

УДК 657.05:631.11

DOI: <https://doi.org/10.37332/2309-1533.2026.2.13>

JEL Classification: M10, M41, Q12

Брик М.М.,
канд. екон. наук, доцент,
доцент кафедри фундаментальних та спеціальних дисциплін,
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0861-9057>,
Нововолинський навчально-науковий інститут економіки та
менеджменту
Західноукраїнського національного університету, м. Нововолинськ

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ ТА ПРОБЛЕМИ ЙОГО ВПРОВАДЖЕННЯ

Bryk M.M.,
cand.sc.(econ.), assoc. prof., associate professor
at the department of fundamental and special disciplines,
Novovolynsk Education and Research Institute of Economics
and Management of West Ukrainian National University, Novovolynsk

FEATURES OF MANAGEMENT ACCOUNTING ORGANIZATION AT AGRICULTURAL ENTERPRISES AND CHALLENGES IN ITS IMPLEMENTATION

Постановка проблеми. Відповідно до чинного законодавства України, поряд із фінансовим обліком передбачено функціонування внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, який є важливою складовою сучасної системи управління підприємством. Його основне призначення полягає у формуванні такої обліково-аналітичної системи, що забезпечує зниження рівня суб'єктивізму під час прийняття управлінських рішень, підвищення ефективності управління господарською діяльністю, а також сприяє забезпеченню стабільного розвитку та фінансової стійкості суб'єкта господарювання.

Управлінський облік як складова бухгалтерського обліку має низку спільних характеристик з іншими видами обліку. Зокрема, із фінансовим обліком його поєднує єдина інформаційна база та використання спільних джерел даних; із виробничим – спільність об'єктів обліку, пов'язаних із виробничими процесами, а також питання обліку витрат, калькулювання собівартості продукції та пошуку шляхів оптимізації структури витрат. Водночас зі стратегічним обліком управлінський облік пов'язаний орієнтацією на перспективний розвиток підприємства, формування прогнозів та обґрунтування альтернативних напрямів його функціонування в умовах мінливого економічного середовища [5].

Незважаючи на значний потенціал управлінського обліку та його важливість для забезпечення ефективного функціонування підприємств, рівень його практичного застосування в діяльності аграрних підприємств залишається недостатнім. Така ситуація значною мірою зумовлена концентрацією суб'єктів господарювання на вирішенні поточних проблем, пов'язаних із веденням фінансового та податкового обліку, а також необхідністю постійного реагування на зміни нормативно-правової бази та вимог щодо формування фінансової звітності.

Водночас ігнорування або відмова від впровадження управлінського обліку призводить до інформаційної обмеженості внутрішніх користувачів, зокрема менеджерів різних рівнів управління, що негативно впливає на якість прийняття управлінських рішень та ефективність діяльності підприємства загалом. У сучасних умовах господарювання ведення бізнесу потребує відходу від традиційних моделей організації обліку та переходу до інтегрованих обліково-інформаційних систем нового типу, здатних забезпечити оперативність, аналітичність та комплексність інформаційного забезпечення процесу управління підприємством.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання необхідності впровадження системи управлінського обліку в діяльність аграрних підприємств є предметом активних наукових досліджень як зарубіжних, так і вітчизняних учених. У сучасних умовах господарювання управлінський облік розглядається не лише як елемент інформаційного забезпечення підприємства, а й як важливий інструмент підвищення ефективності управління, контролю витрат та забезпечення конкурентоспроможності суб'єктів аграрного бізнесу.

Значний внесок у розвиток теоретичних і практичних аспектів управлінського обліку здійснили такі науковці, як: Ф. Ф. Бутинець, М. Г. Чумаченко, Л. В. Гуцаленко, В. Б. Моссаковський, В. М. Жук, Г. Г. Кірейцев, С. Ф. Голов, Н. М. Малюга, В. В. Сопко, З.-М. В. Задорожний, І. Б. Садовська, Л. В. Чижевська та ін. У їхніх працях досліджуються питання використання даних управлінського обліку для формування ефективної системи обробки економічної інформації, забезпечення інформаційних потреб внутрішніх користувачів, удосконалення системи контролю витрат, калькулювання собівартості продукції та підтримки процесу прийняття управлінських рішень.

Водночас окремі аспекти використання управлінського обліку в аграрних підприємствах залишаються недостатньо дослідженими та дискусійними. Насамперед це стосується питань адаптації сучасних методів управлінського обліку до специфіки аграрного виробництва, інтеграції обліково-аналітичних систем, а також практичних механізмів використання управлінської інформації для стратегічного планування та прогнозування діяльності підприємств.

Незважаючи на значну кількість наукових праць, актуальним залишається питання систематизації причин, які стримують широке впровадження управлінського обліку в практичну діяльність аграрних підприємств, а також розробки ефективних заходів щодо їх усунення. У сучасних умовах недостатньо лише здійснювати облік господарських процесів та формувати звітність. Важливого значення набуває здатність облікової системи забезпечувати оперативне отримання аналітичної інформації, підтримувати процес перспективного планування, сприяти координації діяльності різних рівнів управління та забезпечувати їх тісний взаємозв'язок із виробничими процесами підприємства.

