

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

МАКАРЕВИЧ Роман Віталійович

УДК 657.1:658.14

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**«ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА
В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ 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

Роман МАКАРЕВИЧ

Науковий керівник

Гайдучок Тетяна Станіславівна

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) МАКАРЕВИЧ Роман Віталійович захистив(ла) кваліфікаційну
роботу з оцінкою:

сума балів за 100-бальною шкалою _____,

за університетською шкалою _____

Секретар ЕК _____

Наталія САВЧЕНКО

АНОТАЦІЯ

Макаревич Р. В. Формування облікової політики підприємства в системі управління витратами 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 узагальнено теоретичні та методичні підходи до формування облікової політики підприємства як інструменту управління витратами в сучасних умовах господарювання. Досліджено роль облікової політики у забезпеченні узгодженості фінансового та управлінського обліку, формуванні достовірної обліково-аналітичної інформації та підвищенні обґрунтованості управлінських рішень.

Проаналізовано фінансово-економічний стан і систему обліку витрат ТОВ «ТОВЩА» з урахуванням галузевої специфіки підприємства. Оцінено організацію бухгалтерського та управлінського обліку витрат і систему внутрішнього контролю в межах чинної облікової політики. Обґрунтовано напрями її вдосконалення в системі управління витратами відповідно до вимог МСФЗ, принципів управлінського обліку та цифровізації, спрямовані на оптимізацію витрат і зміцнення фінансової стійкості підприємства.

Ключові слова: облікова політика, витрати підприємства, управління витратами, управлінський облік, фінансова стійкість.

ABSTRACT

Makarevych R. V. Formation of Accounting Policy of an Enterprise in the Cost Management System. – Qualification work on manuscript rights.

Qualification work for the degree of master's degree in specialty 071 “Accounting and taxation.” – Polissia National University, Zhytomyr, 2025.

The qualification work summarizes theoretical and methodological approaches to the formation of an enterprise’s accounting policy as a key instrument of cost management in modern economic conditions. The role of accounting policy in ensuring the coherence of financial and management accounting, the reliability of accounting and analytical information, and the justification of managerial decisions is investigated.

The financial and economic condition and the cost accounting system of TOV “TOVSHCHA” have been analyzed taking into account the industry specifics of the enterprise. The organization of financial and management cost accounting and the internal control system within the existing accounting policy have been assessed. Directions for improving the accounting policy in the cost management system in accordance with IFRS requirements, management accounting principles, and digitalization have been substantiated, aimed at cost optimization and strengthening the financial sustainability of the enterprise.

Keywords: accounting policy, enterprise costs, cost management, management accounting, financial sustainability.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
Розділ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА.....	9
1.1. Сутність і класифікація облікової політики підприємства, принципи та проблеми її формування в сучасних умовах господарювання.....	9
1.2. Економічна характеристика витрат підприємства та їх класифікація в системі бухгалтерського й управлінського обліку.....	15
1.3. Особливості ведення діяльності та оцінка фінансово-економічного стану підприємств як передумови формування облікової політики управління витратами.....	20
Розділ 2. ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА В СИСТЕМІ ОБЛІКОВО- КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА..	28
2.1. Особливості розробки облікової політики підприємства в умовах трансформації облікової системи та цифровізації бізнес-процесів...	28
2.2. Організація бухгалтерського та управлінського обліку витрат відповідно до положень облікової політики підприємства.....	34
2.3. Внутрішній контроль витрат у системі управління підприємством та забезпечення достовірності облікової інформації.....	39
Розділ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА.....	44
3.1. Моделювання облікової політики підприємства відповідно до вимог МСФЗ та концепції управлінського обліку.....	44
3.2. Удосконалення положень облікової політики щодо управління витратами підприємства на основі цифрових технологій та ризик- орієнтованого підходу.....	46
ВИСНОВКИ.....	54
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	56
ДОДАТКИ.....	62

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У сучасних умовах трансформації економіки України, посилення конкуренції, нестабільності зовнішнього середовища та зростання вимог до ефективності управління діяльністю підприємств особливої актуальності набуває формування дієвої облікової політики як ключового інструменту інформаційного забезпечення управління витратами. Облікова політика визначає методологічні та організаційні засади ведення бухгалтерського й управлінського обліку, порядок визнання, оцінки, узагальнення та контролю витрат, що безпосередньо впливає на достовірність фінансової звітності, обґрунтованість управлінських рішень і фінансові результати діяльності підприємства.

У період цифровізації бізнес-процесів, активного впровадження автоматизованих облікових систем та поступової гармонізації вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку з вимогами Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) значення облікової політики зростає, адже саме вона забезпечує узгодженість між фінансовим та управлінським обліком, можливість оперативного аналізу витрат, посилення внутрішнього контролю та оптимізацію структури собівартості продукції (робіт, послуг). Разом з тим на практиці підприємства нерідко стикаються з проблемами формального підходу до формування облікової політики, відсутності чітких управлінських орієнтирів у виборі методів обліку витрат, недостатнього рівня внутрішнього контролю та обмеженої інтеграції облікової інформації в систему управління. Усе це обумовлює необхідність поглибленого дослідження теоретико-методичних і практичних аспектів формування облікової політики підприємства в системі управління витратами.

Мета і завдання дослідження. *Метою випускної кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення формування облікової політики підприємства в системі управління витратами з метою підвищення ефективності інформаційного забезпечення управлінських рішень та оптимізації витрат підприємства.*

Для досягнення поставленої мети у процесі дослідження передбачено вирішення таких основних *завдань*:

- ✓ дослідити сутність та класифікацію облікової політики підприємства й окреслити принципи її формування;
- ✓ розкрити економічну сутність витрат підприємства та їх місце в системі фінансового й управлінського обліку;
- ✓ узагальнити нормативно-правові та методичні вимоги щодо формування облікової політики в Україні;
- ✓ проаналізувати діючу систему обліку витрат на підприємстві відповідно до чинної облікової політики;
- ✓ оцінити організацію внутрішнього контролю витрат та рівень інформаційного забезпечення управлінських рішень;
- ✓ змодельовати удосконалену систему облікової політики підприємства з урахуванням вимог МСФЗ та принципів управлінського обліку;
- ✓ розробити практичні рекомендації щодо підвищення ефективності управління витратами на основі вдосконалення положень облікової політики.

Об'єктом дослідження є господарська діяльність ТОВ «ТОВЩА» Житомирської області, зокрема процеси формування, обліку, аналізу та контролю витрат у системі його управління.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів формування облікової політики підприємства як інструменту управління витратами.

Методи дослідження. Методологічну основу дослідження становлять загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, зокрема:

- ✓ аналіз і синтез – для дослідження економічної сутності облікової політики і витрат підприємства;
- ✓ індукція та дедукція – для формування наукових узагальнень та логічних висновків;
- ✓ групування та класифікація – для систематизації витрат і складових облікової політики;

- ✓ порівняльний аналіз – для зіставлення положень національних стандартів бухгалтерського обліку із вимогами МСФЗ;
- ✓ економіко-статистичні методи – для аналізу структури витрат і фінансових результатів діяльності підприємства;
- ✓ моделювання – для розробки удосконалених положень облікової політики;
- ✓ системний підхід – для комплексного дослідження взаємозв'язку облікової політики з елементами системи управління підприємством.

Інформаційну базу дослідження становлять нормативно-правові, науково-методичні, статистичні та внутрішні інформаційні джерела. Нормативну основу формують Закони України, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, методичні рекомендації Міністерства фінансів України, а також Міжнародні стандарти фінансової звітності.

Методичну базу складають праці вітчизняних і зарубіжних науковців з питань облікової політики, управлінського обліку та управління витратами, матеріали фахових видань і навчальна література.

Емпіричною основою роботи є офіційні дані Державної служби статистики України та внутрішні обліково-аналітичні матеріали ТОВ «ТОВІЩА», зокрема наказ про облікову політику, реєстри бухгалтерського обліку витрат, калькуляційні відомості собівартості продукції та фінансова звітність підприємства за 2022–2024 роки.

Використання зазначених джерел забезпечило можливість комплексної оцінки системи формування облікової політики підприємства та обґрунтування напрямів її удосконалення в управлінні витратами.

Практичне значення результатів кваліфікаційної роботи полягає в можливості їх використання у діяльності підприємств для удосконалення процесу формування та реалізації облікової політики в системі управління витратами. Запропоновані у роботі методичні рекомендації та аналітичні інструменти можуть застосовуватися бухгалтерськими та фінансовими службами підприємств з метою

підвищення якості облікової інформації, посилення внутрішнього контролю та оптимізації витрат.

Отримані результати дозволяють:

- ✓ упроваджувати удосконалену модель формування облікової політики відповідно до вимог МСФЗ та сучасних підходів управлінського обліку;
- ✓ покращувати організацію обліку витрат за центрами відповідальності та статтями калькуляції;
- ✓ підвищувати дієвість процедур внутрішнього контролю витрат;
- ✓ використовувати аналітичні алгоритми прогнозування витрат і оцінки їх впливу на фінансові результати;
- ✓ застосовувати матеріали дослідження в освітньому процесі під час підготовки фахівців зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Результати роботи можуть бути використані для практичного удосконалення системи управління витратами підприємств різних галузей економіки, що сприятиме підвищенню ефективності їх діяльності та зміцненню фінансової стійкості.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність і класифікація облікової політики підприємства, принципи та проблеми її формування в сучасних умовах господарювання

В умовах посилення конкуренції, цифровізації бізнес-процесів, переходу до МСФЗ та воєнних ризиків в Україні облікова політика перетворюється із формального «наказу для перевірок» на ключовий інструмент управління фінансово-господарською діяльністю підприємства. Саме через облікову політику підприємство конкретизує вимоги законодавства і стандартів, адаптує їх до особливостей своєї діяльності, формує інформаційну базу для прийняття управлінських рішень та забезпечує порівнянність показників звітності в динаміці. Сучасні дослідження підкреслюють, що якісно сформована облікова політика має безпосередній вплив на фінансові результати, рівень економічної безпеки та інвестиційну привабливість підприємства.

На нормативному рівні поняття «облікова політика» закріплено в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», де її визначено як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [29]. Визначення задає загальну рамку: облікова політика – не просто текст наказу, а система взаємопов'язаних рішень щодо організації та методики обліку, які мають забезпечити дотримання вимог законодавства та відображення реального фінансового стану суб'єкта господарювання.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку IAS 8 «Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors» трактує облікову політику як специфічні принципи, основи, домовленості, правила та практики, застосовувані суб'єктом господарювання під час підготовки та подання фінансових звітів [19]. Такий підхід акцентує увагу на ролі менеджменту у виборі облікових рішень, що забезпечують доречність (relevance) та достовірне подання (faithful representation)

інформації, а також на вимогах до розкриття змін в обліковій політиці та їх ретроспективного відображення.

У сучасній українській науковій літературі облікова політика розглядається як комплекс організаційних, методичних та технічних рішень, спрямованих на формування цілісної системи бухгалтерського обліку й звітності. Так, О. Ткаченко та О. Янко визначають її як внутрішній регламент організації технології бухгалтерського обліку, що включає методичну та організаційно-технічну частини й деталізується в наказі про облікову політику за управлінським, методологічним, організаційним та технічним рівнями [33].

Н. Правдюк, Л. та О. Коваль підкреслюють, що облікова політика – це система взаємопов'язаних рішень щодо визнання, оцінки, класифікації та відображення в обліку активів, капіталу, зобов'язань, доходів і витрат, які обираються підприємством у межах встановлених стандартами альтернатив і закріплюються в розпорядчому документі [27]. Водночас сучасні дослідження (В. Замлинський, О. Волошина, С. Степаненко) пропонують розглядати облікову політику як модель обліково-аналітичного процесу, що формує інформаційну базу управління та економічної безпеки підприємства, особливо в умовах воєнного стану та нестабільного зовнішнього середовища [10].

Узагальнюючи підходи, облікову політику доцільно трактувати як цілісну систему принципів, правил, методів і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку, спрямовану на формування достовірної, повної, релевантної та зіставної інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів, з урахуванням галузевих особливостей, масштабу, структури та стратегії розвитку підприємства.

Різноманіття елементів облікової політики зумовлює потребу в їх науково обґрунтованій класифікації. У сучасних дослідженнях систематизація здійснюється за кількома взаємодоповнювальними ознаками.

