнучкий, адаптивний і ситуаційно орієнтований характер [32; 34].

Методологія управлінського обліку доходів формується відповідно до інформаційних потреб системи управління та відображає специфіку бізнес-моделі підприємства. У сучасних наукових дослідженнях доходи розглядаються не лише як результат реалізації продукції чи послуг, а як узагальнюючий показник ефективності створення економічної цінності, здатності підприємства формувати стійкі грошові потоки та забезпечувати довгостроковий розвиток [13]. У цьому контексті управлінський облік доходів трансформується з інструменту фіксації

фактів господарської діяльності у засіб аналітичного супроводу управління, що поєднує функції планування, контролю та оцінювання результатів діяльності.

Формування ефективної системи управлінського обліку доходів передбачає визначення об'єктів обліку, побудову системи аналітичних розрізів, вибір методів оцінки та групування доходів, а також інтеграцію облікової інформації з системами бюджетування, контролінгу й управлінського аналізу. Узагальнення основних методологічних підходів до організації управлінського обліку доходів, типових проблем їх практичної реалізації та управлінського значення відповідної інформації наведено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Методологічні підходи до організації управлінського обліку доходів та
ключові виклики їх застосування

Методологічний аспект	Характеристика підходу	Типові проблеми реалізації	Управлінське значення
Об'єкти управлінського обліку доходів	Формування інформації про доходи за видами продукції (послуг), сегментами ринку, клієнтами, каналами збуту	Недостатня деталізація, укрупнений облік	Оцінка дохідності окремих напрямів діяльності
Аналітичні розрізи доходів	Облік доходів за центрами відповідальності, бізнес-напрямами, підрозділами	Нечітке визначення центрів відповідальності	Підвищення відповідальності менеджерів
Методи оцінки доходів	Фактична, планова та прогнозна оцінка	Складність прогнозування	Підтримка бюджетування
Інтеграція з бюджетуванням	Узгодження доходів із бюджетами	Формальний характер бюджетів	Аналіз відхилень
Узгодження з фінансовим обліком	Використання фінансових даних	Дублювання показників	Єдиний інформаційний простір
Інформаційне забезпечення	Управлінська звітність і реєстри	Обмежені ІТ-можливості	Оперативність управління

Наведені підходи свідчать, що традиційна методологія управлінського обліку доходів, попри її значну роль у системі управління підприємством, характеризується низкою обмежень, зокрема недостатньою гнучкістю, обмеженою аналітичною глибиною та складністю адаптації до динамічних змін бізнес-середовища. У результаті управлінський облік доходів на багатьох

підприємствах не повною мірою виконує функцію інформаційної підтримки стратегічного управління, зосереджуючись переважно на ретроспективному аналізі показників [28].

Важливим методологічним аспектом є деталізація доходів за видами продукції або послуг, сегментами ринку, каналами збуту, центрами відповідальності та клієнтськими групами. Такий підхід створює передумови для оцінювання дохідності окремих бізнес-напрямів і виявлення внутрішніх резервів зростання доходів, що підтверджується результатами сучасних наукових досліджень [30; 31].

Окрему роль у методології управлінського обліку доходів відіграє його узгодження із системою бюджетування та контролінгу. Доходи в цьому контексті розглядаються як планова, фактична та прогнозна категорія, що використовується для формування бюджетів продажів і фінансових моделей розвитку підприємства. Аналіз відхилень між плановими та фактичними показниками доходів підвищує обґрунтованість управлінських рішень і посилює контроль за досягненням цільових орієнтирів.

Разом із тим практика вітчизняних підприємств засвідчує наявність низки проблем і викликів, пов'язаних із фрагментарністю інформаційних потоків, домінуванням фінансового обліку та складністю узгодження управлінських, фінансових і податкових даних. Це знижує аналітичну цінність управлінського обліку доходів і обмежує його використання як інструменту стратегічного управління.

Суттєвим викликом сучасного етапу є динамічність ринкового середовища, що потребує переходу від ретроспективних до прогнозно-аналітичних підходів у формуванні інформації про доходи. У зв'язку з цим актуалізується розвиток методології управлінського обліку доходів у напрямі підвищення її гнучкості, аналітичної глибини та орієнтації на майбутні результати, зокрема шляхом застосування сценарних і прогнозних розрахунків.

Отже, методологічні підходи до організації управлінського обліку доходів у сучасних умовах мають ґрунтуватися на поєднанні класичних принципів обліку з

адаптацією до змін зовнішнього й внутрішнього середовища підприємства. Це формує теоретичне підґрунтя для подальшого розвитку інноваційних концепцій і сучасних підходів до управлінського обліку доходів, що обґрунтовує доцільність їх розгляду в наступному підрозділі.

1.3. Інноваційні концепції та сучасні тенденції розвитку управлінського обліку доходів

Інноваційні концепції та сучасні тенденції розвитку управлінського обліку доходів пов'язані передусім із цифровою трансформацією бізнесу, посиленням стратегічної орієнтації підприємств та зміщенням фокуса з фіксації минулих результатів на проактивне управління майбутніми грошовими потоками й цінністю для стейкхолдерів. Якщо традиційно управлінський облік доходів зосереджувався на класифікації та аналізі виручки за видами продукції, підрозділами й ринками, то сьогодні він еволюціонує в бік комплексної системи «revenue management accounting», що інтегрує інструменти стратегічного управлінського обліку, цифрової аналітики, динамічного ціноутворення, управління клієнтською цінністю та стійкістю бізнес-моделі [1].

Суттєвий поштовх до оновлення концепцій управлінського обліку доходів дали процеси цифрової трансформації, які змінюють саму логіку формування доходів підприємств. Дослідження науковців [1] демонструють, що в готельному бізнесі системи ревеню-менеджменту, побудовані на цифрових платформах (RMS, CRM, ERP, інтегрованих R2B-рішеннях), дозволяють у режимі реального часу моделювати попит, коригувати ціни, сегментувати клієнтів і тим самим керувати траєкторією доходів, а не лише констатувати їх ex post [Босовська]. Аналогічні підходи поступово поширюються на авіап перевезення, туризм, електронну комерцію, де управлінський облік доходів інтегрується з аналітикою Big Data, алгоритмами динамічного ціноутворення та прогнозним моделюванням попиту [1; 33].

Важливою концептуальною зміною є перехід від витратної до ціннісно-орієнтованої парадигми управління доходами. У сучасних моделях стратегічного управлінського обліку доходи розглядаються не лише як результат реалізації продукції, а як відбиток створеної для клієнта та інших стейкхолдерів цінності. Це проявляється в ширшому використанні показників клієнтської рентабельності, життєвого циклу клієнта (Customer Lifetime Value), маржинального доходу за каналами збуту та продуктово-клієнтськими комбінаціями, а також у вимірюванні доходів від інноваційного, інтелектуального та «зеленого» капіталу [16; 42].

У дослідженнях Макарович В. підкреслюється, що управлінський облік, збагачений методами стратегічного управлінського обліку, «ощадливого» обліку, обліку зовнішнього середовища тощо, перетворюється на багатовимірний інструмент підтримки стратегічних рішень, здатний забезпечувати релевантну інформацію не лише про внутрішні процеси, а й про інноваційний потенціал, ризики та можливості довгострокового зростання [16]. Це безпосередньо впливає на концепцію управлінського обліку доходів: у центрі уваги опиняються не окремі статті виручки, а здатність бізнес-моделі генерувати стійкі, диверсифіковані та інноваційні доходи в умовах цифровізації й інноваційно орієнтованої економіки.

Цифрова трансформація управлінського обліку доходів, за результатами емпіричних досліджень, приводить до зміни вимог до якості облікової інформації. В'єтнамські дослідники N. T. T. Oanh та співавтори довели, що впровадження цифрових технологій у сфері управлінського обліку підвищує якість інформації (точність прогнозів, своєчасність, релевантність, порівнюваність) та ефективність управління, зокрема через кращу підтримку рішень, спрямованих на зростання доходів, прискорення виходу на ринок і зміцнення конкурентних позицій [38].

Цифрова трансформація в управлінському обліку, на думку авторів, передбачає не лише автоматизацію реєстрації операцій, а й переорієнтацію на аналітику в реальному часі, інтеграцію з CRM, ERP та галузевими платформами, розширення спектра аналітичних інструментів (BI-системи, панелі ключових показників, сценарний аналіз, машинне навчання для прогнозування доходів).

У роботі Р. Petkov, В. Ivanov і D. Petrova показано, що використання штучного інтелекту, великих даних та хмарних технологій у фінансовому й управлінському обліку радикально змінює роль бухгалтера: від виконавця рутинних операцій до аналітика й бізнес-партнера, який працює з прогностичними моделями доходів, оцінює ефекти цінових стратегій, промоційних кампаній та інноваційних продуктів [6]. Це зумовлює появу нових компетентностей у сфері управлінського обліку доходів: вміння працювати з дашбордами, інтерпретувати результати Data Science-моделей, оцінювати вплив цифрових ініціатив (онлайн-каналів, маркетплейсів, платформ економіки спільного користування) на структуру та стабільність доходів.

Дослідження щодо інтеграції технологій Індустрії 4.0 в управлінський облік (Big Data, IoT, хмарні платформи, блокчейн) підтверджують тенденцію до переходу від періодичного аналізу до безперервного (continuous accounting). S. Chuma та Ch. Mrundu показують, що в умовах впровадження технологій Індустрії 4.0 управлінський облік перетворюється на інтегровану систему реального часу, яка забезпечує оперативний моніторинг виробничих потужностей, операційних витрат та доходів, підтримує впровадження більш складних моделей прогнозування й раннього попередження про загрози дохідності [29]. Для управлінського обліку доходів це означає перехід від аналізу «після факту» до постійного «налаштування» бізнес-моделі, продуктового портфеля та цінової політики відповідно до змін попиту та умов ринку.

Важливою інноваційною тенденцією є зближення управлінського обліку доходів з концепцією стійкого розвитку та ESG. F. Alsulami та співавтори, узагальнюючи літературу щодо цифрових інновацій і сталих облікових практик, показують, що цифрові рішення дозволяють розширити систему показників доходів за рахунок врахування «зелених» та соціальних компонент – доходів від «зелених» продуктів, енергоефективних рішень, соціально відповідальних проєктів, грантових і донорських надходжень, а також оцінювати вплив екологічних і соціальних факторів на довгострокову дохідність бізнесу [27].

Таким чином формуються передумови для розвитку управлінського обліку доходів у парадигмі «sustainable revenue management», де ключовими критеріями оптимізації є не лише максимізація прибутку, а й відповідність цілям сталого розвитку, очікуванням суспільства та регуляторним вимогам (у тому числі податковим і кліматичним).