Постановка завдання. Метою статті є аналіз основних проблем впровадження та функціонування управлінського обліку на підприємствах аграрного сектору, а також визначення напрямів удосконалення його організації в сучасних умовах господарювання.

Для досягнення поставленої мети у роботі передбачено:

- дослідити сутність та роль управлінського обліку в системі управління аграрними підприємствами;
- визначити чинники, що стримують ефективне впровадження управлінського обліку;
- проаналізувати сучасний стан організації управлінського обліку в аграрному секторі;
- узагальнити проблеми формування обліково-аналітичної інформації для прийняття управлінських рішень;
- запропонувати напрями вдосконалення системи управлінського обліку та підвищення її ефективності в діяльності аграрних підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. У сучасних умовах господарювання традиційного ведення бухгалтерського обліку, спрямованого виключно на фіксацію господарських операцій та формування звітності, уже недостатньо для забезпечення ефективного функціонування підприємства. Система обліку повинна не лише виконувати інформаційну, аналітичну та контрольну функції, а й забезпечувати інформаційну підтримку процесу стратегічного управління, перспективного планування та координації діяльності всіх рівнів управління підприємством. Особливого значення набуває здатність облікової системи забезпечувати взаємозв'язок між управлінськими рішеннями та виробничими процесами в умовах нестабільного ринкового середовища.

В умовах воєнного стану та високої економічної нестабільності значно зростає роль управлінського обліку як інструменту оперативного реагування на зовнішні та внутрішні ризики. Аграрні підприємства функціонують в умовах порушення логістичних ланцюгів, нестабільності цін на ресурси, дефіциту трудових ресурсів, інфляційних процесів та підвищеного рівня невизначеності. За таких умов система управлінського обліку повинна забезпечувати керівництво підприємства своєчасною аналітичною інформацією для оцінки ризиків, прогнозування фінансових результатів, оптимізації витрат і прийняття ефективних управлінських рішень. Особливого значення набуває здатність обліково-аналітичної системи швидко адаптуватися до змін зовнішнього середовища та забезпечувати підтримку стратегічного управління підприємством [13].

Проведене дослідження засвідчило, що в сучасних умовах господарювання, які характеризуються високим рівнем ризиків та економічної нестабільності, впровадження управлінського обліку в діяльність аграрних підприємств стримується низкою взаємопов'язаних чинників. До основних із них належать: історичні та категоріальні особливості формування системи обліку, методологічні проблеми, організаційно-правові обмеження, традиційність структури управління підприємствами, недосконалий розподіл функціональних обов'язків між структурними підрозділами та низький рівень фінансування управлінських процесів. Сукупність зазначених факторів негативно впливає на ефективність формування обліково-аналітичної інформації та обмежує можливості її використання в системі управління підприємством. З метою узагальнення основних проблем впровадження управлінського обліку в аграрних підприємствах доцільно систематизувати їх за основними групами, що наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Систематизація проблем впровадження управлінського обліку в аграрних підприємствах

Група проблем	Характеристика впливу на управлінський облік
Історичні та категоріальні	Формування обліку переважно для фінансової звітності
Методологічні	Недостатнє нормативно-методичне забезпечення
Організаційно-правові	Відсутність чіткої регламентації управлінського обліку
Організаційні	Недосконалий розподіл функцій між підрозділами
Фінансові	Низький рівень фінансування управлінських процесів
Інформаційні	Фрагментарність обліково-аналітичної інформації

Джерело: сформовано автором на основі [1; 14]

Однією з ключових проблем розвитку управлінського обліку є історично сформований підхід до організації облікової системи вітчизняних підприємств.

Історично вітчизняна практика організації обліку сформувалася таким чином, що бухгалтерська служба здебільшого виконує функції реєстрації господарських операцій і складання фінансової звітності, тоді як економічні служби займаються аналізом діяльності, плануванням та пошуком резервів підвищення ефективності виробництва. Контроль внутрішньогосподарської діяльності, як правило, покладається на ревізійні або інвентаризаційні комісії, а в окремих випадках – на підрозділи внутрішнього аудиту. Такий розподіл функцій часто призводить до фрагментарності інформаційного забезпечення та ускладнює процес прийняття управлінських рішень [10].

На відміну від традиційних підходів, управлінський облік здатний інтегрувати функції обліку, аналізу, контролю та планування в єдину систему інформаційного забезпечення управління підприємством. Саме управлінський облік формує комплексну економічну інформацію, необхідну керівництву для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, ефективного використання обмежених виробничих ресурсів та адаптації діяльності підприємства до впливу ринкових факторів. Його впровадження сприяє підвищенню оперативності управління, оптимізації витрат, покращенню фінансових результатів та забезпеченню довгострокового розвитку аграрного підприємства.

Проблеми категоріального характеру пов'язані насамперед із тим, що управлінський облік є відносно автономною обліково-аналітичною системою, яка, попри взаємозв'язок з іншими видами бухгалтерського обліку, має власне функціональне призначення, специфічні методи, об'єкти дослідження та сферу практичного застосування. Незважаючи на наявність спільного інформаційного підґрунтя з фінансовим, виробничим чи стратегічним обліком, управлінський облік не можна повністю ототожнювати з жодним із них. Його основне призначення полягає у формуванні інформації для внутрішніх користувачів з метою забезпечення ефективного управління діяльністю підприємства [2].