1. За рівнем регулювання виділяють:

✓ *державну (публічну)* політику, що формується через закони, національні та міжнародні стандарти, підзаконні акти та методичні рекомендації;

✓ *корпоративну (внутрішньофірмову) політику*, яка реалізується через наказ (розпорядження) керівника про облікову політику, внутрішні регламенти, положення про документообіг, центри відповідальності тощо. Такий підхід підтримують, зокрема, О. Ткаченко, М. Танасієва, М. Смола, а також низка авторів, які досліджують вплив державного та підприємницького рівнів регламентації на свободу професійного судження бухгалтера [31,33].

2. За змістом рішень більшість науковців розрізняють:

✓ *методичну частину* облікової політики – вибір методів оцінки запасів, нарахування амортизації, визнання доходів та витрат, створення резервів, курсових різниць, обліку фінансових інструментів тощо;

✓ *організаційно-технічну частину* – побудова плану рахунків і робочого плану рахунків, форми ведення обліку, організація документообігу, графік звітності, розподіл обов'язків між працівниками облікової служби, застосування програмних продуктів, регламентація внутрішнього контролю [33].

3. За сферою поширення можна виділити:

✓ *облікову політику фінансового обліку*, орієнтовану на зовнішню фінансову звітність;

✓ *податкову облікову політику*, що визначає підходи до обліку об'єктів оподаткування, вибору системи оподаткування та інтерпретації норм Податкового кодексу;

✓ *управлінську (внутрішню) облікову політику*, яка регламентує формування обліково-аналітичної інформації для потреб планування, бюджетування, контролю та аналізу.

4. За часовим горизонтом та стабільністю рішень розрізняють:

✓ *базову (стабільну) облікову політику*, яка забезпечує послідовність обліку впродовж тривалого періоду;

✓ *адаптивну (змінну) політику*, що передбачає гнучкі рішення щодо коригування облікових підходів у відповідь на зміни законодавства, бізнес-моделі, технологій, воєнні ризики, впровадження МСФЗ, ESG-вимог тощо. На

необхідності адаптивності облікової політики в умовах воєнного стану спеціально наголошують В. Замлинський та співавтори.

5. За ступенем деталізації виділяють:

- ✓ *консервативну (мінімально деталізовану)* політику, яка обмежується базовими рішеннями в межах вимог стандартів;
- ✓ *розширену (деталізовану)* політику, яка містить розгорнуті алгоритми розподілу витрат, обліку за центрами відповідальності, процедур інвентаризації, оцінки збитків від війни та надзвичайних подій, критерії суттєвості, порогові значення для визнання і резервування.

Таким чином, класифікація облікової політики дозволяє не лише впорядкувати її елементи, а й ув'язати їх з цілями підприємства – від забезпечення формальної відповідності стандартам до побудови комплексної системи управління результативністю та ризиками.

Формування облікової політики базується на загальних принципах бухгалтерського обліку, визначених законодавством та МСФЗ, а також на спеціальних принципах, що впливають із сучасної концепції високоякісної фінансової звітності.

До ключових принципів формування облікової політики належать:

– законність і нормативна узгодженість – обрані методи та процедури мають відповідати Закону України про бухгалтерський облік, національним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, МСФЗ та іншим регуляторним актам; відхилення можливі лише в межах, прямо дозволених стандартами [29];

– послідовність (consistency) – застосування обраних облікових рішень має бути стабільним від одного звітного періоду до іншого; зміни в обліковій політиці допускаються лише тоді, коли цього вимагає стандарт або коли зміна приводить до більш достовірного й доречного подання інформації (вимога IAS 8) [19];

– безперервність діяльності – облікова політика передбачає, що підприємство продовжуватиме свою діяльність у передбачуваному майбутньому; у протилежному разі мають бути обрані спеціальні підходи до оцінки активів і зобов'язань;

– обачність (prudence) та нейтральність – методи оцінки мають запобігати завищенню активів і доходів та заниженню зобов’язань і витрат, не допускаючи свідомого викривлення інформації в інтересах окремих груп користувачів;

– переважання сутності над формою – вибір методів обліку та представлення статей має ґрунтуватися на економічній сутності операцій, а не лише на юридичній формі (особливо при відображенні договорів оренди, фінансових інструментів, операцій пов’язаних сторін);

– доречність, достовірність і зіставність – облікова політика має забезпечити формування інформації, яка є корисною для прийняття рішень, правдиво відображає економічну реальність і дає можливість порівнювати показники у часі та з іншими підприємствами;

– раціональність та економність – система облікових процедур повинна забезпечувати баланс між витратами на обробку інформації й корисністю результатів для управління, особливо для малих та середніх підприємств.

Науковці наголошують, що принципи облікової політики мають бути не лише задекларовані, а й відображені у конкретних методичних рішеннях – виборі бази оцінки, побудові системи внутрішнього контролю, організації документообігу, застосуванні професійного судження бухгалтера за умов невизначеності [27].

Сучасне бізнес-середовище в Україні характеризується поєднанням кількох потужних викликів: воєнний стан, часті зміни податкового і бухгалтерського законодавства, цифровізація облікових процесів, інтеграція до європейського регуляторного простору, посилення вимог до прозорості та ESG-звітності. Це зумовлює низку проблем у формуванні та реалізації облікової політики підприємств.

По-перше, нестабільність нормативно-правового середовища призводить до того, що підприємства змушені регулярно переглядати окремі положення облікової політики. Зміни в Податковому кодексі, оновлення НП(С)БО, адаптація до МСФЗ, а також постійні роз’яснення контролюючих органів ускладнюють забезпечення принципу послідовності та потребують від бухгалтерів високого

рівня професійної компетентності й здатності оперативно оновлювати внутрішні регламенти.

По-друге, в умовах війни загострюються ризики втрати активів, переривання ланцюгів постачання, руйнування інфраструктури, неможливості отримання первинних документів, що висуває особливі вимоги до адаптації облікової політики. Дослідження В. Замлинського та співавторів показують, що облікова політика в таких умовах має враховувати нові підходи до оцінки збитків, переоцінки активів, формування резервів, інвентаризації в зоні бойових дій, фіксації прямих втрат за допомогою фото- та відеофіксації, а також організації електронного документообігу [10].

По-третє, значною проблемою залишається формальний підхід до розроблення наказу про облікову політику, коли підприємства користуються шаблонними зразками, не адаптуючи їх до власної бізнес-моделі, галузевих особливостей, структури активів і зобов'язань. Це призводить до розриву між задекларованими методами і реальною практикою обліку, ускладнює проведення аудиту, внутрішнього контролю та аналізу фінансових результатів.

По-четверте, в умовах цифровізації і переходу на хмарні облікові системи постають нові виклики щодо інформаційної безпеки, організації електронного документообігу, інтеграції бухгалтерських, управлінських, податкових і аналітичних модулів. Облікова політика часто не встигає відобразити особливості використання ERP-систем, електронних первинних документів, електронних підписів, процедур резервного копіювання та захисту даних.

По-п'яте, недостатньо опрацьованим залишається напрям інтеграції облікової політики з системою економічної безпеки та стратегічного управління, що особливо важливо для підприємств реального сектору, які функціонують в умовах високих воєнних, валютних, кредитних і ринкових ризиків. Наукові дослідження підкреслюють, що облікова політика має виконувати не лише «облікову», а й превентивно-контрольну функцію – сприяти виявленню внутрішніх резервів, контролю за витратами, оптимізації податкового навантаження, запобіганню шахрайству та маніпуляціям із показниками звітності.

По-шосте, в умовах посилення вимог до корпоративної звітності (в т. ч. нефінансової та ESG-звітності) виникає потреба у розширенні предмета облікової політики – від традиційних фінансових показників до обліку екологічних, соціальних та управлінських аспектів діяльності. Наразі комплексні підходи до формування такої «ESG-політики» перебувають на етапі становлення, а методичні засади здебільшого розробляються на рівні окремих компаній і наукових шкіл [6].

Таким чином, проблеми формування облікової політики в сучасних умовах господарювання зводяться не лише до технічних труднощів вибору методів обліку, а й до стратегічного виклику: перетворити облікову політику на дієвий інструмент управління ризиками, фінансовими результатами та економічною безпекою підприємства.

1.2. Економічна характеристика витрат підприємства та їх класифікація у бухгалтерському й управлінському обліку

У процесі виробничо-господарської діяльності підприємства здійснюють споживання матеріальних, трудових, фінансових та інформаційних ресурсів з метою створення продукції, виконання робіт або надання послуг та отримання фінансових результатів. Саме це споживання ресурсів знаходить своє відображення у категорії витрат, які є одним із ключових об'єктів бухгалтерського та управлінського обліку.

З економічної точки зору витрати підприємства – це вартісне вираження використаних у певному звітному періоді ресурсів (матеріалів, праці, основних засобів, оборотного капіталу), що спрямовані на забезпечення операційної діяльності та формування доходу. Відповідно до положень НП(С)БО 16 «Витрати» [22], витрати визначаються як зменшення економічних вигід у формі вибуття активів або зростання зобов'язань, що веде до зменшення власного капіталу підприємства та може бути достовірно оцінене.

У науковій літературі та чинних законодавчих і нормативних актах категорія «витрати» трактується неоднозначно, що зумовлено відсутністю уніфікованого підходу до її визначення серед дослідників. Залежно від цілей аналізу та сфери

застосування, сутність цього поняття розкривається крізь призму різних концепцій, зокрема: ресурсно-виробничої, фінансово-грошової, економічної, бухгалтерської, управлінської, маркетингової та нормативно-правової. Водночас навіть у межах одного методологічного підходу дефініції витрат можуть відрізнятися за акцентами та деталізацією змісту, однак у їх основі завжди простежується спільний ключовий елемент – відображення процесу споживання ресурсів у вартісній формі з метою здійснення господарської діяльності.

За визначенням О. В. Родіна [30], «витрати – це всі ресурси і фактори виробництва, що підлягають обліку та виражені у грошовій формі, які використовуються у процесі господарської діяльності з метою отримання фінансового результату та забезпечують його аналіз, прийняття управлінських рішень, а також виступають внутрішнім ціноутворювальним чинником».

У дослідженнях колективу науковців на чолі з Н. С. Педченко витрати підприємства визначаються як «кількість використаних ресурсів, що були задіяні у процесі діяльності підприємства та відтворені в грошовому вимірнику для отримання прибутку і формування зобов'язань перед кредиторами й бюджетом» [24].

Як зазначають Ляшенко Г. П. та Овсяннікова В. І., «витрати – це вартісне значення використання всіх видів ресурсів (матеріальних, фінансових, трудових, інформаційних) для досягнення мети підприємства» [16].

Узагальнюючи підходи різних науковців, можна констатувати, що категорія «витрати» в сучасній економічній теорії та обліковій практиці трактується як багатогранне поняття, яке охоплює не лише факт використання ресурсів, але й економічний зміст їх трансформації у процесі діяльності підприємства. Спільним у наведених підходах є розуміння витрат як сукупності ресурсів, що споживаються у виробничо-господарському процесі та виражаються у грошовій формі з метою отримання економічного результату.

Науковці акцентують на тому, що витрати характеризують обсяг використаних матеріальних, трудових, фінансових та інформаційних ресурсів і

виступають важливим інструментом управління, внутрішнього ціноутворення, формування прибутку та виконання зобов'язань підприємства.

Таким чином, витрати відображають економічну сутність процесу використання ресурсів, забезпечують оцінку ефективності діяльності та створюють інформаційну базу для прийняття управлінських рішень.

Систематизація складових поняття «витрати» за різними науковими підходами дає змогу сформуванню узагальнену схему, що всебічно розкриває зміст цієї економічної категорії (рис. 1.1).



Рис. 1.1 Сутність поняття «витрати з урахуванням різних підходів [30]

У системі бухгалтерського обліку витрати розглядаються насамперед через призму формування фінансової звітності, достовірного відображення фінансових результатів діяльності та оцінки собівартості реалізованої продукції. Водночас управлінський облік трактує витрати більш широко – як інструмент планування, контролю та прийняття управлінських рішень, що дозволяє аналізувати поведінку витрат, оцінювати ефективність використання ресурсів і оптимізувати виробничі процеси.

