МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кваліфікаційна наукова праця
на правах рукопису

ЛУКАШИК ВАЛЕРІЯ ВАСИЛІВНА

УДК: 657.1:631.162:355.271

ДИСЕРТАЦІЯ

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ АГРАРНИМ БІЗНЕСОМ В УМОВАХ НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЙ

071 Облік і оподаткування
07 Управління та адміністрування

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії

Дисертація містить результати власних досліджень, використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

В.В. Лукашик

Науковий керівник
Іщенко Яна Петрівна
кандидат економічних наук, доцент

Вінниця ВНАУ - 2026

АНОТАЦІЯ

Лукашик В.В. Облікове забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 Облік і оподаткування. – Вінницький національний аграрний університет, Вінниця, 2026.

У першому розділі розглянуто роль бухгалтерського обліку як ключового інструменту забезпечення стійкості, адаптивності та відновлення аграрного бізнесу в кризових умовах. Поглиблено теоретичне обґрунтування сутності обліку як інтегрованої інформаційної системи, здатної не лише фіксувати факти господарського життя, але й формувати аналітичну основу для прийняття ефективних управлінських рішень в умовах нестабільності. Доведено, що в сучасних умовах зростання ризиків та загроз бухгалтерський облік трансформується у стратегічний інструмент управління, який забезпечує оперативне реагування на зміну зовнішнього середовища, сприяє мінімізації втрат і формуванню передумов для відновлення діяльності підприємств аграрного сектору.

Досліджено та систематизовано теоретичні підходи до трактування понять «надзвичайна ситуація», «форс-мажорні обставини», «ризик» і «невизначеність», здійснено комплексний аналіз їх правової природи, економічного змісту та впливу на господарську діяльність суб’єктів аграрного сектору. Розкрито відмінності між зазначеними категоріями, визначено їх спільні та відмінні риси, а також окреслено їх роль у формуванні облікової політики підприємства. Встановлено наявність термінологічної неоднорідності в нормативно-правовій базі, що ускладнює процес правозастосування, знижує рівень достовірності облікової інформації та створює передумови для неоднозначного трактування господарських операцій. У зв’язку з цим

обґрунтовано необхідність уніфікації понятійного апарату та гармонізації національного законодавства з міжнародними стандартами.

Узагальнено вітчизняний і міжнародний досвід регулювання бухгалтерського обліку в умовах кризових явищ, що дозволило сформувати цілісне методологічне підґрунтя для розвитку системи облікового забезпечення управління аграрними підприємствами. Розмежовано поняття надзвичайних ситуацій і форс-мажорних обставин, визначено їх взаємозв'язок, правові наслідки та особливості впливу на господарські правовідносини. Запропоновано авторське трактування категорії «надзвичайна ситуація для бізнесу» як комплексного правового та облікового феномена, що поєднує економічні, правові та управлінські аспекти діяльності підприємства.

Особливу увагу приділено класифікації надзвичайних ситуацій за правовими, економічними, галузевими та управлінськими ознаками. Розширено існуючі підходи до класифікації шляхом введення додаткових критеріїв, зокрема за масштабом впливу, тривалістю дії, рівнем контрольованості та ступенем впливу на фінансові результати підприємства. Обґрунтовано доцільність введення класифікаційної ознаки за впливом на управлінські рішення, що дозволяє підвищити якість інформаційного забезпечення та сформувати ефективну систему реагування підприємств на кризові виклики. Доведено, що запропонована класифікація сприяє більш точному визначенню облікових об'єктів та підвищує аналітичну цінність облікових даних.

Узагальнено проблемні аспекти нормативного регулювання бухгалтерського обліку діяльності аграрних підприємств в умовах надзвичайних ситуацій та доведено необхідність розроблення спеціалізованого Стандарту обліку «Діяльність аграрного бізнесу в умовах надзвичайних ситуацій». Визначено ключові принципи такого стандарту, серед яких: достовірність, своєчасність, повнота, прозорість та адаптивність облікової інформації. Обґрунтовано концептуальні положення стандарту, спрямовані на забезпечення коректного відображення доходів, витрат і втрат, пов'язаних із надзвичайними

ситуаціями, а також на формування механізмів фінансової підтримки та відновлення аграрного сектору. Доведено, що впровадження такого стандарту сприятиме підвищенню довіри до фінансової звітності та покращенню інвестиційної привабливості підприємств.

Таким чином, у дисертаційному дослідженні сформовано теоретичне підґрунтя для розвитку обліку бізнес-процесів в умовах надзвичайних ситуацій, яка враховує сучасні виклики, тенденції глобалізації та цифровізації економіки, а також специфіку функціонування аграрного сектору.

У другому розділі проаналізовано діючу практику обліку операцій, пов’язаних із надзвичайними ситуаціями, та встановлено її фрагментарність і недостатню узгодженість із сучасними вимогами управління. Виявлено, що існуючі підходи до відображення наслідків надзвичайних подій не забезпечують повноти інформації та ускладнюють процес прийняття управлінських рішень. Обґрунтовано розширення складу об’єктів бухгалтерського обліку операцій в умовах надзвичайних ситуацій шляхом їх систематизації як взаємопов’язаного комплексу активів, доходів, витрат та фінансових результатів і джерел покриття втрат, що дозволяє підвищити аналітичність облікових даних та забезпечити їх комплексне використання.

Дістала подальшого розвитку концепція рівневої ідентифікації об’єктів бухгалтерського обліку (первинний, вторинний рівні та рівень фінансового реагування), яка забезпечує логічну узгодженість між фактичними втратами, їх фінансовими наслідками та джерелами компенсації. Розкрито зміст кожного рівня, визначено їх функціональне призначення та взаємозв’язок. Доведено, що застосування такої концепції сприяє підвищенню прозорості обліку та дозволяє більш точно оцінювати вплив надзвичайних ситуацій на фінансовий стан підприємства.

Обґрунтовано необхідність відокремленого обліку надзвичайних доходів, витрат і втрат з метою недопущення спотворення результатів звичайної діяльності. Запропоновано методичні підходи до їх ідентифікації, оцінки та

відображення в обліку, що забезпечують достовірність фінансової звітності та підвищують її аналітичну цінність. Доведено, що чітке розмежування таких операцій сприяє підвищенню якості управлінських рішень та дозволяє ефективно оцінювати результати діяльності підприємства в умовах невизначеності.

Розроблено авторську номенклатуру специфічних об’єктів бухгалтерського обліку з урахуванням галузевих особливостей аграрного виробництва, включаючи біологічні активи, земельні ресурси, а також фінансові інструменти компенсації втрат. Розвинуто методичні підходи до документування наслідків надзвичайних ситуацій, запропоновано удосконалені форми первинних документів, які забезпечують повноту та достовірність фіксації втрат і витрат. Удосконалено методику списання активів із чітким розмежуванням прямих втрат, витрат на ліквідацію наслідків та компенсаційних надходжень, що дозволяє підвищити прозорість обліку та уникнути подвійного відображення операцій.

Обґрунтовано структуру аналітичних субрахунків для обліку надзвичайних витрат і доходів, яка забезпечує деталізацію облікової інформації та її адаптацію до потреб управління. Запропоновано використання субрахунку 794 «Результат наслідків надзвичайних ситуацій» для відокремленого визначення фінансового результату впливу надзвичайних ситуацій, що дозволяє підвищити інформативність фінансової звітності та забезпечити більш точну оцінку ефективності діяльності підприємства.

Таким чином, у розділі узагальнено та розвинуто методичні підходи до формування адаптивної системи бухгалтерського обліку як невід’ємної складової антикризового управління. Запропоновані підходи сприяють підвищенню фінансової стійкості аграрних підприємств, забезпечують їх здатність ефективно функціонувати в умовах невизначеності та формують основу для сталого розвитку в довгостроковій перспективі.

У третьому розділі дисертаційного дослідження комплексно обґрунтовано

стратегічні напрями удосконалення системи обліку діяльності аграрних підприємств в умовах надзвичайних ситуацій, що зумовлюють підвищену нестабільність господарського середовища, порушення виробничих процесів та зростання фінансових ризиків. Особливу увагу приділено розвитку організаційних засад обліку шляхом впровадження внутрішніх регламентів бізнес-процесів, які забезпечують чітку структуризацію облікових процедур в умовах кризових явищ. Запропоновано розширення та адаптацію системи первинного та зведеного документообігу з урахуванням специфіки надзвичайних ситуацій, що дозволяє оперативно фіксувати господарські операції, пов'язані з втратами, відновленням діяльності та залученням додаткових ресурсів.

Важливим елементом удосконалення визначено адаптацію облікової політики підприємств до умов підвищеної невизначеності, що передбачає запровадження гнучких підходів до визнання, оцінки та відображення наслідків кризових подій. Розвинуто методичні підходи до обліку втрат, витрат і доходів, спричинених надзвичайними ситуаціями, зокрема в частині облікового відображення зменшення та відновлення корисності необоротних активів, формування резервів під можливі ризики, а також визначення та документування джерел покриття понесених втрат.

Запропоновано удосконалену систему аналітичного обліку із використанням спеціалізованих рахунків і субрахунків, що забезпечує деталізацію інформації щодо наслідків надзвичайних ситуацій у розрізі видів активів, витрат та джерел їх відшкодування. Обґрунтовано доцільність впровадження спеціалізованих облікових регістрів, які підвищують прозорість та системність накопичення даних про кризові події. Окремо розроблено методичні підходи до оцінки ризиків, що дозволяє підвищити рівень аналітичності облікової інформації та її придатність для управлінських рішень.

Окремий напрям удосконалення стосується розвитку внутрішньої звітності аграрних підприємств в умовах надзвичайних ситуацій. Запропоновано формування спеціалізованих управлінських звітів, які забезпечують оперативне

відображення наслідків кризових подій у розрізі виробничих підрозділів, видів діяльності та центрів відповідальності. Внутрішня звітність доповнюється показниками втрат ресурсів, простоїв, відновлювальних витрат, а також інформацією про використання резервів і джерел компенсації збитків. Обґрунтовано необхідність скорочення інтервалів формування звітності та запровадження оперативних (екстрених) звітних форм для забезпечення швидкого реагування управлінського персоналу на зміни в діяльності підприємства. Вдосконалена система внутрішньої звітності створює інформаційну основу для прийняття ефективних управлінських рішень у кризових умовах.

У сукупності запропоновані положення спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та управлінської цінності облікової інформації, а також на формування ефективної системи інформаційного забезпечення управління аграрними підприємствами в умовах надзвичайних ситуацій.

Ключові слова: надзвичайні ситуації, аграрний бізнес, ризики, невизначеність, облік, контроль, фінансова звітність, управлінська звітність, втрати, витрати, доходи, активи.