У науковій та практичній площині нерідко спостерігається тенденція до звуження ролі управлінського обліку лише до обліку витрат або виробничих процесів, що суттєво обмежує його функціональні можливості. Такий підхід є помилковим, оскільки сучасний управлінський облік виступає одним із ключових інструментів системи менеджменту, який забезпечує інформаційну підтримку процесів планування, контролю, аналізу та прийняття стратегічних і оперативних управлінських рішень. Саме тому його значення в умовах ринкової економіки постійно зростає.

Проблеми методологічного характеру зумовлені недостатнім нормативно-методичним забезпеченням організації управлінського обліку в Україні. На сьогодні законодавче регулювання управлінського обліку є обмеженим, оскільки, окрім загальних положень Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [12], відсутні єдині спеціалізовані стандарти та обов'язкові методичні рекомендації щодо організації й ведення управлінського обліку. Це створює значні труднощі для підприємств у процесі формування власної системи управлінського обліку та знижує рівень його практичного використання.

Крім того, внутрішньогосподарський (управлінський) облік має добровільний характер, що також впливає на масштаби його впровадження. Особливо це стосується суб'єктів малого аграрного бізнесу, зокрема фермерських господарств та невеликих агрофірм, які переважно не потребують складної багаторівневої системи управління. У більшості випадків організація облікового процесу на таких підприємствах покладається на головного бухгалтера, а прийняття управлінських рішень значною мірою залежить від практичного досвіду, професійних якостей та інтуїції власника або керівника господарства. У результаті питання стратегічного планування, прогнозування діяльності та системного економічного аналізу часто залишаються поза увагою, що негативно впливає на ефективність управління та довгостроковий розвиток підприємства [9].

Дослідження особливостей організації управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах Волинської області свідчать, що найбільш розвинену систему управління мають переважно великі аграрні товаровиробники. Саме такі підприємства характеризуються складною

організаційною структурою, до складу якої входять виробничі бригади, цехи, відокремлені підрозділи та спеціалізовані служби управління. Наявність багаторівневої системи управління зумовлює потребу у формуванні більш розвиненої обліково-аналітичної системи та ефективному інформаційному забезпеченні процесу прийняття управлінських рішень.

На великих аграрних підприємствах, як правило, функціонують планово-економічні відділи, маркетингові служби, а також структурні підрозділи, відповідальні за матеріально-технічне постачання. Поряд із центральною бухгалтерією можуть створюватися бухгалтерські служби безпосередньо у виробничих підрозділах або окремі функції обліку делегуються відповідальним працівникам на місцях. Така організація обліково-економічної роботи сприяє більш раціональному розподілу функціональних обов'язків між структурними підрозділами підприємства [3].

Передача частини поточних облікових функцій на нижчі рівні управління дозволяє центральній бухгалтерській службі зосередити більшу увагу на аналітичній роботі, формуванні управлінської інформації та побудові системи управлінського обліку. У результаті створюється додатковий інформаційний потік, який доповнює дані фінансового обліку та забезпечує керівництво підприємства необхідною інформацією для планування, контролю та оцінки ефективності діяльності.

Таким чином, наявність розвиненої організаційної структури, спеціалізованих служб та належного розподілу управлінських функцій можна розглядати як важливі передумови ефективного функціонування управлінського обліку в аграрних підприємствах. Саме великі товаровиробники мають більше можливостей для інтеграції сучасних обліково-аналітичних систем та використання управлінського обліку як інструменту стратегічного управління підприємством.

Серед визначених законодавством форм організації бухгалтерського обліку внутрішньогосподарський (управлінський) облік має особливий статус, що зумовлено конфіденційним характером інформації, яка формується в його межах. Управлінська інформація містить дані щодо внутрішніх процесів підприємства, витрат, планування, прогнозування та стратегічних рішень, що потребує обмеження доступу до неї та належного захисту інформаційних ресурсів. Саме тому функції управлінського обліку на практиці переважно здійснюються безпосередньо в межах підприємства, а можливість їх передачі стороннім спеціалістам або аудиторським фірмам є обмеженою [15].

Чинне законодавство надає підприємствам право самостійно визначати систему, форми та порядок організації внутрішньогосподарського обліку, внутрішньої звітності й контролю господарських операцій. Однак на практиці більшість аграрних підприємств під час формування облікової системи орієнтуються переважно на вимоги фінансової та статистичної звітності, які є обов'язковими для зовнішніх користувачів інформації. У результаті питання організації управлінського обліку часто залишаються поза належною увагою.

Проведене дослідження наказів про облікову політику аграрних підприємств засвідчило наявність суттєвого недоліку – відсутність положень, які б регламентували організацію внутрішньогосподарського обліку, порядок формування внутрішньої звітності та механізми внутрішнього контролю. Крім того, графіки документообігу, що використовуються на підприємствах, здебільшого охоплюють лише рух первинної документації та практично не передбачають використання спеціалізованих форм внутрішньої управлінської звітності. Це значно обмежує можливості оперативного аналізу діяльності та своєчасного прийняття управлінських рішень [8].