Таким чином, подвійна природа витрат зумовлює необхідність їх детальної систематизації за різними класифікаційними ознаками (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Класифікація витрат

№ з/п	Основні ознаки	Елементи класифікації
1	Економічні витрати	– матеріальні витрати; – витрати на оплату праці; – відрахування на соціальні потреби; – амортизація основних засобів та інші.
2	Статті калькуляції	– сировина і матеріали; – зворотні відходи (віднімаються); – напівфабрикати, покупні вироби, послуги та роботи виробничого характеру; – паливо й енергія на технологічні цілі; – основна заробітна плата основних працівників; – додаткова заробітна плата основних працівників; – відрахування на соціальні потреби основних працівників; – загальновиробничі витрати; – загальногосподарські витрати; – інші виробничі витрати.
3	Залежність від обсягу виробництва	– змінні витрати; – постійні витрати.
4	Складність витрат	– прості (одномоментні); – комплексні.
5	Техніко-економічні витрати	– технологічні; – на обслуговування виробництва й управління.
6	Кругообіг коштів	– оборотні витрати (витрати у виробничій сфері); – кошти (витрати у сфері обігу).
7	Періодичність витрат	– поточні; – одноразові.
8	Об'єкт управління	– витрати за місцем виникнення; – витрати за центрами відповідальності.

Адаптована за [16]

Класифікація витрат дає змогу комплексно охарактеризувати їхню структуру, природу та роль у формуванні собівартості продукції й управлінні діяльністю підприємства. Розмежування витрат за економічними, техніко-економічними, організаційними та управлінськими ознаками забезпечує точніше планування, контроль і оцінку ефективності використання ресурсів.

У сучасних умовах постійного зростання цін і тарифів на матеріальні, енергетичні та трудові ресурси особливої актуальності набуває питання

раціонального управління витратами підприємства. Практика господарювання свідчить, що лише системний, науково обґрунтований підхід до формування та контролю витрат на всіх етапах виробничого процесу здатний забезпечити підвищення економічної ефективності діяльності суб'єкта господарювання. Зокрема, управління витратами передбачає впровадження взаємопов'язаних управлінських функцій, серед яких ключовими є планування витрат, їх оперативний і стратегічний аналіз, постійний контроль за рівнем і структурою витрат, а також активне використання сучасних інформаційних технологій для обробки та моніторингу обліково-аналітичних даних [3; 42].

Принципова модель процесу управління витратами представлена на рис. 1.2.

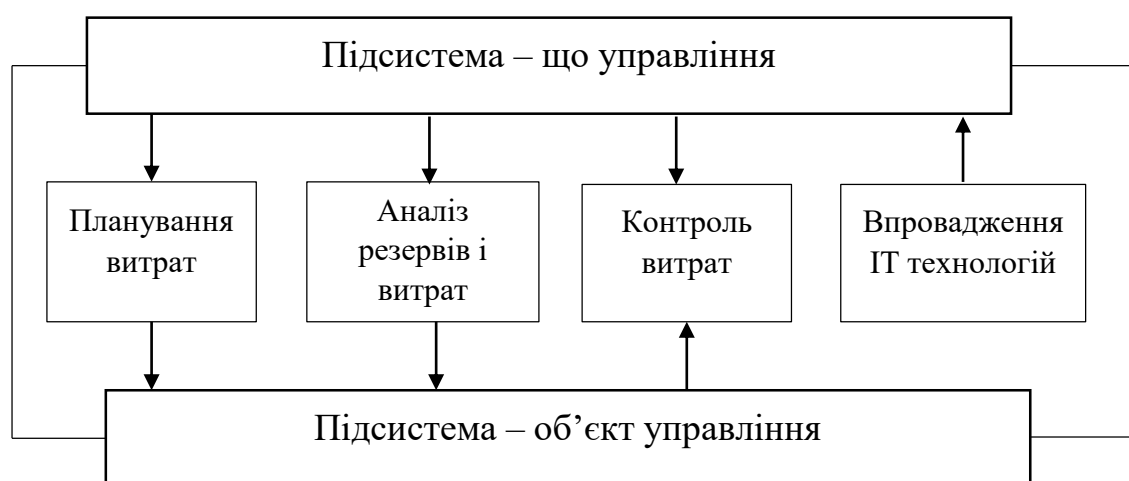


Рис. 1.2. Модель процесу управління витратами на підприємстві

Адаптовано за [11]

Вона відображає цілісну систему взаємодії зазначених етапів та охоплює основні елементи управлінського впливу, спрямовані на своєчасний облік витрат, оцінювання їх економічної доцільності, виявлення внутрішніх резервів економії ресурсів і підвищення результативності виробничо-господарської діяльності підприємства в умовах нестабільного ринкового середовища та зростання рівня невизначеності.

Отже, поєднання інструментарію бухгалтерського й управлінського обліку у процесі обліково-аналітичного супроводу витрат створює передумови для виявлення внутрішніх резервів зниження собівартості, оптимізації виробничих

процесів і прийняття обґрунтованих управлінських рішень, спрямованих на підвищення конкурентоспроможності та фінансової стійкості підприємства.

1.3. Особливості ведення діяльності та оцінка фінансово-економічного стану підприємств як передумови формування облікової політики управління витратами

Сільськогосподарська діяльність має суттєві особливості, які формують специфічні умови ведення бухгалтерського обліку та управління витратами. На відміну від промислових і торговельних підприємств, аграрні суб'єкти господарювання здійснюють виробництво в умовах біологічних процесів росту і розвитку рослин та тварин, сезонності виробництва, залежності від природно-кліматичних факторів і тривалого виробничого циклу. Усе це значною мірою впливає на структуру витрат, тривалість формування собівартості продукції та показники фінансово-економічного стану підприємства, що зумовлює підвищені вимоги до змісту й побудови облікової політики управління витратами.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає облікову політику як сукупність методів і процедур обліку, які підприємство обирає з урахуванням специфіки власної діяльності [29]. Для аграрного сектору така специфіка полягає у поєднанні процесів рослинництва, тваринництва, зберігання й первинної переробки продукції, широкому застосуванню основних ресурсів землі, біологічних активів, насіння, кормів, паливо-мастильних матеріалів та сезонної робочої сили. Відповідно, облікова політика має забезпечити коректне формування виробничої собівартості та достовірне відображення витрат як у межах окремих галузей сільського господарства, так і за центрами відповідальності та культурами (видами тварин).

НП(С)БО 16 «Витрати» регламентує склад елементів і статей калькуляції витрат та порядок їх включення до собівартості продукції [22]. Однак в аграрному секторі практичне застосування стандарту ускладнюється нерівномірністю виникнення затрат упродовж року: витрати на підготовку ґрунту, насіння, добрива, засоби захисту рослин, пальне та оплату праці виникають на початкових

етапах виробничого циклу, тоді як визнання доходів відбувається вже після збору врожаю або реалізації продукції тваринництва. Це зумовлює необхідність накопичення витрат у складі незавершеного виробництва та ретельного розподілу загальновиробничих витрат між культурами пропорційно площі посівів, трудовитратам або іншим релевантним базам розподілу.

Сучасні наукові дослідження акцентують увагу на тому, що управління витратами в сільському господарстві має будуватися на поєднанні нормативного, процесного та маржинального підходів до калькулювання собівартості продукції з метою підвищення точності оцінки ефективності окремих виробничих напрямів [12, 14]. Особливу роль відіграє формування детальної аналітики витрат за культурами, полями, технологічними операціями та центрами виникнення витрат, що дозволяє оперативно коригувати виробничі плани залежно від фактичної врожайності, вартості ресурсів та кон'юнктури ринку.

Науковці підкреслюють, що облікова політика щодо витрат у сільському господарстві повинна бути максимально адаптована до виробничої структури підприємства та орієнтована не лише на вимоги фінансової звітності, а й на інформаційні потреби аграрного менеджменту [32, 48]. Зокрема, значення набувають питання вибору методів амортизації сільськогосподарської техніки, порядку включення витрат на ремонт і технічне обслуговування машинно-тракторного парку до собівартості продукції, а також визначення переліку біологічних активів, витрати на які підлягають капіталізації відповідно до вимог стандартів бухгалтерського обліку та міжнародних підходів [48].

Важливим чинником формування облікової політики управління витратами є також фінансово-економічний стан сільськогосподарського підприємства. Він характеризується системою показників платоспроможності, ліквідності, фінансової стійкості, рентабельності та ділової активності, що дають змогу оцінити ефективність використання ресурсів і потенціал забезпечення безперервності виробництва [40]. Для сільськогосподарських підприємств особливо важливими є показники забезпеченості оборотними коштами, оскільки тривалий виробничий цикл та сезонний характер надходження доходів

зумовлюють постійну потребу у зовнішньому фінансуванні оборотного капіталу – банківських кредитах, аграрних розписках або програмній державній підтримці.

З огляду на теоретичні засади формування системи управління витратами та значення фінансово-економічної діагностики як інформаційної бази прийняття управлінських рішень, подальші дослідження спрямовуються на аналіз діяльності ТОВ «ТОВЩА», підприємства що виступає об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи. На основі фінансової звітності за 2022–2024 рр. здійснено оцінку динаміки активів, доходів, витрат та фінансових результатів підприємства тощо. Отримані узагальнені аналітичні результати подано у таблицях 1–7, що дозволяє обґрунтувати напрями удосконалення облікової політики підприємства в частині формування собівартості сільськогосподарської продукції, бюджетування ресурсів та контролю витрат.

Таблиця 1.2

Загальна характеристика діяльності ТОВ «ТОВЩА»

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.
Вид діяльності	Вирощування зернових, бобових та олійних культур	Вирощування зернових, бобових та олійних культур	Вирощування зернових, бобових та олійних культур
КВЕД	01.11	01.11	01.11
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	2	3	3
Чистий дохід від реалізації, тис. грн	817,2	18 671,0	9 873,5
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	–44,9	1 397,5	1 916,4

ТОВ «ТОВЩА» здійснює господарську діяльність за видом економічної діяльності КВЕД 01.11 – вирощування зернових, бобових та насіння олійних культур. За період 2022–2024 рр. спостерігається істотне зростання масштабів діяльності підприємства. Якщо у 2022 р. обсяг чистого доходу становив лише 817,2 тис. грн, то у 2023 р. він зріс до 18 671,0 тис. грн, що свідчить про активізацію виробничої діяльності після кризового періоду. У 2024 р. відбулося скорочення виручки до 9 873,5 тис. грн, що може бути зумовлено несприятливими

агрокліматичними умовами або зменшенням фізичних обсягів реалізації продукції.

Фінансовий результат у 2022 р. від’ємний (–44,9 тис. грн), що свідчить про збитковість виробництва та недостатній рівень покриття витрат доходами. Уже у 2023 р. діяльність підприємства стала прибутковою – чистий прибуток склав 1 397,5 тис. грн, а у 2024 р. він зріс до 1 916,4 тис. грн. Позитивна динаміка фінансового результату вказує на підвищення ефективності операційної діяльності та вдосконалення системи управління витратами.

У структурі активів підприємства (табл. 1.3) домінують оборотні активи, що є характерною рисою сільськогосподарських підприємств, діяльність яких пов’язана з формуванням значних обсягів запасів насіння, пально-мастильних матеріалів, незавершеного виробництва та готової продукції.

Таблиця 1.3

Оцінка динаміки активів та майнового стану ТОВ «ТОВІЩА»
за 2022–2024 рр.

Показник	2022 р., тис. грн	2023 р., тис. грн	2024 р., тис. грн	Зміна показника, 2024 р. до 2022 р.	
				+, – тис. грн	%
Необоротні активи	40,5	36,1	32,2	-8,3	79,5
Запаси	6 347,5	3 531,7	4 174,0	-2173,5	65,7
Дебіторська заборгованість	699,5	3 007,4	695,6	-3,9	99,4
Грошові кошти	2,8	26,6	302,1	299,3	10789,3
Інші оборотні активи	3,8	0,5	50,2	46,4	1321,0
Усього активів	7 406,1	6 626,6	5 254,1	-2152	70,9

Загальна вартість активів підприємства за досліджуваний період скоротилася з 7 406,1 тис. грн у 2022 р. до 5 254,1 тис. грн у 2024 р., тобто на 2 152,0 тис. грн (29,1 %), що свідчить про оптимізацію ресурсної бази підприємства.