ABSTRACT

Lukashyk V.V. Accounting support for agricultural business management in emergency situations. – Qualification research paper with manuscript rights.

Dissertation for the degree of Doctor of Philosophy in the specialty 071 Accounting and Taxation. – Vinnytsia National Agrarian University, Vinnytsia, 2026.

In the first chapter, the role of accounting as a key instrument for ensuring resilience, adaptability, and recovery of agribusiness under crisis conditions is examined. The theoretical substantiation of accounting as an integrated information system is deepened, capable not only of recording business transactions but also of forming an analytical basis for effective managerial decision-making under instability. It is demonstrated that in the current context of increasing risks and threats, accounting is transforming into a strategic management tool that ensures timely response to changes in the external environment, contributes to loss minimization, and creates prerequisites for the recovery of agricultural enterprises.

Theoretical approaches to interpreting the concepts of “emergency situation,” “force majeure circumstances,” “risk,” and “uncertainty” are studied and systematized. A comprehensive analysis of their legal nature, economic content, and impact on the economic activity of agricultural entities is carried out. Differences between these categories are identified, their common and distinctive features are determined, and their role in shaping enterprise accounting policy is outlined. The existence of terminological inconsistency in the regulatory framework is established, which complicates law enforcement, reduces the reliability of accounting information, and creates conditions for ambiguous interpretation of business transactions. In this regard, the need to unify the conceptual apparatus and harmonize national legislation with international standards is substantiated.

The domestic and international experience of accounting regulation under crisis conditions is generalized, which allowed the formation of a comprehensive methodological foundation for the development of an accounting support system for

managing agricultural enterprises. The concepts of emergency situations and force majeure circumstances are distinguished, their interrelation, legal consequences, and specific impact on economic legal relations are defined. An authorial interpretation of the category “emergency situation for business” is proposed as a complex legal and accounting phenomenon combining economic, legal, and managerial aspects of enterprise activity.

Particular attention is paid to the classification of emergency situations according to legal, economic, sectoral, and managerial criteria. Existing classification approaches are expanded by introducing additional criteria, including scale of impact, duration, level of controllability, and degree of influence on financial results. The introduction of a classification feature based on the impact on managerial decisions is substantiated, which improves the quality of information support and enables the formation of an effective crisis response system. It is proven that the proposed classification contributes to a more precise identification of accounting objects and increases the analytical value of accounting data.

Problematic aspects of regulatory accounting of agricultural enterprises’ activities under emergency conditions are summarized, and the need to develop a specialized Accounting Standard “Agricultural Business Activities under Emergency Conditions” is substantiated. Key principles of such a standard are defined, including reliability, timeliness, completeness, transparency, and adaptability of accounting information. Conceptual provisions of the standard are developed to ensure proper recognition of income, expenses, and losses related to emergencies, as well as to form mechanisms for financial support and recovery of the agricultural sector. It is proven that the implementation of such a standard will enhance the credibility of financial reporting and improve investment attractiveness of enterprises.

Thus, the dissertation establishes a theoretical foundation for the development of business process accounting under emergency conditions, taking into account modern challenges, trends of globalization and digitalization of the economy, as well as the specifics of the agricultural sector.

In the second chapter, current accounting practices related to emergency situations are analyzed, and their fragmentation and insufficient alignment with modern management requirements are identified. It is found that existing approaches to reflecting the consequences of emergency events do not ensure completeness of information and complicate managerial decision-making. The expansion of accounting objects related to emergency operations is substantiated through their systematization as an interconnected complex of assets, income, expenses, financial results, and sources of loss coverage, which increases the analytical capacity of accounting data and ensures its comprehensive use.

The concept of multi-level identification of accounting objects (primary, secondary levels, and financial response level) is further developed, ensuring logical consistency between actual losses, their financial consequences, and sources of compensation. The content of each level is defined, their functional purpose and interrelation are clarified. It is demonstrated that this approach improves accounting transparency and enables more accurate assessment of the impact of emergencies on the financial position of enterprises.

The necessity of separate accounting for extraordinary income, expenses, and losses is substantiated to prevent distortion of normal operational results. Methodological approaches to their identification, measurement, and accounting recognition are proposed, ensuring reliability of financial reporting and increasing its analytical value. It is proven that clear separation of such operations improves managerial decision-making quality and enables effective performance assessment under uncertainty.

An authorial nomenclature of specific accounting objects is developed, taking into account sectoral characteristics of agricultural production, including biological assets, land resources, and financial instruments for loss compensation. Methodological approaches to documenting emergency consequences are improved, and enhanced forms of primary documents are proposed to ensure completeness and reliability of loss and expense recording. The methodology for asset write-off is refined

with a clear distinction between direct losses, liquidation costs, and compensatory inflows, which increases accounting transparency and prevents duplication of records.

The structure of analytical subaccounts for accounting of extraordinary expenses and income is substantiated, ensuring detailed accounting information and its adaptation to management needs. The use of subaccount 794 “Result of Emergency Consequences” is proposed for separate determination of the financial result of emergency impacts, increasing the informativeness of financial reporting and enabling a more accurate assessment of enterprise performance.

Thus, the chapter summarizes and further develops methodological approaches to forming an adaptive accounting system as an integral component of anti-crisis management. The proposed approaches contribute to strengthening the financial stability of agricultural enterprises, ensuring their ability to operate effectively under uncertainty and forming a basis for long-term sustainable development.

In the third chapter of the dissertation research, strategic directions for improving the accounting system of agricultural enterprises under emergency conditions are comprehensively substantiated. These conditions cause increased instability of the economic environment, disruption of production processes, and rising financial risks. Particular attention is paid to the development of organizational foundations of accounting through the introduction of internal business process regulations, which ensure clear structuring of accounting procedures under crisis conditions. The expansion and adaptation of primary and summary documentation systems is proposed, taking into account the specifics of emergency situations, enabling the timely recording of transactions related to losses, recovery activities, and additional resource mobilization.

An important element of improvement is the adaptation of enterprise accounting policies to conditions of increased uncertainty, which involves flexible approaches to recognition, measurement, and reporting of crisis consequences. Methodological approaches to accounting for losses, expenses, and income caused by emergencies are

further developed, particularly regarding impairment and restoration of non-current assets, formation of risk provisions, and identification of sources of loss coverage.

An improved analytical accounting system is proposed using specialized accounts and subaccounts, providing detailed information on emergency consequences by asset types, expenses, and sources of compensation. The introduction of specialized accounting registers is substantiated, enhancing transparency and systematic accumulation of crisis-related data. Risk assessment methodologies are separately developed, improving the analytical quality of accounting information and its usefulness for managerial decision-making.

A separate direction of improvement concerns the development of internal reporting of agricultural enterprises under emergency conditions. The formation of specialized management reports is proposed, ensuring the operational reflection of crisis consequences by production units, types of activity, and responsibility centers. Internal reporting is supplemented with indicators of resource losses, downtime, recovery costs, and information on the use of reserves and sources of compensation. The need to reduce reporting intervals and introduce operational (emergency) reporting forms is substantiated to ensure rapid managerial response to changes in enterprise activity. The improved internal reporting system creates an information basis for effective managerial decision-making under crisis conditions.

Overall, the proposed provisions are aimed at improving the reliability, timeliness, and managerial value of accounting information, as well as forming an effective information support system for managing agricultural enterprises under emergency conditions.

Keywords: emergencies, agricultural business, risks, uncertainty, accounting, control, financial reporting, management reporting, losses, expenses, income, assets.

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ (LIST OF ASPIRANTS PUBLICATIONS FOR THE TOPIC OF THE THESIS)

Статті у наукових фахових виданнях України категорії «Б», включених до міжнародної наукометричної бази даних (Index Copernicus)

1. Лукашик В.В. Визначення та класифікація надзвичайних ситуацій як облікової та правової категорій. *Ефективна економіка*. 2023 № 4. С. 1 – 17. DOI: http://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.4.51

2. Лукашик В.В. Особливості провадження бізнес-процесів сільськогосподарськими підприємствами в умовах високого рівня ризиків та невизначеності. *Агросвіт.* 2023. № 11. С. 59 – 63. DOI: 10.32702/2306-6792.2023.11.59

3. Лукашик В.В. Діяльність аграрного бізнесу в умовах надзвичайних ситуацій. *Економіка та суспільство*. 2024. № 61. С. 1 – 16. DOI:https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-61-150

4. Лукашик В.В. Облікове забезпечення аграрного бізнесу в умовах війни. *Бізнес – навігатор*. 2024 Вип. 3 (76). С. 26 – 30. DOI:https://doi.org/10.32782/business-navigator.76-5

5. Лукашик В.В. Удосконалення методичних прийомів відображення в обліку операцій, пов’язаних із надзвичайними ситуаціями в аграрному секторі. *Інвестиції: практика та досвід.* 2025. №23. С. 240 – 245. DOI:https://doi.org/10.32702/2306-6814.2025.23.240

6. Лукашик В.В. Особливості бухгалтерського обліку витрат та доходів, що виникають у результаті надзвичайних ситуацій. *Економіка та суспільство.* 2025.№ 23. С. 1 – 7. DOI:https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-81-148

7. Іщенко Я. П., Лукашик В.В. Розвиток системи бухгалтерського обліку аграрних підприємств в умовах кризових і надзвичайних викликів. *Ефективна економіка.* 2026. № 3. С. 1 – 16. DOI: https://doi.org/10.32702/2307-2105.2026.3.137

ЗМІСТ

Вступ……..15
1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ БІЗНЕС – ПРОЦЕСІВ В УМОВАХ РИЗИКІВ ТА НЕВИЗНАЧЕНОСТІ…….....**.....**26
1.1. Визначення та класифікація надзвичайних ситуацій як облікової та правової категорій…….26
1.2. Особливості провадження бізнес процесів в період високого рівня ризиків та невизначеності……...43
1.3. Нормативно - правове забезпечення діяльності аграрного бізнесу та його обліку при настанні надзвичайних ситуацій……60
Висновки до розділу 1……...75
2. ОЦІНКА ФАКТИЧНОГО СТАНУ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ АГРАРНИМ БІЗНЕСОМ В УМОВАХ НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЙ……...78
2.1. Операції, пов’язані з надзвичайними ситуаціями, у контексті формування об’єктів обліку……....78
2.2. Документування специфічних операцій що є наслідком надзвичайних ситуацій……..92
2.3. Методика облікового забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій……...120
Висновки до розділу 2…….. 154
3. НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ’ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ В УМОВАХ НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЙ…….....157
3.1. Удосконалення організації обліку в умовах надзвичайних ситуацій…….**....**157
3.2. Розвиток методичних прийомів обліку операцій, що виникли в наслідок надзвичайних ситуацій……168
3.3. Вдосконалення звітності для інформаційного забезпечення управління в умовах надзвичайних ситуацій……...…184
Висновки до розділу 3……196
Висновки……199
Список використаних джерел……202
Додатки……...…….213

ВСТУП

Обґрунтування вибору теми дослідження. В умовах сучасних глобальних трансформацій та зростання частоти надзвичайних ситуацій (військові конфлікти, кліматичні катастрофи, економічні шоки) аграрний сектор України опиняється під впливом численних невизначеностей, що безпосередньо впливають на ефективність функціонування сільськогосподарських підприємств. Аграрний бізнес, як ключовий елемент продовольчої безпеки країни та важлива складова національної економіки, потребує високоякісної системи управління, здатної забезпечити стабільність діяльності в умовах кризових викликів.