Традиційно в аграрному секторі переважає цехова структура управління, за якої відповідальність розподіляється відповідно до галузевої спеціалізації підприємства – рослинництва, тваринництва, допоміжних та промислових виробництв. Однак в умовах сучасного розвитку агробізнесу більш ефективним видається функціональний підхід до організації управління, який передбачає розмежування відповідальності за ключовими бізнес-процесами: постачанням, виробництвом, реалізацією продукції та управлінням ресурсами [11].

Саме необхідність переходу до функціональної моделі управління зумовлює потребу вдосконалення існуючої системи розподілу обов'язків між структурними підрозділами, службами та окремими посадовими особами. Чітке визначення функціональних повноважень і відповідальності сприятиме підвищенню ефективності інформаційного забезпечення управління, покращенню координації діяльності підрозділів та формуванню дієвої системи управлінського обліку на аграрних підприємствах.

У практиці господарювання управлінські витрати часто ототожнюють із адміністративними витратами підприємства, оскільки вони безпосередньо не пов'язані з процесом виробництва продукції. Відповідно до положень П(С)БО 16 «Витрати» [4], адміністративні витрати підлягають списанню на фінансові результати звітного періоду. Проте детальний аналіз їх економічного змісту свідчить про доцільність більш глибокої класифікації таких витрат з метою підвищення ефективності управління та контролю за їх використанням.

З огляду на це, доцільним є поділ адміністративних витрат на дві основні групи: загальногосподарські та управлінські. До загальногосподарських витрат слід відносити витрати, пов'язані із забезпеченням загального функціонування підприємства, зокрема податки і збори загальногосподарського характеру, амортизацію нематеріальних активів, витрати на оформлення

дозвільної документації, оренду об'єктів загальногосподарського призначення та інші аналогічні витрати.

До управлінських витрат, своєю чергою, варто відносити витрати, безпосередньо пов'язані із забезпеченням процесу управління підприємством. Серед них – корпоративні витрати, витрати на утримання апарату управління, оплату професійних послуг, витрати на зв'язок, проведення досліджень і розробок, інформаційне забезпечення, а також втрати від простоїв та інші витрати, пов'язані з організацією та координацією діяльності підприємства [7].

Запропонований підхід до класифікації адміністративних витрат сприяє підвищенню аналітичності облікової інформації, покращенню контролю за витратами та забезпечує прийняття більш обґрунтованих управлінських рішень. З метою узагальнення запропонованого підходу класифікацію адміністративних витрат доцільно систематизувати у вигляді табл. 2.

Таблиця 2

Класифікація адміністративних витрат підприємства

Група витрат	Характеристика	Основні складові
Загальногосподарські витрати	витрати, пов'язані із забезпеченням загального функціонування підприємства	загальногосподарські податки і збори; амортизація нематеріальних активів; витрати на дозвільну документацію; оренда об'єктів загальногосподарського призначення; інші загальні витрати
Управлінські витрати	витрати, безпосередньо пов'язані з організацією та здійсненням процесу управління підприємством	корпоративні витрати; утримання апарату управління; професійні послуги; витрати на зв'язок; інформаційне забезпечення; дослідження та розробки; втрати від простоїв; інші витрати управлінського характеру

Джерело: узагальнено автором на основі [4; 5; 7]

Запропонований підхід до класифікації адміністративних витрат дозволяє більш об'єктивно оцінити вартість адміністрування підприємства та визначити ефективність використання коштів, спрямованих на управлінські потреби. Крім того, такий поділ сприяє підвищенню аналітичності облікової інформації, забезпечує кращий контроль за структурою витрат і створює підґрунтя для прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо оптимізації системи управління підприємством.

Сучасна структура Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій України не повною мірою відповідає вимогам забезпечення конфіденційності інформації управлінського характеру. Це пояснюється тим, що вітчизняні підприємства використовують єдину інтегровану систему рахунків, у межах якої допускається кореспонденція між рахунками фінансового та виробничого обліку. Такий підхід не забезпечує достатнього рівня відокремлення внутрішньої управлінської інформації від даних, призначених для зовнішньої звітності [3].

Особливої актуальності питання захисту інформації набуває в умовах високої конкуренції на аграрному ринку. Окрім даних управлінського обліку, конфіденційного характеру потребує також інформація щодо обліку запасів, постачальників матеріальних ресурсів, структури виробничих витрат, витрат на збут, обсягів доходів, основних покупців та фінансових результатів реалізації продукції. Розголошення такої інформації може негативно вплинути на конкурентні позиції підприємства та ефективність його діяльності.

Одним із можливих шляхів вирішення цієї проблеми є вдосконалення структури Плану рахунків шляхом виокремлення окремого класу рахунків, призначених виключно для ведення управлінського обліку. Доцільність такого підходу підтверджується практикою банківських установ, у Плані рахунків яких передбачено окремий клас 8 «Управлінський облік». Його структура формується кожною установою самостійно залежно від власних інформаційних потреб. Важливою перевагою цієї системи є те, що рахунки управлінського обліку не кореспондують із рахунками інших класів, що забезпечує створення інформаційного бар'єра та підвищує рівень захисту внутрішньої інформації підприємства.

Запропоновану структуру організації рахунків управлінського обліку наведено на рис. 1.

Запропонована модель передбачає відокремлення управлінського обліку в окремий клас рахунків, що дозволяє забезпечити конфіденційність внутрішньої інформації, підвищити аналітичність облікових даних та покращити інформаційне забезпечення процесу прийняття управлінських рішень.

