

ІННОВАЦІЙНІ ПІДХОДИ ДО ОБЛІКУ ВИТРАТ У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ З УРАХУВАННЯМ ПРИНЦИПІВ ЦИРКУЛЯРНОЇ ЕКОНОМІКИ

Потриваєва Н.В., д-р екон. наук, професорка
Миколаївський національний аграрний університет
<https://orcid.org/0000-0002-9781-6529>

Довгаль О.В., д-р екон. наук, професорка
Миколаївський національний аграрний університет
<https://orcid.org/0000-0003-3353-4749>

Анотація. Розглянуто інноваційні підходи до організації обліку витрат у сільському господарстві в контексті впровадження принципів циркулярної економіки. Обґрунтовано необхідність трансформації традиційної бухгалтерської моделі з урахуванням екологічних, соціальних та ресурсозберігаючих аспектів сталого розвитку. Визначено напрями адаптації існуючих методик обліку витрат до потреб циркулярної економіки, зокрема через доповнення фінансової інформації нефінансовими показниками та перегляд класифікації витрат. Запропоновано шляхи інтеграції нових підходів у межах чинних національних стандартів бухгалтерського обліку з метою підвищення ефективності аграрних підприємств та забезпечення довгострокового економічного зростання із врахуванням екологічної безпеки.

Ключові слова: бухгалтерський облік, циркулярна економіка, витрати, сталий розвиток, управління.

Традиційні системи обліку витрат у сільському господарстві України базуються передусім на нормативному калькулюванні собівартості продукції, що передбачає групування витрат за видами сільськогосподарських культур та технологічними операціями. Такий підхід зберігає домінуючі позиції у практиці більшості підприємств, адже відповідає чинній системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Проте низка дослідників підкреслює, що ці системи мають обмеження у відображенні реальних економічних процесів, зокрема щодо трансакційних витрат та екологічних чинників. Зокрема В. Муковіз та співавтори акцентують на тому, що чинна система обліку не забезпечує належного рівня ідентифікації та розкриття трансакційних витрат, що виникають унаслідок високої частки неформального сектору та неврегульованості земельних відносин. Вони наголошують, що ці витрати є суттєвими, особливо для малих і середніх господарств, але залишаються прихованими в облікових даних, що знижує точність управлінських рішень [1, с. 71].

Іншою проблемою є недостатня адаптація облікових процедур до умов форс-мажору, зокрема війни. В. Жук зі співавторами аналізують недоліки традиційних підходів у контексті обліку витрат аграрних підприємств внаслідок збройної агресії. Вони доводять, що існуюча методологія не передбачає

належного механізму фіксації прямих та непрямих втрат, що створює виклики як для внутрішнього контролю, так і для зовнішньої звітності, зокрема у взаємодії з державними та міжнародними організаціями [2, с. 200].

Традиційні системи обліку не враховують можливості цифровізації, які відкривають нові підходи до класифікації, обробки та аналізу витрат. Вони підкреслюють, що більшість підприємств використовують лише базові бухгалтерські програми, які не забезпечують функціоналу для відображення екологічних чи ресурсних аспектів, що є критично важливими в умовах трансформації аграрного сектору до принципів сталого розвитку та циркулярної економіки [3, с. 45]. Традиційні системи обліку витрат у сільському господарстві України здебільшого ґрунтуються на нормативному калькулюванні собівартості продукції, що передбачає групування витрат за видами сільськогосподарських культур та технологічними операціями. Цей підхід зберігає домінуючі позиції в практиці більшості підприємств, оскільки він відповідає вимогам чинної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Отже, традиційні підходи до обліку витрат у сільському господарстві України мають низку обмежень, що пов'язані із застарілістю методології, низькою гнучкістю до зовнішніх викликів і недостатньою технологічною інтеграцією. Це свідчить про необхідність перегляду існуючих моделей обліку з урахуванням новітніх вимог аграрної економіки та тенденцій екологізації господарювання.

В умовах посилення уваги до сталого розвитку агросектору дедалі більше уваги привертає потреба адаптації облікових систем до нових екологічних і ресурсних викликів. Однак на цьому шляху є суттєві методичні прогалини. Чинна практика бухгалтерського обліку в аграрному секторі України фактично оминає такі важливі аспекти, як повернення ресурсів у виробничий цикл, утилізація відходів або інвестиції в екологічне відновлення [4, с. 16]. Через це управлінські рішення ухвалюються на основі неповної інформації – а отже, частина економічного й екологічного потенціалу втрачається просто зараз.

Усе це свідчить про очевидну потребу оновити методологічну базу: розробити підхід, який інтегрує економічні та екологічні показники, дозволяє відстежувати замкнутість матеріальних і енергетичних потоків, фіксує витрати на відновлення ресурсів і, зрештою, допомагає приймати рішення з урахуванням реальної екологічної ситуації. Адже існуючі методи — здебільшого спрямовані на оцінку фінансових результатів — ігнорують вплив господарської діяльності на довкілля. Така «одновимірність» не може залишатися нормою в умовах змін клімату, деградації ґрунтів і дефіциту ресурсів.

Інноваційний підхід до обліку витрат у сільському господарстві, побудований на засадах циркулярної економіки, передбачає не просто зміну облікових підходів, а переосмислення самої логіки використання ресурсів. Йдеться не лише про зниження витрат чи підвищення ефективності, а про довгострокову відповідальність перед природним середовищем. Одним із ключових принципів такого підходу є замкнутість матеріальних потоків. У практиці це може означати, що органічні залишки після збирання врожаю не вивозяться як сміття, а перетворюються, скажімо, на компост або біогаз. Це

дозволяє не лише знизити витрати на мінеральні добрива чи енергоресурси, а й зменшити екологічне навантаження на землю.