Необоротні активи зменшилися на 8,3 тис. грн (20,5 %) унаслідок нарахування амортизації та відсутності суттєвих капіталовкладень. Основу активів становлять запаси, обсяг яких скоротився на 2 173,5 тис. грн (34,3 %), що

є результатом активної реалізації продукції та більш раціонального управління оборотними ресурсами.

Дебіторська заборгованість у цілому залишилася практично незмінною (– 0,6 % до рівня 2022 р.), хоча у 2023 р. спостерігалось її різке тимчасове зростання, що згодом було компенсовано посиленням контролю за розрахунками.

Найбільш позитивною тенденцією є значне збільшення грошових коштів – на 299,3 тис. грн (у понад 100 разів), що свідчить про підвищення платоспроможності підприємства. Зростання інших оборотних активів на 46,4 тис. грн має другорядний характер, але підтверджує розширення структури обігових ресурсів.

Узагальнюючи, структура активів вказує на скорочення матеріально-виробничих запасів та концентрацію коштів у найбільш ліквідній формі, що є позитивним фактором для підтримання фінансової стійкості сільськогосподарського підприємства.

Водночас фінансова стабільність не може бути оцінена виключно за показниками майнового стану, оскільки ключовим критерієм ефективності господарської діяльності виступає здатність підприємства формувати достатній обсяг доходів та забезпечувати стійку прибутковість. У зв'язку з цим наступним етапом дослідження є аналіз динаміки доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства, результати якого подано в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Аналіз доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства
за 2022–2024 рр.

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Зміна 2024 р. до 2022 р.	
				+ / – , тис. грн	%
Сукупні доходи, тис. грн	988,8	19 947,7	9 963,8	+8 975,0	+907,6
Сукупні витрати, тис. грн	1 033,7	18 550,2	8 047,4	+7 013,7	+678,7
Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн	–44,9	1 397,5	1 916,4	+1 961,3	+4 369,7
Рентабельність продажів, %	–5,5	7,5	19,3	+24,8 п.п.	–

Проведений аналіз динаміки основних фінансових показників діяльності підприємства за 2022–2024 рр. свідчить про суттєве покращення фінансово-економічного стану господарюючого суб'єкта.

У 2024 році обсяг сукупних доходів зріс порівняно з 2022 роком на 8 975,0 тис. грн, або у 9,1 рази (907,6%), що свідчить про різке відновлення та нарощування масштабів господарської діяльності після кризового 2022 року. Порівняно з піковим рівнем 2023 року доходи скоротилися більш ніж удвічі, що може бути обгрунтовано коливаннями виробничих обсягів, сезонністю аграрної діяльності або змінами ринкової кон'юнктури.

Сукупні витрати також демонструють зростання – на 7 013,7 тис. грн або 678,7% відносно 2022 року. Однак темпи зростання доходів випереджають збільшення витрат, що сприятливо відобразилося на кінцевому фінансовому результаті підприємства.

Фінансовий результат до оподаткування у 2022 році був від'ємним (збиток 44,9 тис. грн), тоді як у 2023 році підприємство вже отримало прибуток у розмірі 1 397,5 тис. грн, а у 2024 році він зріс до 1 916,4 тис. грн. Сукупне покращення результату за аналізований період становить +1 961,3 тис. грн, що свідчить про стабілізацію фінансового стану та зростання ефективності діяльності.

Позитивні тенденції підтверджує й динаміка рентабельності продажів: від збиткового рівня –5,5% у 2022 році показник зріс до 7,5% у 2023 році та досяг 19,3% у 2024 році. Загальне підвищення рентабельності за період становить 24,8 відсоткового пункту, що свідчить про істотне підвищення операційної ефективності та оптимізацію витратної політики підприємства.

У табл. 1.5 представлено аналіз обсягу та структури витрат ТОВ «ТОВІЩА» за 2022–2024 рр., що дозволяє оцінити динаміку витрат і зміни у їх складі. Отримані дані слугують основою для визначення ефективності витратної політики підприємства та обгрунтування напрямів її оптимізації.

Аналіз обсягу і структури витрат ТОВ «ТОВІЩА»

Вид витрат	2022 р., тис. грн	Частка, %	2023 р., тис. грн	Частка, %	2024 р., тис. грн	Частка, %
Собівартість реалізації	703,1	68,0	8 750,9	47,2	6 341,8	78,8
Інші операційні витрати	330,6	32,0	9 360,9	50,5	1 251,4	15,6
Інші витрати	—	—	438,4	2,3	454,2	5,6
Разом витрати	1 033,7	100	18 550,2	100	8 047,4	100

У 2022 році загальна сума витрат становила 1 033,7 тис. грн, з яких основну частку займала собівартість реалізації – 68,0%, тоді як інші операційні витрати складали 32,0%. Така структура свідчила про домінування безпосередньо виробничих витрат і стандартну модель формування витрат підприємства.

У 2023 році відбулося різке зростання загальних витрат до 18 550,2 тис. грн із суттєвою зміною структури. Частка собівартості реалізації скоротилася до 47,2%, тоді як інші операційні витрати зросли до 50,5%. Крім того, з'явилася стаття інших витрат – 2,3%. Така динаміка вказує на збільшення непрямих та позавиробничих витрат, що могло бути обумовлено додатковими логістичними, адміністративними та організаційними витратами.

У 2024 році загальні витрати скоротилися до 8 047,4 тис. грн, а їх структура суттєво покращилася. Частка собівартості зросла до 78,8%, що свідчить про концентрацію ресурсів на основній діяльності підприємства. Одночасно інші операційні витрати зменшилися до 15,6%, а інші витрати становили лише 5,6%.

Отже, структура витрат у 2024 році стала більш раціональною та орієнтованою на виробництво, що свідчить про підвищення ефективності управління витратами та зменшення частки непродуктивних витрат.

Дослідження Химича І. та Різник Н. доводять, що саме фінансово-економічний аналіз є основою прийняття управлінських рішень в умовах нестабільності та структурних трансформацій аграрного ринку [35]. На практиці це означає, що в залежності від рівня фінансової стійкості підприємства облікова політика може орієнтуватися або на жорстку оптимізацію витрат і контроль

бюджетів (у випадку кризового стану), або на інвестиційно-інноваційну модель розвитку (за стабільного фінансового становища).

Теоретичні положення щодо управління фінансовим станом підприємства підтверджують, що система бухгалтерського обліку і контроль витрат безпосередньо впливають на якість показників ліквідності та рентабельності [39]. Рациональний вибір методів калькулювання, побудова прозорої системи розподілу загальновиробничих витрат і чітке документування операцій з біологічними активами дозволяють забезпечити достовірність облікових даних та зменшити ризики спотворення фінансових результатів.

У наукових дослідженнях зазначається, що облікова політика є дієвим інструментом управління фінансовими результатами підприємства, зокрема через формування обсягу витрат звітного періоду, вибір підходів до оцінки незавершеного виробництва та складів готової продукції, створення резервів і забезпечень [41]. Для сільськогосподарських підприємств ця обставина набуває підвищеної ваги саме через залежність прибутковості від погодних умов і ринкової кон'юнктури, що потребує формування обґрунтованих управлінських рішень щодо страхування ризиків виробництва, оптимізації посівних площ і диференціації культур.

Таким чином, особливості ведення діяльності сільськогосподарських підприємств, пов'язані з біологічними процесами виробництва, сезонністю витрат і тривалим циклом формування доходів, у поєднанні з оцінкою їх фінансово-економічного стану формують основу для розроблення ефективної облікової політики управління витратами. Врахування галузевої специфіки, показників фінансової стійкості та виробничих параметрів дає змогу створювати таку облікову політику, яка забезпечує не лише відповідність нормам законодавства та стандартів обліку, але й слугує інструментом підвищення ефективності використання ресурсного потенціалу та конкурентоспроможності сільськогосподарського підприємства.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА В СИСТЕМІ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Особливості розробки облікової політики підприємства в умовах трансформації облікової системи та цифровізації бізнес-процесів

В умовах цифрової трансформації економіки облікова політика підприємства набуває стратегічного значення як ключовий інструмент формування єдиного інформаційного простору управління. Для сільськогосподарських підприємств, зокрема ТОВ «ТОВІЩА», актуальність перегляду підходів до розробки облікової політики зумовлена галузевою специфікою аграрного виробництва, що проявляється у сезонності робіт, тривалості виробничого циклу, наявності біологічних активів і високій залежності результатів діяльності від природно-кліматичних умов. У таких умовах трансформація облікової системи та цифровізація бізнес-процесів потребують комплексного поєднання нормативно-методичних вимог і можливостей сучасних інформаційних технологій [29; 23].

Цифровізація діяльності ТОВ «ТОВІЩА» пов'язана з упровадженням автоматизованих облікових систем, електронного документообігу, цифрових інструментів контролю виробничих процесів та інтеграції бухгалтерського обліку з управлінською й аналітичною підсистемами. За таких умов облікова політика підприємства повинна регламентувати не лише методи визнання та оцінки об'єктів бухгалтерського обліку, а й організаційні та технічні аспекти формування облікової інформації в електронному середовищі [13].

Для ТОВ «ТОВІЩА» особливе значення має закріплення в обліковій політиці підходів до обліку витрат рослинництва, формування виробничої собівартості та відображення результатів біологічної трансформації. Використання цифрових технологій дозволяє здійснювати деталізований аналітичний облік витрат за культурами, полями, виробничими підрозділами та центрами відповідальності, що істотно підвищує інформативність облікових

даних і створює передумови для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Методи оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції мають відповідати вимогам НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та бути чітко визначені в обліковій політиці підприємства [23].

В умовах цифровізації змінюються підходи до організації первинного обліку. Використання електронних первинних документів, автоматизованого обліку використання пального, матеріалів і машинно-тракторних робіт потребує визначення в обліковій політиці порядку формування, перевірки, зберігання електронних документів та розмежування відповідальності між працівниками бухгалтерської служби [29; 4]. Це сприяє підвищенню оперативності обліку, зниженню ризику помилок і посиленню внутрішнього контролю.

Цифрові облікові системи ТОВ «ТОВІЩА» забезпечують інтеграцію фінансового та управлінського обліку, що дозволяє формувати внутрішню управлінську звітність, здійснювати контроль витрат у режимі реального часу та оцінювати ефективність окремих напрямів діяльності. У зв'язку з цим облікова політика підприємства має передбачати розширені аналітичні розрізи обліку, які відповідають потребам управління та стратегічного розвитку [22; 13].

З метою практичної реалізації зазначених підходів у табл. 2.1 наведено узагальнений фрагмент облікової політики ТОВ «ТОВІЩА», сформований з урахуванням галузевої специфіки діяльності підприємства та умов цифровізації облікових і бізнес-процесів.

Таблиця 2.1

Фрагмент облікової політики ТОВ «ТОВІЩА»

Напрямок облікової політики	Прийняте рішення
Метод оцінки виходу запасів	Середньозважена собівартість
Облік біологічних активів	За первісною вартістю з накопиченням витрат відповідно до НП(С)БО 30
Облік витрат рослинництва	Рахунок 231 «Рослинництво» з аналітикою за культурами, полями та періодами вегетації
Загальновиробничі витрати	Рахунок 91 з автоматизованим розподілом між об'єктами калькулювання

Напрямок облікової політики	Прийняте рішення
Аналітичний облік	За центрами відповідальності, культурами та виробничими підрозділами
Первинний облік	Електронні первинні документи з використанням ЕЦП
Управлінська звітність	Формується автоматизовано на основі даних бухгалтерського обліку
Контроль і аналіз	Безперервний контроль із використанням цифрових інструментів

Подані положення відображають ключові методичні рішення щодо оцінки, обліку та аналітичної деталізації основних об'єктів бухгалтерського обліку, які забезпечують узгодженість фінансового й управлінського обліку в автоматизованому середовищі.

Водночас для комплексного розуміння змісту та структури облікової політики ТОВ «ТОВІЩА» доцільним є її подальше узагальнення за основними елементами. У цьому контексті в табл. 2.2 систематизовано основні елементи облікової політики підприємства, що охоплюють нормативно-правові, організаційні, методичні та інформаційно-технологічні аспекти ведення бухгалтерського обліку в умовах цифровізації.