Суттєвим стримуючим фактором розвитку управлінського обліку в аграрних підприємствах також залишається недосконалість існуючих методів класифікації та обліку витрат. Національна система калькулювання собівартості традиційно ґрунтується на принципах абсорбшен-костингу, який передбачає включення всіх виробничих витрат до собівартості продукції. Водночас у провідних країнах світу широкого поширення набули більш гнучкі системи управління витратами, зокрема директ-костинг та його сучасна модифікація – верібл-костинг, які дозволяють оперативніше аналізувати залежність витрат від обсягів виробництва та приймати ефективні управлінські рішення.



Рис. 1. Структура управлінського обліку в системі Плану рахунків підприємства
Джерело: розроблено автором

Недостатня увага в аграрному секторі приділяється також впровадженню системи стандарт-костингу, яка базується на використанні нормативних витрат і аналізі відхилень фактичних показників від установлених стандартів. На практиці елементи нормування витрат у більшості аграрних підприємств застосовуються лише щодо окремих ресурсів, таких як паливо, насіння чи корми. Водночас системний облік та аналіз відхилень між нормативними і фактичними витратами майже не здійснюється, що значно обмежує можливості оперативного контролю витрат та підвищення ефективності використання ресурсів [6].

У сучасних умовах господарювання суттєво зростають вимоги до професійної підготовки фахівців у сфері обліку, аудиту та фінансів, оскільки їхня діяльність дедалі більше виходить за межі традиційного ведення бухгалтерського обліку. Сьогодні спеціалісти обліково-аналітичного напрямку повинні не лише забезпечувати формування достовірної фінансової інформації, а й брати активну участь у вирішенні складних управлінських та аналітичних завдань, пов'язаних із функціонуванням підприємства.

Ефективне виконання таких функцій потребує від фахівця ґрунтовного розуміння технологічних особливостей виробничого процесу, специфіки організації діяльності підприємства, а також володіння сучасними методами економічного аналізу, прогнозування та оцінки ефективності господарських рішень. Саме комплексне поєднання професійних знань у сфері бухгалтерського обліку, економіки та управління створює передумови для формування якісної системи управлінського обліку.

Наявність аналітичних компетенцій дозволяє бухгалтеру-аналітику своєчасно виявляти внутрішньогосподарські резерви підвищення ефективності діяльності підприємства, проводити техніко-економічні розрахунки, аналізувати вплив внутрішніх і зовнішніх факторів на результати господарювання, а також обґрунтовувати доцільність прийняття управлінських рішень. Крім того, важливого значення набуває здатність спеціаліста розробляти альтернативні моделі розвитку підприємства та оцінювати перспективи його функціонування в умовах динамічного ринкового середовища [2].

Таким чином, сучасний бухгалтер-аналітик повинен виступати не лише виконавцем облікових функцій, а й активним учасником процесу стратегічного управління підприємством, забезпечуючи керівництво необхідною інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень та досягнення довгострокових цілей розвитку.

На основі проведеного дослідження вбачаємо низку практичних заходів та організаційно-методичних положень, реалізація яких сприятиме створенню необхідних передумов для ефективного функціонування системи управлінського обліку на аграрних підприємствах. Їх впровадження

дозволить підвищити якість інформаційного забезпечення процесу управління, посилити аналітичні можливості облікової системи та забезпечити прийняття більш обґрунтованих управлінських рішень.

Насамперед важливим є вдосконалення нормативно-методичного забезпечення управлінського обліку на державному рівні. З цією метою доцільною є розробка загальних принципів і методичних засад його організації у формі окремого стандарту бухгалтерського обліку або офіційних методичних рекомендацій. Крім того, актуальним залишається питання модернізації чинного Плану рахунків шляхом виокремлення окремого класу рахунків управлінського обліку, що дозволить забезпечити належний рівень конфіденційності внутрішньої інформації та підвищити ефективність її використання в системі управління підприємством.

Важливою передумовою розвитку управлінського обліку є належна професійна підготовка фахівців у сфері обліку, аудиту та фінансів. Сучасний спеціаліст повинен володіти не лише обліковими знаннями, а й навичками економічного аналізу, планування та прогнозування, що забезпечить можливість здійснення якісної аналітичної роботи та підтримки процесу прийняття управлінських рішень [9].

Одним із ключових напрямів удосконалення системи управління аграрними підприємствами є також чіткий перерозподіл відповідальності між структурними підрозділами. На відміну від традиційного галузевого (цехового) підходу, більш ефективним є функціональний принцип організації управління, який передбачає виділення відповідальних осіб за окремими бізнес-процесами – постачанням, виробництвом, реалізацією продукції та управлінням ресурсами. Такий підхід сприятиме підвищенню рівня координації діяльності підприємства та посиленню контролю за результатами господарювання.

Порівняльну характеристику традиційного та функціонального підходів до організації управління аграрним підприємством наведено в табл. 2.

