

УДК 338.512:631.11:657

О. В. Ульянченко,

д. е. н., професор, член-кореспондент НААН;

головний науковий співробітник відділу науково-методологічного забезпечення та інтелектуальної власності, Інститут рослинництва ім. В.Я. Юр'єва НААН

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-5085-0869>

С. І. Василішин,

д. е. н., професор, провідний науковий співробітник відділу обліку та оподаткування, ННЦ "Інститут аграрної економіки"; директор, Інститут обліку і фінансів НААН

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5023-9878>

DOI: 10.32702/2306-6792.2025.24.28

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА БІОЛОГІЧНІ ПЕРЕТВОРЕННЯ У РОСЛИННИЦТВІ ТА ЙОГО ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИЙ БАЗИС

O. Ulyanchenko,

Doctor of Economic Sciences, Professor, Corresponding Member of the NAAS; Chief Researcher, Scientific, Methodological Support and Intellectual Property Department, Yuriev Plant Production Institute of the NAAS

S. Vasylishyn,

Doctor of Economic Sciences, Professor, Leading Researcher, Accounting and Taxation Department, NSC "Institute of Agrarian Economics"; Director, Institute of Accounting and Finance of the NAAS

METHODOLOGICAL APPROACHES TO MANAGING COSTS OF BIOLOGICAL TRANSFORMATIONS IN CROP PRODUCTION AND ITS ACCOUNTING AND ANALYTICAL BASIS

Статтю присвячено є удосконаленню теоретико-методичних підходів до управління витратами на біологічні перетворення у рослинництві та обґрунтуванню його обліково-аналітичного базису. Охарактеризовано нормативний базис визначення, сутність, результати біологічних трансформацій (перетворень) та їх проекцію на управлінські процеси підприємства. Запропоновано уточнену дефініцію категорії "управління витратами". Проаналізовано структуру виробничої собівартості окремих видів виробленої продукції рослинництва сільськогосподарськими підприємствами України у 2020 та 2024 рр. Продемонстровано підходи до використання детермінованого факторного аналізу загальної матеріаломісткості та матеріаломісткості окремих видів сільськогосподарської продукції рослинництва на прикладі окремих середніх сільськогосподарських підприємств Лісостепової зони України. Запропоновано теоретико-методичний підхід до використання інструментів управління витратами галузі рослинництва відповідно до окремих етапів процесу менеджменту у нерозривній єдності з обліково-аналітичним базисом застосування таких методів та інструментів.

Production costs are among the most important economic indicators of agricultural activity, as they reflect the efficiency of resource use, determine the level of product competitiveness, and shape the financial results of an enterprise. It is the accounting and analytical support that plays a significant role in the cost-management system, as it provides a foundation for making well-grounded managerial decisions, strengthens internal economic security, and contributes to the enterprise's resilience. The article is devoted to improving the theoretical and methodological approaches to managing costs related to biological transformations in crop production and to justifying their accounting and analytical basis. It characterizes the regulatory framework for defining the essence and outcomes of biological transformations and outlines

their projection onto the managerial processes of an enterprise. It also proposes a refined definition of the category "cost management". The structure of production cost for selected types of crop products manufactured by agricultural enterprises in Ukraine in 2020 and 2024 has been analyzed. Approaches to applying deterministic factor analysis of total material intensity (MI) and the material intensity of specific crop products have been demonstrated using the example of several medium-sized agricultural enterprises in the Forest-Steppe zone of Ukraine. The article presents a theoretical and methodological approach to using cost-management instruments in crop production aligned with the stages of the management process and integrated with the accounting and analytical basis required for implementing these methods and instruments. It has been demonstrated that budgeting serves as an effective tool of management accounting, analysis, and control of costs in agricultural production. The practical value of the approach lies in improving accounting and analytical support for managerial decision-making, structuring and optimizing information flows, and ensuring the identification and realization of reserves for reducing production cost and increasing the efficiency of crop production.

Ключові слова: витрати, управління витратами, біологічні активи, рослинництво, сільськогосподарське виробництво, біологічні перетворення, обліково-аналітичний базис, облік, аналіз, контроль.

Key words: costs, cost management, biological assets, crop production, agricultural production, biological transformations, accounting and analytical basis, accounting, analysis, control.

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

Схваленою Розпорядженням Кабінету Міністрів України 15.11.2024 р. Стратегією розвитку сільського господарства та сільських територій в Україні на період до 2030 визначено нагальність забезпечення підвищення продуктивності виробників сільськогосподарської продукції [1], вагомою складовою якого є зниження собівартості сільськогосподарської продукції, оптимізація та ефективне управління витратами.