Ще одним важливим акцентом є прагнення до мінімізації відходів, зокрема не тільки скорочення кількості фізичних залишків, а й оптимізація технологічних процесів задля зменшення перевитрат сировини, енергії чи пального. Сучасна модель обліку, орієнтована на сталий розвиток, повинна враховувати витрати на відновлення ресурсної бази. Це можуть бути інвестиції у покращення стану ґрунтів, очищення стічних вод чи заходи зі збереження біорізноманіття. Витрати на такі дії слід відображати у звітності як частину загальної вартості сталого виробництва, а не як побічні чи факультативні.

Імплементація принципів циркулярної економіки в систему бухгалтерського обліку аграрних підприємств відкриває нові можливості для комплексного оцінювання ефективності господарської діяльності з урахуванням не лише фінансових результатів, але й екологічних та соціальних наслідків. Такий підхід відповідає сучасним вимогам сталого розвитку та сприяє формуванню довгострокової стратегії функціонування підприємств, орієнтованої на досягнення балансу між економічною доцільністю, раціональним використанням ресурсів і збереженням природного середовища.

Трансформація традиційної бухгалтерської моделі у напрямі сталого розвитку вимагає глибокої адаптації підходів до обліку витрат. Зокрема, актуальним стає перегляд існуючих підходів до ідентифікації, вимірювання та класифікації витрат з урахуванням вимог циркулярної економіки. У цьому контексті доцільним є включення до облікової системи нових якісних і кількісних показників, які відображають екологічні, соціальні та ресурсозберігаючі аспекти господарської діяльності. Чинна нормативно-правова база бухгалтерського обліку України, зокрема національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 16 «Витрати» тощо), хоча й не передбачають повної інтеграції принципів сталого розвитку, все ж містять окремі положення, що можуть бути використані як базис для подальшого розвитку відповідних методичних підходів.

Витрати, пов'язані з впровадженням екологічно орієнтованих технологій, таких як повторне використання ресурсів, утилізація або переробка відходів, можуть класифікуватися як операційні витрати або як витрати майбутніх періодів залежно від їх економічної природи та впливу на майбутні вигоди. Наприклад, витрати на встановлення систем рекуперації тепла, впровадження обладнання для очищення та повторного використання води або впровадження біоенергетичних технологій слід розглядати не лише як засоби економії ресурсів, але й як інвестиції в екологічну безпеку та енергоефективність підприємства.

Інтеграція екологічних і соціальних критеріїв до облікової інформації потребує впровадження нефінансових індикаторів у внутрішню звітність підприємства. До таких показників належать обсяги використаної води, кількість викидів парникових газів, утворення виробничих і побутових відходів, а також дані про використання вторинної сировини. Включення цих індикаторів у систему управлінського обліку сприяє більш обґрунтованому прийняттю

управлінських рішень, формуванню інтегрованої звітності та гармонізації національних підходів з міжнародними практиками (наприклад, GRI Standards або ESRS).

Отже, застосування інноваційних підходів до обліку витрат, заснованих на засадах циркулярної економіки, створює передумови для системного удосконалення управління аграрними підприємствами. Поєднання економічних, екологічних і соціальних параметрів в обліковій системі дозволяє підвищити ефективність використання ресурсів, мінімізувати витрати на утилізацію відходів і забезпечити стале функціонування аграрного сектору. Адаптація національних стандартів бухгалтерського обліку до вимог циркулярної моделі господарювання є необхідною умовою переходу до екологічно орієнтованої економіки, здатної забезпечити довгострокове економічне зростання при одночасному збереженні природного капіталу.

Список використаних джерел

1. Mukoviz, V., Leshchii, L., Khodakivska, O., Prokopova, O., & Kuzub, M. (2022). Accounting for transactions costs of agricultural producers in the shadow economy. *Agricultural and Resource Economics: International Scientific E-Journal*, 8(2), 67–85. <https://doi.org/10.51599/are.2022.08.02.04>
2. Zhuk, V., Pugachov, M., Shpykuliak, O., Bezdushna, Y., & Popko, Y. (2023). Application of accounting for the assessment of war losses for agribusiness enterprises of Ukraine. *Agricultural and Resource Economics: International Scientific E-Journal*, 9(3). <https://doi.org/10.51599/are.2023.09.03.09>
3. Potryvaieva, N., Dubinina, M., Cheban, Y., Syrtseva, S., & Luhova, O. (2024). Digitalisation of accounting of agricultural enterprises: National and international experience. *Ukrainian Black Sea Region Agrarian Science*, 28(4), 41–53. <https://doi.org/10.56407/bs.agrarian/4.2024.41>
4. Dovgal, O., Potryvaieva, N., Bilichenko, O., Kuzoma, V., & Borko, T. (2024). Agricultural sector circular economy development: Agroecological approach. *Ekonomika APK*, 31(4), 10–22. <https://doi.org/10.32317/ekon.apk/4.2024.10>

Abstract. Innovative approaches to the organization of cost accounting in agriculture are considered in the context of implementing the principles of the circular economy. The need to transform the traditional accounting model is substantiated, taking into account the environmental, social and resource-saving aspects of sustainable development. The directions of adapting existing cost accounting methods to the needs of the circular economy are determined, in particular by supplementing financial information with non-financial indicators and revising the classification of costs. Ways of integrating new approaches within the framework of current national accounting standards are proposed in order to increase the efficiency of agricultural enterprises and ensure long-term economic growth, taking into account environmental safety.

Keywords: accounting, circular economy, costs, sustainable development, management.