Таблиця 2

Порівняльна характеристика підходів до організації управління аграрним підприємством

Критерій порівняння	Галузевий (цеховий) підхід	Функціональний підхід
Принцип організації	Поділ за галузями виробництва	Поділ за бізнес-процесами
Основні структурні одиниці	Рослинництво, тваринництво, допоміжні виробництва	Постачання, виробництво, реалізація, управління ресурсами
Центри відповідальності	Виробничі підрозділи	Функціональні напрями діяльності
Інформаційні потоки	Розрізнені між підрозділами	Інтегровані та взаємопов'язані
Оперативність управління	Нижча	Вища
Можливість контролю витрат	Обмежена	Розширена
Підтримка управлінського обліку	Часткова	Комплексна
Ефективність прийняття рішень	Нижча через фрагментарність інформації	Вища завдяки системності даних

Джерело: узагальнено автором на основі [5; 14]

Як свідчать результати дослідження, функціональний підхід до організації управління створює більш сприятливі умови для формування ефективної системи управлінського обліку та підвищення якості інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень.

Не менш важливим є вдосконалення внутрішнього інформаційного забезпечення підприємств шляхом розробки форм внутрішньогосподарської звітності, перегляду положень наказів про облікову політику та графіків документообігу. При цьому особливу увагу необхідно приділити регламентації рівнів відповідальності за формування та передачу економічної інформації, що дозволить забезпечити її своєчасність, достовірність і повноту.

Крім того, перспективним напрямом розвитку управлінського обліку є впровадження сучасних методів обліку та класифікації витрат, які забезпечать розширення аналітичних можливостей облікової системи. Використання сучасних підходів до калькулювання та аналізу витрат сприятиме підвищенню ефективності господарської діяльності підприємств, оптимізації використання ресурсів та формуванню інформаційної бази для прийняття стратегічно обґрунтованих управлінських рішень.

Висновки з проведеного дослідження. Отже, сучасний розвиток управлінського обліку в Україні характеризується недостатньою послідовністю та порівняно повільними темпами впровадження у практичну діяльність аграрних підприємств. Незважаючи на зростання ролі управлінської інформації в системі управління підприємством, більшість суб'єктів господарювання все ще орієнтуються переважно на ведення фінансового та податкового обліку, тоді як потенціал управлінського обліку використовується не повною мірою.

Дослідження засвідчило, що управлінський облік є важливою складовою єдиної обліково-аналітичної системи підприємства, яка функціонує у тісному взаємозв'язку з фінансовим і стратегічним обліком, формуючи комплексний інформаційний потік для забезпечення процесу

управління. Саме управлінський облік створює інформаційну основу для планування, контролю, аналізу та прийняття ефективних управлінських рішень, що особливо важливо в умовах нестабільного ринкового середовища та обмеженості виробничих ресурсів.

Встановлено, що основними стримуючими факторами розвитку управлінського обліку є недосконалість нормативно-методичного забезпечення, відсутність чіткої регламентації його організації, недостатній рівень професійної підготовки спеціалістів, недоліки організаційної структури управління та обмежене використання сучасних методів обліку й аналізу витрат. Усе це негативно впливає на ефективність інформаційного забезпечення системи менеджменту аграрних підприємств.

З огляду на те, що управлінський облік є однією з ключових передумов ефективного функціонування системи управління підприємством та забезпечення його фінансової стійкості, доцільним є вдосконалення нормативно-правової бази щодо його організації. Зокрема, важливим є законодавче визначення загальних принципів ведення управлінського обліку, а також реалізація комплексу організаційних і методичних заходів, спрямованих на модернізацію облікової системи аграрних підприємств. Це сприятиме підвищенню ефективності управління, покращенню використання ресурсів та забезпеченню сталого розвитку аграрного сектору економіки.

Література

1. Біла Ю., Білий А. Проблемні питання управлінського обліку в аграрних підприємствах. *Вісник економіки*. 2024. Вип. 4. С. 155-163. DOI: 10.35774/visnyk2024.04.155.
2. Бухгалтерський облік як наука; від основ до наукової картини світу : колективна монографія / за заг. ред. В. Я. Плаксієнка. Київ : «Центр учбової літератури», 2021. 340 с.
3. Бутинець Ф. Ф., Давидюк Т. В., Малюга Н. М., Чижевська Л. В. Бухгалтерський управлінський облік : підручник / За ред. Ф. Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2002. 480 с.
4. Витрати : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 01.02.2026).
5. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник. Київ : «Центр учбової літератури», 2023. 532 с.
6. Довжик О. О., Гаркуша С. А. Управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: особливості побудови. *Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва. Сер.: Економічні науки*. 2014. № 4. С. 124-135.
7. Задорожний З.-М. В., Муравський В. В., Семанюк В. З., Омецінська І. Я. Управлінський облік : навч. посіб. Тернопіль: ВПЦ «Університетська думка», 2023. 293 с.
8. Задорожний З.-М. В., Омецінська І. Я. Внутрішньогосподарська звітність у системі управління підприємством. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2020. Випуск 4. С. 169-184. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2020.04.169>.
9. Кушнір Т. Б., Вербицька В. І. Управлінський облік у системі організаційного, інформаційного і методичного забезпечення конкурентоспроможності підприємств агропромислового комплексу. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг* : зб. наук. пр. 2016. № 2(24). С. 198-208. DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2019-3\(89\)-129-136](https://doi.org/10.26642/jen-2019-3(89)-129-136).
10. Моссаковський В. Б. Особливості управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах. *Економіка АПК*. 2013. № 3. С. 40-45.
11. Панченко О. Д. Вплив особливостей сільськогосподарської галузі на ведення управлінського обліку. *Бізнес Інформ*. 2019. № 4. С. 274-279. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-4-274-279>.
12. 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: 01.02.2026).
13. Рижикова Н. І., Бірченко Н. О., Богомолів О. О. Роль обліково-аналітичних систем у забезпеченні інвестиційної безпеки в аграрному секторі України. *Економіка та суспільство*. 2024. Випуск № 68. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-68-121>.
14. Садовська І. Б., Тлущкевич Н. В. Організація управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах: теорія і практика : монографія. Луцьк : Луц. нац. техн. ун-т, 2008. 351 с.
15. Управлінський облік : навч. посіб. / Гуцаленко Л. В., Колеснікова О. М., Лепетан І. М. та ін. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 371 с.