Витрати та собівартість є одними із ключових економічних індикаторів сільськогосподарського виробництва, оскільки саме вони відображають рівень раціональності використання ресурсів, визначають конкурентоспроможність продукції, формують фінансові результати підприємства. Вагомою складовою системи управління витратами є обліково-аналітичне забезпечення, яке слугує базою для обґрунтування управлінських рішень та зміцнення внутрішньої економічної безпеки підприємства та його економічної стійкості. Тому особливої актуальності набуває теоретико-методологічне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій з удосконалення управління витратами на біологічні перетворення, зокрема у галузі рослинництва як доміну-

ючій складовій національного АПК та джерелу внутрішньої та зовнішньої продовольчої безпеки.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблематика управління витратами, зокрема в галузі АПК — предмет наукових дискусій багатьох учених, серед яких В. Андрійчук [2], В. Вакуленко [3], О. Варченко, І. Свиноус, Л. Іванова [4], Ю. Лупенко, М. Малік, О. Шпикуляк [5], Т. Мірзоева та О. Томашевська [6], Т. Муляр [7], О. Олійник, В. Макогон та С. Брік [8], Т. Остапенко [9], М. Пугачов [10], П. Саблук [11], Д. Шиян, Н. Ляліна та К. Гончарова [12] та інші. Проблематика використання окремих інструментів управлінського обліку, аналізу та контролю витрат, зокрема у сільському господарстві, є об'єктом досліджень таких вчених, як С. Голов [13], О. Демчук, С. Мошковська, Т. Ігнатенко [14], В. Жук [15], М. Огійчук [16], А. Пилипенко [17], І. Садовська [18] та інші.

Наукові розробки дослідників є потужною теоретичною і практичною базою щодо обґрунтування концептуальних засад управління витратами. Проте врахування галузевої специфіки біологічних перетворень у рослинництві у контексті використання інноваційних інструментів обліково-аналітичного забезпечення управління витратами потребує

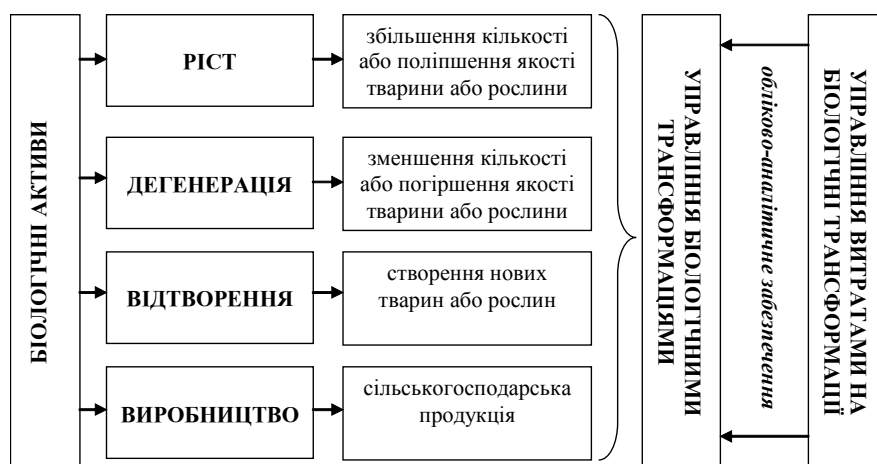


Рис. 1. Сутність, результати біологічних трансформацій (перетворень) та їх проєкція на управлінські процеси підприємства

Джерело: узагальнено авторами із використанням [19—20].

додаткової аргументації та наукового обґрунтування.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою дослідження є удосконалення теоретико-методичних підходів до управління витратами на біологічні перетворення у рослинництві та обґрунтування його обліково-аналітичного базису.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Згідно із визначенням Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку (МСБО) 41 "Сільське господарство", "біологічна трансформація — процеси росту, дегенерації, продукування та відтворення, які спричиняють якісні та кількісні зміни біологічних активів" [19]. Водночас, згідно із Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30, під біологічними активами розуміється "жива тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи" [20].

Таким чином, у процесі сільськогосподарського виробництва виникають витрати, пов'язані із різними стадіями біологічних трансформацій, що потребує належної системи управління витратами на основі ефективного обліково-аналітичного забезпечення, яке охоплює первинний, аналітичний, синтетичний облік, аналіз та контроль (рис. 1).

Згідно із нормами Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", витратами звітного періоду визнаються

або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат [21]. Від-

повідно до Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) в плануванні та обліку групуються за статтями, які господарство визначає самостійно, виділяючи в окремі статті змінні і постійні витрати [22].