Одним із ключових елементів управлінської системи є облік, який в умовах звичайної діяльності виступає джерелом достовірної інформації для прийняття управлінських рішень, планування ресурсів і оцінювання результатів діяльності. Однак існуючі облікові підходи та процедури часто виявляються недостатньо адаптованими до вимог умов надзвичайних ситуацій, що призводить до зниження якості управлінських рішень, втрат ресурсів, неефективного планування та підвищеного ризику фінансових збитків.

Для України, яка протягом останніх років перебуває в умовах постійних зовнішніх і внутрішніх викликів, удосконалення облікового забезпечення управління аграрним бізнесом набуває стратегічного значення. Адекватно адаптована система обліку здатна не лише забезпечити своєчасний доступ до релевантної інформації в умовах невизначеності, але й стати основою для формування ефективних управлінських рішень, підвищення конкурентоспроможності аграрних підприємств, зміцнення продовольчої безпеки й економічної стабільності на національному рівні.

Проблематика функціонування аграрного бізнесу в умовах надзвичайних ситуацій активно досліджується представниками різних галузей науки. Зокрема, науковці у сфері права, такі як Корнієнко Г. В., Курман В. В. та Батихіна О. В., аналізують правові механізми забезпечення стабільності аграрного виробництва

та захисту прав суб'єктів господарювання під час воєнних та природних криз, тоді як економісти і аграрні експерти, зокрема Дем'яненко Н. В. та Яснолоб І. О., досліджують фінансові, організаційні та стратегічні аспекти адаптації агробізнесу до екстремальних умов.

Водночас обліковий аспект зазначеної проблематики залишається недостатньо розробленим. Проблематиці облікового забезпечення управління бізнесом присвячені праці таких провідних науковців, як В.А. Дерій, В. М. Жук, С. Ф. Легенчук, Г. Є. Павлова та інших. Окремі проблеми організації та методики обліку управління бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій досліджували С. І. Василішин, Н. Г. Здирко, Я. П. Іщенко, Л. В. Коваль, Н. В. Оляднічук, О. А. Подолянчук, Н. Л. Правдюк. Проте, у наукових публікаціях з обліку лише фрагментарно висвітлюються питання адаптації облікової політики, трансформації управлінського обліку, відображення втрат, резервів, ризиків та специфіки формування інформаційного забезпечення управління в умовах надзвичайних ситуацій. Комплексні дослідження, присвячені саме обліковому забезпеченню управління аграрним бізнесом у кризових умовах, мають обмежений характер, що зумовлює необхідність поглиблення наукових розробок у цьому напрямі та підтверджує актуальність обраної теми дисертації.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами, грантами. Дисертація виконана в межах двох ініціативних науково-дослідних тем: «Удосконалення обліку та оподаткування суб'єктів господарювання в умовах сучасних концепцій управління та глобальних викликів» (державний реєстраційний номер 0122U201989) та «Сучасні тенденції, новації та перспективи розвитку обліку та оподаткування підприємств, організацій, установ» (державний реєстраційний номер 0118U100367), а також однієї госпдоговірної теми – «Облікове забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах кризових та надзвичайних ситуацій» (державний реєстраційний номер 0125U004224).

У межах наукової тематики дисертантом розроблено пропозиції з удосконалення організації та методики облікового забезпечення управління

аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій.

Мета і завдання дослідження. Полягає у науково-обґрунтованих рекомендацій сільськогосподарським підприємствам щодо обліку специфічних операцій для забезпечення функції управління виникненні в умовах надзвичайних ситуацій. Системний підхід до поставленої мети досліджень зумовив вирішення наступних завдань:

- Розкрити економічну сутність надзвичайних ситуацій як облікової та правової категорій, уточнити їх визначення та здійснити класифікацію з метою ідентифікації об’єктів бухгалтерського обліку, що виникають унаслідок їх настання.
- Дослідити особливості провадження бізнес-процесів в умовах високого рівня ризиків та невизначеності, визначити вплив надзвичайних ситуацій на організацію управління, облікову систему та прийняття управлінських рішень.
- Проаналізувати нормативно-правове забезпечення діяльності аграрного бізнесу та його бухгалтерського обліку при настанні надзвичайних ситуацій, з метою виявлення проблемних аспектів і напрямів його удосконалення.
- Ідентифікувати та систематизувати господарські операції, пов’язані з настанням надзвичайних ситуацій, у контексті формування нових або трансформації існуючих об’єктів бухгалтерського обліку.
- Обґрунтувати підходи до документування специфічних операцій, що виникають унаслідок надзвичайних ситуацій, з урахуванням вимог достовірності, своєчасності та повноти відображення інформації в обліковій системі.
- Дослідити сучасні методичні підходи та практику облікового забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій та здійснити виявлення наявних проблем і недоліків у їх застосуванні.
- Розробити заходи щодо удосконалення організації бухгалтерського обліку в умовах надзвичайних ситуацій, спрямовані на підвищення ефективності

управлінських процесів.

- Вдосконалити методичні підходи до обліку операцій, що виникають унаслідок надзвичайних ситуацій, з урахуванням специфіки аграрного бізнесу та потреб управління.
- Удосконалити систему звітності для забезпечення інформаційної підтримки управлінських рішень в умовах надзвичайних ситуацій, забезпечивши своєчасність, достовірність та повноту даних.

Об'єкт дослідження є система облікового забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій, що включає організаційні, методичні та інформаційні складові для підтримки управлінських рішень.

Предмет дослідження є сукупність теоретичних, методичних і прикладних положень щодо обліку специфічних операцій аграрного бізнесу, що є наслідками надзвичайних ситуацій.

Методи дослідження. У процесі виконання дисертаційного дослідження використано сукупність загальнонаукових та спеціальних методів пізнання, застосування яких дало змогу комплексно дослідити проблеми облікового забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій та обґрунтувати напрями його вдосконалення.

Методи аналізу та синтезу застосовано для дослідження економічної сутності надзвичайних ситуацій та їх впливу на діяльність аграрних підприємств, а також для узагальнення підходів до обліку специфічних господарських операцій, що виникають за таких умов. Індуктивний та дедуктивний методи використано для формування теоретичних узагальнень і висновків на основі аналізу практики бухгалтерського обліку аграрних підприємств, а також для обґрунтування пропозицій щодо вдосконалення облікового забезпечення управління. Методи класифікації та групування дали змогу виокремити та систематизувати специфічні господарські операції, зумовлені надзвичайними ситуаціями, визначити об'єкти бухгалтерського обліку та сформувати їх класифікацію з урахуванням інформаційних потреб управління. Порівняльний метод застосовано для аналізу вітчизняних і зарубіжних підходів до обліку

наслідків надзвичайних ситуацій, а також для оцінювання відмінностей у методах обліку, документування та відображення відповідних операцій у фінансовій звітності. Метод системного підходу використано для дослідження облікового забезпечення управління аграрним бізнесом як цілісної системи, що включає організацію, методику та інформаційне наповнення бухгалтерського обліку в умовах надзвичайних ситуацій. Методи економічного аналізу (горизонтальний, вертикальний, коефіцієнтний) застосовано для оцінювання впливу наслідків надзвичайних ситуацій на фінансові результати та фінансовий стан аграрних підприємств, а також для обґрунтування необхідності удосконалення системи показників фінансової звітності. Метод моделювання використано при розробленні пропозицій щодо організації бухгалтерського обліку, побудови схем документування та формування інформаційних потоків з метою забезпечення управлінських рішень в умовах надзвичайних ситуацій. Нормативно-правовий аналіз застосовано для дослідження чинного законодавства України, нормативних актів у сфері бухгалтерського обліку, цивільного захисту та регулювання діяльності аграрних підприємств у період надзвичайних ситуацій. Метод узагальнення та наукової абстракції використано для формування висновків і практичних рекомендацій щодо вдосконалення облікового забезпечення управління аграрним бізнесом на мікро- та макрорівнях.

Інформаційну базу дослідження становлять нормативно-правові акти України, що регулюють організацію та ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової та управлінської звітності, оподаткування діяльності суб’єктів господарювання, а також правові засади функціонування аграрного сектору в умовах надзвичайних ситуацій. Зокрема, у дослідженні використано положення Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податкового кодексу України, законодавчих і підзаконних актів щодо правового режиму воєнного стану та державної підтримки аграрного сектору, НП(С)БО, що регулюють облік активів, витрат, доходів і фінансових результатів, а також інші нормативні документи, які визначають порядок відображення

господарських операцій і формування звітності.

Для порівняльного аналізу та врахування міжнародного досвіду застосовано міжнародні стандарти фінансової звітності (зокрема, IAS 1 «Presentation of Financial Statements», IAS 41 «Agriculture», Концептуальну основу фінансової звітності), а також рекомендації міжнародних організацій щодо забезпечення прозорості та стійкості аграрного бізнесу в умовах кризових явищ.

Емпіричну основу дослідження становлять відкриті фінансові звіти суб'єктів аграрного бізнесу України, офіційні дані Державної служби статистики України, матеріали профільних міністерств і відомств, а також аналітичні дані спеціалізованих інформаційних платформ, що забезпечують доступ до узагальнених показників діяльності підприємств сільськогосподарської галузі в умовах підвищених ризиків і невизначеності.