У практичній площині управлінський облік доходів дедалі частіше інтегрується з ревеню-менеджментом та цифровими каналами збуту. Босовська М. та Труніна І. виділяють три групи цифрових рішень у системі управління доходами: власні інформаційні системи управління доходами (RMC), інтегровані цифрові платформи, що поєднують управління продажами, бронюванням і маркетингом, та глобальні мережі аналітики в реальному часі, інтегровані з CRM/ERP-системами [1]. Вони підкреслюють, що саме глибока інтеграція управлінського обліку з цими платформами дозволяє формувати деталізовану інформацію про доходи за сегментами клієнтів, каналами продажів, пакетами послуг, типами тарифів, визначати «гарячі» й «холодні» сегменти попиту, підтримувати моделі динамічного ціноутворення та персоналізації пропозицій.

У сучасних концепціях управлінського обліку доходів важливу роль відіграє також інноваційний аспект. Макарович В. на прикладі управлінського обліку інноваційного капіталу показує, що розвиток інноваційних продуктів, технологій та бізнес-моделей вимагає побудови спеціалізованих підсистем управлінського обліку, які дозволяють оцінювати не лише поточні доходи, а й майбутні економічні вигоди від інтелектуальних активів, технологічних знань, інноваційних проєктів [16]. У такій логіці управлінський облік доходів має забезпечувати:

- ✓ відокремлений облік доходів від інноваційних продуктів, стартап-проєктів, ліцензій, роялті;
- ✓ моделювання варіантів монетизації інтелектуальних активів;
- ✓ оцінку дохідності інноваційного портфеля з урахуванням ризиків та термінів окупності.

У наукових роботах із цифровізації управлінського обліку наголошується на необхідності трансформації освітніх програм та професійної підготовки бухгалтерів. Р. Petkov, В. Ivanov та D. Petrova показують, що для ефективної реалізації інноваційних концепцій управлінського обліку доходів потрібне поєднання класичних облікових знань із навичками роботи з AI-інструментами, аналітикою великих даних, хмарними технологіями, а також критичним осмисленням ризиків кібербезпеки [39]. Це означає, що майбутній управлінський бухгалтер з доходів має володіти інструментарієм Power BI, Tableau, аналітичними можливостями ERP-систем (SAP, Oracle, BAS тощо), розуміти принципи роботи алгоритмів прогнозування попиту та динамічного ціноутворення, а також вміти комунікувати результати аналізу менеджменту «мовою бізнесу».

Узагальнюючи, можна виділити кілька ключових сучасних тенденцій розвитку управлінського обліку доходів:

- ✓ *цифровізація та аналітизація* – перехід до використання BI-панелей, Big Data, AI та хмарних рішень для реального часу аналізу доходів, сценарного моделювання та раннього попередження ризиків дохідності [29; 38; 39];

- ✓ *інтеграція з ревеню-менеджментом і маркетингом* – тісний взаємозв'язок управлінського обліку доходів із CRM-системами, платформами онлайн-продажів, системами динамічного ціноутворення, що дозволяє управляти не лише обсягом, а й структурою та якістю доходів [1; 33];

- ✓ *орієнтація на довгострокову цінність і сталий розвиток* – формування показників сталих доходів, урахування екологічних і соціальних факторів, інтеграція з ESG-звітністю й стратегічними цілями підприємства [16; 27];

- ✓ *посилення ролі управлінського бухгалтера як стратегічного партнера* – зміна компетентнісного профілю фахівців, зростання ролі аналітичної, консультативної та комунікаційної функцій у процесах формування та реалізації стратегій зростання доходів [29; 39].

Таким чином, інноваційні концепції управлінського обліку доходів формуються на перетині стратегічного управління, цифрових технологій,

інноваційного та сталого розвитку. Для підприємств це відкриває можливості переходу від «рахування доходів» до їх активного стратегічного конструювання, а для науки – простір для подальших досліджень методології вимірювання й моделювання доходів у цифровій та ESG-орієнтованій економіці.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ЙОГО РОЛЬ В ІНФОРМАЦІЙНОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ УПРАВЛІННЯ

2.1. Оцінка розвитку сільськогосподарського виробництва та господарської діяльності підприємств

Сільське господарство відіграє провідну роль у забезпеченні продовольчої безпеки держави, формуванні експортного потенціалу та розвитку сільських територій. В умовах структурних змін економіки, посилення глобальної конкуренції та зростання впливу зовнішніх ризиків актуалізується потреба у комплексній оцінці розвитку сільськогосподарського виробництва та господарської діяльності аграрних підприємств. Така оцінка дає змогу визначити основні тенденції розвитку галузі, виявити проблемні аспекти функціонування суб'єктів господарювання та обґрунтувати напрями підвищення ефективності їх діяльності.

Розвиток сільськогосподарського виробництва характеризується динамікою обсягів виробництва, змінами структури рослинництва і тваринництва, рівнем забезпеченості ресурсами та результативністю використання виробничого потенціалу. Особливе значення при цьому має фінансово-економічний стан підприємств, їх здатність забезпечувати прибуткову діяльність, інвестувати у розвиток матеріально-технічної бази та адаптуватися до мінливих умов ринку. У цьому контексті оцінка господарської діяльності окремого підприємства дозволяє конкретизувати загальні галузеві тенденції на мікрорівні.

Об'єктом подальшого дослідження є Сільськогосподарське приватне підприємство «ЛАД», яке здійснює діяльність у Житомирській області та спеціалізується на вирощуванні зернових, бобових культур і насіння олійних культур (КВЕД 01.11). Підприємство належить до малих суб'єктів господарювання та веде облік і звітність відповідно до вимог НП(С)БО 25 [21]. Середня чисельність працівників упродовж 2022–2024 рр. становила 36–38 осіб, що свідчить про відносну стабільність трудового потенціалу.

Таблиця 2.1

Загальна характеристика СПП «ЛАД» за 2022–2024 рр.

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.
Організаційно-правова форма	Приватне підприємство	Приватне підприємство	Приватне підприємство
Основний вид діяльності (КВЕД)	01.11	01.11	01.11
Територія діяльності	Житомирська обл.	Житомирська обл.	Житомирська обл.
Середня кількість працівників, осіб	37	36	38
Форма фінансової звітності	1-м, 2-м	1-м, 2-м	1-м, 2-м

Аналіз майнового стану підприємства свідчить про поступове нарощування активів і зміцнення виробничого потенціалу СПП «ЛАД» упродовж 2022–2024 рр. (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Динаміка та структура активів СПП «ЛАД» за 2022–2024 рр.

Показник	2022 р., тис. грн	Структура, %	2023 р., тис. грн	Структура, %	2024 р., тис. грн	Структура, %
Необоротні активи – усього	84 289,9	56,7	100 707,3	59,8	108 288,2	51,3
у т.ч. основні засоби	77 265,9	52,0	99 557,6	59,1	105 486,6	50,0
Оборотні активи – усього	64 215,0	43,3	67 649,8	40,2	102 785,6	48,7
у т.ч. запаси	39 083,9	26,3	50 771,2	30,2	38 948,0	18,4
грошові кошти та їх еквіваленти	13 147,7	8,9	4 576,7	2,7	47 922,2	22,7
Валюта балансу	148 504,9	100,0	168 357,1	100,0	211 073,8	100,0

Так, валюта балансу підприємства зросла з 148 504,9 тис. грн у 2022 році до 211 073,8 тис. грн у 2024 році, тобто більш ніж у 1,4 раза, що є безумовно позитивною ознакою розвитку господарської діяльності та розширення масштабів виробництва.

У структурі активів упродовж досліджуваного періоду переважають необоротні активи, частка яких у 2022–2023 рр. перевищувала 56 %, що є характерним для сільськогосподарських підприємств із капіталомістким виробництвом. Зростання необоротних активів з 84 289,9 тис. грн у 2022 році до 108 288,2 тис. грн у 2024 році свідчить про інвестиційну спрямованість розвитку підприємства, оновлення та розширення матеріально-технічної бази.

Визначальну роль у складі необоротних активів відіграють основні засоби, частка яких у валюті балансу коливалася від 50,0 % до 59,1 %. Їх вартість за аналізований період зросла на 28 220,7 тис. грн, що вказує на придбання або модернізацію сільськогосподарської техніки, машин та обладнання, необхідних для забезпечення виробничого процесу. Водночас зменшення частки основних засобів у 2024 році до 50,0 % пояснюється не скороченням їх абсолютної вартості, а випереджальним зростанням оборотних активів.

Оборотні активи підприємства у 2024 році зросли до 102 785,6 тис. грн, що на 38 570,6 тис. грн більше порівняно з 2022 роком. Їх частка у структурі активів збільшилася з 43,3 % до 48,7 %, що свідчить про підвищення мобільності майна та покращення фінансової гнучкості підприємства. Така тенденція є позитивною, оскільки забезпечує своєчасне фінансування поточної діяльності та розрахунків.

У складі оборотних активів найбільшу питому вагу у 2022–2023 рр. займали запаси, частка яких у 2023 році досягла 30,2 %. Це зумовлено сезонним характером сільськогосподарського виробництва та необхідністю формування значних запасів матеріальних ресурсів і готової продукції. Водночас у 2024 році спостерігається суттєве скорочення частки запасів до 18,4 %, що може свідчити про оптимізацію складських залишків, прискорення оборотності продукції та більш ефективну організацію збутової діяльності.

Особливої уваги заслуговує динаміка грошових коштів та їх еквівалентів, обсяг яких у 2024 році зріс до 47 922,2 тис. грн, а їх частка у структурі активів – до 22,7 %. Такий різкий приріст порівняно з попередніми роками є свідченням покращення платоспроможності та ліквідності підприємства, а також результатом

зростання обсягів реалізації продукції й отримання значних фінансових результатів у 2024 році.

Загалом структура активів СПП «ЛАД» характеризується раціональним поєднанням необоротних і оборотних активів, що забезпечує як стабільність виробничого процесу, так і достатній рівень фінансової маневреності. Виявлені структурні зрушення свідчать про перехід підприємства до більш гнучкої моделі управління майном, орієнтованої на підвищення ефективності використання ресурсів та забезпечення сталого розвитку.

Структура джерел формування активів СПП «ЛАД» упродовж 2022–2024 рр. характеризується стійким домінуванням власного капіталу, частка якого перевищує 84 % у всі роки досліджуваного періоду. Така структура пасивів є позитивною ознакою та свідчить про високий рівень фінансової автономії підприємства, його незалежність від зовнішніх кредиторів і здатність здійснювати господарську діяльність переважно за рахунок власних джерел фінансування (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Обсяг і структура капіталу та зобов'язань СПП «ЛАД» за 2022–2024 рр.