Основні витрати на виробництво продукції рослинництва включають такі статті, як витрати на оплату праці, насіння та посадковий матеріал, паливо та мастильні матеріали, добрива, засоби захисту рослин, роботи та послуги, витрати на ремонт необоротних активів, інші витрати на утримання основних засобів, інші витрати, загальновиробничі витрати.

Звернемось до аналізу структури виробничої собівартості, взявши за основу вирощування найбільш поширених в Україні зернових та технічних культур. У зв'язку із правовим режимом воєнного стану в Україні, наразі призупинене щорічне оновлення публікації Державною службою статистики частини статистичних щорічників та експрес-випусків. Зокрема, останнім доступним статистичним збірником є "Рослинництво України", а останній експрес-випуск "Витрати підприємств на виробництво продукції сільського господарства" доступний лише за 2020 р. З метою порівняльного аналізу структури виробничої собівартості окремих видів виробленої продукції рослинництва у 2024 р. та 2020 р., нами проведено додаткове вибіркове обстеження даних річної фінансової й статистичної звітності, а також управлінського обліку трьох середніх (відповідно до норм Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [23]) сільськогос-

подарських підприємств Лісостепової зони (Київської та Харківської областей), галузь рослинництва для яких є провідною в структурі виробництва валової продукції. Проведені розрахунки (табл. 1) демонструють, що найвища частка у структурі собівартості продукції рослинництва традиційно припадає на матеріальні витрати, серед яких найвищу питому вагу становлять мінеральні добрива (від 21,9 % при вирощуванні пшениці до 19,3 % — ячменю).

Разом з тим, суттєву частку в собівартості становлять решта інших прямих та загальновиробничих витрат (23,4 % — 25,0 %), складовою яких є орендна плата за земельні паї. У 2024 р. структура собівартості обстеженої вибірки сільськогосподарських підприємств демонструє зростання частки витрат на насіння та посадковий матеріал, мінеральні добрива, пальне і мастильні матеріали та незначне зростання частки прямих витрат на оплату праці. Ця тенденція може бути поясненою різкого зрощання окремих ресурсів (мінеральних добрив, засобів захисту рослин, насіння тощо), зростання вартості енергоресурсів (передусім палива), частки логістичних витрат, витрат на безпекові заходи тощо.

Проведений аналіз дозволяє зробити висновки про вирішальну роль побудови раціональної системи управління передусім матеріальними витратами, які становлять домінуючу частку в собівартості продукції рослинництва. Саме тому у процесі управління ефективним використанням виробничих запасів важливим етапом є виявлення факторів, які справляють вплив на зростання матеріаломісткості (матеріаловіддачі) сільськогосподарської продукції, що досягається методами детермінованого факторного аналізу.

Загальна матеріаломісткість залежить від об'єму виробленої валової продукції (VBB), її структури (PB_i), витрат матеріалів на одиницю продукції ($Вод_i$), цін на матеріальні ресурси

Таблиця 1. Структура виробничої собівартості окремих видів виробленої продукції рослинництва сільськогосподарськими підприємствами України у 2020 та 2024 рр., %

Статті витрат		Пшениця	Кукурудза на зерно	Ячмінь	Насіння соняшнику
Всі сільськогосподарські підприємства України, 2020 р.*					
Прямі матеріальні витрати – усього		52,7	48,2	51,7	50,6
У тому числі	насіння та посадковий матеріал	7,6	13,0	8,1	10,8
	мінеральні добрива	21,9	15,4	19,3	15,3
	пальне і мастильні матеріали	8,5	7,5	9,5	9,1
	решта матеріальних витрат	14,7	12,3	14,8	15,4
Прямі витрати на оплату праці		6,7	5,5	7,2	6,4
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати – усього		40,6	46,3	41,1	43,0
У тому числі	відрахування на соціальні заходи	1,5	1,2	1,6	1,4
	амортизація	9,2	8,8	9,6	9,1
	оплата послуг сторонніх організацій	6,4	11,3	6,5	7,8
	решта інших прямих та загальновиробничих витрат	23,5	25,0	23,4	24,7
Витрати – усього		100,0	100,0	100,0	100,0
Окремі середні сільськогосподарські підприємства України, 2024 р.**					
Прямі матеріальні витрати – усього		56,8	53,0	56,7	58,8
У тому числі	насіння та посадковий матеріал	9,1	16,2	10,6	14,6
	мінеральні добрива	24,9	18,5	22,5	18,1
	пальне і мастильні матеріали	12,7	10,0	13,8	13,3
	решта матеріальних витрат	10,1	8,3	9,8	12,8
Прямі витрати на оплату праці		7,1	5,9	7,4	7,0
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати – усього		36,1	41,1	35,9	34,2
У тому числі	відрахування на соціальні заходи	1,6	1,3	1,7	1,6
	амортизація	7,4	6,7	7,3	8,0
	оплата послуг сторонніх організацій	5,1	8,5	5,0	6,1
	решта інших прямих та загальновиробничих витрат	22,0	24,6	22,0	18,6
Витрати – усього		100,0	100,0	100,0	100,0