References

1. Bila, Yu. and Bilyi, A. (2024), "Problematic issues of management accounting in agricultural enterprises", *Visnyk ekonomiky*, Iss. 4, pp. 155-163, DOI: 10.35774/visnyk2024.04.155.
2. Plakshienko, V.Ya. (Ed.) (2021), *Bukhhalterskyi oblik yak nauka; vid osnov do naukovoї kartyny svitu* [Accounting as a science: from basics to the scientific picture of the world], coll. monograph, "Tsentr uchbovoi literatury", Kyiv, Ukraine, 340 p.
3. Butynets, F.F., Davydiuk, T.V., Maliuha, N.M. and Chyzhevska, L.V. (2002), *Bukhhalterskyi upravlinskyi oblik* [Management accounting], textbook, PP "Ruta", Zhytomyr, Ukraine, 480 p.

4. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Accounting Regulation (Standard) 16 "Expenses" dated 31.12.1999 no. 318, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (access date February 01, 2026).
5. Holov, S.F. (2023), *Upravlinskyi oblik* [management accounting], textbook, "Tsentr uchbovoi literatury", Kyiv, Ukraine, 532 p.
6. Dovzhyk, O.O. and Harkusha, S.A. (2014), "Management accounting at agricultural enterprises: features of construction", *Visnyk Kharkivskoho natsionalnoho ahromoho universytetu im. V.V. Dokuchaieva. Seriya: Ekonomichni nauky*, no. 4, pp. 124-135.
7. Zadorozhnyi, Z.-M.V., Muravskiy, V.V., Semaniuk, V.Z. and Ometsinska, I.Ya. (2023), *Upravlinskyi oblik* [management accounting], tutorial, VPTs "Universytetska dumka", Ternopil, Ukraine, 293 p.
8. Zadorozhnyi, Z.-M.V. and Ometsinska, I.Ya. (2020), "Internal reporting in the enterprise management system", *Visnyk Ternopilskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu*, Issue 4, pp. 169-184, DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2020.04.169>.
9. Kushnir, T.B. and Verbytska, V.I. (2016), "Management accounting in the system of organizational, informational and methodological support of competitiveness of agro-industrial enterprises", *Ekonomichna stratehiia i perspektyvy rozvytku sfery torhivli ta posluh : zb. nauk. pr.*, no. 2(24), pp. 198-208, DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2019-3\(89\)-129-136](https://doi.org/10.26642/jen-2019-3(89)-129-136).
10. Mossakovskiy, V.B. (2013), "Features of management accounting in agricultural enterprises", *Ekonomika APK*, no. 3, pp. 40-45.
11. Panchenko, O.D. (2019), "Influence of agricultural industry features on management accounting", *Biznes Inform*, no. 4, pp. 274-279, DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-4-274-279>.
12. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine "On accounting and financial reporting in Ukraine" dated 16.07.1999 no. 996-XIV, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (access date February 01, 2026).
13. Ryzhykova, N.I., Birchenko, N.O. and Bohomolov, O.O. (2024), "The role of accounting and analytical systems in ensuring investment security in the agricultural sector of Ukraine", *Ekonomika ta suspilstvo*, Issue no. 68, DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-68-121>.
14. Sadovska, I.B. and Tluchkevych, N.V. (2008), *Orhanizatsiia upravlinskoho obliku v silskohospodarskykh pidpriemstvakh: teoriia i praktyka* [Organization of management accounting in agricultural enterprises: theory and practice], monograph, Lutsk National Technical University, Lutsk, Ukraine, 351 p.
15. Hutsalenko, L.V., Kolesnikova, O.M., Lepetan, I.M. et al. (2020), *Upravlinskyi oblik* [Management accounting], tutorial, Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine, 371 p.

Брик М.М.

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ ТА ПРОБЛЕМИ ЙОГО ВПРОВАДЖЕННЯ

Мета. Аналіз основних проблем впровадження та функціонування управлінського обліку на підприємствах аграрного сектору, а також визначення напрямів удосконалення його організації в сучасних умовах господарювання.