Теоретичну основу дослідження сформовано науковими працями вітчизняних і зарубіжних учених з проблем бухгалтерського та управлінського обліку, облікового забезпечення антикризового управління, ризик-менеджменту, забезпечення безперервності діяльності підприємств, а також дослідженнями, присвяченими трансформації аграрного бізнесу в умовах воєнних, економічних та природно-кліматичних викликів.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних засад, розробці організаційно-методичних підходів та формуванні практичних рекомендацій щодо удосконалення облікового забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій. Основні результати, що відображають наукову новизну, полягають у наступному:

Удосконалено:

класифікацію надзвичайних ситуацій за різними ознаками – правовими, економічними, галузевими та управлінськими; виокремлено додаткову класифікаційну ознаку за впливом на управлінські рішення, що підвищує ефективність інформаційного забезпечення системи управління та сприяє

систематизації облікових процесів у кризових умовах;

підхід до трактування фінансових результатів впливу надзвичайних ситуацій з урахуванням прямих матеріальних втрат, непрямих втрат (упущеної вигоди) та витрат на ліквідацію їх наслідків, що поглиблює методичне підґрунтя національної облікової практики;

підхід до формування складу об'єктів бухгалтерського обліку, що виникають унаслідок надзвичайних ситуацій, на основі їх комплексної систематизації з урахуванням галузевих особливостей аграрного виробництва, що, на відміну від традиційної практики фрагментарного відображення окремих втрат чи витрат, передбачає розгляд наслідків надзвичайних ситуацій як інтегрованої системи взаємопов'язаних елементів – активів, фінансових результатів та джерел їх покриття, забезпечуючи підвищення змістовності, послідовності й аналітичної цінності облікової інформації;

первинну документацію щодо списання майна внаслідок надзвичайних ситуацій, оскільки доведено, що чинні типові форми не забезпечують повного обсягу інформації для комплексного юридичного, фінансового та управлінського супроводу ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій; у зв'язку з цим розроблено спеціалізовані форми: Акт списання основних засобів (часткової ліквідації) та Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва внаслідок надзвичайних ситуацій, які дозволяють системно відобразити причинно-наслідкові зв'язки вибуття активів, їх кількісні та якісні характеристики, а також зафіксувати обставини надзвичайних ситуацій і відповідні експертні висновки;

методику списання майна шляхом поетапної ідентифікації втрат із належним документальним підтвердженням, обґрунтованою оцінкою та чітким розмежуванням прямих втрат, витрат на ліквідацію наслідків і можливих доходів від відшкодування, що забезпечує дотримання принципів обачності, відповідності доходів і витрат та достовірності фінансової звітності;

організаційні засади документування бізнес-процесів в умовах НС, що передбачають виокремлення контрольних точок документування, визначення

переліку внутрішніх і зовнішніх документів та регламентацію їх руху в межах плану-графіку документообігу. Запропонований підхід забезпечує своєчасність фіксації наслідків надзвичайних ситуацій, підвищує рівень внутрішнього контролю та зменшує ризик втрати облікової інформації;

формування внутрішніх облікових регламентів, зокрема Наказу про облікову політику, плану-графіка документообігу та Робочого плану рахунків, шляхом доповнення їх відповідними розділами й процедурами документального оформлення операцій, а також запровадження спеціалізованих синтетичних і аналітичних рахунків та субрахунків для відокремленого обліку операцій, пов’язаних із надзвичайними ситуаціями;

систему внутрішньої звітності для оперативного та точного забезпечення інформаційних потреб управління підприємством в умовах надзвичайних ситуацій, що сприяє прийняттю своєчасних управлінських рішень та підвищенню фінансової стійкості аграрного бізнесу.

Набуло подальшого розвитку:

трактування категоріального апарату через розмежування понять надзвичайних ситуацій та форс-мажорних обставин, визначено їх взаємозв’язок і роль у правовому регулюванні господарських відносин. Запропоновано авторське визначення поняття «надзвичайна ситуація для бізнесу» як окремої правової категорії, що відображає кризові обставини, здатні порушити нормальне функціонування суб’єктів господарювання;

засади нормативного регулювання обліку діяльності аграрних підприємств в умовах високого рівня ризиків та надзвичайних ситуацій: обґрунтовано необхідність розроблення спеціалізованого Стандарту обліку «Діяльність аграрного бізнесу в умовах надзвичайних ситуацій», що спрямований на систематизацію витрат, доходів та втрат, забезпечення достовірного відображення фінансових результатів і створення ефективних механізмів підтримки та відновлення аграрного сектору;

концепція рівневої ідентифікації об’єктів обліку операцій, пов’язаних із

надзвичайними ситуаціями, що передбачає виокремлення трьох рівнів їх формування: первинного, вторинного та рівня фінансового реагування; запропонований підхід забезпечує послідовний перехід від фіксації матеріальних втрат до відображення їх впливу на фінансові результати та визначення джерел відшкодування, формуючи методичну основу для адаптації системи бухгалтерського обліку до умов кризового середовища;

методичні підходи до документування операцій, що виникають унаслідок надзвичайних ситуацій, шляхом систематизації груп документів за їх функціональним призначенням (правовстановлюючі, технічного стану, відновлювальних витрат, підтвердження шкоди), що забезпечує доказовість, прозорість і відтворюваність облікової інформації, критично важливі для процедур відшкодування збитків, страхових виплат та державної підтримки;

методичні прийоми відображені в системі рахунків бухгалтерського обліку надзвичайних доходів, витрат та фінансових результатів шляхом виокремлення окремих синтетичних рахунків та запровадження номенклатури субрахунків і аналітичних рахунків, що охоплюють усі види надзвичайних витрат і джерела формування доходів, створюючи методологічну основу для повноцінного зіставлення витрат і доходів унаслідок надзвичайних ситуацій;

методичні підходи до формування інформації про зменшення корисності активів, зокрема земельних ділянок, нерухомості та техніки, шляхом поетапної процедури: ідентифікації ознак знецінення, експертної оцінки, визначення відшкодовуваної вартості, розрахунку суми втрат та їх відображення в обліку й звітності. Запропоновано аналітичну деталізацію втрат від зменшення корисності саме внаслідок надзвичайних ситуацій;

методику відображення витрат на ліквідацію наслідків надзвичайних ситуацій, що здійснюється за статтями витрат. Паралельно розроблено уніфіковану форму Реєстру аналітичного обліку витрат на ліквідацію наслідків НС, яка забезпечує систематизацію та детальне відображення відповідних господарських операцій для подальшого аналітичного та управлінського використання.

Практичне значення одержаних результатів. Полягає у розробці пропозицій з удосконалення організації та методики бухгалтерського забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій. Одержані автором результати дисертаційного дослідження та розробки впроваджено у практичну діяльність: наукові розробки за тематикою дисертаційного дослідження впроваджено у навчально-методичний процес та наукову роботу Вінницького національного аграрного університету (довідка № 01.1-60-1535). Пропозиції щодо науково обґрунтованих підходів до документування операцій, пов'язаних із наслідками надзвичайних ситуацій впроваджено в ФСГ «Прогрес» (довідка № 78 від 10.05.2023). Пропозиції щодо системи відокремленого бухгалтерського обліку втрат і витрат, пов'язаних із наслідками надзвичайних ситуацій застосовані у ФГ «Таргет Лан» (довідка № 182 від 26.11.2024). У господарстві впроваджено авторську номенклатуру об'єктів обліку в умовах надзвичайних ситуацій у ФГ «Ядвіга» (довідка № 36 від 02.04.2025). З метою підвищення ефективності прийняття управлінських рішень у корпоративних підприємницьких структурах, удосконалено систему бухгалтерського обліку втрат і витрат, що виникають унаслідок надзвичайних ситуацій у ТОВ «ПК «Зоря Поділля» (довідка № 55 від 15.10.2025).

Особистий внесок здобувача. Усі результати дослідження, які виносяться на захист, отримані особисто здобувачем і є її власним здобутком. Вони відображають авторський підхід та бачення організації та формування облікового забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій. Внесок дисертанта за списком праць, опублікованих у співавторстві, визначено у переліку основних публікацій за темою дисертації.

Апробація результатів дисертації. Основні результати наукового пошуку здобувача презентувалися та обговорювалися 5 вітчизняних науково-практичних конференціях: Всеукраїнська науково-практична конференція «Зміна вектора розвитку фінансових, облікових та контрольно-аналітичних інструментів в забезпеченні реалізації Національної економічної стратегії» (м. Вінниця, 6-7 жовтня 2022 р.); Всеукраїнська науково-практична конференція «Фінансові,

облікові та контрольно-аналітичні інструменти в забезпеченні післявоєнного відновлення та розвитку економіки України» (м. Вінниця, 28-29 вересня 2023 р.); Всеукраїнська науково-практична конференція «Виклики і перспективи розвитку обліку, фінансів, аудиту та оподаткування в умовах глобалізаційних процесів» (м. Вінниця, 24-25 жовтня 2024 р.); Всеукраїнська науково-практична конференція «Сталий розвиток України в умовах європейської інтеграції: сучасний стан, шлях відновлення та перспективи» (м. Вінниця, 15-16 травня 2025 р.); Всеукраїнська науково-практична конференція «Тенденції розвитку економіки, обліку, фінансів та сфери обслуговування: глобальні виклики і національні рішення» (м. Вінниця, 23-24 жовтня 2025 р.).

Публікації. Основні положення дисертаційної роботи Лукашик В.В. опубліковано в 7 статтях у наукових фахових виданнях України категорії «Б», що включені до міжнародних наукометричних баз (7 наукових праць загальним обсягом 4,66 ум. друк, арк., автору належить 4,31 ум. друк, арк.).

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Дисертація викладена на 234 сторінках комп’ютерного тексту (основний зміст викладено на 198 сторінках). Робота містить 27 таблиці, 19 рисунків, 12 додатка, 1 формула. Список використаних джерел включає 99 найменувань, викладених на 12 сторінках.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ БІЗНЕС – ПРОЦЕСІВ В УМОВАХ РИЗИКІВ ТА НЕВИЗНАЧЕНОСТІ

1.1 Визначення та класифікація надзвичайних ситуацій як правової та облікової категорій

Надзвичайні ситуації, як явище, що супроводжує людство протягом усієї історії, набувають особливої актуальності в сучасному світі, де техногенні ризики, природні катаклізми та політичні кризи стають все більш поширеними. Правове регулювання надзвичайних ситуацій є складним і багатогранним процесом, що вимагає чіткого визначення поняття, класифікації та встановлення правових наслідків.

Правова категорія надзвичайних ситуацій передбачає, що підприємство повинно виконувати вимоги законодавства щодо захисту життя та здоров’я людей, захисту навколишнього середовища, захисту прав споживачів та мінімізації власних ризиків. Підприємство повинно виконувати свої обов’язки відповідно до вимог законів та нормативних актів та надавати інформацію про надзвичайну ситуацію в установленому порядку.

Необхідність державного регулювання дій суб’єктів господарювання в умовах надзвичайних ситуацій обумовлена низкою ключових причин (Рис. 1.1).

Отже, державне регулювання дій суб’єктів господарювання в умовах надзвичайних ситуацій є необхідним для забезпечення безпеки громадян, стабільності функціонування суб’єктів господарювання та порядку в суспільстві.