Джерело: *розраховано на основі даних Держстату [24] та **звітності окремих середніх сільськогосподарських підприємств (ф. 50 с.-г.) Лісостепової зони.

($ЦМ_i$) і відпускних цін на продукцію ($ЦП_i$). Факторну модель матеріаломісткості можна виразити таким чином:

$$MM = \frac{MB}{BП} = \frac{\sum (VBB \cdot Вод_i \cdot PB_i \cdot ЦМ_i)}{\sum (VBB \cdot Вод_i \cdot ЦП_i)} \quad (1).$$

Виявимо вплив факторів на зміну загальної матеріаломісткості виробленої продукції рослинництва у досліджуваних середніх сільськогосподарських підприємствах (табл. 2). Проведений аналіз показав, що у 2024 р. порівняно із попереднім роком показник матеріаломісткості продукції виріс на 0,17 грн у підприємстві "А", 0,12 грн у підприємстві "Б" та 0,16 грн у підприємстві "В". Найбільш негативний вплив на зростання матеріаломісткості по підприємствам "А" та "В" (на 0,34 грн та 0,29 грн відповідно) становила переорієнтація валового виробництва в сторону більш матеріалоємних видів продукції. У підприємстві "Б" найбільше до зростання матеріаломісткості (на 0,23 грн) призвело зростання цін на матеріали. В свою чергу, суттєвий вплив зростання матеріаломісткості по всім трьом підприємствам мало зростання витрат матері-

Таблиця 2. Факторний аналіз загальної матеріаломісткості продукції рослинництва в окремих середніх сільськогосподарських підприємствах у 2023–2024 рр.

Показ-ники	Ланцюгові підстановки					Матеріаломісткість, грн		
	VBB	PB_i	$Вод_i$	$ЦМ_i$	$ЦП_i$	П-во «А»	П-во «Б»	П-во «В»
MM_0	α_0	α_0	α_0	α_0	α_0	0,51	0,47	0,53
$MM_{ум1}$	α_1	α_0	α_0	α_0	α_0	0,38	0,55	0,46
$MM_{ум2}$	α_1	α_1	α_0	α_0	α_0	0,72	0,62	0,75
$MM_{ум3}$	α_1	α_1	α_1	α_0	α_0	1,05	0,73	0,91
$MM_{ум4}$	α_1	α_1	α_1	α_1	α_0	1,10	0,96	1,08
MM_1	α_1	α_1	α_1	α_1	α_1	0,67	0,59	0,69
Відхилення матеріаломісткості, всього					$MM_1 - MM_0$	+0,17	+0,12	+0,16
У тому числі за рахунок зміни:								
об'єму валової продукції					$MM_{ум1} - MM_0$	-0,12	+0,08	-0,07
структури валової продукції					$MM_{ум2} - MM_{ум1}$	+0,34	+0,07	+0,29
витрат матеріалів на одиницю продукції					$MM_{ум3} - MM_{ум2}$	+0,32	+0,11	+0,16
цін на матеріали					$MM_{ум4} - MM_{ум3}$	+0,06	+0,23	+0,17
цін на продукцію					$MM_1 - MM_{ум4}$	-0,43	-0,37	-0,39

Джерело: власні розрахунки за даними звітності та управлінського обліку окремих середніх сільськогосподарських підприємств Лісостепової зони.

алів на одиницю продукції. При цьому, зростання цін на продукцію рослинництва мало позитивний вплив та призвело до зниження матеріаломісткості в усіх трьох підприємствах на 0,43 грн, 0,37 грн та 0,39 грн відповідно.

Однак більш важливим завданням є виявлення впливу факторів на зміну матеріаломісткості окремих видів продукції, оскільки результат цього аналізу дає змогу прогнозувати виробничу структуру на майбутній період. Вплив на матеріаломісткість окремого виду продукції справляють три фактори першого порядку: питоми витрати матеріалів на одиницю продукції ($Вод_i$), ціни на матеріальні ресурси ($ЦМ_i$) та відпускні ціни на продукцію ($ЦП_i$).