Таблиця 2.2

Основні елементи облікової політики ТОВ «ТОВІЩА»

Елемент облікової політики	Зміст та характеристика
Нормативна база облікової політики	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО, внутрішні регламенти підприємства
Форма організації бухгалтерського обліку	Централізована бухгалтерська служба з використанням автоматизованої облікової системи
Об'єкти бухгалтерського обліку	Біологічні активи, запаси, витрати виробництва, готова продукція, доходи та фінансові результати
Методи оцінки активів і зобов'язань	Запаси – за середньозваженою собівартістю; біологічні активи – за первісною вартістю
Облік витрат діяльності	Витрати рослинництва з обліком за культурами, полями, періодами вегетації та центрами відповідальності
Формування виробничої собівартості	Накопичення витрат у процесі виробництва з подальшим автоматизованим розподілом загальновиробничих витрат
Робочий план рахунків	Адаптований до галузевої специфіки з деталізацією рахунків 23, 91, 20
Первинний облік і документообіг	Електронні первинні документи, електронний цифровий підпис, зберігання в обліковій системі

Елемент облікової політики	Зміст та характеристика
Аналітичний облік	За культурами, виробничими підрозділами, центрами відповідальності
Управлінська звітність	Формується на основі даних бухгалтерського обліку для потреб управління
Внутрішній контроль	Поточний і вибіркового контролю із використанням цифрових інструментів
Інформаційні технології	Автоматизована бухгалтерська система, електронний документообіг, аналітичні модулі

Таким чином, систематизація основних елементів облікової політики ТОВ «ТОВЩА» дозволяє забезпечити узгодженість методологічних, організаційних та інформаційних аспектів бухгалтерського обліку в умовах цифровізації та підвищити ефективність управління фінансово-господарською діяльністю підприємства.

Поглиблення аналізу облікової політики ТОВ «ТОВЩА» в умовах цифровізації потребує зіставлення традиційних підходів до організації бухгалтерського обліку з сучасними цифровими рішеннями. З цією метою в табл. 2.3 наведено порівняльну характеристику облікової політики підприємства до та після впровадження цифрових технологій.

Таблиця 2.3

Порівняльна характеристика облікової політики ТОВ «ТОВЩА» до та після цифровізації

Критерій порівняння	До цифровізації	Після цифровізації
Документообіг	Переважає паперовий	Електронний документообіг
Формування облікових даних	Ручна обробка	Автоматизована обробка
Аналітичний облік	Обмежений	Деталізований, багатовимірний
Оперативність інформації	Низька	Висока
Управлінська звітність	Несистемна	Регулярна, автоматизована
Контроль	Періодичний	Безперервний

Аналіз змін, наведених у табл. 3, свідчить, що ключову роль у трансформації облікової політики відіграють цифрові технології, які інтегруються в облікову систему підприємства. Основні з них узагальнено в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Цифрові технології, що використовуються в обліковій системі
ТОВ «ТОВІЦА»

Цифрова технологія	Призначення
Автоматизована бухгалтерська система	Облік, формування звітності
Електронний документообіг	Оформлення та зберігання первинних документів
Електронний цифровий підпис	Юридична значущість документів
Аналітичні модулі	Управлінський аналіз і контроль
Цифрові реєстри обліку	Оперативне накопичення даних

Використання зазначених цифрових технологій безпосередньо впливає на організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, змінюючи його структуру, функції та роль у системі управління. Основні напрями такого впливу відображено в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Вплив цифровізації на організацію бухгалтерського обліку ТОВ «ТОВІЦА»

Напрямок впливу	Характер змін
Організація облікового процесу	Перехід до автоматизованої моделі
Роль бухгалтера	Посилення аналітичних і контрольних функцій
Якість інформації	Підвищення достовірності та повноти
Швидкість прийняття рішень	Значне скорочення часу
Внутрішній контроль	Інтеграція з цифровими інструментами

Разом із позитивним впливом цифровізації на облікову систему підприємства виникають і певні ризики, що потребують врахування в процесі розробки облікової політики. Узагальнення переваг і ризиків цифрових рішень наведено в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Переваги та ризики впровадження цифрових рішень у ТОВ «ТОВІЦА»

Переваги	Ризики
Підвищення оперативності обліку	Залежність від програмного забезпечення
Зменшення кількості помилок	Кіберризики
Розширення аналітики	Необхідність навчання персоналу
Прозорість облікових даних	Початкові витрати на впровадження

Наявність зазначених ризиків ускладнює процес формування облікової політики підприємства в умовах трансформації, що зумовлює виникнення низки проблем, систематизованих у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Основні проблеми розробки облікової політики ТОВ «ТОВІЩА»
в умовах трансформації

Проблема	Сутність
Методична невизначеність	Обмежена адаптація стандартів до цифрових умов
Кадрові обмеження	Недостатній рівень цифрових компетенцій
Технічні складнощі	Налаштування облікових систем
Інтеграція обліку	Поєднання фінансового та управлінського обліку

Виявлені проблеми зумовлюють необхідність розробки практичних рекомендацій щодо вдосконалення облікової політики підприємства з урахуванням цифрових викликів. Відповідні рекомендації наведено в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Рекомендації щодо вдосконалення облікової політики ТОВ «ТОВІЩА»

Напрямок удосконалення	Рекомендовані заходи
Методичне забезпечення	Актуалізація методів обліку
Аналітичний облік	Розширення аналітичних розрізів
Документообіг	Повна цифровізація первинних документів
Кадрове забезпечення	Підвищення цифрової грамотності персоналу

Реалізація запропонованих рекомендацій формує підґрунтя для отримання конкретних економічних і управлінських результатів. Очікуваний ефект від упровадження цифрових рішень в обліковій системі ТОВ «ТОВІЩА» узагальнено в табл. 2.9.

Таким чином, комплексне використання цифрових технологій у процесі формування та реалізації облікової політики ТОВ «ТОВІЩА» сприяє трансформації бухгалтерського обліку з інструмента фіксації господарських операцій у повноцінну інформаційно-аналітичну систему управління.

Таблиця 2.9

Очікуваний ефект від впровадження цифрових рішень у ТОВ «ТОВІЩА»

Вид ефекту	Очікуваний результат
Економічний	Зниження облікових витрат
Організаційний	Підвищення ефективності облікових процесів
Інформаційний	Зростання якості управлінської інформації
Управлінський	Підвищення обґрунтованості управлінських рішень

Запропоновані напрями вдосконалення та очікувані ефекти підтверджують доцільність подальшої цифровізації облікових і бізнес-процесів підприємства.

Отже, облікова політика ТОВ «ТОВІЩА» в умовах трансформації облікової системи та цифровізації бізнес-процесів є комплексним управлінським інструментом, що поєднує нормативно-методичні вимоги з можливостями сучасних інформаційних технологій [4; 34]. Її раціональне формування забезпечує підвищення достовірності облікової інформації, посилення аналітичної функції бухгалтерського обліку та створює передумови для ефективного і сталого розвитку підприємства.

2.2. Організація бухгалтерського та управлінського обліку витрат відповідно до положень облікової політики підприємства

Організація бухгалтерського та управлінського обліку витрат на підприємстві є ключовим елементом інформаційного забезпечення системи управління, оскільки саме витрати визначають рівень собівартості продукції (робіт, послуг), фінансовий результат та конкурентоспроможність суб'єкта господарювання. Для ТОВ «ТОВІЩА» система обліку витрат формується відповідно до вимог чинного законодавства України, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а також внутрішніх регламентів, закріплених в обліковій політиці підприємства, з урахуванням організаційно-технологічних особливостей діяльності та рівня цифровізації бізнес-процесів.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [29] облікова політика підприємства визначає сукупність

принципів, методів і процедур, що використовуються для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. У межах облікової політики ТОВ «ТОВЩА» витрати визнаються та відображаються з дотриманням принципів нарахування, відповідності доходів і витрат, безперервності діяльності та превалювання сутності над формою, що забезпечує достовірність і порівнянність облікової інформації.

Первинний облік витрат є вихідною ланкою облікової системи підприємства та забезпечує документальне підтвердження факту здійснення витрат, їх економічного змісту, цільового призначення та відповідальних осіб. На ТОВ «ТОВЩА» первинний облік витрат організовано відповідно до вимог законодавства щодо обов'язкових реквізитів первинних документів і з урахуванням положень НП(С)БО 16 «Витрати» [22]. Первинні документи слугують підставою для відображення витрат у бухгалтерському та управлінському обліку і відіграють важливу роль у забезпеченні внутрішнього контролю за використанням ресурсів підприємства.

У практиці ТОВ «ТОВЩА» первинний облік витрат здійснюється на основі типових та спеціалізованих документів залежно від виду витрат і характеру господарських операцій. Їх застосування забезпечує повноту та своєчасність відображення витрат за місцями виникнення, центрами відповідальності та видами діяльності, а також створює інформаційну базу для подальшого узагальнення даних у регістрах бухгалтерського обліку та системі управлінського аналізу.

Узагальнення первинних документів з обліку витрат, що використовуються в ТОВ «ТОВЩА», свідчить про комплексний підхід до документального забезпечення витрат за видами, місцями їх виникнення та центрами відповідальності.

Така організація первинного обліку створює надійну інформаційну основу для формування собівартості, контролю рівня витрат і прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Первинні документи з обліку витрат ТОВ «ТОВЦА»

Вид витрат	Первинний документ	Зміст господарської операції	Об'єкт обліку витрат	Управлінське призначення
Матеріальні витрати	Видаткова накладна	Відпуск матеріалів зі складу у виробництво	Продукція, роботи, послуги	Контроль використання матеріальних ресурсів
Матеріальні витрати	Лімітно-забірна картка	Видача матеріалів у межах установлених лімітів	Центр відповідальності	Запобігання перевитратам
Матеріальні витрати	Акт списання матеріалів	Списання матеріалів, що втратили споживчі властивості	Вид діяльності	Аналіз втрат і відхилень
Витрати на оплату праці	Табель обліку робочого часу	Облік відпрацьованого часу працівників	Підрозділ, працівник	Оцінка трудомісткості робіт
Витрати на оплату праці	Розрахунково-платіжна відомість	Нарахування заробітної плати	Центр відповідальності	Контроль фонду оплати праці
Витрати на соціальні заходи	Розрахунок ЄСВ	Нарахування єдиного соціального внеску	Підрозділ	Планування соціальних витрат
Амортизаційні витрати	Відомість нарахування амортизації	Нарахування амортизації необоротних активів	Об'єкт основних засобів	Оцінка ефективності використання активів
Витрати на послуги	Акт наданих послуг	Отримання послуг сторонніх організацій	Проект, підрозділ	Аналіз доцільності аутсорсингу
Транспортні витрати	Товарно-транспортна накладна	Перевезення матеріалів або продукції	Замовлення	Контроль логістичних витрат
Адміністративні витрати	Рахунок, акт	Оплата адміністративних послуг	Підприємство	Аналіз постійних витрат
Загальновиробничі витрати	Відомість розподілу витрат	Розподіл непрямих витрат	Вид продукції	Калькулювання собівартості
Інші операційні витрати	Акт списання, довідка бухгалтера	Відображення інших витрат операційної діяльності	Вид діяльності	Оцінка впливу на фінансовий результат

Бухгалтерський облік витрат у ТОВ «ТОВЦА» організовано відповідно до положень НП(С)БО 16 «Витрати» [22] з використанням рахунків класу 8 «Витрати

за елементами» та класу 9 «Витрати діяльності», що забезпечує узагальнення інформації як за економічними елементами, так і за функціональним призначенням витрат. Дані обліку витрат використовуються для складання фінансової звітності та визначення фінансових результатів діяльності підприємства.

Водночас управлінський облік витрат у ТОВ «ТОВІЩА» базується на інформації первинного та бухгалтерського обліку, але характеризується підвищеним рівнем аналітичності. Витрати деталізуються за центрами відповідальності, бізнес-процесами та видами діяльності, що дозволяє здійснювати оперативний контроль, аналіз відхилень та оцінку ефективності використання ресурсів. Поєднання бухгалтерського і управлінського обліку витрат у межах єдиної облікової політики сприяє підвищенню прозорості управління та адаптивності підприємства до змін зовнішнього середовища.