Згідно Положення про порядок клсифікацій надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру від 24 березня 2004 р. № 368 надзвичайна ситуація є правовою категорією, яка визначається як подія, що має місце в результаті природного лиха, техногенної аварії або іншої подібної ситуації, що призводить до порушення нормального функціонування суспільства та може

створювати загрозу життю та здоров'ю людей, довкіллю, майну [60].

Рис. 1.1. **Структура державного регулювання дій суб'єктів господарювання в умовах надзвичайних ситуацій**

Джерело: сформовано автором

Визначення та класифікація надзвичайних ситуацій допомагає органам державного управління та іншим зацікавленим сторонам ефективно планувати та координувати дії у разі їх виникнення, а також зменшувати можливі негативні наслідки для населення та економіки.

Аналіз чинного законодавства України виявляє неоднорідність у визначенні поняття «надзвичайна ситуація». Різні нормативно–правові акти, що регулюють питання цивільного захисту, безпеки життєдіяльності та інші суміжні сфери (зокрема діяльності аграрного бізнесу) пропонують відмінні формулювання, що відображають специфіку відповідної галузі права.

Так, Кодекс цивільного захисту України визначає надзвичайну ситуацію як обстановку на окремій території чи суб'єкті господарювання на ній або водному об'єкті, яка характеризується порушенням нормальних умов життєдіяльності населення, спричинена катастрофою, аварією, пожежею, стихійним лихом, епідемією, епізоотією, епіфітотією, застосуванням засобів ураження або іншою небезпечною подією, що призвела (може призвести) до виникнення загрози життю або здоров'ю населення, великої кількості постраждалих, матеріальних втрат, а також до завдання шкоди довкіллю [32].

Водночас інші нормативно–правові акти можуть використовувати більш вузькі або широкі дефініції, акцентуючи увагу на окремих аспектах надзвичайних ситуацій, таких як техногенні аварії, природні катастрофи, соціальні конфлікти.

Така розбіжність у визначеннях створює певні складнощі для правозастосовчої практики та потребує подальшої уніфікації термінології.

Визначення дефініції «надзвичайна ситуація» у нормативно–правових актах наведемо у таблиці 1.1.

З проведеного дослідження робимо висновок, що визначення категорії «надзвичайна ситуація» в нормативно–правових актах України трактується по–різному. Вважаємо, що у всіх нормативно–правових актах має використовуватися уніфіковане визначення термінів, що забезпечує єдність правозастосування та усуває можливі розбіжності у тлумаченні. Адже, для нормативних актів, в яких відсутнє відповідне визначення має застосовуватись загальноприйняте правове тлумачення, запобігатиме правовій колізії.

Таблиця 1.1

Визначення поняття «надзвичайна ситуація» за нормативно–правовими актами України

№ з/п	Назва нормативно–правового акту	Визначення категорій
1	Кодекс цивільного захисту України	Надзвичайна ситуація – обстановка на окремій території чи суб'єкті господарювання або водному об'єкті, яка характеризується порушенням нормальних умов життєдіяльності населення, спричинена катастрофою, аварією, стихійним лихом, епідемією, епізоотією, застосуванням засобів ураження або іншою небезпечною подією, що призвела (може призвести) до виникнення загрози життю або здоров'ю населення, великої кількості загиблих і постраждалих, завдання значних матеріальних збитків, а також до неможливості проживання населення на такій території, об'єкті, провадження на них господарської діяльності
2	Кодекс законів про працю України.	Надзвичайні ситуації поділяються на такі види: 1) надзвичайна ситуація при виникненні небезпеки життя і здоров'я працівників (наприклад, пожежа, аварія, викиди шкідливих речовин); 2) надзвичайна ситуація, пов'язана з порушенням технологічного процесу (наприклад, порушення технологічного режиму, зупинка обладнання, виток рідин тощо); 3) надзвичайна ситуація, пов'язана зі збитками внаслідок нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання працівника.
3	Закон України «Про захист населення та територій від надзвичайних ситуацій природного та техногенного характеру»	Надзвичайна ситуація техногенного та природного характеру – порушення нормальних умов життя і діяльності людей на окремій території чи об'єкті на ній або на водному об'єкті, спричинене аварією, катастрофою, стихійним лихом або іншою небезпечною подією, в тому числі епідемією, епізоотією, епіфітотією, пожежею, яке призвело (може призвести) до неможливості проживання населення на території чи об'єкті, ведення там господарської діяльності, загибелі людей та/або значних матеріальних втрат
4	Закон України «Про зону надзвичайної екологічної ситуації»	Надзвичайна екологічна ситуація – надзвичайна ситуація, при якій на окремій місцевості сталися негативні зміни в навколишньому природному середовищі, що потребують застосування надзвичайних заходів з боку держави.
5	Закон України «Про захист населення від інфекційних хвороб»	Епідемія – масове поширення інфекційної хвороби серед населення відповідної території за короткий проміжок часу

Джерело: сформовано автором на основі [31, 32,79, 80, 81]

Юридична наука і практика містять ряд категорій, що описують обставини,

які можуть мати істотний вплив на правовідносини, зокрема на виконання зобов'язань. До таких категорій належать надзвичайні ситуації та форс–мажорні обставини. Хоча ці терміни часто використовуються як синоніми, вони мають різне правове значення та застосування. У нормативно – правових актах України та міжнародному праві їхнє тлумачення і наслідки для суб'єктів господарювання відрізняються.

Надзвичайні ситуації регулюються законодавчими актами у сфері цивільного захисту та надзвичайного стану. Їх наслідком можуть бути запровадження спеціальних режимів, державна допомога постраждалим та обмеження окремих прав громадян та суб'єктів господарювання.

Поняття та особливості визначення форс–мажорних обставин закріплено в ст. 14 Закону України «Про торгово–промислові палати в Україні». Відповідно до Закону, форс–мажорними обставинами (обставинами непереборної сили) є надзвичайні та невідворотні обставини, що об'єктивно унеможливлюють виконання зобов'язань, передбачених умовами договору (контракту, угоди тощо), обов'язків згідно із законодавчими та іншими нормативними актами, а саме: загроза війни, збройний конфлікт або серйозна погроза такого конфлікту, включаючи але не обмежуючись ворожими атаками, блокадами, військовим ембарго, дії іноземного ворога, загальна військова мобілізація, військові дії, оголошена та неоголошена війна, дії суспільного ворога, збурення, акти тероризму, диверсії, піратства, безлади, вторгнення, блокада, революція, заколот, повстання, масові заворушення, введення комендантської години, карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України, експропріація, примусове вилучення, захоплення підприємств, реквізиція, громадська демонстрація, блокада, страйк, аварія, протиправні дії третіх осіб, пожежа, вибух, тривалі перерви в роботі транспорту, регламентовані умовами відповідних рішень та актами державних органів влади, закриття морських проток, ембарго, заборона (обмеження) експорту/імпорту тощо, а також викликані винятковими погодними умовами і стихійним лихом, а саме: епідемія, сильний шторм, циклон, ураган, торнадо, буревій, повінь, нагромадження снігу,

ожеледь, град, заморозки, замерзання моря, проток, портів, перевалів, землетрус, блискавка, пожежа, посуха, просідання і зсув ґрунту, інші стихійні лиха тощо [88].

Форс-мажорні обставини – це події, що є надзвичайними, невідворотними та об'єктивно унеможливлюють виконання договірних зобов'язань стороною без її вини. Такими можуть бути:

- стихійні лиха (повені, землетруси);
- воєнні дії, загроза терактів;
- державні заборони, ембарго, карантин;
- страйки, блокади, масові заворушення.

Головною особливістю форс мажорних обставин є їхній вплив на договірні зобов'язання: вони дають підстави для звільнення сторони від відповідальності за невиконання або неналежне виконання договору. Наявність форс–мажору зазвичай підтверджується відповідним сертифікатом Торгово–промислової палати України.

Основні відмінності між надзвичайними ситуаціями та форс-мажорними обставинами представлено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Основні відмінності в характеристиках понять «надзвичайні ситуації» та «форс–мажорні обставини»

Ознака	Надзвичайні ситуації	Форс–мажорні обставини
Природа	Реальні події, що впливають на суспільство в цілому	Події, що безпосередньо впливають на виконання договірних зобов'язань
Правове регулювання	Кодекс цивільного захисту, акти про надзвичайний стан	Цивільний і Господарський кодекси, Закон «Про торгово–промислові палати»
Наслідки	Запровадження спеціальних режимів, евакуація, допомога держави	Звільнення від відповідальності за невиконання договору
Сфера застосування	Державне управління, громадська безпека	Господарські відносини, договірне право

Джерело: джерело сформовано автором

Таким чином, поняття надзвичайних ситуацій та форс–мажорних обставин не є тотожними, хоча обидві категорії пов’язані із непередбачуваними подіями. Надзвичайні ситуації можуть бути передумовою для виникнення форс–мажорних обставин, але не всі надзвичайні ситуації автоматично тягнуть за собою звільнення від договірних зобов’язань. Правильне розмежування цих понять має ключове значення для правозастосування, зокрема при врегулюванні договірних спорів та оцінці впливу кризових ситуацій на господарську діяльність.

Юридичними аспектами форс–мажорних обставин часто визнаються юридичним обґрунтуванням для звільнення від відповідальності за невиконання договірних зобов’язань. Вони мають бути зафіксовані в контрактах і регламентуються цивільним та комерційним законодавством. Надзвичайні ситуації регулюються спеціальним законодавством, яке визначає процедури реагування, ліквідації наслідків і відновлення нормального стану. Це включає плани дій, мобілізацію ресурсів і координацію між різними рівнями влади та організаціями. Надзвичайні ситуації часто є причиною форс–мажорних обставин. Наприклад, землетрус (надзвичайна ситуація) може зробити неможливим виконання контрактних зобов’язань (форс–мажор).

Оцінка надзвичайних ситуацій як форс–мажорних обставин потребує офіційного визнання та документального підтвердження відповідними державними органами або спеціалізованими установами. Для обох категорій подій важливим є створення систем управління ризиками, які включають планування, моніторинг, реагування та відновлення. Бізнеси часто включають у свої контракти положення про форс-мажор, щоб захистити себе від непередбачених обставин, які можуть виникнути через надзвичайні ситуації. Державні органи використовують класифікацію надзвичайних ситуацій для розробки стратегій запобігання та реагування, що також допомагає в юридичному контексті визнання форс-мажору.