Для проведення факторного аналізу нами обрані види продукції, які займають найбіль-

шину. Зростання цін на продукцію мало позитивний вплив, як у випадку із аналізом загальної матеріаломісткості, впливаючи на зниження показника матеріаломісткості. Отже, на прикладі досліджуваного підприємства "А", можемо дійти висновку до визначальності пошуку резервів зниження питомих витрат матеріалів на одиницю продукції, чому мають сприяти дієві інструменти управління витратами на основі інструментів обліку, аналізу та контролю.

За визначенням Привілейованого інституту управлінських бухгалтерів СІМА, трансформацію витрат і управління ними можна охарактеризувати як практику скорочення витрат, зберігаючи або посилюючи створення цінності. Це передбачає постійну ідентифікацію та змен-

шення витрат у всій організації, водночас вивільняючи ресурси для інвестування в інновації, орієнтовані на клієнта, які створюють майбутню цінність для зацікавлених сторін [25]. На думку С. Голова, управління витратами — це специфічна функція управління, яка забезпечує планування, організацію, мотивацію, контроль та регулювання витрат діяльності; принципово нова система, яка дає змогу чітко

шу питому вагу у структурі товарної продукції одного із досліджуваних підприємств (табл. 3).

Таблиця 3. Факторний аналіз матеріаломісткості окремих видів сільськогосподарської продукції рослинництва на прикладі середнього сільськогосподарського підприємства "А" у 2023–2024 рр.

Види продукції	Показники матеріаломісткості, грн				Відхилення 2024 р. від 2023 р. (+; -), грн.			
					всього	у тому числі за рахунок зміни		
	MM_0	$MM_{ум1}$	$MM_{ум2}$	MM_1		витрат матеріалів	ціни матеріалів	ціни на продукцію
Пшениця	0,51	0,57	0,71	0,64	+0,13	+0,06	+0,14	-0,07
Кукурудза на зерно	0,65	0,70	0,78	0,69	+0,04	+0,05	+0,08	-0,09
Ячмінь	0,48	0,50	0,69	0,59	+0,11	+0,02	+0,19	-0,10
Насіння соняшнику	0,41	0,37	0,48	0,45	+0,04	-0,04	+0,11	-0,03

Джерело: власні розрахунки за даними звітності та управлінського обліку середнього сільськогосподарського підприємства Лісостепової зони.

відстежувати, аналізувати й контролювати витрати" [13]. А. Пилипенко, орієнтуючись на стратегічний контекст та досягнення цілей розвитку підприємства, під управлінням витратами розглядає систему принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень, заснованої на використанні об'єктивних економічних законів відносно формування й регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу підприємства в різних видах його діяльності відповідно до стратегічних та поточних цілей розвитку [17].

Серед найбільш дієвих інструментів управління витратами, релевантних до галузі рослинництва в сільськогосподарських підприємствах, на нашу думку варто віднести (рис. 2).

Важливим етапом політики управління матеріальними витратами є контроль за їх використанням та збереженням у складських приміщеннях. Саме від раціональної організації руху матеріальних ресурсів між виробничими підрозділами сільськогосподарського підприємства та забезпечення контролю за їх рухом залежить зниження прямих матеріальних витрат на виробництво сільськогосподарської продукції. Зарубіжний досвід управління оборотними матеріальними ресурсами свідчить про дві найбільш ефективні системи контролю виробничих запасів: ABC-аналіз та XYZ-аналіз.

Також суттєвим важелем мінімізації витрат на обслуговування запасів є розвиток логістики, але, зважаючи на більше її розповсюдження у сфері торгівлі, звернемо увагу на дві перші методики. Однак у процесі свого господарювання за умов ринку підприємству у своєму арсеналі використовувати інструменти нормування недостатньо. Ми вважаємо, що вирішального значення та ефективності управління формуванням та ефективними використанням оборотних засобів набуває бюджетування. Цей



Рис. 2. Інструменти управління витратами галузі рослинництва та обліково-аналітичний базис їх застосування

Джерело: розроблено авторами.

інструмент є синтезом фінансового менеджменту, управлінського обліку та внутрішньогосподарського контролю і дозволяє досягати значної економії матеріальних ресурсів, що значно знижує собівартість продукції.