Важливим елементом системи бухгалтерського обліку витрат у ТОВ «ТОВІЩА» є порядок ведення синтетичного обліку, який забезпечує узагальнення інформації про витрати на рахунках бухгалтерського обліку відповідно до Плану рахунків [25]. Синтетичний облік витрат організовано із застосуванням рахунків класу 8 «Витрати за елементами» та класу 9 «Витрати діяльності», що дає змогу формувати інформацію як за економічними елементами, так і за функціональним призначенням витрат. У межах облікової політики підприємства визначено перелік використовуваних рахунків, порядок їх кореспонденції, а також правила закриття рахунків витрат наприкінці звітного періоду з віднесенням сум на рахунок 79 «Фінансові результати».

Синтетичний облік витрат у ТОВ «ТОВІЩА» базується на даних первинних документів та аналітичного обліку і ведеться в розрізі основних видів діяльності підприємства. Ключовим елементом синтетичного обліку витрат є рахунок 23 «Виробництво», на якому узагальнюються прямі витрати, пов'язані з виготовленням продукції, виконанням робіт або наданням послуг. За дебетом рахунка 23 відображаються витрати на сировину й матеріали, оплату праці виробничого персоналу, нарахування єдиного соціального внеску, амортизацію

виробничих основних засобів та інші прямі витрати, що формують виробничу собівартість. За кредитом рахунка 23 здійснюється списання накопичених витрат на рахунок 26 «Готова продукція», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» або безпосередньо на рахунок 90 «Собівартість реалізації» залежно від особливостей діяльності підприємства та положень облікової політики [25].

Такий підхід забезпечує повноту узагальнення витрат, їх контролюваність та можливість формування достовірної фінансової звітності. Дані рахунка 23 у поєднанні з інформацією за рахунками загальновиробничих витрат слугують базою для калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) та подальшого визначення фінансових результатів. Дані синтетичного обліку витрат використовуються для складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), а також для внутрішнього аналізу ефективності витрат і контролю діяльності центрів відповідальності.

Для систематизації та контролю відображення господарських операцій з обліку витрат використовується журнал реєстрації господарських операцій, який є зведеним обліковим регістром синтетичного обліку. Ведення журналу забезпечує послідовність записів, контроль повноти відображення операцій та узгодженість між первинним, аналітичним і синтетичним обліком.

Таблиця 2.11

Журнал реєстрації господарських операцій з обліку витрат ТОВ «ТОВІЩА»
(фрагмент)

Дата	Зміст господарської операції	Первинний документ	Дебет	Кредит	Сума, грн
05.03.2024	Списано матеріали у виробництво	Видаткова накладна	23	201	48 000
10.03.2024	Нараховано заробітну плату виробничим працівникам	Розрахунково-платіжна відомість	23	661	62 500
10.03.2024	Нараховано ЄСВ на заробітну плату	Розрахунок ЄСВ	23	651	13 750
15.03.2024	Отримано послуги сторонньої організації	Акт наданих послуг	91	631	21 000
20.03.2024	Нараховано амортизацію основних засобів	Відомість амортизації	91	131	18 200

Використання журналу реєстрації господарських операцій у поєднанні з аналітичними регістрами дозволяє забезпечити прозорість руху інформації про витрати, своєчасне виявлення відхилень та підвищення якості управлінських рішень.

Таким чином, організація первинного, бухгалтерського та управлінського обліку витрат у ТОВ «ТОВЩА» відповідно до положень облікової політики забезпечує комплексний підхід до формування інформації про витрати, створює умови для ефективного контролю за використанням ресурсів і є важливою передумовою підвищення результативності діяльності підприємства в умовах цифрової трансформації економіки.

2.3. Внутрішній контроль витрат у системі управління підприємством та забезпечення достовірності облікової інформації

Внутрішній контроль витрат у діяльності сільськогосподарських підприємств, зокрема у галузі рослинництва, є визначальним елементом системи управління ефективним використанням ресурсів та формуванням достовірної облікової інформації. Специфіка аграрного виробництва полягає у сезонності виконання робіт, тривалості виробничого циклу, значній матеріаломісткості продукції та високій залежності результатів від природно-кліматичних факторів. За таких умов контроль за дотриманням технологічних нормативів і документальним оформленням витрат набуває особливої актуальності, оскільки перевитрати ресурсів і помилки в обліку безпосередньо впливають на рівень собівартості продукції та фінансові результати господарської діяльності [37; 7; 47].

Внутрішній контроль витрат розглядається як сукупність організаційних та методичних заходів, спрямованих на попередження нераціонального використання ресурсів, перевірку законності й економічної доцільності здійснюваних господарських операцій та забезпечення їх повного і своєчасного відображення у системі бухгалтерського обліку. Для підприємств рослинництва цей аспект є надзвичайно важливим з огляду на велику частку матеріальних витрат

у структурі собівартості, а також масовість і різноманітність первинних документів, які підтверджують виконання технологічних операцій (шляхові листи, акти списання матеріалів, наряди, табелі обліку робочого часу тощо).

Метою внутрішнього контролю витрат у сільськогосподарських підприємствах є забезпечення відповідності фактичних показників витрат плановим і нормативним величинам, своєчасне виявлення відхилень та формування об'єктивної інформації про собівартість продукції для потреб управління й фінансової звітності. Науковці наголошують, що система внутрішнього контролю має охоплювати весь цикл формування витрат – від етапу бюджетування та складання технологічних карт вирощування культур до калькулювання фактичної собівартості продукції та аналізу економічних результатів діяльності [37].

В основі сучасних підходів до організації внутрішнього контролю лежить концепція COSO, адаптована до умов діяльності українських підприємств. Вона передбачає формування контрольного середовища, оцінювання ризиків, розробку контрольних процедур, забезпечення інформаційної взаємодії та постійний моніторинг. У сфері рослинництва контрольне середовище визначається організаційною структурою підприємства та чітким розподілом функцій між бухгалтерією, агрономічною та інженерною службами. Оцінювання ризиків спрямоване на виявлення типових джерел перевитрат: нераціональне використання паливно-мастильних матеріалів, недотримання норм висіву насіння, надмірне застосування добрив і засобів захисту рослин, простої або перевантаження техніки, втрати врожаю під час транспортування і зберігання.

Контрольні заходи реалізуються шляхом здійснення попереднього, поточного та наступного контролю. Попередній контроль полягає у затвердженні бюджетів сезонних витрат і технологічних карт вирощування культур, встановленні нормативів використання ресурсів та лімітів витрат пального. Поточний контроль здійснюється у процесі виконання польових робіт шляхом перевірки фактичного використання матеріалів і пального за первинними документами, контролю обліку відпрацьованого часу, аналізу показників GPS-

моніторингу руху техніки та оперативних звітів виробничих підрозділів. Наступний контроль передбачає перевірку правильності калькулювання собівартості за культурами, узагальнення результатів аналізу відхилень між плановими і фактичними витратами та визначення резервів їх оптимізації [37].

Особливе значення у системі внутрішнього контролю витрат має забезпечення достовірності облікової інформації. Це досягається шляхом перевірки відповідності первинних документів вимогам повноти, обґрунтованості та законності, контролю коректності класифікації витрат за елементами та статтями калькуляції, правильності розподілу загальновиробничих витрат між культурами, а також дотримання критеріїв визнання витрат відповідно до вимог НП(С)БО 16 «Витрати» [22]. Окрему увагу приділяють контролю залишків незавершеного виробництва та правильності оцінки активів, пов'язаних із біологічними трансформаціями сільськогосподарської продукції.

У сучасних умовах цифровізації сільськогосподарського виробництва внутрішній контроль витрат дедалі активніше здійснюється із застосуванням автоматизованих систем управлінського та бухгалтерського обліку. Використання електронних шляхових листів, систем супутникового контролю техніки, інтегрованого складського обліку і електронних реєстрів дозволяє підвищити точність контролю витрат і мінімізувати ризики викривлення облікових даних. Як зазначають дослідники, інтеграція управлінського та фінансового обліку у цифровому середовищі створює єдину інформаційну базу для ухвалення управлінських рішень та підсилює контрольну функцію бухгалтерської служби аграрних підприємств [47].

Систематизацію ключових контрольних процедур внутрішнього контролю витрат у рослинництві подано у табл. 2.12.

Дані табл. 2.12 свідчать, що внутрішній контроль витрат у рослинництві має комплексний та багаторівневий характер і охоплює всі основні статті виробничої собівартості продукції.

Таблиця 2.12

Основні контрольні процедури внутрішнього контролю витрат у
рослинництві

Вид витрат	Об'єкт контролю	Основні контрольні процедури	Документальне забезпечення	Відповідальні особи
Насіння	Норми висіву, фактичне списання	Попередній контроль затвердження норм; перевірка фактичного списання; інвентаризація залишків	Технологічні карти, накладні, акти списання	Агроном, бухгалтер
Добрива та засоби захисту рослин	Дотримання норм внесення	Контроль відповідності нормативам; аналіз відхилень	Технологічні карти, лімітні відомості	Агроном, бухгалтер
Паливно-мастильні матеріали	Обсяг використання пального	Лімітування; звірка шляхових листів із даними GPS-моніторингу; контроль нормативів витрат ПММ	Шляхові листи, відомості списання ПММ	Завідувач МТП, бухгалтер
Оплата праці	Обсяг відпрацьованого часу, виробіток	Перевірка табелів та нарядів; контроль правильності нарахування зарплати	Табелі, наряди	Керівник підрозділу, бухгалтер
Машинно-тракторний парк	Машино-години, ремонтні роботи	Контроль експлуатаційних нормативів; перевірка витрат на ремонти	Журнали обліку техніки, акти ремонту	Інженер, бухгалтер
Загальновиробничі витрати	Розподіл витрат між культурами	Перевірка обґрунтованості баз розподілу; контроль калькуляцій	Калькуляції, розрахунки розподілу	Бухгалтер, економіст

Комбінація нормативного, документального та аналітичного контролю дає змогу мінімізувати ризики перевитрат матеріальних, трудових і паливних ресурсів, своєчасно виявляти відхилення від планових показників та забезпечувати формування достовірної інформації для калькулювання собівартості і прийняття управлінських рішень. Чіткий розподіл відповідальності

між агрономічною, інженерною та бухгалтерською службами сприяє узгодженості управлінських і облікових процесів і підвищує ефективність функціонування системи внутрішнього контролю на аграрному підприємстві.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Моделювання облікової політики підприємства відповідно до вимог МСФЗ та концепції управлінського обліку

В умовах глобалізації економіки, євроінтеграційних процесів та цифрової трансформації облікових систем особливої актуальності набуває формування ефективної моделі облікової політики підприємства, адаптованої до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) та концепції управлінського обліку. На сучасному етапі облікова політика розглядається не тільки як сукупність формалізованих правил бухгалтерського обліку, але й як інструмент стратегічного управління витратами, що поєднує методики фінансового обліку з аналітичним і контрольним забезпеченням системи прийняття управлінських рішень [29].

Відповідно до МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» облікова політика трактується як сукупність принципів, методів та процедур, які використовуються підприємством під час підготовки та подання фінансової звітності [19]. Проте в межах концепції управлінського обліку її зміст розширюється: до функціонального призначення облікової політики включаються питання калькулювання собівартості, бюджетування, обліку витрат за центрами відповідальності та формування управлінської звітності [26].

Процес моделювання облікової політики ґрунтується на поетапному поєднанні вимог МСФЗ і потреб внутрішніх користувачів інформації. На першому етапі визначаються стратегічні цілі управління витратами та інформаційні запити менеджменту. На другому – формується методична база фінансового обліку відповідно до МСФЗ (оцінка запасів, нарахування витрат, створення забезпечень, розподіл накладних витрат). Третій етап включає інтеграцію фінансового й управлінського обліку через застосування цифрових ERP-систем та

автоматизацію документообігу, що забезпечує багатовимірний облік витрат та їх аналітику за центрами відповідальності.