Визнання події як форс-мажорної обставини на основі її класифікації як надзвичайної ситуації дозволяє сторонам контракту уникнути штрафних санкцій

і претензій за невиконання зобов'язань. Органи державного управління, визначаючи надзвичайні ситуації, можуть запроваджувати спеціальні режими і заходи, які допомагають бізнесу адаптуватися до нових умов і мінімізувати втрати. Таким чином, форс–мажорні обставини та надзвичайні ситуації є взаємопов'язаними категоріями, які відіграють ключову роль у правовому регулюванні, управлінні ризиками та забезпеченні стійкості як державних структур, так і приватного сектору.

Хоча обидва поняття пов'язані з непередбачуваними подіями, що перешкоджають нормальному функціонуванню бізнесу, форс–мажорні обставини зазвичай пов'язані з контрактами та виконанням зобов'язань, тоді як надзвичайні ситуації загрожують безпеці та здоров'ю людей, майну та навколишньому середовищу і вимагають негайних заходів з метою їх усунення.

На думку О. А. Подолянчук, Н. М. Гудзенко, Н. І. Коваль усі обставини, які перешкоджають звичайній діяльності суб'єктів господарювання і є наслідком непереборної сили, можна трактувати як надзвичайні події, спричинені форс-мажорними, надзвичайними чи непередбачуваними ситуаціями [55].

Надзвичайні ситуації можуть суттєво впливати на функціонування бізнесу, створюючи загрози для безперервності господарської діяльності, виконання зобов'язань та економічної стабільності. Однак, на відміну від загального визначення надзвичайних ситуацій, правове регулювання таких явищ у сфері бізнесу потребує чіткого розмежування між комерційними ризиками та форс-мажорними обставинами, що потребують особливого правового режиму.

Як свідчить проведене дослідження, загальні визначення надзвичайних ситуацій часто зосереджені на наслідках для населення та інфраструктури, але не завжди враховують специфічні порушення бізнес–процесів. Вважаємо за необхідне використовувати, як окрему правову категорію поняття «надзвичайна ситуація для бізнесу». Визначення такої категорії дозволяє зосередитися на таких аспектах, як порушення ланцюгів постачання, втрата виробничих потужностей, фінансові збитки та необхідність адаптації бізнес-моделей.

Для виконання поставлених завдань даного наукового дослідження

необхідно чітко розмежувати загальне поняття надзвичайної ситуації, та його вузьке поняття, яке буде стосуватися саме субєктів господарювання, і конкретно аграрного бізнесу.

Чітке його визначення поняття дозволить розробити більш ефективні стратегії управління ризиками та кризовими ситуаціями в аграрному бізнесі. Зокрема, розробку планів безперервності бізнесу, страхування ризиків, диверсифікацію виробництва та інші заходи, спрямовані на мінімізацію негативних наслідків надзвичайних ситуацій.

Виходячи із нормативного тлумачення поняття «надзвичайна ситуація» та сутності підприємницької діяльності пропонуємо наступне визначення поняття «надзвичайна ситуація для бізнесу» – це кризова подія або сукупність обставин надзвичайного характеру, що виникають внаслідок природних, техногенних, соціально – економічних чи правових факторів, призводять до значного порушення нормального функціонування суб'єктів господарювання, створюють загрозу для їхньої фінансової стабільності, операційної діяльності, виконання договірних зобов'язань або збереження майнових активів**.**

Облікова категорія надзвичайних ситуацій передбачає, що вони можуть мати значний вплив на фінансові результати та фінансову звітність підприємства. Відповідно, при виникненні надзвичайної ситуації підприємство повинно відповідно змінити свою бухгалтерську політику та методи оцінки активів та зобов'язань. Такі зміни можуть включати в себе перенесення певних витрат на майбутні періоди, зменшення вартості активів, створення резервів тощо.

Класифікація надзвичайних ситуацій як облікової категорії залежить від контексту, у якому використовується ця категорія. Наприклад, в Головному управлінні ДСНС надзвичайні ситуації класифікуються за причиною виникнення, за ступенем небезпеки, за масштабом та за характером наслідків [41].

У вітчизняних нормативних актах, що регулюються бухгалтерським обліком та формування фінансової звітності, фінансові наслідки надзвичайних

ситуацій не виокремлено, як об’єкт обліку. Відтак витрати від таких операцій «губляться» у загальних положеннях про витрати діяльності.

У будь – якому випадку, класифікація надзвичайних ситуацій як облікової категорії допомагає управляти ризиками та розробляти стратегії їх запобігання та ліквідації. Крім того, це дозволяє проводити аналіз попередніх надзвичайних ситуацій, що допомагає уникнути подібних випадків в майбутньому.

Надзвичайні ситуації можуть мати різноманітний вплив на бухгалтерський облік та фінансову звітність підприємства, наприклад, вони можуть призвести до зміни вартості активів, збільшення витрат, зниження прибутку тощо.

Згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ), підприємство повинно визнати надзвичайну ситуацію як подію, що має значний вплив на його фінансову діяльність, та відобразити її в своїх фінансових звітах [40].

Для цього підприємство повинно здійснювати належний облік витрат, пов’язаних з надзвичайною ситуацією, а також визнавати зниження вартості активів, які були пошкоджені внаслідок надзвичайної ситуації. Крім того, підприємство може створювати резерви для покриття витрат, пов’язаних з наслідками надзвичайної ситуації.

Визначення та класифікація надзвичайних ситуацій є важливими аспектами як облікових, так і правових категорій. Класифікація таких ситуацій здійснюється на основі їхніх причин, масштабів та наслідків, що дозволяє ефективно планувати та здійснювати заходи з попередження, реагування та ліквідації. У правовому контексті це забезпечує нормативно–правове регулювання та відповідні механізми управління для зменшення ризиків і мінімізації шкоди.

Класифікація надзвичайних ситуацій є критично важливою в контексті управління ризиками, що загрожують аграрному бізнесу. Ця класифікація дозволяє ідентифікувати ризики через чітке визначення типів надзвичайних ситуацій (природні катастрофи, техногенні аварії, біологічні загрози тощо)

допомагає виявити потенційні загрози для аграрного сектору. На основі класифікації можуть бути розроблені спеціалізовані плани реагування, що враховують специфіку кожного типу надзвичайної ситуації. Це дозволяє забезпечити оперативну і ефективну відповідь. Класифікація надзвчайних ситуацій сприяє розробці заходів щодо їх запобігання. Наприклад, знання про можливі природні катастрофи (посухи, повені) дозволяє вчасно впроваджувати агротехнічні та інші превентивні заходи. Розуміння типів і ймовірностей виникнення надзвичайних ситуацій дає змогу аграрному бізнесу ефективно планувати та раціонально розподіляти фінансові, технічні й трудові ресурси задля забезпечення стійкості й захисту підприємства в умовах непередбачуваних загроз. Класифікація надзвичайних ситуацій дозволяє створити чітку нормативно–правову базу для регулювання дій під час надзвичайних ситуацій, що сприяє узгодженості дій держави та бізнесу.

Класифікація надзвичайних ситуацій відіграє ключову роль у бухгалтерському обліку, оскільки вона забезпечує систематизований підхід до відображення фінансових наслідків таких ситуацій. Залежно від характеру події – природного, техногенного чи соціального походження – виникають різні облікові потреби та ризики, які впливають на фінансову звітність і управлінські рішення.

Правильна класифікація дозволяє: ідентифікувати та здійснити оцінку втрат від надзвичайних ситуацій; визначити характер втрат; вибрати відповідні рахунки бухгалтерського обліку для фіксації збитків, витрат на відновлення або отримання компенсацій; дотримуватись законодавчих норм щодо звітності в умовах надзвичайних ситуацій; покращити аналітичну функцію обліку, дозволяючи керівництву ухвалювати обґрунтовані рішення щодо подальшої діяльності підприємства; полегшити отримання страхових виплат або державної допомоги, коли документально підтверджено обсяг і характер втрат.

Таким чином, класифікація надзвичайних ситуацій – це не лише теоретичний інструмент, а й практичний механізм, що забезпечує точність,

прозорість і об’єктивність бухгалтерського обліку в кризових умовах.

Класифікація надзвичайних ситуацій дозволяє встановити ефективні системи моніторингу та оцінки ризиків, що забезпечує своєчасне виявлення потенційних загроз і прийняття відповідних заходів.

Таким чином, зазначена класифікація є фундаментальною для побудови ефективної системи управління ризиками в аграрному бізнесі, що дозволяє мінімізувати негативні наслідки та забезпечити стійкість галузі до різних видів небезпек.

Класифікація надзвичайних ситуацій як правової категорії може варіюватися в залежності від критеріїв, які використовуються для їх поділу. Наприклад, у законодавстві України можна виділити такі типи надзвичайних ситуацій (Рис. 1.2).

Рис. 1.2. **Типи надзвичайних ситуацій за джерелом виникнення**

Джерело:сформовано автором на основі [60]

Дещо інше класифікація надзвичайних ситуацій представленя в Кодексі

цивільного захисту України від 02.10.2012 р №5403–VI та Кодексі законів про працю України (№ 322–08) (Табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Класифікація надзвичайних ситуацій за Кодексом цивільного захисту України та Кодексом законів про працю України

Кодекс цивільного захисту України	Кодекс законів про працю України
Класифікаційні ознаки	
Техногенні надзвичайні ситуації (наприклад, аварії на промислових підприємствах, пожежі, викиди шкідливих речовин)	Надзвичайна ситуація при виникненні небезпеки життя і здоров'я працівників (наприклад, пожежа, аварія, викиди шкідливих речовин)
Природні надзвичайні ситуації (наприклад, повені, зсуви ґрунту, землетруси, цунамі)	Надзвичайна ситуація, пов'язана з порушенням технологічного процесу (наприклад, порушення технологічного режиму, зупинка обладнання, виток рідин тощо
Соціальні надзвичайні ситуації (наприклад, Масові безробіття, епідемії, соціальні конфлікти)	Надзвичайна ситуація, пов'язана зі збитками та руйнуваннями внаслідок стихійного лиха, природних катастроф або інших природних явищ (наприклад, повінь, зсув, землетрус);
Техногенно–природні надзвичайні ситуації (наприклад, повені, спричинені порушеннями в системах водопостачання, зливи із забруднених поверхонь, які призводять до забруднення водойм токсичними речовинами)	Надзвичайна ситуація, пов'язана з викраденням або знищенням важливих документів, матеріалів або інформації (наприклад, крадіжка даних, кібератака)
Терористичні акти, які можуть призвести до загибелі людей, руйнування майна та інших наслідків	Надзвичайна ситуація, пов'язана зі страйком або іншими колективними конфліктами (наприклад, масові протести, блокади)

Джерело: сформовано автором на основі [31, 32]

Ці види надзвичайних ситуацій передбачені Кодексом законів про працю України та регулюються спеціальними нормами та процедурами, що мають за мету запобігання та реагування на такі ситуації з максимальною ефективністю та мінімальними наслідками для працівників та підприємства загалом.