Професор С.Ф. Голов наголошує на тому, що бюджетування дозволяє запобігти анархії, узгодити дії та інтереси різних членів організації. Дуже важливим аспектом бюджетування є те, що воно змушує менеджерів якісно обґрунтовувати їх плани і дозволяє осмислити витрати, пов'язані із їх виконанням [13]. Фундаментальним поняттям під час впровадження бюджетування на виробництві виступає поняття центру відповідальності. Головними різновидами центрів відповідальності на сільськогосподарському підприємстві, на нашу думку, є центр прибутку, центр доходів та центр витрат. У рослинництві центр витрат знаходиться у рослинницьких бригадах, на складах товарно-матеріальних цінностей тощо. При цьому центр витрат акумулює облікову інформацію про рівень та структуру витрат на виробницт-

во, а його керівник несе відповідальність за прийнятність цих показників перед керівництвом.

Ця методика дає змогу реалізувати найважливішу функцію бюджетування — можливості аналізу відхилень та прийняття управлінських рішень за їх результатами. У разі значної економії посилюються важелі мотиваційного впливу на персонал сільськогосподарського підприємства, у разі перевитрат — чітко простежуються втрати матеріальних цінностей, розмір яких складає обсяг резерву зниження матеріальності.

При цьому, неодмінною передумовою управління формуванням та використанням оборотних засобів у цілому та виробничих запасів зокрема, є відображення показників у системі управлінської звітності, в якій формується оперативна, поточна та перспективна інформація про витрати та вихід продукції, що є підґрунтям управління собівартістю продукції [26].

Організація управління формуванням та ефективним використанням матеріальних ресурсів на всіх рівнях нерозривно пов'язана із побудовою внутрішньогосподарського контролю. Більше того, цей інструмент управління є кінцевим етапом постановки бюджетування на підприємстві, за допомогою якого формується інформація для прийняття відповідних управлінських рішень.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Процес управління витратами на біологічні перетворення у рослинництві є важливою складовою менеджменту сільськогосподарського підприємства в умовах кліматичних ризиків, впливів сезонності, повоєнних викликів, ризикованості виробництва, і дає змогу достовірного визначення собівартості продукції, яка є одним із базових показників господарської діяльності. На нашу думку, під управлінням витратами доречно розглядати процес планування, оцінки, бюджетування, моніторингу та контролю витрат підприємства, який на основі системи обліково-аналітичного забезпечення забезпечує використання взаємозумовлених та взаємоузгоджених способів, інструментів і формування управлінських рішень, націлених на поліпшення фінансових показників, зміцнення економічної безпеки та економічної стійкості, зростання ефективності та прибутковості, мінімізацію ризиків та узгодження витрат

сільськогосподарського підприємства із його бізнес-цілями.

У статті запропоновано теоретико-методичний підхід до використання інструментів управління витратами галузі рослинництва відповідно до окремих етапів процесу менеджменту у нерозривній єдності з обліково-аналітичним базисом застосування таких методів та інструментів. Підхід сприяє поліпшенню обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень, структуруванню та оптимізації інформаційних потоків, забезпеченню пошуку та впровадженню резервів зниження собівартості продукції та підвищення ефективності виробництва продукції рослинництва.

Водночас, одним із найбільш дієвих інструментів управління витратами у сільському господарстві, була і буде система бюджетування, завдяки якій поєднуються стратегічний і тактичний рівні управління підприємством, що дає змогу вживати заходів із виявлення відхилень за окремими статтям бюджетів протягом звітного року та тактично управляти собівартістю сільськогосподарської продукції й резервами її зниження.

Перспективами подальших наукових досліджень є обґрунтування методичних засад запровадження гнучкої системи бюджетування та розробка форм управлінської звітності в сільськогосподарських підприємствах.

Література:

1. Про схвалення Стратегії розвитку сільського господарства та сільських територій в Україні на період до 2030 року: розпорядження КМУ від 15.11.2024 р. № 1163-р URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1163-2024-%D1%80#Text> (дата звернення: 01.11.2025).
2. Андрійчук В. Г. Економіка підприємств агропромислового комплексу: підручник. Київ: КНЕУ, 2013. 779 с.
3. Вакуленко В. А., Мялковський В. А., Юн-тао Л. Шляхи підвищення ефективності управління витратами виробництва продукції рослинництва в умовах воєнного стану. Підприємництво і торгівля. 2024. № 40. С. 14—19.
4. Варченко О. М., Свиноус І. В., Іванова Л. С., Ткаченко К. В., Биба В. А. Методичні підходи до управління витратами сільськогосподарських підприємств. Агросвіт. 2020. № 12. С. 19—26.
5. Лупенко Ю. О., Малік М. Й., Шпикуляк О. Г. та ін. Підприємницька діяльність в аграрній сфері економіки: монографія / за ред. М. Й. Маліка. Київ: ННЦ "ІАЕ", 2023. 208 с.