З урахуванням наведених теоретичних підходів у роботі сформовано узагальнену модель облікової політики підприємства, яка відображає організаційні, методичні, інформаційні та контрольні складові інтегрованого обліково-аналітичного забезпечення управління витратами (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Модель облікової політики підприємства відповідно до вимог МСФЗ та
концепції управлінського обліку

Складова моделі	Основний зміст відповідно до МСФЗ	Інструменти управлінського обліку	Очікуваний управлінський ефект
Методична	Принцип нарахування; оцінка запасів згідно з МСБО 2; створення забезпечень згідно з МСБО 37; розподіл накладних витрат	Стандарт-костинг, директ-костинг, калькулювання повних витрат	Об'єктивне визначення собівартості, контроль відхилень
Організаційна	Регламентація документообігу та відповідальності за ведення фінансового обліку	Облік за центрами відповідальності, бюджетування підрозділів	Підвищення персональної відповідальності менеджерів
Інформаційна	Формування фінансової звітності відповідно до МСФЗ	ERP-системи (BAS ERP, SAP), внутрішня управлінська звітність	Оперативний облік витрат та підтримка прийняття рішень
Контрольна	Додержання принципів достовірності та повноти облікової інформації	Внутрішній аудит, моніторинг відхилень, ризик-орієнтований контроль	Зменшення фінансових ризиків та помилок у витратних операціях

Запропонована модель дозволяє гармонізувати регламентовані вимоги МСФЗ із практичними потребами управлінського обліку, формуючи цілісну систему управління витратами. Її практичне застосування забезпечує підвищення якості інформаційних потоків на підприємстві, своєчасне виявлення відхилень фактичних витрат від планових показників, оптимізацію собівартості продукції та підвищення ефективності управлінських рішень.

Підсилення контрольної складової моделі здійснюється через запровадження ризик-орієнтованого підходу до внутрішнього контролю відповідно до рекомендацій COSO та міжнародних стандартів аудиту, що

передбачає попереджувальний характер контрольних процедур і їх інтеграцію з цифровими обліковими системами.

Отже, моделювання облікової політики на засадах МСФЗ та управлінського обліку формує багаторівневу систему інформаційного забезпечення, яка поєднує фінансову звітність, управлінський аналіз і внутрішній контроль витрат, створюючи дієвий інструмент підвищення економічної ефективності підприємства в сучасних умовах господарювання.

3.2. Удосконалення положень облікової політики щодо управління витратами підприємства на основі цифрових технологій та ризик-орієнтованого підходу

Ефективність управління витратами в сільськогосподарських підприємствах значною мірою залежить від здатності облікової системи своєчасно формувати, агрегувати та передавати інформацію для прийняття управлінських рішень. Сучасні умови цифровізації аграрного сектору та зростання виробничих ризиків (кліматичних, технологічних, ринкових, логістичних) зумовлюють необхідність удосконалення положень облікової політики, орієнтованої на інтеграцію цифрових технологій та ризик-менеджменту у процес управління витратами.

У контексті таких трансформацій облікова політика має еволюціонувати від традиційного регламентуючого документа до інструмента стратегічного управління витратами, що забезпечує адаптивність, прозорість та оперативність облікової інформації. Саме тому її оновлення повинно охоплювати такі ключові напрями:

- ✓ інтеграцію цифрових систем збору та обробки даних, зокрема ERP, Farm Management Systems (FMS), агроскаутинг, IoT-сенсори;
- ✓ використання ризик-орієнтованих підходів до формування витрат;
- ✓ застосування методів управлінського обліку, що дають змогу деталізувати витрати за культурами, видами продукції, полями, технологічними операціями;
- ✓ переорієнтацію на превентивне управління витратами, а не лише їх фіксацію постфактум.

Оновлена політика повинна забезпечувати достовірність і об'єктивність даних, підвищувати точність планування й прогнозування, а також сприяти ідентифікації факторів витратоутворення [46].

Крім того, вона має формувати цілісну інформаційну основу для оперативного управління ресурсами, уможливлювати оцінку альтернативних сценаріїв розвитку, підтримувати прийняття управлінських рішень на засадах аналітичної прозорості та ризик-орієнтованості. Важливим завданням оновленої політики є інтеграція цифрових даних у єдину систему обліку та контролю, що дозволяє не лише фіксувати витрати, але й виявляти тенденції їх зміни, оцінювати їх вплив на собівартість і рентабельність окремих видів продукції, а також своєчасно реагувати на відхилення від планових показників.

У такому контексті виникає потреба не лише у формальному коригуванні окремих положень облікової політики, а й у глибокій трансформації способів збору, обробки та аналізу інформації про витрати. Саме цифровізація виробничих процесів створює можливості для підвищення точності витратних розрахунків, оперативного контролю ресурсів та формування багатовимірної аналітики, необхідної для сучасного аграрного менеджменту. Упровадження цифрових інструментів дозволяє суттєво розширити інформаційну базу управління витратами, забезпечуючи деталізацію даних за культурами, полями, операціями та технологічними етапами.

Використання цифрових рішень у сільському господарстві дає можливість формувати деталізовані показники, зокрема щодо витрат на:

- ✓ насіння і садивний матеріал;
- ✓ добрива і засоби захисту рослин;
- ✓ паливо-мастильні матеріали (ПММ);
- ✓ амортизацію техніки, агрегатів, точних технологій;
- ✓ послуги агроскаутингу, картографування, дистанційного зондування.

З огляду на те, що кожна цифрова технологія забезпечує різний рівень деталізації, точності та оперативності інформації, важливо визначити їх роль у формуванні оновленої облікової політики витрат. Систематизація можливостей

таких рішень дає змогу окреслити, які саме інструменти здатні посилити контроль за витратами та підвищити аналітичний потенціал облікової системи агропідприємства. Це відображено у табл. 3.2, де узагальнено ключові цифрові технології, їх функціональні можливості та результати їх інтеграції для облікової політики.

Таблиця 3.2

Інтеграція цифрових технологій у систему управління витратами
сільськогосподарського підприємства

Технологія	Можливості	Результати для облікової політики
ERP/AgroERP	Автоматизація облікових процесів, аналітика діяльності	Формування деталізованих статей витрат, інтеграція з управлінським обліком
FMS (Cropio, OneSoil, AgroOnline)	Моніторинг полів, планування операцій, облік ресурсів	Визначення витрат за культурами/полями, оптимізація норм витрачання
IoT-сенсори (вологість, метеодані, техніка)	Реальний час, точна інформація про умови вирощування	Регулювання витратоємних операцій, мінімізація втрат
GPS-трекінг техніки	Контроль роботи машин, витрат ПММ	Зменшення необґрунтованих витрат, запобігання крадіжкам
Дрон-моніторинг	Оцінка стану посівів, виявлення проблем	Швидке коригування технологій, скорочення витрат на ЗЗР

Цифрова трансформація дає змогу забезпечити прозорість витратоутворення, що є ключовим елементом оновленої облікової політики. Завдяки впровадженню цифрових платформ, сенсорних технологій, супутникового моніторингу та автоматизованих систем управлінського обліку аграрні підприємства отримують доступ до високоточних, структурованих і динамічних даних про використання ресурсів та ефективність окремих виробничих операцій [44]. Це суттєво підвищує якість контролю за витратами, посилює обґрунтованість управлінських рішень і дає змогу своєчасно ідентифікувати відхилення від планових показників.

Світові дослідження підкреслюють, що цифрові технології формують нову модель управління витратами, де ключову роль відіграє прозорість, оперативність і аналітичність облікових даних, а також можливість моделювання ризиків та сценаріїв розвитку. У цьому контексті цифровізація стає не просто інструментом

автоматизації, а інституційною основою для побудови сучасної ризик-орієнтованої облікової політики, здатної забезпечити ефективне управління витратами в умовах нестабільності ринків, зміни клімату та зростання ресурсної залежності.

Сільськогосподарське виробництво характеризується високою залежністю від різноманітних виробничих та ринкових ризиків, що безпосередньо впливають на формування собівартості продукції та ефективність управлінських рішень. У зв'язку з цим доцільним є впровадження ризик-орієнтованих положень облікової політики, які дозволяють системно враховувати фактори невизначеності та забезпечують превентивне управління витратами. Основними напрямками такого підходу є:

- ✓ класифікація витрат за рівнем ризику;
- ✓ ідентифікація ключових ризикових факторів, що впливають на собівартість продукції;
- ✓ розрахунок ризикових поправок у процесі бюджетування;
- ✓ інтеграція ризик-індикаторів у систему управлінської звітності та контролю.

Застосування цих принципів дозволяє перетворити облікову політику з формального регулятивного документа на ефективний інструмент превентивного управління витратами, що підвищує оперативність прийняття рішень та стійкість підприємства до зовнішніх і внутрішніх ризиків.

Таблиця 3.3 демонструє, як ризик-орієнтовані аспекти можуть бути інтегровані у ключові елементи облікової політики сільськогосподарського підприємства.

Такий підхід дозволяє перетворити облікову політику з формального регулятивного документа на дієвий інструмент превентивного управління витратами, який не лише фіксує фактичні показники витрат, а й забезпечує оперативне виявлення та оцінку потенційних ризиків, прогнозування можливих відхилень і своєчасне коригування виробничих і фінансових процесів.

Відображення ризик-орієнтованих аспектів у положеннях облікової
політики

Ризик	Прояв у діяльності агропідприємства	Елемент облікової політики
Кліматичний	Втрата врожаю, збільшення витрат на ЗЗР	Визначення резервів під втрати продукції
Технологічний	Поломка техніки, помилки при виконанні польових робіт	Облік резервів під ремонт, GPS-контроль операцій
Фінансовий	Коливання цін на ресурси	Перегляд норм витрачання, індексація кошторисів
Логістичний	Порушення поставок, зростання транспортних витрат	Включення змінних логістичних коефіцієнтів

Впровадження ризик-орієнтованих елементів у політику дає змогу деталізувати витрати за культурами, технологічними операціями та ресурсними потоками, інтегрувати аналітичні показники у систему управлінської звітності та формувати стратегії зменшення витрат і підвищення ефективності ресурсокористування. Крім того, такий підхід сприяє прозорості фінансового обліку, підвищенню якості управлінських рішень та адаптивності підприємства до змін кліматичних, ринкових і технологічних умов.

Враховуючи викладені принципи ризик-орієнтованого управління витратами та необхідність інтеграції цифрових технологій у систему обліку, наступним кроком стає конкретизація та деталізація положень облікової політики. Метою таких змін є не лише підвищення прозорості та достовірності даних, а й створення умов для превентивного управління ресурсами, оперативного виявлення відхилень і ефективного використання технологічних інструментів.

У цьому контексті пропонується внести до облікової політики підприємства такі зміни (рис. 3.1).

Запропоновані зміни до облікової політики підприємства охоплюють усі ключові сфери функціонування облікової системи та спрямовані на підвищення її ефективності, прозорості та адаптивності в умовах сучасного аграрного виробництва.



Рис. 3.1. Пропозиції удосконалення облікової політики сільськогосподарського підприємства

У сфері первинного документування впровадження електронних первинних документів, таких як електронні ТТН та електронні наряди трактористів, а також автоматизований облік паливо-мастильних матеріалів із застосуванням датчиків рівня та GPS-трекінгу, забезпечує своєчасний збір точних даних, зменшує ризик людських помилок і створює підґрунтя для інтеграції даних в управлінський облік

та контролінг, що дозволить керівництву оперативно реагувати на відхилення та приймати обґрунтовані рішення щодо оптимізації ресурсів.

У сфері класифікації витрат деталізація витрат за культурами, полями та технологічними операціями, а також введення окремої групи «ризик-індуковані витрати», дозволяє системно оцінювати вплив різноманітних факторів на собівартість продукції. Такий підхід дає змогу не лише більш точно планувати та контролювати витрати, але й здійснювати превентивний аналіз ризиків, прогнозувати потенційні відхилення та своєчасно вживати заходи щодо їх мінімізації.

Важливою зміною у сфері калькулювання собівартості є використання ABC-калькулювання, особливо для багатокомпонентних процесів рослинництва та тваринництва, а також формування цифрових карт полів, які виконують функцію облікових реєстрів. Це дозволяє деталізувати витрати за окремими операціями, культурами та ресурсними потоками, підвищуючи точність фінансової інформації, створюючи базу для аналітичного управління і забезпечуючи обґрунтованість управлінських рішень на всіх рівнях.

У сфері внутрішнього контролю запропоновано запровадження контролінгу витрат на основі дашбордів та автоматизованих систем попередження аномальних витрат. Це дозволяє оперативно виявляти відхилення від планових показників, знижувати ймовірність неефективного використання ресурсів і підвищувати загальну ефективність управління витратами на підприємстві.

У сфері бюджетування включення ризикових коефіцієнтів у структуру бюджетів та використання прогнозної аналітики на базі машинного навчання забезпечує можливість адаптації бюджетних показників до змін виробничих і ринкових умов, прогнозування розвитку подій та моделювання сценаріїв, що підвищує стійкість підприємства до зовнішніх і внутрішніх ризиків.