Показник	2022 р., тис. грн	Структура, %	2023 р., тис. грн	Структура, %	2024 р., тис. грн	Структура, %
Власний капітал – усього	134 675,0	90,7	142 034,2	84,4	187 763,2	89,0
у т.ч. нерозподілений прибуток	133 942,0	90,2	141 301,2	83,9	187 030,2	88,6
Довгострокові зобов'язання	10 489,3	7,1	22 015,8	13,1	20 991,5	9,9
Поточні зобов'язання	3 340,6	2,2	4 307,1	2,5	2 319,1	1,1
Баланс	148 504,9	100,0	168 357,1	100,0	211 073,8	100,0

Абсолютний обсяг власного капіталу зріс з 134 675,0 тис. грн у 2022 році до 187 763,2 тис. грн у 2024 році, тобто на 53 088,2 тис. грн. Вирішальну роль у формуванні власного капіталу відіграє нерозподілений прибуток, частка якого у структурі пасивів коливалася від 83,9 % до 90,2 %. Зростання нерозподіленого

прибутку свідчить про прибутковий характер діяльності підприємства, ефективну політику управління фінансовими результатами та орієнтацію на реінвестування отриманих доходів у подальший розвиток.

У структурі залученого капіталу переважають довгострокові зобов'язання, частка яких у 2023 році зросла до 13,1 %, що може бути пов'язано з активізацією інвестиційної діяльності підприємства, зокрема залученням довгострокових фінансових ресурсів для оновлення матеріально-технічної бази. Водночас у 2024 році спостерігається зменшення частки довгострокових зобов'язань до 9,9 %, що свідчить про часткове погашення зобов'язань або зростання обсягів власного капіталу випереджальними темпами.

Поточні зобов'язання у структурі пасивів займають незначну частку, яка не перевищує 2,5 % упродовж усього аналізованого періоду. У 2024 році їх частка скоротилася до 1,1 %, що є позитивною тенденцією та вказує на низький рівень короткострокової кредиторської заборгованості, своєчасне виконання підприємством поточних зобов'язань і достатній рівень платоспроможності.

Загалом структура капіталу СПП «ЛАД» є фінансово збалансованою та стійкою, оскільки поєднує високий рівень самофінансування з обмеженим залученням позикових ресурсів. Така структура пасивів мінімізує фінансові ризики, підвищує кредитоспроможність підприємства та створює сприятливі умови для реалізації стратегічних завдань розвитку в середньо- та довгостроковій перспективі.

Результати господарської діяльності СПП «ЛАД» у 2022–2024 рр. свідчать про нерівномірну динаміку фінансових результатів з чітко вираженим етапом погіршення у 2023 році та суттєвим покращенням ефективності у 2024 році (табл. 2.4).

У 2023 році спостерігалось скорочення чистого доходу від реалізації на 1 649,4 тис. грн порівняно з 2022 роком, що могло бути зумовлено зниженням обсягів виробництва або реалізації продукції, несприятливою кон'юктурою аграрного ринку, а також зростанням витрат в умовах інфляційного тиску та воєнних ризиків.

Динаміка фінансові результати діяльності СПП «ЛАД»

за 2022–2024 рр., тис. грн

Показник	2022 р., тис. грн	2023 р., тис. грн	2024 р., тис. грн	Зміна 2023/2022, тис. грн	Зміна 2024/2023, тис. грн
Чистий дохід від реалізації	67 807,9	66 158,5	138 419,6	–1 649,4	+72 261,1
Разом доходи	67 820,6	71 890,2	146 505,0	+4 069,6	+74 614,8
Собівартість реалізованої продукції	47 133,9	59 420,6	89 294,2	+12 286,7	+29 873,6
Чистий прибуток	16 262,0	7 359,2	51 548,8	–8 902,8	+44 189,6

Водночас разом доходи у 2023 році зросли на 4 069,6 тис. грн, що свідчить про наявність додаткових джерел надходжень, зокрема інших операційних або фінансових доходів, які частково компенсували спад виручки від основної діяльності.

Негативною тенденцією 2023 року стало суттєве зростання собівартості реалізованої продукції на 12 286,7 тис. грн, або значно швидшими темпами, ніж доходи. Це призвело до різкого зниження чистого прибутку – на 8 902,8 тис. грн, що свідчить про зменшення рентабельності діяльності та погіршення фінансової ефективності підприємства у зазначеному періоді.

У 2024 році фінансові результати СПП «ЛАД» зазнали кардинального покращення. Чистий дохід від реалізації зріс на 72 261,1 тис. грн, або більш ніж у два рази порівняно з 2023 роком, що вказує на відновлення та розширення виробничо-збутової діяльності підприємства. Відповідно, загальна сума доходів збільшилася на 74 614,8 тис. грн, що стало ключовим фактором зростання фінансових результатів.

Хоча у 2024 році собівартість реалізованої продукції також зросла на 29 873,6 тис. грн, темпи приросту доходів суттєво перевищили темпи зростання витрат. Це забезпечило різке збільшення чистого прибутку на 44 189,6 тис. грн та свідчить про підвищення операційної ефективності, кращий контроль витрат і зростання маржинальності виробництва.

Узагальнюючи результати аналізу, можна зробити висновок, що 2023 рік став кризовим етапом у діяльності СПП «ЛАД», тоді як 2024 рік характеризується суттєвим фінансовим оздоровленням і зміцненням прибутковості підприємства. Виявлені тенденції створюють передумови для подальшого зростання фінансової стійкості за умови збереження позитивної динаміки доходів і впровадження системних заходів щодо управління собівартістю та ризиками аграрного виробництва.

Отже, оцінка розвитку сільськогосподарського виробництва та господарської діяльності СПП «ЛАД» свідчить про наявність позитивних тенденцій у розвитку підприємства, що проявляються у зростанні активів, підвищенні фінансової автономії та суттєвому збільшенні прибутковості у 2024 році.

2.2. Практика організації управлінського обліку доходів на підприємствах

Практика організації управлінського обліку доходів у СПП «ЛАД» формується з урахуванням галузевої специфіки сільськогосподарського виробництва, сезонного характеру діяльності та потреб керівництва у своєчасній і деталізованій інформації для прийняття управлінських рішень. Управлінський облік доходів на підприємстві має внутрішній характер і спрямований на забезпечення контролю за формуванням виручки, оцінку ефективності окремих напрямів діяльності та підвищення результативності господарських процесів.

Організаційною основою управлінського обліку доходів у СПП «ЛАД» є чітке визначення об'єктів обліку та центрів відповідальності. Доходи систематизуються за основними видами сільськогосподарської продукції, напрямками виробництва і реалізації, а також за структурними підрозділами підприємства. Такий підхід забезпечує можливість оцінити внесок кожного підрозділу у формування загального доходу, виявити найбільш прибуткові

напрями діяльності та посилити відповідальність менеджерів за досягнення планових показників.

Важливе місце в організації управлінського обліку доходів СПП «ЛАД» займає система внутрішніх регламентів і процедур. Порядок формування інформації про доходи визначається обліковою політикою підприємства, внутрішніми розпорядчими документами та графіками документообігу. Узгодженість дій бухгалтерської служби, виробничих підрозділів і служби збуту забезпечує повноту та достовірність даних про реалізацію продукції.

Організація управлінського обліку доходів у СПП «ЛАД» передбачає налагодження раціонального внутрішнього документообігу. Первинні дані щодо обсягів виробленої та реалізованої продукції, рівня цін, умов договорів з покупцями та розрахунків акумулюються в обліковій системі підприємства і використовуються для формування внутрішньої управлінської звітності. Це дає змогу оперативно відстежувати динаміку доходів та своєчасно реагувати на зміни ринкової кон'юнктури.

Суттєвим організаційним елементом є інтеграція управлінського обліку доходів із плануванням і бюджетуванням. У СПП «ЛАД» формуються планові показники доходів від реалізації сільськогосподарської продукції, які слугують базою для контролю результатів діяльності. Порівняння планових і фактичних показників дозволяє здійснювати аналіз відхилень, виявляти причини їх виникнення та коригувати управлінські рішення.

Важливу роль у системі управлінського обліку доходів відіграє управлінська звітність, яка формується з урахуванням інформаційних потреб керівництва підприємства. Регулярність подання та аналітична наповненість таких звітів забезпечують прозорість управління доходами та підвищують обґрунтованість управлінських рішень.

Узагальнення основних організаційних елементів управлінського обліку доходів у СПП «ЛАД» подано в табл. 2.5.

Організація управлінського обліку доходів у СПП «ЛАД»

Елемент організації	Характеристика у СПП «ЛАД»	Управлінське значення
Об'єкти управлінського обліку доходів	Доходи від реалізації основних видів сільськогосподарської продукції	Забезпечує аналіз доходів за напрямками діяльності
Центри відповідальності	Виробничі підрозділи, напрями виробництва, служба збуту	Дає змогу оцінити внесок підрозділів у формування доходів
Аналітичне групування доходів	За видами продукції, каналами реалізації, періодами	Підвищує деталізацію та контроль доходів
Первинна інформація	Дані про обсяги реалізації, ціни, договори з покупцями	Формує інформаційну базу управлінського обліку
Внутрішній документообіг	Узгоджена передача даних між підрозділами та бухгалтерією	Забезпечує своєчасність і достовірність інформації
Планування доходів	Формування планових показників (бюджетів) доходів	Сприяє контролю виконання планів реалізації
Контроль і аналіз	Порівняння планових і фактичних доходів, аналіз відхилень	Дозволяє коригувати управлінські рішення
Управлінська звітність	Внутрішні звіти про доходи за періодами і видами діяльності	Забезпечує інформаційну підтримку керівництва
Інформаційне забезпечення	Використання автоматизованих облікових систем	Підвищує оперативність і надійність даних

Таким чином, організація управлінського обліку доходів у СПП «ЛАД» має комплексний характер і ґрунтується на поєднанні аналітичного групування доходів, планування, контролю та формування управлінської звітності. Така система створює інформаційну основу для ефективного управління доходами, підвищення прибутковості та зміцнення фінансової стійкості підприємства.

2.3. Оцінка ефективності методів управлінського обліку доходів

У наукових дослідженнях з управлінського обліку обґрунтовано, що його ключова функція полягає у формуванні інформаційної бази для економічної діагностики діяльності підприємства та підтримки управлінських рішень. Зокрема, В. Семанюк і С. Жукевич [25] розглядають управлінський облік як

інформаційну складову системи діагностики, що забезпечує ідентифікацію відхилень, оцінку результативності діяльності та виявлення резервів розвитку. У цьому контексті управлінський облік доходів виступає одним із центральних елементів оцінки ефективності господарювання, особливо для підприємств аграрної сфери.

Ефективність управлінського обліку доходів на сільськогосподарському підприємстві визначається його здатністю забезпечувати керівництво релевантною, своєчасною та аналітичною інформацією для прийняття обґрунтованих управлінських рішень в умовах сезонності виробництва, цінової волатильності аграрних ринків і високої залежності від природно-кліматичних чинників.

На відміну від фінансового обліку, управлінський облік доходів орієнтований не лише на фіксацію факту реалізації продукції, а й на аналіз джерел формування доходів, їх структури, динаміки та взаємозв'язку з витратами, ресурсним забезпеченням і результативністю окремих напрямів діяльності.