6. Мірзоева Т., Томашевська О. Управління витратами підприємства в системі мінімізації ризиків господарської діяльності. Економіка та суспільство. 2024. Вип. 65. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-69> (дата звернення: 25.11.2025).

7. Муляр Т. С. Особливості управління витратами сільськогосподарських підприємств. Економіка та держава. 2014. № 6. С. 74—77.

8. Олійник О.В., Макогон В.В., Брік С.В. Проблеми оптимізації кредитного забезпечення операційних витрат сільськогосподарських підприємств. Економіка АПК. 2019. № 8. С. 50—58.

9. Остапенко Т.М. Економічна сутність управління витратами. Вісник СумДУ. Серія "Економіка". 2013. № 2. С. 85—91.

10. Пугачов М.І. Аграрний сектор економіки України в умовах інституційних змін. Економіка АПК. 2017. № 5. С. 12—18.

11. Саблук П.Т., Малік М.Й., Коваленко Ю.С. Внутрішньогосподарські організаційно-економічні механізми забезпечення прибутковості сільськогосподарських підприємств. Київ: ННЦ ІАЕ, 2003. 204 с.

12. Шиян Д.В., Ляліна Н.С., Гончарова К.І. Вплив рівня інтенсивності виробництва на формування ефективної структури витрат у рослинництві. Економіка АПК. 2020. № 6. С. 27—36.

13. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник. Київ: "Центр учбової літератури", 2021. 534 с.

14. Демчук О., Мошковська О., Ігнатенко Т., Ромашко О., Кузуб М. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції рослинництва в агробізнесі різних форм власності. Економіка АПК. 2025. № 2. С. 100—112.

15. Жук В. М. Розвиток теорії бухгалтерського обліку: інституціональний аспект: монографія. К.: ННЦ "ІАЕ", 2018. 408 с.

16. Огійчук М. Ф., Сколотій Л. О., Васишин С.І. та ін. Практикум з фінансового та управлінського обліку за національними стандартами: навч. посібник / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ, Алерта, 2021. 624 с.

17. Пилипенко А. А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства: наук. вид. Харків: Вид. ХНЕУ, 2007. 276 с.

18. Садовська І. Б. Облікова політика в управлінні підприємством: методика і практика: монографія. Луцьк: Волинська обласна друкарня, 2018. 300 с.

19. IAS 41 "Agriculture". URL: <https://surl.lt/ugxhxe> (дата звернення: 20.11.2025).

20. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи": наказ Міністерства фінансів України № 790 від 18.11.2005 р., зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text> (дата звернення: 20.11.2025).

21. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р., зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 20.11.2025).

22. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг).

сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики України № 132 від 18.05.2001 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text> (дата звернення: 20.11.2025).

23. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 21.11.2025).

24. Офіційний сайт Державної служби статистики України. Витрати підприємств на виробництво продукції сільського господарства. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 21.11.2025).

25. Global Management Accounting Principles: Effective management accounting: Improving decisions and building successful organisations. URL: <https://surl.li/suanuo> (дата звернення: 01.12.2025).

26. Огійчук М.Ф., Васишин С.І. Ефективність використання оборотних засобів, їх облік та оцінка: монографія / за ред. проф. М.Ф. Огійчука. Київ: Алерта, 2014. 338 с.

References:

1. Cabinet of Ministers of Ukraine (2024), Resolution "On the approval of the Strategy for the Development of Agriculture and Rural Areas in Ukraine until 2030 and the approval of the operational plan of measures for its implementation in 2025-2027", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1163-2024-%D1%80#Text> (Accessed 01 November 2025).

2. Andriichuk, V.H. (2013), *Ekonomika pidpriemstv ahropromyslovoho kompleksu* [Economics of agro-industrial complex enterprises], KNEU, Kyiv, Ukraine.

3. Vakulenko, V., Mialkovskiy, V. and Yuntao, L. (2024), "The Ways to Increase Efficiency in

Managing the Costs of Crop Production Under Martial Law", *Entrepreneurship and Trade*, vol. 40, pp. 14—19.

4. Varchenko, O., Svyynous, I., Ivanova, L., Tkachenko, K. and Byba, V. (2020), "Methodical approaches to the cost management of agricultural enterprises", *Agrosvit*, vol. 12, pp. 19—26.