Зважаючи на те, що надзвичайні ситуації можуть виникати в різних сферах діяльності, існують і інші нормативно–правові акти, які класифікують ці ситуації. Напрклад:

Закон України «Про захист населення та територій від надзвичайних ситуацій природного та техногенного характеру» (№ 1809–III) визначає такі види надзвичайних ситуацій:

- стихійні лиха (наприклад, повені, зсуви, землетруси);
- техногенні надзвичайні ситуації (наприклад, аварії на промислових об’єктах, нафтових розливи);
- епідемії, епізоотії;
- техногенно–екологічні надзвичайні ситуації (наприклад, забруднення довкілля, викиди шкідливих речовин); терористичні акти та військові конфлікти.

Крім того, законодавство України передбачає окремі види надзвичайних ситуацій залежно від галузі та виду діяльності, наприклад:

- надзвичайні ситуації в енергетичній галузі (наприклад, аварії на електростанціях);
- надзвичайні ситуації в транспортній галузі (наприклад, авіаційні катастрофи);
- надзвичайні ситуації в харчовій галузі (наприклад, отруєння продуктами харчування);
- надзвичайні ситуації в медичній галузі (наприклад, масштабні епідемії) [14].

Проблематика класифікації надзвичайних ситуацій є ключовою для системи цивільного захисту, оскільки вона дозволяє розробити ефективні механізми реагування, профілактики та ліквідації наслідків. У науковій літературі як вітчизняні, так і зарубіжні автори розглядають різні підходи до типологізації надзвичайних ситуацій залежно від джерела виникнення, масштабів ураження, тривалості, кількості постраждалих та економічних збитків.

Дослідження проблематики класифікації надзвичайних ситуацій посідає важливе місце у працях зарубіжних науковців, які заклали основи сучасної теорії

управління ризиками та соціології катастроф. Чарльз Фріц (Charles Fritz, США) у своїй відомій праці «Disasters and Mental Health» визначив катастрофу як «суспільний зрив», що порушує нормальне функціонування соціальних систем. Він здійснив поділ надзвичайних ситуацій за їх походженням – на природні, техногенні та соціальні. Денніс Міллеті (Dennis Mileti, США) у праці «Disasters by Design» представив класифікацію надзвичайних ситуацій у контексті концепції сталого розвитку. Він виділив природні, техногенні, біологічні та комплексні катастрофи, підкреслюючи взаємозв'язок між діяльністю людини та підвищенням вразливості суспільства до ризиків [1, 4].

Важливий внесок у формування сучасної системи класифікацій здійснили й міжнародні організації. Так, Управління ООН зі зменшення ризику катастроф (UNDRR) поділяє надзвичайні ситуації на чотири основні групи: природні (землетруси, повені, урагани), техногенні (аварії, викиди небезпечних речовин), біологічні (епідемії, пандемії) та соціальні (збройні конфлікти, терористичні акти).

Таким чином, зарубіжні підходи до класифікації надзвичайних ситуацій різняться залежно від наукової школи та галузі дослідження, проте всі вони підкреслюють багатофакторність та міждисциплінарний характер проблеми. Розробки Фріца і Міллеті стали теоретичним підґрунтям сучасних систем цивільного захисту, а міжнародні стандарти (зокрема UNDRR) забезпечують універсальність та порівнянність у глобальному масштабі.

У вітчизняних наукових джерелах надзвичайні події класифікуються за різними критеріями. Зокрема, за впливом на види діяльності вони можуть мати частковий або комплексний характер, а з огляду на часовий аспект – відбуватися до або після дати балансу [29].

Важливим, на думку Л. В. Коваль, є розподіл за видами надзвичайних ситуацій, оскільки така деталізація забезпечує можливість прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Зокрема, йдеться про доцільність

релокації підприємства (наприклад, аграрного виробника в умовах систематичного воєнного впливу), зміну напрямів діяльності чи запровадження додаткових превентивних заходів [29].

Загалом, інтеграція вітчизняного та міжнародного досвіду сприяє формуванню науково обґрунтованої та практично орієнтованої системи класифікації надзвичайних ситуацій. Ознака впливу на управлінське рішення передбачає класифікацію надзвичайних ситуацій з урахуванням ступеня терміновості та складності управлінських дій, які слід вжити в умовах кризової події. Такий підхід дозволяє обґрунтовано визначати пріоритетність дій та адаптувати організаційно–економічні механізми реагування. Відповідно до класифікації надзвичайних ситуацій за цією ознакою є важливим формування ефективної системи управлінських рішень, що забезпечує як оперативне реагування, так і стратегічну стабілізацію в умовах загроз. Це, у свою чергу, сприяє вдосконаленню облікової політики з урахуванням специфіки та масштабів потенційного ризику.

Тому, вважаємо за доцільне, для інформаційного забезспечення управління в умовах надзвичайних ситуацій виокремити їх класифікаційну ознаку – за впливом на управлінські рішення (Рис. 1.3).

Запровадження такої класифікації дозволяє бухгалтерській службі не лише фіксувати наслідки надзвичайних ситуацій, а й виступати як ключовий елемент у системі кризового управління підприємством.

У процесі наукового дослідження доведено, що надзвичайні ситуації становлять суттєву загрозу стабільності функціонування підприємств, особливо в аграрному секторі, де природні, техногенні та соціальні чинники можуть спричиняти значні економічні втрати. Саме тому обґрунтована класифікація надзвичайних подій є невід’ємною складовою сучасної облікової системи, що забезпечує ефективне управління ресурсами, контроль за збитками та достовірне формування фінансової звітності.

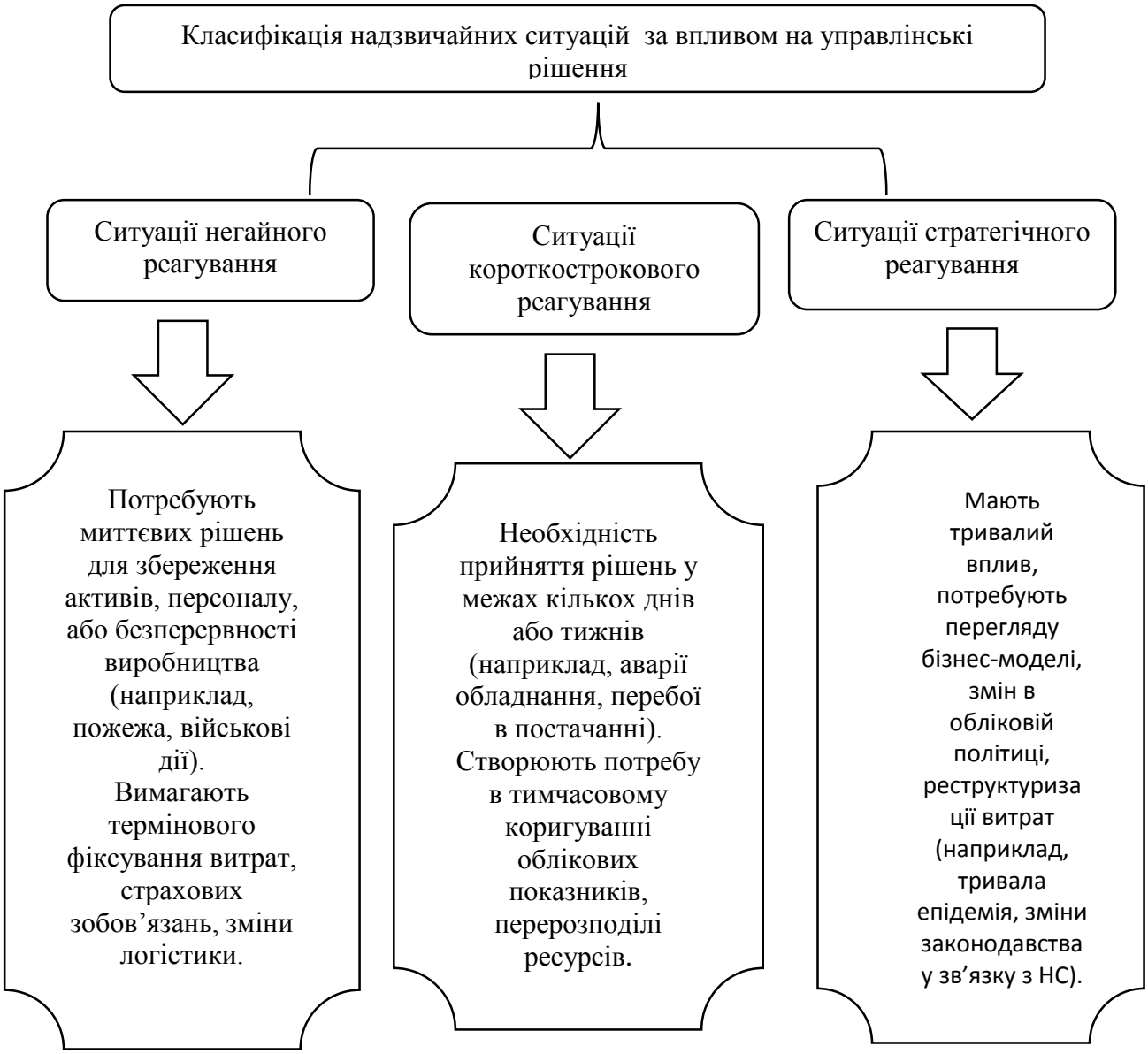

Рис. 1.3. **Класифікація надзвичайних ситуацій за впливом на управлінські рішення**

Джерело: сформовано автором

Запропонована класифікація надзвичайних ситуацій як об'єктів бухгалтерського обліку дозволяє систематизувати інформацію про характер, масштаби, тривалість та наслідки кризових подій, що, у свою чергу, сприяє:

- точному та своєчасному відображенню подій в облікових регістрах;
- формуванню релевантної інформації для внутрішнього та зовнішнього користувача;
- забезпеченню прозорості фінансової звітності під час кризових

періодів;

- прийняттю ефективних управлінських рішень в умовах нестабільності.

Таким чином, інтеграція класифікаційного підходу до облікових процедур у контексті надзвичайних ситуацій є вагомим чинником удосконалення бухгалтерського обліку в Україні та підвищення його адаптивності до викликів сучасного середовища.

1.2 Особливості провадження бізнес процесів в період високого рівня ризиків та невизначеності

В агробізнесі надзвичайні ситуації можуть мати серйозні наслідки як для субєктів госопдарювання так і для суспільства в цілому (його промислової та екологічної безпеки). Сучасний етап економічного, соціального та політичного розвитку нашої держави супроовджується значними ризиками та невизначеністю.