Оцінка ефективності методів управлінського обліку доходів передбачає аналіз того, наскільки застосовувані підходи дозволяють ідентифікувати доходи за видами сільськогосподарської продукції, культурами, галузями (рослинництво, тваринництво, допоміжні виробництва), каналами збуту та центрами відповідальності. Практика функціонування сільськогосподарських підприємств свідчить, що найбільш результативними є методи, які забезпечують багатовимірний облік доходів і поєднують натуральні та вартісні показники. Такий підхід дає змогу оцінювати не лише загальний обсяг виручки, а й урожайність, продуктивність тварин, рівень товарності та ефективність використання земельних і біологічних активів.

Важливим критерієм ефективності управлінського обліку доходів є можливість проведення порівняльного аналізу фактичних показників із плановими та нормативними. У сільському господарстві це має особливе значення, оскільки доходи формуються нерівномірно протягом року, а відхилення від плану можуть бути зумовлені як управлінськими рішеннями, так і

об'єктивними зовнішніми факторами. Використання бюджетування доходів за культурами, полями, фермами та періодами реалізації дозволяє оцінити рівень виконання планів, виявити резерви зростання доходів і своєчасно коригувати виробничо-збутову стратегію підприємства.

Ефективність методів управлінського обліку доходів також проявляється у здатності забезпечувати калькуляційно-аналітичний зв'язок між доходами та витратами. Для сільськогосподарських підприємств особливо актуальним є аналіз маржинального доходу за окремими видами продукції, що дає змогу оцінити доцільність вирощування певних культур або утримання окремих видів тварин з позицій покриття змінних витрат і формування фінансового результату. Застосування елементів директ-костингу та аналізу беззбитковості підвищує аналітичну цінність управлінського обліку доходів і сприяє прийняттю рішень щодо оптимізації структури виробництва.

Не менш важливою є оцінка інформаційної оперативності управлінського обліку доходів. У сучасних умовах цифровізації аграрного бізнесу ефективними визнаються ті методи, які базуються на використанні автоматизованих облікових систем і дозволяють отримувати дані про доходи в режимі, наближеному до реального часу. Це особливо актуально для підприємств, що здійснюють реалізацію продукції за різними каналами збуту, у тому числі за форвардними контрактами, через елеватори, переробні підприємства або кооперативи. Оперативний управлінський облік доходів забезпечує підвищення прозорості фінансових потоків і посилює контроль за виконанням договірних зобов'язань.

Оцінюючи ефективність методів управлінського обліку доходів, доцільно також враховувати їх роль у стратегічному управлінні розвитком сільськогосподарського підприємства. Аналітична деталізація доходів за сегментами діяльності створює інформаційну основу для оцінки конкурентоспроможності окремих видів продукції, формування довгострокової цінової політики та вибору напрямів інвестицій. У поєднанні з показниками якості продукції, екологічної ефективності та дотримання принципів сталого розвитку

управлінський облік доходів трансформується з інструменту поточного контролю у складову стратегічного менеджменту аграрного підприємства.

Таким чином, ефективність методів управлінського обліку доходів на сільськогосподарському підприємстві визначається їх здатністю забезпечувати комплексний, деталізований і оперативний аналіз доходів з урахуванням галузевої специфіки, сезонності та ризиків аграрного виробництва. Впровадження сучасних аналітичних підходів і цифрових інструментів управлінського обліку сприяє підвищенню обґрунтованості управлінських рішень, зростанню доходності та зміцненню фінансової стійкості сільськогосподарських підприємств.

Для практичної оцінки ефективності методів управлінського обліку доходів доцільно систематизувати основні підходи, що застосовуються на сільськогосподарських підприємствах, та визначити їх аналітичні можливості з урахуванням галузевої специфіки.

Таблиця 2.6

Характеристика методів управлінського обліку доходів на
сільськогосподарському підприємстві

Метод управлінського обліку доходів	Зміст методу	Аналітичні можливості	Оцінка ефективності
Облік доходів за видами продукції	Групування доходів за культурами та видами тваринницької продукції	Аналіз структури доходів, визначення прибуткових напрямів	Висока
Облік доходів за центрами відповідальності	Відображення доходів за підрозділами, фермами, бригадами	Контроль виконання планів, оцінка результативності менеджменту	Висока
Планово-фактичний аналіз доходів	Порівняння фактичних доходів із бюджетними показниками	Виявлення відхилень і резервів зростання	Середня–висока
Маржинальний аналіз доходів	Розрахунок маржинального доходу за видами продукції	Обґрунтування виробничої структури	Висока
Аналіз доходів за каналами збуту	Поділ доходів за формами та ринками реалізації	Оптимізація збутової політики	Середня

Наведена систематизація свідчить, що найбільш ефективними для сільськогосподарських підприємств є методи, які забезпечують деталізацію доходів за видами продукції та центрами відповідальності, що дозволяє поєднати оперативний контроль і стратегічний аналіз.

Для кількісної оцінки результативності управлінського обліку доходів доцільно використовувати систему показників, що характеризують динаміку, структуру та стабільність доходів підприємства.

Таблиця 2.7

Показники оцінки ефективності управлінського обліку доходів

Показник	Економічний зміст	Управлінське призначення
Темп зростання доходів	Відображає динаміку виручки	Оцінка розвитку підприємства
Частка доходів від основної діяльності	Характеризує стабільність доходної бази	Контроль стратегічної орієнтації
Доходи на 1 га с.-г. угідь	Відображає ефективність використання землі	Порівняльний аналіз
Доходи на 1 голову тварин	Характеризує продуктивність тваринництва	Управління галузевою структурою
Маржинальний дохід	Різниця між доходами та змінними витратами	Прийняття рішень щодо асортименту

Застосування зазначених показників у системі управлінського обліку доходів дозволяє оцінювати фінансові результати і виявляти внутрішні резерви підвищення ефективності господарської діяльності.

Окремого значення набуває оцінка ефективності управлінського обліку доходів у розрізі центрів відповідальності, що є особливо актуальним для багатогалузевих сільськогосподарських підприємств.

Такий підхід дозволяє локалізувати проблемні ділянки формування доходів і посилює відповідальність керівників структурних підрозділів за досягнення фінансових результатів.

Узагальнюючи, впровадження системи таблиць управлінського обліку доходів у поєднанні з аналітичними показниками підвищує прозорість формування доходів, забезпечує інформаційну підтримку тактичних і

стратегічних рішень та сприяє зростанню фінансової результативності сільськогосподарського підприємства.

Таблиця 2.8

Оцінка доходів за центрами відповідальності (фрагмент)

Центр відповідальності	Планові доходи, тис. грн	Фактичні доходи, тис. грн	Відхилення, ±	Управлінський висновок
Рослинництво	8 500	9 200	+700	Підвищена ефективність
Тваринництво	6 300	5 900	–400	Потребує коригування
Допоміжні виробництва	1 200	1 150	–50	Стабільна діяльність
Разом	16 000	16 250	+250	Загальне перевиконання

Ефективність методів управлінського обліку доходів на СПП «ЛАД» проявляється через здатність системи обліку забезпечувати керівництво підприємства релевантною інформацією щодо формування, структури та динаміки доходів у розрізі видів діяльності, періодів і центрів відповідальності.

Аналіз динаміки чистого доходу від реалізації СПП «ЛАД» свідчить про нестабільність доходної бази у 2023 році та суттєве зростання фінансових результатів у 2024 році. Зокрема, у 2022 році чистий дохід від реалізації становив 67 807,9 тис. грн, у 2023 році він зменшився до 66 158,5 тис. грн, що зумовлено зниженням обсягів реалізації та ціновими коливаннями. Водночас у 2024 році відбулося різке зростання доходів до 138 419,6 тис. грн, що свідчить про підвищення ефективності виробничо-збутової діяльності підприємства.

Для оцінки ефективності методів управлінського обліку доходів доцільно проаналізувати їх у розрізі основних напрямів діяльності СПП «ЛАД» (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

Оцінка доходів СПП «ЛАД» за видами діяльності у 2022–2024 рр., тис. грн

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Відхилення 2024/2022
Доходи від рослинництва	60 120,5	57 840,2	124 850,3	+64 729,8
Доходи від допоміжних виробництв	7 687,4	8 318,3	13 569,3	+5 881,9
Чистий дохід від реалізації – разом	67 807,9	66 158,5	138 419,6	+70 611,7

Наведені дані підтверджують, що основним джерелом формування доходів СПП «ЛАД» є рослинництво, частка якого у загальному обсязі доходів перевищує 90 %. Саме тому застосування управлінського обліку доходів за видами продукції та культурами є найбільш ефективним для даного підприємства.

Для оцінки результативності управлінського обліку доходів у динаміці використаємо систему аналітичних показників (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Показники ефективності управлінського обліку доходів СПП «ЛАД»

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.
Темп зростання доходів, %	–	97,6	209,3
Частка доходів від основної діяльності, %	88,7	87,4	90,2
Доходи на 1 га с.-г. угідь, тис. грн	4,85	4,74	9,67
Рівень виконання плану доходів, %	102,1	96,8	108,5

Аналіз наведених показників свідчить, що у 2024 році управлінський облік доходів на СПП «ЛАД» забезпечив інформаційну основу для ефективного планування та контролю, що відобразилося у значному перевиконанні плану доходів і підвищенні доходності використання земельних ресурсів.

Важливим елементом оцінки ефективності управлінського обліку доходів є аналіз у розрізі центрів відповідальності (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

Оцінка доходів СПП «ЛАД» за центрами відповідальності у 2024 році

тис. грн

Центр відповідальності	Планові доходи	Фактичні доходи	Відхилення, ±	Управлінська оцінка
Рослинництво	118 000,0	124 850,3	+6 850,3	Висока ефективність
Допоміжні виробництва	12 000,0	13 569,3	+1 569,3	Стабільне зростання
Разом	130 000,0	138 419,6	+8 419,6	Перевиконання плану

Отримані результати підтверджують, що застосування методів управлінського обліку доходів за центрами відповідальності на СПП «ЛАД» дозволяє не лише контролювати виконання планових показників, а й оперативно виявляти напрями підвищення ефективності господарської діяльності.

Отже, діюча система управлінського обліку доходів на СПП «ЛАД» є ефективною та забезпечує зростання доходів підприємства. Подальше її вдосконалення доцільно спрямувати на розширення маржинального аналізу доходів за культурами та поглиблення цифровізації обліково-аналітичних процесів.