5. Lupenko, Yu.O. and Malik, M.Y., Shpykuliak, O.H. (2023), *Pidpriemnytska diialnist v aharnii sferi ekonomiky* [Entrepreneurial activity in the agrarian sector of the economy], NSC "IAE", Kyiv, Ukraine.

6. Mirzoieva, T., & Tomashevskaya, O. (2024), "Management of Enterprise Costs in the System of Minimizing the Risks of Economic Activities", *Economy and Society*, vol. 65.: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-69>.

7. Mulyar, T. (2014), "The characteristic features of farm enterprise expenses management", *Ekonomika ta derzhava*, vol. 6, pp. 74—77.

8. Oliinyk, O., Makohon, V. and Brik, S. (2019), "Problems of optimization of credit support of operating expenses of agricultural enterprises", *Ekonomika APK*, vol. 26 (8), pp. 50—58.

9. Ostapenko, T.M. (2013), "The economic essence of cost management", *Visnyk SumDU. Seriya "Ekonomika"*, vol. 2, pp. 85—91.

10. Pugachov, M. (2017), "The agricultural sector of Ukraine's economy in the context of institutional changes", *Ekonomika APK*, 24 (5), pp. 12—18.

11. Sabluk, P.T., Malik, M.Y. and Kovalenko, Yu.S. (2003), *Vnutrishniihospodarski orhanizatsiino-ekonomichni mekhanizmy zabezpechennia prybutkovosti silskohospodarskykh pidpriemstv* [Intra-farm organizational and economic mechanisms for ensuring the profitability of agricultural enterprises], NNTs IAE, Kyiv, Ukraine.

12. Shyian, D., Lialina, N. and Honcharova, K. (2020), "The influence of the level of production intensity on the formation of an effective cost structure in crop production", *Ekonomika APK*, vol. 27(6), pp. 27—36.

13. Holov, S.F. (2021), *Upravlinskyi oblik* [Management accounting], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.

14. Demchuk, O., Moshkovska, O., Ihnatenko, T., Romashko, O. and Kuzub, M. (2025), "Cost accounting and costing of crop production in agribusinesses of various forms of ownership", *Ekonomika APK*, vol. 32 (2), pp. 100—112.

15. Zhuk, V.M. (2018), *Rozvytok teorii bukhhalterskoho obliku: instytutsionalnyi aspekt* [Development of accounting theory: Institutional aspect], NSC "IAE", Kyiv, Ukraine.

16. Ohiichuk, M. F., Skolotii, L. O. and Vasylyshyn, S. I. (2021), *Praktykum z finansovoho ta upravlinskoho obliku za natsionalnymy standartamy* [Workshop on financial and management accounting under national standards]. Alerta, Kyiv, Ukraine.

17. Pylypenko, A.A. (2007), *Orhanizatsiia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia stratehichnoho rozvytku pidpriemstva* [Organization of accounting and analytical support for the strategic development of the enterprise], Vydavnytstvo KhNEU, Kharkiv, Ukraine.

18. Sadovska, I.B. (2018), *Oblikova polityka v upravlinni pidpriemstvom: metodyka i praktyka* [Accounting policy in enterprise management: Methodology and practice], Volynska oblasna drukarnia, Lutsk, Ukraine.

19. IFRS Foundation (2020), "IAS 41 "Agriculture", available at: <https://surl.lt/ugxhxe> (Accessed 20 November 2025).

20. Ministry of Finance of Ukraine (2005), "On approval of the Regulation (standard) of accounting 30 "Biological Assets", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05?lang=en#Text> (Accessed 20 November 2025).

21. Ministry of Finance of Ukraine (2005), "On approval of the Regulation (standard) of accounting 16 "Costs", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (Accessed 20 November 2025).

22. Ministry of Agricultural Policy of Ukraine (2001), Resolution "On approval of Methodological recommendations for planning, accounting and calculating the cost of production (works, services) of agricultural enterprises", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text> (Accessed 20 November 2025).

23. The Verkhovna Rada of Ukraine (2024), "On accounting and financial reporting in Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (Accessed 21 November 2025).

24. State Statistics Service of Ukraine (2025), available at: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (Accessed 21 November 2025).

25. AICPA&CIMA (2024), "GMAP: Global Management Accounting Principles: Effective management accounting: Improving decisions and building successful organisations", available at: <https://surl.li/suanuo> (Accessed 01 December 2025).

26. Ohiichuk, M.F. and Vasylyshyn, S.I. (2014), *Efektivnist vykorystannia oborotnykh zasobiv, yikh oblik ta otsinka* [Efficiency of working capital use, their accounting and valuation], Alerta, Kyiv, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 10.12.2025 р.