Таким чином, комплексне впровадження зазначених змін дозволяє перетворити облікову політику з формального регулятивного документа на стратегічний інструмент управління витратами, який поєднує цифровізацію, ризик-орієнтований підхід та аналітичний контроль. Це створює умови для

підвищення ефективності, прозорості та економічної стійкості агропідприємства, дозволяє своєчасно реагувати на відхилення, оптимізувати використання ресурсів та підвищувати рівень прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Удосконалення облікової політики на основі цифрових рішень та ризик-орієнтованих методів забезпечить: підвищення точності визначення собівартості продукції; мінімізацію втрат через неефективне використання ресурсів; своєчасне реагування на ризики; формування об'єктивної та аналітичної управлінської звітності; зростання конкурентоспроможності агропідприємства на ринку.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі узагальнено та систематизовано теоретичні, методичні й практичні аспекти формування облікової політики підприємства в системі управління витратами на прикладі ТОВ «ТОВІЩА».

Відповідно до поставленої мети та завдань дослідження сформульовано такі висновки:

1. У ході дослідження наукових підходів до формування облікової політики підприємства доведено, що вона виступає центральним елементом інформаційного забезпечення управління витратами та фінансовими результатами. Обґрунтовано, що облікова політика повинна забезпечувати узгодженість методів бухгалтерського й управлінського обліку, адаптацію вимог стандартів до умов діяльності підприємства та підтримку управлінських рішень на всіх рівнях управління.

2. Під час аналізу витрат як об'єкта бухгалтерського та управлінського обліку встановлено, що ефективне управління витратами можливе лише за умови їх систематизації за економічними елементами, статтями калькуляції, місцями виникнення та центрами відповідальності. Розширення аналітичних розрізів обліку витрат створює інформаційні передумови для контролю собівартості та виявлення внутрішніх резервів її зниження.

3. У процесі узагальнення нормативно-правового та методичного забезпечення ідентифіковано, що чинні національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку та МСФЗ передбачають альтернативні методи оцінки й обліку витрат, вибір яких закріплюється в обліковій політиці підприємства. Встановлено, що обґрунтований вибір таких методів істотно впливає на показники фінансової звітності, оподаткування та результати діяльності підприємства.

4. За результатами дослідження особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств встановлено, що сезонність виробництва, тривалий виробничий цикл, нерівномірність виникнення витрат та залежність від природно-кліматичних умов обумовлюють необхідність спеціального підходу до

формування облікової політики управління витратами з урахуванням галузевої специфіки.

5. На основі аналізу фінансово-економічного стану ТОВ «ТОВІЩА» за 2022–2024 рр. встановлено позитивну динаміку фінансових результатів, зростання прибутковості та рентабельності діяльності. Водночас виявлено коливання обсягів і структури витрат, що свідчить про потребу в подальшому вдосконаленні механізмів планування, обліку та контролю витрат у межах облікової політики підприємства.

6. У процесі дослідження організації бухгалтерського та управлінського обліку витрат виявлено недостатній рівень аналітичної деталізації витрат за центрами відповідальності та видами діяльності, що обмежує можливості використання облікової інформації для оперативного управління. Обґрунтовано доцільність посилення управлінської спрямованості облікової політики.

7. Під час аналізу системи внутрішнього контролю витрат обґрунтовано доцільність впровадження ризик-орієнтованого підходу, який дозволяє своєчасно ідентифікувати потенційні відхилення, мінімізувати непродуктивні витрати та підвищити надійність обліково-аналітичної інформації для управлінських потреб.

8. У межах моделювання облікової політики підприємства відповідно до вимог МСФЗ та концепції управлінського обліку запропоновано удосконалити структуру її положень, що передбачає розширення аналітичного обліку витрат, інтеграцію фінансового й управлінського обліку та використання цифрових технологій у процесі обробки облікової інформації.

9. За результатами розробки практичних рекомендацій запропоновано комплекс заходів щодо вдосконалення формування та реалізації облікової політики підприємства в системі управління витратами. Реалізація запропонованих заходів сприятиме оптимізації витрат, підвищенню ефективності використання ресурсного потенціалу, зміцненню фінансової стійкості підприємства та підвищенню обґрунтованості управлінських рішень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Батієвич Д., Садовська І., Кулинич М. Облікова політика: сутність та вплив зовнішніх і внутрішніх факторів на формування і практику. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2023. № 2(34). С. 15–28.
2. Бухгалтерський облік (для необлікових спеціальностей) : навч. посіб. / Ю.Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок, О. М. Дмитренко. Житомир : Рута, 2022. 256 с.
3. Великий Ю. М. Управління витратами підприємства : монографія Міністерство освіти і науки України, Харків, нац. економ. ун-т. Харків : ІНЖЕК, 2009. 192 с.
4. 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>
5. Гайдучок Т. С., Дмитренко О. М. Використання збалансованої системи показників у стратегічному управлінському обліку підприємств. *Наукові горизонти*. 2018. № 11 (72). С. 46–55.
6. 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.
7. Гайдучок Т., Івашко Т. (2024). Оптимізація внутрішнього контролю витрат сільськогосподарських підприємств: ключові підходи та практичні рекомендації. *InterConf+*, 47(209), 110-121. <https://doi.org/10.51582/interconf.19-20.07.2024>
8. 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/>

9. Гайдучок Т., Макаревич Р., Медуха А. Формування облікової політики підприємства в системі управління витратами підприємства. Innovative Research in Science and Economy: Collection of Scientific Papers with Proceedings of the 2nd International Scientific and Practical Conference. International Scientific Unity. December 3-5, 2025. Brussels, Belgium. 137-140 p. URL: <https://isu-conference.com/en/archive/innovative-research-in-science-and-economy-03-12-25/>

10. Замлинський В. А., Волошина О. В., Степаненко С. В. Облікова політика і економічна безпека в системі управління підприємством. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2024. Т. 9, № 1. С. 56–61. DOI: <https://doi.org/10.36887/2415-8453-2024-1-9>.

11. Захарченко В., Акулюшина М., Лінгур Л. Моделювання процесів управління витратами підприємства в умовах невизначеності. *Економіка та суспільство*. 2024. № 64. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-2>

12. 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.

13. Ієршова Н. Ю. Облікова політика підприємства в умовах цифрової трансформації. *Економічний аналіз*. 2022. Т. 32, № 3. С. 45–52.

14. Кулакова С. Ю., Ткаченко А., Разно М. Сучасні аспекти управління витратами українських підприємств. *Фінансово-кредитні системи: перспективи розвитку*. 2023. № 1(8). С. 40-48

15. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2014. 373 с.

16. Ляшенко Г., Овсяннікова В. Витрати підприємства та управління ними. *Економіка та суспільство*. 2022. № 45. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-45-27>.

17. 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.

18. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : наказ МФУ від 27 черв. 2013 р. № 635.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text>

19. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках і помилки» (IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors). IFRS Foundation, 2023.
URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/>

20. Мороз Ю., Цаль-Цалко Ю., Гайдучок Т. Модернізація інформаційного забезпечення управління витратами виробництва для потреб стейкхолдерів сільськогосподарських підприємств в умовах трансформаційних змін. *Theoretical Foundations in Economics and Management* : collective monograph. International Science Group. Boston : Primedia eLaunch, 2022. Р. 63-79. URL: <https://isg-konf.com/theoretical-foundations-in-economics-and-management/>.

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

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

23. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : наказ Мін-ва фінансів України від 18 лист. 2005 р. № 790.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text>

24. Педченко Н., Тітенко Л., Мілька А., Артюх-Пасюта О., Тітенко Ю. Сутність та економічний зміст витрат підприємства: сучасний погляд. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки»*. 2023. № 1 (107). С. 29–36. DOI: <https://doi.org/10.37734/2409-6873-2023-1-4>.
25. 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.
26. Поліщук О.М. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування* : сучасна парадигма в умовах сталого розвитку: зб. Матеріалів VI Міжнар. наук.-практ. конф.; 10 грудня 2020 р. Київ, КНЕУ, 2020. С. 106-108.
27. Правдюк Н. Л., Коваль Л. В., Коваль О. В. Облікова політика підприємств : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 647 с.
28. Пристемський О. С. Організаційно-методичні аспекти внутрішнього контролю витрат підприємства. *Proceedings of the 2nd International Scientific and Practical Conference «Modern Knowledge: Research and Discoveries»* (December 19-20, 2023). Vancouver, Canada. С. 128-135.
29. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 07 лип. 1999 р. № 996 / Верх. Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
30. Родіна О. В. Сучасні підходи до визначення сутності категорії «витрати». *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 9. С. 1181-1185.
31. Танасієва М. М., Смола М. Р. Аспекти формування облікової політики суб'єктів господарювання за МСБО. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2020/108.pdf
32. Тесак О. В. Формування облікової політики щодо витрат підприємства. *Приазовський економічний вісник*. 2021. Вип. 4 (27). С. 94–97.

33. Ткаченко О., Янко О. Сутність облікової політики підприємства за умови гармонізації системи бухгалтерського обліку та звітності. Економіка та суспільство. 2023. № 57. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-57-134>.
34. 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>
35. Химич І., Різник Н. Фінансово-економічний аналіз підприємств: основа прогнозування позитивних результатів в умовах кризи. *Міжнародний науковий журнал менеджменту, економіки та фінансів*. 2024. № 3 (1). С. 62-71. DOI: <https://doi.org/10.46299/j.isjmef.20240301.06>
36. Цегельник, Н. І., Гайдучок, Т. С., Малюга Н. М. Комплаєнс і культура доброчесності у внутрішньому аудиті: синергія управлінських стандартів та сталого розвитку. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. Вип. 15. <https://doi.org/10.5281/zenodo.17159431>
37. Цюцяк І., Цюцяк А., Цюцяк В. Порядок проведення внутрішнього контролю витрат в умовах цифрової трансформації обліково-аналітичних процесів. *Економічний аналіз*. 2025. Том 35. № 2. С. 245-253. <https://doi.org/10.35774/econa2025.02.245>
38. Цятковська О. Облікова політика, як інструмент управління нефінансовими активами державних установ. *Вчені записки Університету «КРОК»*. 2023. № 3(71). С. 85–91. DOI: <https://doi.org/10.31732/2663-2209-2022-71-85-91>.
39. Чемчикаленко Р. А., Сукрушева Г. О., Ткаченко А. Ю. Теоретичні основи управління фінансовим станом підприємства. Гроші, фінанси та кредит. 2019. № 27. С. 350–355.
40. Чепка В. В., Свідерська І. М., Гавриленко Ю. О. Фінансовий стан підприємства: теоретичні аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 19–20. С. 96–102.

41. Чижевська Л. В., Поліщук І. Р., Сарган С. С. Облікова політика як інструмент управління фінансовими результатами підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2023. Вип. 3 (53). С. 34–40. [https://doi.org/10.26642/pbo-2022-3\(53\)-34-40](https://doi.org/10.26642/pbo-2022-3(53)-34-40)
42. Чумак Г. Управління витратами підприємства: функціональний аспект. *Modeling the development of the economic systems*. 2022. (4), 160–165. DOI: <https://doi.org/10.31891/mdes/2022-6-21>
43. Шевців Л. Ю., Мосолова Ю. О. Облікова політика в управлінні діяльністю підприємств за умов гармонізації обліку та звітності. *Бізнес Інформ*. 2020. № 3. С. 260–269.
44. Deloitte. AgriTech Insights Report 2023. Київ: Deloitte Ukraine, 2023. URL: <https://www.deloitte.com/content/dam/assets-zone2/ua/uk/docs/about/2024/ukr-deloitte-ukraine-impact-report-2023-2024.pdf>
45. FAO. Digital Agriculture for Sustainable Development. Rome: FAO, 2021. URL: <https://www.fao.org>
46. IFAC. The Future of Professional Accountants and Digitalization. International Federation of Accountants, 2022. URL: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway>
47. Khomenko L., Tsygan R. Formation of managerial and financial accounting as key tools for cost management in the digital economy. *Економіка та суспільство*. 2025. Вип. 72. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/5652>
48. Tesak O. V., Khomiak R. L., Baranovska S. P. Specialty of digitalization of cost in management accounting : monograph. Galați, Romania, 2021. 222 p.

ДОДАТКИ