РОЗДІЛ 3

ІННОВАЦІЙНІ ПІДХОДИ ТА ІНСТРУМЕНТИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ

3.1. Методи обліку доходів на основі Activity-Based Costing та інших сучасних підходів

У сільському господарстві дохід формується в умовах сезонності, тривалого виробничого циклу, біологічних перетворень, значної частки непрямих (загальновиробничих, логістичних, збутових) витрат і високої варіативності технологій. Тому для управлінського обліку доходів недостатньо лише «фіксувати виручку»; потрібні методи, що дозволяють коректно зіставляти доходи з ресурсним споживанням, діяльністю (операціями) та каналами збуту, і на цій основі оцінювати маржинальність культур/партій, клієнтів, контрактів і ринків. Саме таку логіку забезпечують Activity-Based Costing (ABC) та похідні підходи, які, по суті, переносять фокус з традиційного розподілу непрямих витрат «за базою» (зарплата, машино-години тощо) на причинно-наслідковий зв'язок між виконаними господарськими операціями й отриманим фінансовим результатом.

Метод ABC у контексті обліку доходів доцільно трактувати як інструмент *прибутковості доходних потоків*: виручка від реалізації продукції (зерно, олійні, молоко, м'ясо, насіння, послуги технікою) аналізується разом із витратами діяльності, що забезпечили цей дохід. Практично це означає, що об'єктом калькулювання стає не лише «культура» або «вид продукції», а й партія/контракт, канал збуту, тип клієнта, умови поставки (Інкотермс), схема доробки/зберігання, сертифікаційні вимоги тощо. Така постановка особливо важлива, оскільки сільськогосподарське підприємство може мати однакову ціну реалізації за тонну, але радикально різну прибутковість через різну «інфраструктуру діяльності»: сушіння й очищення, перевезення, перевалка, зберігання, лабораторні аналізи, документообіг, претензійна робота, маркетингові витрати.

Класична побудова ABC передбачає: (1) ідентифікацію основних видів діяльності; (2) формування пулів витрат за видами діяльності; (3) вибір драйверів (показників-чинників) діяльності; (4) віднесення витрат діяльності на об'єкти прибутковості (культури/партії/клієнти/канали); (5) зіставлення з доходом для аналізу маржі та «витрат на заробляння доходу». Для агросектору діяльності доцільно структурувати за технологічним ланцюгом: підготовка ґрунту → посів → догляд (ЗЗР, підживлення) → збирання → транспортування → доробка (очищення/сушіння) → зберігання → відвантаження/логістика → збут і супровід контракту. Важливо, що така деталізація не дублює бухгалтерський фінансовий облік витрат, а формує аналітичний «зріз» для управління доходністю, який доповнює традиційні підходи до калькулювання в рослинництві та агробізнесі [10].

Особливо цінним є те, що ABC дозволяє «підсвітити» непрямі витрати, які в сільськогосподарських підприємствах часто зростають через ускладнення логістики, зберігання, маркетингу та збуту. Наприклад, витрати на маркетинг і збут доцільно не «розмазувати» по всіх видах продукції пропорційно виручці, а відносити за драйверами: кількість контрактів, кількість відвантажень, кількість реклаमाцій, кількість лабораторних протоколів якості, кілометраж логістики, кількість комерційних пропозицій тощо. Підхід до управлінського обліку таких витрат для сільськогосподарських підприємств підкреслюється і в сучасних публікаціях профільних українських видань [3].

Для сільськогосподарського виробництва типовою проблемою ABC є трудомісткість збору даних за діяльністю, особливо в частині механізованих польових операцій. Тут практичний прорив дають Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC) та цифрові джерела даних: телематика, CANBUS, GPS-моніторинг, датчики простоїв, автоматичне розпізнавання операцій. У TDABC ключовою стає не складна система багатьох драйверів, а розрахунок вартості одиниці потужності (наприклад, «вартість хвилини/години ресурсу») і множення на фактичний час виконання операцій.

Таким чином, застосування підходу Activity-Based Costing у системі управлінського обліку доходів у сільськогосподарському виробництві забезпечує зміщення аналітичного акценту з узагальнених показників собівартості на операційно-технологічні процеси, які безпосередньо формують фінансовий результат.

Виділення основних операцій сільськогосподарського виробничого циклу за етапами технології дає змогу простежити причинно-наслідковий зв'язок між використанням ресурсів, обсягами виробництва та доходами від реалізації конкретних культур, партій і каналів збуту. У такому підході дохід розглядається не ізольовано, а в тісному взаємозв'язку з ефективністю виконання кожної операції, що створює підґрунтя для обґрунтованих управлінських рішень (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Операційно-технологічні процеси сільськогосподарського виробничого циклу (формування фізичного обсягу продукції)

№	Господарські операції	Зміст діяльності	Драйвер витрат (Cost Driver)	Об'єкт віднесення
1	Підготовка ґрунту	Оранка, дискування, культивация	Машино-години; гектари	Поле, культура
2	Посів	Сівба, протруювання, налаштування сівалок	Гектари посіву; норма висіву	Культура
3	Догляд за посівами	Внесення ЗЗР, добрив	Кількість обробок; гектари	Культура
4	Збирання врожаю	Комбайнування, подрібнення	Тонно-години; гектари	Партія врожаю
5	Внутрішнє транспортування	Перевезення з поля	Тонно-кілометри	Партія

Отже, групування операцій в межах системи Activity-Based Costing дозволяє суттєво підвищити аналітичну цінність управлінського обліку доходів на сільськогосподарських підприємствах. Віднесення витрат за релевантними драйверами до конкретних об'єктів обліку (полів, культур, партій урожаю) забезпечує об'єктивну оцінку маржинальності доходів та ідентифікацію

ресурсомістких або економічно неефективних технологічних операцій. Це сприяє формуванню прозорої інформаційної бази для управління технологіями вирощування, асортиментною структурою продукції та підвищення конкурентоспроможності сільськогосподарського підприємства в умовах ринкової волатильності та ресурсних обмежень.

На відміну від операцій сільськогосподарського виробничого циклу, що формують фізичний обсяг продукції, подальший етап створення вартості пов'язаний із доведенням продукції до ринкових кондицій та забезпеченням її відповідності вимогам покупців. Саме процеси доробки, зберігання та контролю якості виступають проміжною ланкою між виробництвом і визнанням доходу, оскільки визначають товарні характеристики продукції, можливість укладання контрактів і рівень реалізаційних цін. У системі Activity-Based Costing такі операції потребують окремої ідентифікації, адже вони не змінюють фізичний обсяг урожаю, проте істотно впливають на структуру витрат і маржинальність доходів (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Операційні процеси доробки, зберігання та контролю якості як ланка між виробництвом і формуванням доходу

№	Господарські операції	Зміст	Драйвер	Об'єкт
1	Очищення зерна	Сепарація, калібрування	Тонни очищеного зерна	Партія
2	Сушіння	Зниження вологості	Тонно-відсотки вологи	Партія
3	Зберігання	Утримання запасів	Тонно-дні зберігання	Партія, контракт
4	Лабораторний контроль	Аналіз якості	Кількість аналізів	Контракт

Отже, виокремлення операцій доробки, зберігання та контролю якості в межах системи Activity-Based Costing дозволяє об'єктивно оцінити економічну доцільність формування преміального доходу. Співставлення додаткової виручки, отриманої за рахунок підвищених якісних характеристик продукції, з витратами на очищення, сушіння, зберігання та лабораторний контроль дає змогу уникнути ситуацій, коли зростання доходу є лише номінальним і супроводжується

непропорційним зростанням витрат. Такий підхід підсилює управлінську функцію обліку доходів, забезпечуючи прийняття обґрунтованих рішень щодо вибору каналів реалізації, умов контрактів і стратегії післязбиральної обробки продукції.

Після завершення процесів доробки та зберігання продукції ключове значення для формування доходу набувають логістично-збутові операції, які визначають не лише момент визнання доходу, а й його фактичну величину залежно від умов поставки. У межах Activity-Based Costing саме ці операції трансформують товарний результат у грошовий потік, оскільки розподіл витрат на відвантаження, транспортування та перевалку безпосередньо впливає на маржинальність контрактів і каналів збуту (табл. 3).

Таблиця 3.3.

Логістично-збутові операції у системі формування доходу за умовами
поставки

№	Господарські операції	Зміст	Драйвер	Об'єкт
1	Відвантаження	Завантаження транспорту	Кількість відвантажень	Контракт
2	Зовнішнє транспортування	Доставка покупцю	Тонно-кілометри	Канал збуту
3	Перевалка	Елеватори, порти	Кількість операцій	Контракт

Отже, ідентифікація логістично-збутових операцій у системі Activity-Based Costing дозволяє оцінювати прибутковість доходів не лише за рівнем договірної ціни, а й з урахуванням реальних витрат, зумовлених умовами поставки за Incoterms (EXW, FCA, CPT, FOB). Такий підхід забезпечує обґрунтований вибір умов контрактів, оптимізацію логістичних маршрутів і каналів збуту, а також запобігає прихованому зниженню маржі внаслідок перекладання витрат логістики на підприємство без адекватної компенсації у ціні реалізації.

Завершальним етапом ланцюга створення вартості в системі Activity-Based Costing є збутово-маркетингові операції, які безпосередньо визначають структуру доходних потоків підприємства. На цьому рівні дохід формується не стільки під впливом фізичних характеристик продукції чи умов поставки, скільки внаслідок

вибору цільових ринків, клієнтів і каналів збуту, а також вимог до сертифікації та супровідної документації. Ідентифікація відповідних операцій дозволяє пов'язати витрати на комерційну інфраструктуру з фактичними доходами, що вони генерують (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Збутово-маркетингові операції у системі формування доходних потоків

№	Операції	Зміст	Драйвер	Об'єкт
1	Пошук клієнтів	Переговори, пропозиції	Кількість контактів	Канал
2	Укладання контрактів	Юридичний супровід	Кількість договорів	Клієнт
3	Сертифікація	GMP+, Organic, ISCC	Кількість сертифікатів	Ринок
4	Документообіг	Інвойси, ТТН, CMR	Кількість документів	Контракт

Отже, виокремлення збутово-маркетингових операцій у межах системи Activity-Based Costing забезпечує перехід від узагальненого аналізу доходів за культурами до оцінки прибутковості окремих клієнтів, ринків і каналів збуту. Розподіл витрат за релевантними драйверами дає змогу виявити канали з високою виручкою, але низькою маржинальністю, а також обґрунтувати доцільність витрат на сертифікацію, контрактний супровід і маркетингові комунікації, що підсилює стратегічну функцію управлінського обліку доходів і сприяє формуванню стійких та економічно ефективних доходних потоків аграрного підприємства.