Методика дослідження. Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання економічних процесів. Монографічний метод використано під час опрацювання наукових праць вітчизняних і зарубіжних учених щодо теоретичних засад управлінського обліку. Аналітичний метод застосовано для дослідження сучасного стану організації управлінського обліку в аграрних підприємствах та виявлення чинників, які стримують його впровадження. Порівняльний метод використано при зіставленні традиційного та функціонального підходів до організації управління, а також різних підходів до класифікації витрат. Абстрактно-логічний метод застосовано для узагальнення результатів дослідження, формулювання висновків і розробки пропозицій щодо вдосконалення системи управлінського обліку. Системний підхід дозволив комплексно оцінити взаємозв'язок обліково-аналітичного забезпечення та процесу управління аграрними підприємствами. Інформаційну основу дослідження становили законодавчі та нормативно-правові акти України, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених, а також практичні матеріали діяльності аграрних підприємств.

Результати дослідження. Досліджено сучасний стан організації управлінського обліку в аграрних підприємствах та визначено основні чинники, що стримують його впровадження. До них віднесено недосконалість нормативно-методичного забезпечення, недостатній рівень професійної підготовки фахівців, традиційний підхід до організації управління та обмежене використання сучасних методів обліку й аналізу витрат. Обґрунтовано необхідність удосконалення системи управлінського обліку шляхом впровадження функціонального підходу до управління, розвитку внутрішньогосподарської звітності, модернізації Плану рахунків і застосування сучасних методів калькулювання витрат. Встановлено, що ефективна система управлінського обліку сприятиме покращенню інформаційного забезпечення, оптимізації витрат та підвищенню ефективності управління аграрними підприємствами.

Наукова новизна результатів дослідження. Удосконалено підходи до організації управлінського обліку в аграрних підприємствах шляхом обґрунтування доцільності виокремлення окремого класу рахунків для потреб управлінського обліку, удосконалення системи класифікації витрат та впровадження функціонального підходу до організації управління підприємством. Набули подальшого розвитку теоретичні положення щодо ролі управлінського обліку як інтегрованої обліково-аналітичної системи, орієнтованої на забезпечення інформаційної підтримки стратегічного та оперативного управління.

Практична значущість результатів дослідження. Практичне значення одержаних результатів полягає в обґрунтуванні напрямів удосконалення системи управлінського обліку в аграрних підприємствах. Реалізація запропонованих підходів сприятиме підвищенню якості обліково-аналітичного забезпечення управління, удосконаленню контролю за витратами, підвищенню ефективності використання ресурсів та забезпеченню більш обґрунтованого прийняття управлінських рішень в умовах нестабільного економічного середовища.

Ключові слова: управлінський облік, аграрні підприємства, облік витрат, управлінські рішення, внутрішня звітність, калькулювання собівартості, інформаційне забезпечення, фінансова стійкість, функціональне управління, аграрний сектор.

Bryk M.M.

FEATURES OF MANAGEMENT ACCOUNTING ORGANIZATION AT AGRICULTURAL ENTERPRISES AND CHALLENGES IN ITS IMPLEMENTATION

Purpose. The aim of the article is an analysis of the main challenges in implementing and operating management accounting at enterprises in the agricultural sector, as well as identifying areas for improving its organization under current economic conditions.

Methodology of research. The methodological basis of the study consists of general scientific and specialized methods for analysing economic processes. The monographic method was used in reviewing scientific works by domestic and foreign scholars on the theoretical foundations of management accounting. The analytical method was applied to study the current state of management accounting organization in agricultural enterprises and to identify factors hindering its implementation. The comparative method was used to contrast traditional and functional approaches to management organization, as well as various approaches to cost classification. The abstract and logical method was applied to generalize the research results, formulate conclusions, and develop proposals for improving the management accounting system. The systematic approach allowed for a comprehensive assessment of the interrelationship between accounting and analytical support and the management process of agricultural enterprises. The informational basis of the study consisted of legislative and regulatory acts of Ukraine, scientific works by domestic and foreign scholars, as well as practical materials on the activities of agricultural enterprises.

Findings. This article examines the current state of management accounting in agricultural enterprises and identifies the main factors hindering its implementation. These include the inadequacy of regulatory and methodological support, insufficient professional training of specialists, a traditional approach to management, and limited use of modern methods of cost accounting and analysis. The article substantiates the need to improve the management accounting system by introducing a functional approach to management, developing internal reporting, modernizing the Chart of Accounts, and applying modern cost calculation methods. It is established that an effective management accounting system will contribute to improving information support, optimizing costs, and enhancing the efficiency of agricultural enterprise management.

Originality. Approaches to organizing management accounting in agricultural enterprises have been improved by substantiating the need to establish a separate class of accounts for management accounting purposes, refining the cost classification system, and implementing a functional approach to enterprise management. Theoretical provisions regarding the role of management accounting as an integrated accounting and analytical system focused on providing information support for strategic and operational management have been further developed.

Practical value. The practical significance of the obtained results lies in identifying areas for improving the management accounting system in agricultural enterprises. Implementing the proposed approaches will help improve the quality of accounting and analytical support for management, enhance cost control, increase the efficiency of resource utilization, and ensure more informed management decision-making in an unstable economic environment.

Key words: management accounting, agricultural enterprises, cost accounting, management decisions, internal reporting, cost calculation, information support, financial stability, functional management, agricultural sector.

Дата надходження рукопису: 11.03.2026

Дата прийняття рукопису до друку: 15.04.2026

Дата публікації: 18.05.2026