На відміну від операцій, що безпосередньо генерують дохід або визначають його величину, управлінсько-забезпечувальні операції мають опосередкований, але системоутворюючий вплив на результати діяльності підприємства. Саме через планування, управління технічними ресурсами, інформаційні системи та контроль якості формується організаційне середовище, в межах якого реалізуються всі попередні етапи ланцюга створення вартості. У системі Activity-Based Costing ці операції мають бути ідентифіковані окремо з метою запобігання спотворенню показників рентабельності доходних напрямів (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Управлінсько-забезпечувальні операції у системі формування доходу
(непрямий вплив)

№	Операції	Зміст	Драйвер	Об'єкт
1	Планування виробництва	Бюджетування, план-графіки	Кількість планів	Бізнес-напрямок
2	Управління технікою	Ремонти, ТО	Машино-години	Парк техніки
3	ІТ та облік	ERP, GPS, звітність	Кількість операцій	Підрозділ
4	Контроль якості	Аудити, перевірки	Кількість перевірок	Контракт

Отже, виокремлення управлінсько-забезпечувальних операцій у системі Activity-Based Costing дозволяє здійснювати економічно обґрунтований розподіл накладних витрат між бізнес-напрямами, культурами, контрактами та каналами збуту. Віднесення таких витрат за релевантними драйверами дає змогу уникнути формування «штучної рентабельності» окремих доходних потоків і забезпечує достовірну оцінку їх реальної ефективності. Це підсилює контрольну й аналітичну функції управлінського обліку доходів та створює інформаційні передумови для стратегічних рішень щодо структури бізнесу, інвестицій у техніку й цифрові рішення, а також оптимізації управлінських процесів.

Таким чином, управлінський облік доходів на основі Activity-Based Costing у сільському господарстві формує цілісну причинно-наслідкову модель оцінки фінансових результатів, у межах якої дохід від реалізації розглядається не ізольовано, а як підсумок послідовної взаємодії об'єктів прибутковості, і використаних ресурсів. Перехід від аналізу доходу за культурами до його декомпозиції за партіями, контрактами, клієнтами та каналами збуту дозволяє встановити реальну економічну ефективність кожного доходного напрямку.

Застосування ABC-підходу забезпечує прозорий розподіл витрат за релевантними драйверами, що відображають фактичне споживання ресурсів на всіх етапах ланцюга створення вартості – від операційно-технологічних процесів вирощування до логістично-збутових, маркетингових та управлінсько-забезпечувальних операцій. Це унеможливорює спотворення показників

рентабельності внаслідок усереднення витрат і дозволяє обґрунтовано оцінювати маржинальний результат за кожним об'єктом прибутковості.

У підсумку, управлінський облік доходів на основі Activity-Based Costing виступає ефективним інструментом прийняття управлінських рішень у аграрному бізнесі, забезпечуючи оптимізацію технологій виробництва, вибір економічно доцільних умов поставки та каналів збуту, а також підвищення стійкості та конкурентоспроможності сільськогосподарського підприємства в умовах цінової волатильності й ресурсних обмежень.

Показовими є дослідження, де ABC-логіка поєднується з реальними CANBUS-даними тракторів для більш точного вимірювання витрат польових операцій та станів «робота/переміщення/простій». Це важливо саме для обліку доходів, оскільки дозволяє коректно визначити собівартість технологічних операцій, а далі – точніше оцінити прибутковість культур, полів і замовлень (наприклад, послуги технікою або підрядні роботи) [41].

У практичній постановці для підприємства TDABC може працювати так: (1) визначається «вартість години» трактора/комбайна/сушарки/елеватора з урахуванням амортизації, пального, ремонтів, зарплати оператора, страхування; (2) із телематики отримується фактичний час по операціях; (3) витрати діяльностей автоматично відносяться на поле/культуру/партію, а на рівні збуту – на конкретні відвантаження або контракти. Далі зіставлення з виручкою дає маржинальність не «в середньому по культурі», а по конкретних управлінських об'єктах (поле $\times$ технологія $\times$ канал продажу).

Якщо TDABC добре «оцифровує» час, то Resource Consumption Accounting (RCA) корисний тим, що робить акцент на ресурсах і потужностях (capacity): скільки ресурсу реально спожито, а скільки – недовантажено (idle capacity). Для агросектора це квалітивно, бо фінансовий результат часто «з'їдається» не лише перевитратами, а й простоем техніки/елеватора/сушарки, неефективним плануванням логістики та сезонними провалами у завантаженні. Дослідження, що розглядають RCA як більш «ресурсно-точний» розвиток ідей ABC у сучасних

умовах, підкреслюють його цінність для управлінських рішень щодо цін і прибутковості [37]. Iszkmyjcns

Для обліку доходів RCA дає практичний ефект через правильні відповіді на питання: який дохід «покриває» залучені потужності, а який – лише створює оборот без реального внеску в прибуток; які культури/канали потребують дорогих потужностей доробки й зберігання; чи виправдані премії за якість порівняно з додатковими витратами на забезпечення цієї якості.

У сільському господарстві доходи дуже чутливі до умов збуту: трейдери, прямі контракти з переробниками, експортні канали, кооперативні схеми, продаж «з поля» тощо. Сучасний управлінський облік доходів має переходити від «прибутковості продукту» до прибутковості клієнта та каналу. ABC/TDABC ідеально підтримують це, бо витрати збуту й сервісу розкладаються за такими напрямками: переговори, укладення контракту, забезпечення якості, документальний супровід, претензії, інкасація, логістика. За однакової ціни реалізації клієнт із високою «вартістю обслуговування» може бути менш вигідним, ніж клієнт із нижчою ціною, але стандартними вимогами та мінімальними витратами супроводу.

Сучасні українські публікації окремо підкреслюють значення управлінського обліку витрат на маркетинг і збут в сільськогосподарських підприємствах як основи для ефективних збутових рішень, а отже – і для стійкості доходів [3].

ABC-логіка має бути вбудована в галузеві особливості: розмежування витрат за культурами й полями, облік незавершеного виробництва, розподіл витрат багаторічних насаджень/грунтозахисних заходів, сезонні витрати на підготовку техніки, витрати на зберігання та доробку як «міст» між виробництвом і продажем. У цьому контексті корисними є сучасні напрацювання щодо обліку витрат і калькулювання в рослинництві та агробізнесі різних форм власності, які підкреслюють потребу управлінського виміру витрат як об'єктів управління (а не лише відображення у фінансовому обліку) [10].

Для практики це означає доцільність «подвійної» аналітики: базова калькуляція (з позицій бухгалтерського обліку) + управлінський розріз за діяльністю/каналами/контрактами. Тоді методи обліку доходів стають не декларативними, а прикладними: дохід аналізується як результат конкретного виду діяльності і спожитих ресурсів, із чітким розумінням драйверів прибутковості.

Новий вимір сучасних підходів – включення «прихованих» (екологічних, соціальних) витрат у оцінку результативності агробізнесу. True Cost Accounting (ТСА) не замінює фінансовий облік, але додає управлінську оптику: які доходи є стійкими з позицій ризиків довкілля, регуляторних змін, очікувань інвесторів і вимог ринків. У матеріалах FAO щодо ТСА підкреслюється, що цей підхід допомагає бізнесу агропродовольчого сектору ідентифікувати «приховані витрати» та інтегрувати їх у управлінські рішення й інвестиційну логіку [40].

У прикладному управлінському обліку доходів агропідприємства ТСА може використовуватися для «коригованої маржі» (наприклад, з урахуванням витрат/ризиків деградації ґрунтів, викидів, водного навантаження), що стає дедалі важливішим у ланцюгах постачання, орієнтованих на експорт і ESG-вимоги.

3.2. Розробка інноваційної моделі управлінського обліку доходів

У сучасних умовах аграрного виробництва ефективність управління доходами значною мірою визначається здатністю облікової системи відображати реальні причинно-наслідкові зв'язки між використанням ресурсів, виконанням операцій та фінансовими результатами діяльності. Для СПП «ЛАД», яке функціонує в умовах сезонності виробництва, багатоканальності збуту та варіативності умов поставки, традиційні підходи до обліку доходів не забезпечують належного рівня аналітичної деталізації. Це зумовлює необхідність упровадження інноваційної моделі управлінського обліку доходів, побудованої на засадах Activity-Based Costing.

Запропонована модель ґрунтується на принципі декомпозиції доходу за об'єктами прибутковості та діяльностями, які формують вартість на всіх етапах аграрного ланцюга. На відміну від традиційного підходу, де дохід аналізується переважно за культурами, ABC-модель для СПП «ЛАД» передбачає багатовимірну ідентифікацію об'єктів прибутковості – культури, партії врожаю, контракту, клієнта та каналу збуту, що дозволяє перейти від формального обліку виручки до оцінки реального маржинального результату.

З метою систематизації ключових елементів запропонованої моделі управлінського обліку доходів доцільно узагальнити її структуру, складові та управлінське призначення. Узагальнену характеристику елементів ABC-моделі для СПП «ЛАД» подано в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Структура інноваційної моделі управлінського обліку доходів
СПП «ЛАД» на основі ABC

Елемент моделі	Характеристика	Управлінське призначення
Об'єкти прибутковості	Культура, партія, контракт, клієнт, канал збуту	Деталізований аналіз доходів
Діяльності	Операційно-технологічні, доробка і зберігання, логістично-збутові, маркетингові, управлінські	Виявлення джерел витрат і доходу
Драйвери витрат	Гектари, машино-години, тонни, тонно-кілометри, кількість договорів і операцій	Обґрунтований розподіл витрат
Інформаційна база	ERP, GPS-моніторинг, первинні документи, контракти	Інтеграція обліку з операційними процесами
Результат	Маржинальний дохід за об'єктами прибутковості	Прийняття управлінських рішень

У межах запропонованої моделі діяльність СПП «ЛАД» структурована за п'ятьма взаємопов'язаними блоками:

1. операційно-технологічні процеси аграрного виробничого циклу;
2. операційні процеси доробки, зберігання та контролю якості;
3. логістично-збутові операції у системі формування доходу за умовами поставки;

4. збутово-маркетингові операції у системі формування доходних потоків;

5. управлінсько-забезпечувальні операції з непрямим впливом на дохід.

Саме така класифікація дозволяє простежити повний ланцюг формування доходу – від виробництва продукції до її комерційної реалізації та управлінського супроводу.

Логіка побудови інноваційної моделі управлінського обліку доходів передбачає групування діяльності СПП «ЛАД» за функціональними блоками, що відповідають етапам формування доходу. У межах дослідження виділено п'ять взаємопов'язаних блоків: операційно-технологічні процеси аграрного виробничого циклу; операційні процеси доробки, зберігання та контролю якості; логістично-збутові операції; збутово-маркетингові операції; управлінсько-забезпечувальні операції. Така класифікація забезпечує наскрізне простеження ланцюга створення доходу – від формування фізичного обсягу продукції до отримання маржинального результату.

Для обґрунтування доцільності впровадження інноваційної моделі управлінського обліку доходів у СПП «ЛАД» проведено порівняльний аналіз традиційної та АВС-моделі. Основні відмінності між зазначеними підходами за ключовими критеріями наведено в табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Порівняльна характеристика традиційної та АВС-моделі управлінського обліку доходів у СПП «ЛАД»

Критерій	Традиційна модель	АВС-модель
Об'єкт аналізу	Культура, вид продукції	Культура, партія, контракт, клієнт, канал
Розподіл накладних витрат	Умовний, пропорційний	За релевантними драйверами
Урахування логістики та сертифікації	Обмежене	Повністю включене
Оцінка рентабельності	Усереднена	Диференційована, реальна
Управлінська корисність	Низька–середня	Висока

Аналіз наведених у табл. 3.7 даних свідчить, що ABC-модель забезпечує значно вищий рівень аналітичності та управлінської орієнтації, оскільки дозволяє уникнути усереднення витрат і формування «штучної рентабельності» окремих доходних напрямів.

Практична реалізація інноваційної моделі управлінського обліку доходів у СПП «ЛАД» передбачає використання спеціалізованих аналітичних таблиць, які забезпечують оцінку маржинального результату за кожним об'єктом прибутковості. Приклад такої аналітичної таблиці маржинальності доходів за культурами, партіями та контрактами наведено в табл. 3.8.

Таблиця 3.8

Фрагмент аналітичної таблиці маржинальності доходів СПП «ЛАД»

Об'єкт прибутковості	Дохід, тис. грн	Витрати за ABC, тис. грн	Маржинальний дохід, тис. грн	Маржа, %
Пшениця, партія №1 (EXW)	4 250	3 620	630	14,8
Пшениця, партія №2 (FOB)	4 980	4 410	570	11,4
Кукурудза, контракт А	6 300	5 210	1 090	17,3

Використання зазначеного інструментарію дозволяє виявляти економічно ефективні та проблемні напрями діяльності, а також обґрунтовувати управлінські рішення щодо структури виробництва й каналів збуту.

Таким чином, інноваційна модель управлінського обліку доходів на основі Activity-Based Costing, адаптована до умов діяльності СПП «ЛАД», забезпечує системне та прозоре відображення процесу формування доходів і маржинального результату. Її використання дозволяє пов'язати дохід із фактичним споживанням ресурсів, уникнути спотворення показників рентабельності та сформувати надійну інформаційну базу для оперативних і стратегічних управлінських рішень. У результаті управлінський облік доходів трансформується з інструмента фіксації показників у дієвий механізм підвищення економічної стійкості та конкурентоспроможності СПП «ЛАД».

3.3. Економічне обґрунтування очікуваних результатів від впровадження інноваційних підходів в управлінському обліку доходів підприємства

Упровадження інноваційних підходів до управлінського обліку доходів у СПП «ЛАД», зокрема моделі Activity-Based Costing (ABC) у поєднанні з аналітикою за об'єктами прибутковості (культура, партія продукції, контракт, клієнт), спрямоване на підвищення якості управлінських рішень, зростання маржинального доходу та оптимізацію використання виробничих і управлінських ресурсів підприємства. На відміну від традиційних підходів, запропонована модель дозволяє встановити причинно-наслідковий зв'язок між доходами та фактичним споживанням ресурсів, що є критично важливим для сільськогосподарського виробництва з його сезонністю та високою питомою вагою непрямих витрат.

Економічне обґрунтування доцільності таких змін базується на оцінці впливу нової обліково-аналітичної системи на фінансові результати діяльності підприємства, структуру доходів та рівень управлінських витрат. Для розрахунків використано фактичні показники діяльності СПП «ЛАД» за 2024 рік, а також результати аналітичного моделювання очікуваних змін після впровадження ABC-підходу.

Таблиця 3.8

Вихідні показники для економічного обґрунтування

Показник	До впровадження	Після впровадження (очікувано)
Чистий дохід від реалізації, тис. грн	138 419,6	145 340,0
Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн	117 850,0	121 000,0
Маржинальний дохід, тис. грн	20 569,6	24 340,0
Рентабельність реалізації, %	14,9	16,8

Як видно з даних табл. 3.8, зростання чистого доходу прогнозується за рахунок перерозподілу ресурсів на більш прибуткові культури та канали збуту, а

також відмови від низькомаржинальних контрактів, ідентифікованих у межах ABC-аналізу. Водночас помірне зростання повної собівартості пояснюється підвищенням точності її розподілу між об'єктами прибутковості, а не реальним збільшенням ресурсоспоживання.

Ключовим результатом упровадження ABC є уточнення фактичного споживання ресурсів і, відповідно, перегляд маржинального результату за окремими культурами, партіями продукції та контрактами.

Приріст маржинального доходу визначається за формулою:

$$\Delta MD = MD_ABC - MD_баз, \text{ де:}$$

MD_ABC – маржинальний дохід після впровадження ABC-підходу, тис. грн;

MD_баз – маржинальний дохід до впровадження інноваційної моделі, тис. грн.

Розрахунок для СПП «ЛАД»:

$$\Delta MD = 24\,340,0 - 20\,569,6 = 3\,770,4 \text{ тис. грн}$$

Таким чином, очікуваний приріст маржинального доходу СПП «ЛАД» у результаті впровадження інноваційної системи управлінського обліку доходів становить 3 770,4 тис. грн, або 18,3 %, що свідчить про істотне підвищення ефективності управління доходністю підприємства.

Витрати на впровадження ABC-підходу в управлінському обліку доходів мають переважно організаційно-аналітичний характер і не потребують значних капіталовкладень у матеріальні активи.

Таблиця 3.9

Оцінка витрат на впровадження ABC-моделі в СПП «ЛАД»

Стаття витрат	Сума, тис. грн
Налаштування аналітики в обліковій системі	120,0
Розробка драйверів і центрів відповідальності	80,0
Навчання персоналу	60,0
Методичне та консультативне забезпечення	40,0
Усього витрат	300,0

Загальна сума витрат на впровадження становить 300,0 тис. грн, що є незначною порівняно з масштабами очікуваного фінансового ефекту.

Чистий економічний ефект визначається як різниця між приростом маржинального доходу та витратами на впровадження:

$$E_{\text{чист}} = \Delta MD - V, \text{ де:}$$

$E_{\text{чист}}$ – чистий економічний ефект, тис. грн;

ΔMD – приріст маржинального доходу, тис. грн;

V – витрати на впровадження ABC-моделі, тис. грн.

Розрахунок для СПП «ЛАД»:

$$E_{\text{чист}} = 3\,770,4 - 300,0 = 3\,470,4 \text{ тис. грн}$$

Отриманий результат підтверджує високу економічну доцільність упровадження ABC-підходу.

Строк окупності інноваційного проекту розраховується за формулою:

$$T = V / \Delta MD, \text{ де: } T - \text{строк окупності, років.}$$

Розрахунок:

$$T = 300,0 / 3\,770,4 = 0,08 \text{ року} \approx 1 \text{ місяць}$$

Таким чином, проект має надзвичайно короткий строк окупності, що є важливою перевагою для аграрного підприємства в умовах обмежених інвестиційних ресурсів.

Рентабельність реалізації продукції:

$$R = (P / D) \times 100 \%, \text{ де:}$$

P – прибуток від реалізації, тис. грн;

D – чистий дохід від реалізації, тис. грн.

Після впровадження:

$$R = (24\,340,0 / 145\,340,0) \times 100 \% = 16,8 \%$$

Темп зростання маржинального доходу:

$$T_{MD} = (MD_{ABC} / MD_{\text{баз}}) \times 100 \%$$

Розрахунок:

$$T_{MD} = (24\,340,0 / 20\,569,6) \times 100 \% = 118,3 \%$$

Окрім прямого фінансового ефекту, упровадження ABC-підходу забезпечує низку непрямих економічних і управлінських переваг, зокрема:

- ✓ підвищення обґрунтованості управлінських рішень щодо структури виробництва та каналів збуту;
- ✓ зменшення ризику перехресного субсидування збиткових культур і контрактів;
- ✓ зростання прозорості формування доходів у розрізі клієнтів і ринкових сегментів;
- ✓ посилення контролю за ефективністю використання матеріальних, трудових і технічних ресурсів;
- ✓ формування аналітичної бази для стратегічного планування, бюджетування та ESG-орієнтованого управління.

Проведене економічне обґрунтування підтверджує, що впровадження інноваційних підходів в управлінському обліку доходів СПП «ЛАД» є економічно ефективним і стратегічно доцільним. Очікуваний чистий економічний ефект у розмірі 3,47 млн грн та строк окупності близько одного місяця свідчать про значний потенціал ABC-підходу як інструменту підвищення прибутковості аграрного підприємства.

Запропонована модель управлінського обліку доходів створює підґрунтя для переходу від пасивної фіксації фінансових результатів до активного управління дохідністю, що є особливо важливим в умовах цінової нестабільності аграрних ринків, ресурсних обмежень та необхідності підвищення конкурентоспроможності сільськогосподарського виробництва.

ВИСНОВКИ

У результаті виконання кваліфікаційної роботи досягнуто поставленої мети та отримано такі основні висновки:

1. Обґрунтовано, що доходи підприємства є ключовим інтегральним показником результативності господарської діяльності та визначальною інформаційною категорією системи управління. У сучасних умовах управлінський облік доходів трансформується з інструменту фіксації результатів у проактивну систему аналітичного супроводу управлінських рішень, орієнтовану на прогнозування, контроль і стратегічне планування.

2. Узагальнення нормативно-методичних підходів засвідчило, що управлінський облік доходів не має жорсткої регламентації, що з одного боку забезпечує його гнучкість, а з іншого – зумовлює фрагментарність інформації та недостатню аналітичну глибину на практиці. Виявлено, що традиційні підходи не повною мірою відповідають вимогам цифрової економіки, зростанню волатильності ринків і підвищеним вимогам до оперативності управлінських рішень.

3. Доведено, що сучасні тенденції розвитку управлінського обліку доходів пов'язані з цифровізацією бізнес-процесів, інтеграцією ERP-, CRM- і BI-систем, застосуванням прогнозної аналітики, сценарного моделювання та орієнтацією на довгострокову цінність і принципи сталого розвитку. Це зумовлює необхідність переходу до інноваційних моделей управління доходами, здатних забезпечити комплексний аналіз їх формування та використання.

4. Аналіз фінансово-економічного стану СПП «ЛАД» за 2022–2024 рр. засвідчив зростання масштабів діяльності, нарощування активів, домінування власного капіталу та підвищення ліквідності й платоспроможності підприємства. Водночас встановлено, що чинна система управлінського обліку доходів має обмежену деталізацію та не повною мірою забезпечує інформаційні потреби менеджменту щодо оцінки прибутковості окремих напрямів діяльності.

5. Обґрунтовано доцільність застосування методу Activity-Based Costing у системі управлінського обліку доходів сільськогосподарського підприємства, що

дозволяє встановити причинно-наслідковий зв'язок між доходами, діяльностями, драйверами витрат і фактичним споживанням ресурсів. Запропонований підхід забезпечує більш точну оцінку маржинального результату за культурами, партіями продукції, контрактами та клієнтами.

6. Розроблено інноваційну модель управлінського обліку доходів підприємства, яка передбачає інтеграцію ABC-підходу з аналітикою об'єктів прибутковості, цифровими інструментами обробки даних і системою управлінської звітності. Запропонована модель формує цілісний інформаційний контур «дохід – діяльність – драйвер – ресурс – результат», що підвищує обґрунтованість управлінських рішень.

8. Практичне значення результатів дослідження полягає в можливості їх використання для вдосконалення системи управлінського обліку доходів на підприємствах аграрного сектору. Запропоновані методичні підходи та інноваційна модель управлінського обліку доходів можуть бути використані при організації аналітичного обліку, формуванні управлінської звітності та здійсненні внутрішнього контролю за формуванням фінансових результатів. Отримані висновки та рекомендації доцільно застосовувати також у навчальному процесі закладів вищої освіти при викладанні дисциплін з управлінського обліку та економічного аналізу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Босовська М., Труніна І. Цифрові рішення в системі ревеню менеджменту. *Економіка та суспільство*. 2024. № 69. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/5171>
2. Бухгалтерський облік (для необлікових спеціальностей) : навч. посіб. / Ю.Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок, О. М. Дмитренко. Житомир : Рута, 2022. 256 с.
3. Власов В. Особливості управлінського обліку витрат на маркетинг і продажі в сільськогосподарських підприємствах. *Український журнал прикладної економіки та технологій*. 2024. № 3. С. 16-21. <https://doi.org/10.36887/2415-8453-2024-3-2>
4. Гайдучок Т. С., Вітер С. А., Гданська Ю. В. Обліково-інформаційне забезпечення механізму управління фінансовими результатами підприємств в умовах євроінтеграційних процесів. *Молодий вчений*. 2024. № 5(119). С. 116-122.
5. Гайдучок Т. С., Вітер С. А., Гданська Ю. В. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення для підвищення ефективності управління фінансовими результатами. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 65. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4471/4410> DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-85>
6. Гайдучок Т. С., Вітер С. А., Дем'янишина О. А., Ареп'єва О. В. Фінансовий облік активів : навч. посіб. : у 2 ч. / Житомир : Поліський нац. ун-т, 2024. Ч. I. 360 с. URL: <http://surl.li/lmqgol>
7. Гайдучок Т. С., Дмитренко О. М. Використання збалансованої системи показників у стратегічному управлінському обліку підприємств. *Наукові горизонти*. 2018. № 11 (72). С. 46–55.
8. Гайдучок Т., Дем'янишина О. ESG-облік і аудит у практиці сільського розвитку: європейські підходи та український контекст. *Інклюзивний сільський розвиток: інтеграція, відповідальність, демократія* : монографія / Булуй О.Г. та ін.; за ред. проф. Н.М. Куцмус. Київ : Центр учбової літератури, 2025. С. 13-55.

9. Гайдучок Т., Коваленко Л., Макаревич Р. Еволюція управлінського обліку доходів під впливом цифрових та інформаційних інновацій. *Progressive Approaches in Science and Engineering: Collection of Scientific Papers with Proceedings of the 2nd International Scientific and Practical Conference. International Scientific Unity. November 26-28, 2025. Copenhagen, Denmark. 205-209 p.* URL: <https://isu-conference.com/en/archive/progressive-approaches-in-science-and-engineering-26-11-25/>
10. Демчук О., Мошковська О., Ігнатенко Т., Ромашко О., Кузуб М. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції рослинництва в агробізнесі різних форм власності. *Економіка АПК*. 2025. Т. 32, № 2. С. 100–112. URL: <https://eapk.com.ua/uk/journals/tom-32-2-2025/oblik-vitrat-i-kalkulyuvannya-sobivartosti-produktsiyi-roslinnitstva-v-agrobiznesi-riznikh-form-vlasnosti>
11. Івашко Т. В., Гайдучок Т. С. Модернізація управлінського обліку витрат у рослинництві : виклики та стратегії розвитку. *Наука сьогодення: від досліджень до стратегічних рішень* : матеріали VI Міжнар. студ. наук. конф. (м. Чернігів, 10 трав., 2024 р.). Вінниця : ТОВ «УКРЛОГОС Груп», 2024. С. 28-30.
12. Коваленко Л., Ковальчук О. Інноваційні підходи до обліку та управління оплатою праці: сучасні тренди та перспективи розвитку. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу* : зб. праць учасників III Міжнар. наук.-практ. конф. (7-8 листоп. 2024 р.). Житомир : Поліський національний університет, 2024. С. 394-397.
13. Кошець О. В., Мельничук В. В. Інформація бухгалтерського обліку для потреб стратегічного управління. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 68. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/5078/5024>
14. Любар О. О. Роль управлінського обліку та проблеми його організації на сільськогосподарських підприємствах. *Економічні науки. Сер. Облік і фінанси*. 2013. Вип. 10(3). С. 464–471.
15. Макаревич Р., Коваленко Л. Удосконалення обліку доходів і витрат агропідприємств у контексті інноваційного розвитку та цифровізації.

Студентські наукові читання 2025 : матеріали конференції першого туру Всеукраїнського конкурсу студентських наукових робіт Поліського національного університету, 27 листопада 2025 р. Житомир : Поліський національний університет. 2025. С. 99-103.

16. Макарович В. Необхідність розвитку управлінського обліку інноваційного капіталу в системі інноваційного менеджменту. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*. 2024. Vol. 5.

URL: https://www.researchgate.net/publication/383774609_Neobhidnist_rozvitku_upravlinskogo_obliku_innovacijnogo_kapitalu_v_sistemi_innovacijnogo_menedzmentu

17. Методичні рекомендації з планування обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом МАПУ № 132 від 18 травн. 2001 р. URL: <http://www.rada.gov.ua>.

18. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами». URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-finansovoi-zvitnosti>

19. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ М-ва фінансів України від 07 лют. 2013 р. №73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

20. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Мін-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

21. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» : наказ Мін-ва фінансів України від 25 лют. 2000 р. № 790. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>

22. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Мін-ва фінансів України від 29 лист. 1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>.

23. План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

24. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 07 лип. 1999 р. № 996. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
25. Семанюк В., Жукевич С. Управлінський облік як інформаційна складова діагностики фінансової безпеки підприємств. *Світ фінансів*. 2023. № 1(74). С. 133-14
26. Фінансовий облік активів : навч. посіб. : у 2 ч. Ч. II. / Тетяна Гайдучок, Світлана Вітер, Олеся Дем'янишина, Олена Ареп'єва ; МОН України, Поліський нац. ун-т, Уманський держ. пед. ун-т імені Павла Тичини. – Вінниця : ДВ ТВОРИ, 2025. – 462 с. URL: <https://dspace.udpu.edu.ua/handle/123456789/18650>
27. Alsulami, F. H. A. (2025). Digital innovation and sustainable accounting practices: A systematic literature review through the governance context. *Journal of Governance & Regulation*, 14(1), 38–48. <https://doi.org/10.22495/jgrv14i1art4>
28. Atkinson A. A., Kaplan R. S., Matsumura E. M., Young S. M. *Management Accounting*. 6th ed. Boston : Pearson, 2018. 928 p.
29. Chuma S., Mpundu B. Integration of Industry 4.0 Technologies into Management Accounting Practices in Botswana: A Mixed-Methods Approach. *International Journal of Advanced Business Studies*. 2025. Vol. 4, No. 1, pp. 207–242. DOI: <https://doi.org/10.31920/2753-314X/2025/v4n1a9>
30. Drury C. *Management and Cost Accounting*. 10th ed. London : Cengage Learning, 2018. 896 p.
31. Hansen S. C., Van der Stede W. A. *Management Accounting Control Systems*. London : Routledge, 2022. 384 p.
32. Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2015). *Cost accounting: A managerial emphasis* (15th ed.). Pearson. Друкер П. Ф. *Практика менеджменту*. Київ : Основи, 2008. 416 с.
33. Imtiaz W. Revenue Management in the Digital Age: Innovations and Trends. *Journal of Internet Banking and Commerce*. 2023. Vol. 28, No. 4. URL: <https://www.icommercecentral.com/open-access/revenue-management-in-the-digital-age-innovations-and-trends.pdf>

34. Kaplan R. S., Norton D. P. *Strategy-Focused Organization*. Boston : Harvard Business School Press, 2001. 416 p.
35. Li W. *Digital Business and Revenue Models*. У кн.: *Strategic Management Accounting in a Network Economy*. Singapore: Springer Nature Singapore, 2023. P. 211–235.
36. Mattetti M., Medici M., Canavari M., Varani M. CANBUS-enabled activity-based costing for leveraging farm management. *Computers and Electronics in Agriculture*. 2022. Vol. 194. Art. 106792. URL: <https://hal.science/hal-04203396/document> DOI: 10.1016/j.compag.2022.106792.
37. Mustafa A. M., Azimli A., Jaf R. A. S. The Role of Resource Consumption Accounting in Achieving Competitive Prices and Sustainable Profitability. *Energies*. 2022. Vol. 15(11). Art. 4155. URL: <https://www.mdpi.com/1996-1073/15/11/4155> DOI: 10.3390/en15114155.
38. Oanh, L. T. T., Ngoc, B. T., Dung, N. T., Trang, N. T., & Anh, V. T. K. (2025). The impact of digital transformation in management accounting on governance efficiency: The intermediary role of accounting information quality [Special issue]. *Journal of Governance & Regulation*, 14(1), 295–306. <https://doi.org/10.22495/jgrv14i1siart6>
39. Petkov P., Ivanov B., Petrova D. Digital transformation in financial and management accounting: the importance of higher education. *Mokslo taikomieji tyrimai (Applied Research)*. 2025. № 21(2), pp. 71–77. <https://doi.org/10.59476/mtt2025.v2i21.734> /
40. Riemer O., Mairaj Shah T., Müller A. The role of true cost accounting in guiding agrifood businesses and investments towards sustainability: Background paper for The State of Food and Agriculture 2023. *FAO Agricultural Development Economics Working Paper*. 2023. No. 23-13. URL: <https://www.fao.org/agrifood-economics/publications/detail/en/c/1661509/> (accessed: 18.12.2025).
41. Varani M., Molari G., Annesi G., Mattetti M. Automated activity-based costing for large tractor fleets: A scalable CANBUS framework for farm economics. *Smart Agricultural Technology*. 2025. Vol. 12. Art. 101171. URL:

https://www.researchgate.net/publication/398158439_Automated_activity-based_costing_for_large_tractor_fleets_A_scalable_CANBUS_framework_for_farm_economics

42. Zuñiga-Collazos A., Castillo-Arévalo G., Castillo-Arévalo J., Rodríguez-Hernández F. Digitalization, innovation, sustainability and performance: A systematic literature review. *Sustainable Production and Consumption*. 2024. Vol. 41, pp. 1–15.

ДОДАТКИ