Поняття «ризик» трактується по–різному в нормативно – правових актах України. Так, відповідно до Закону України «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення», ризик – можливість виникнення та вірогідні масштаби наслідків від негативного впливу об’єктів санітарних заходів протягом певного періоду часу [68].

В Методиці визначення ризиків та їх прийнятних рівнів для декларування безпеки об’єктів підвищеної небезпеки (Наказ Мінпраці України від 04.12.2002 № 637), ризик визначено як ступінь імовірності певної негативної події, яка може відбутися в певний час або за певних обставин на території об’єкта підвищеної небезпеки та/або за його межами [70].

Закон України «Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів» (№ 771/97–ВР від 23.12.1997) трактує визначення поняття «ризик» як можливість виникнення шкідливого впливу на здоров’я людини та ступінь цього впливу, що походить з небезпечного (небезпечних) фактора (факторів) у харчовому продуктів [82].

Згідно з Наказом Бюро економічної безпеки України №36 від 01.02.2023 ризик це загроза, що ідентифікується в бюджетній, податковій, митній, грошово–кредитній або інвестиційній сфері, вплив якої призводить до тінізації економіки та послаблення економічної безпеки держави [6].

Недосконаліть трактуваня категорії «ризик» у нормативно – правових актах привернула увагу наукової спільноти та зумовила дискусію навколо формування теоретичних аспектів управління бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій.

На думку Гуменюка В.І. ризик – це ймовірність настання події, яка може спричинити втрати чи відхилення від очікуваних результатів діяльності» [13].

Крамаренко Г.О. вважає, що ризик – це загроза втрати частини ресурсів, недоотримання доходів або виникнення додаткових витрат у результаті здійснення певного виду діяльності» [34].

За Чумаченком І.М. ризик – це об’єктивна можливість відхилення фактичного результату від очікуваного, що виникає під впливом невизначеності умов діяльності [92].

Аналізуючи підходи різних українських науковців до визначення сутності ризику, можна зробити висновок, що поняття «ризик» у більшості випадків розглядається як ймовірність настання небажаної події, яка здатна спричинити втрати, відхилення від очікуваних результатів або додаткові витрати внаслідок дії невизначених чинників. Незважаючи на певні варіації у формулюваннях, усі автори наголошують на таких ключових характеристиках ризику, як:

- ймовірнісна природа, що передбачає настання події з певною імовірністю (Гуменюк В.І., Грабовий П.Г., Петрова С.Н.);
- загроза втрат або зниження ефективності діяльності (Крамаренко Г.О., Грабовий П.Г.);
- вплив невизначеності як першопричина виникнення ризику (Чумаченко І.М.).

Таким чином, ризик доцільно розглядати як невід’ємний елемент управлінської та економічної діяльності, який вимагає ідентифікації, оцінювання

та постійного моніторингу для забезпечення досягнення цілей за умов мінливого зовнішнього і внутрішнього середовища.

З поняття «ризик» тісно пов'язана категорія «невизначеність». Аналіз нормативної бази, також засвідчив неоднозначність тлумачень даної категорії (Табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Визначення категорії «невизначеність» за нормативно – правовими актами

№	Джерело	Визначення терміна «невизначеність»
1	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Відсутність повної впевненості щодо настання подій або умов у майбутньому, які можуть вплинути на господарську діяльність або фінансові результати.
2	МСБО 1 «Подання фінансової звітності»	Стан, коли неможливо точно передбачити майбутні події або результати дій, а тому рішення приймаються на основі оцінок і припущень.
3	ДСТУ ISO 31000:2018 «Менеджмент ризиків. Принципи та настанови»	Дефіцит інформації, пов'язаний з подією, її наслідками або ймовірністю виникнення, що ускладнює прийняття рішень.
4	ДСТУ ISO/IEC Guide 73:2013 «Управління ризиками. Терміни та визначення»	Стан обмеженого знання, що ускладнює розуміння події, її наслідків або ймовірності настання.

Джерело: сформовано автором на основі [19, 20, 39, 64]

У науковій літературі існує різноманітність підходів до трактування поняття «невизначеність», що обумовлено багатогранністю її проявів у різних сферах діяльності.

На думку Гуменюка В.І., невизначеність розглядається як об'єктивно притаманний господарській діяльності стан, що зумовлений неповнотою або недосконалістю інформації про умови та результати прийняття управлінських рішень [13].

Крамаренко Г.О. визначає невизначеність як ситуацію, за якої неможливо із певністю передбачити результати майбутніх подій через відсутність повної інформації або через обмеженість можливостей її обробки [34].

Чумаченко І.М. підкреслює, що невизначеність є основною передумовою виникнення ризику і трактується як об'єктивна властивість економічного

середовища, що проявляється у неможливості точного прогнозування наслідків дій [92].

Узагальнюючи підходи українських дослідників, можна зробити висновок, що невизначеність характеризує ситуацію обмеженості знань про майбутній стан системи або події, що істотно впливає на процес прийняття рішень і створює передумови для виникнення ризиків.

Тому невизначеність можемо розглядати як неможливість передбачити або оцінити ризики та наслідки події в майбутньому. У бізнесі невизначеність може бути пов’язана зі змінами в законодавстві, нестабільністю на ринку, зміною попиту на товар або послугу та іншими факторами.

Найбільш поширені види надзвичайних ситуацій, які мають істотний вплив на функціонування підприємств аграрного сектору та потребують відображення в бухгалтерському обліку є:

- Природні
- Техногенні
- Біологічні
- Екологічні
- Економічні
- Соціальні

Ці види надзвичайних ситуацій потребують адаптації облікових методів для своєчасного відображення збитків, витрат на відновлення, страхових компенсацій і змін у господарській діяльності.

Особливістю аграрного бізнесу є значна залежність від природно–кліматичних умов. Тому основними видами надзвичайних ситуацій що мають вплив на аграрний бізнес є природні. Природними надзвичайними ситуаціями що досить часто зустрічаються в аграрному бізнесі є засухи, повені, град, урагани, хвороби рослин тощо.

Наприклад, засуха може призвести до значного зниження врожаю та збитків для аграрного бізнесу, який спеціалізується на виробництві

рослинницької продукції. Це, в свою чергу, може негативно вплинути на виробництво продукції тваринництва через скорочення кормової бази. Повені можуть спричинити руйнування інфраструктури, втрату сільськогосподарських тварин та інші матеріальні збитки. Град може пошкодити врожай, хвороби рослин можуть призвести до його втрати чи зниження якості.

Для того, щоб зменшити ризики виникнення надзвичайних ситуацій та забезпечити належну реакцію на них, важливо мати плани попередження та дій в надзвичайних ситуаціях, а також належну інфраструктуру та обладнання. Наприклад, система поливу може зменшити ризики виникнення засух, а будівництво дренажних систем може допомогти запобігти повеням. Також важливо використовувати механізми майнового страхування та резерви для непередбачуваних ситуацій.

Однак, поряд із природними загрозами, значну небезпеку становлять і техногенні надзвичайні ситуації**,** які виникають у результаті аварій на промислових об’єктах, транспорті, порушення технологічних процесів або викидів небезпечних речовин. З огляду на це, комплексна система управління ризиками повинна також враховувати специфіку техногенних загроз та заходи з їхнього попередження і мінімізації.

Відповідно до ДСТУ 5391:2009, техногенні надзвичайні ситуації є наслідком порушень технічного або технологічного характеру, що призводять до загроз життю, здоров’ю населення, матеріальних збитків і шкоди довкіллю. Сучасні тенденції індустріалізації, щільність інфраструктури у великих містах, а також високий рівень енергоспоживання підвищують імовірність таких подій [18].

До основних типів техногенних надзвичайних ситуацій належать: вибухи, пожежі, аварії на хімічно небезпечних об’єктах, викиди радіоактивних речовин, транспортні катастрофи, руйнування будівель і споруд. Реагування на такі ситуації вимагає участі спеціалізованих служб, використання високотехнологічного обладнання та координації між різними рівнями управління.

Нижче наведено класифікацію техногенних надзвичайних ситуацій за основними ознаками. (Табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Класифікація техногенних надзвичайних ситуацій

Тип події	Джерело загрози	Можливі наслідки	Приклад
Пожежа	Вогонь, підвищена температура	Загибель людей, руйнування інфраструктури	Пожежа на нафтобазі
Вибух	Хімічна/механічна реакція	Масове ураження, паніка	Вибух газопроводу
Хімічне зараження	Викид токсичних речовин	Отруєння, евакуація населення	Аварія на хімічному підприємстві
Радіаційне забруднення	Порушення герметичності АЕС	Онкологічні захворювання, довготривала зона	Катастрофа на Чорнобильській АЕС
Транспортна аварія	Аварія на автомобільному, залізничному чи морському транспорті	Загибель пасажирів, пошкодження інфраструктури	Зіткнення потягів
Руйнування будівель і споруд	Технічні дефекти, помилки проєктування	Засипання людей, руйнування економіки	Обвал житлового будинку

Джерело:сформовано автором на основі [18, 32, 89]

Таким чином, техногенні надзвичайні ситуації відзначаються високою інтенсивністю та складністю наслідків, що зумовлює необхідність постійного вдосконалення системи моніторингу, попередження та реагування на рівні державної політики. Їх вивчення є ключовим для підвищення національної безпеки та стійкості до криз [30].

Сільськогосподарська діяльність нерозривно пов’язана з живими організмами (рослинами і тваринами), які піддаються негативному впливу патологічних факторів, що спричиняє значні втрати бізнесу. Біологічні надзвичайні ситуації охоплюють події, пов’язані з масовим поширенням інфекційних захворювань серед людей (епідемії), тварин (епізоотії) або рослин (епіфітотії), а також випадки зараження продукції харчового або сільськогосподарського призначення. Ці події можуть мати як природне, так і антропогенне походження та призводити до значних соціально–економічних

втрат, порушення продовольчої безпеки та загрози здоров'ю населення.

Що стосується екологічних надзвичайних ситуацій вони являють собою складні, динамічні явища, що характеризуються раптовим або прогресуючим порушенням стабільного стану екологічних систем, спричиненим антропогенними або природними факторами, наслідки яких призводять до значного негативного впливу на біотичні та абіотичні компоненти довкілля, здоров'я людини та господарську діяльність.

Науковий аналіз екологічних надзвичайних ситуацій потребує системного підходу, що включає ідентифікацію першопричин, дослідження механізмів розвитку, оцінку масштабів та тривалості наслідків, а також розробку стратегій запобігання та ліквідації. Характеристика основних екологічних надзвичайних ситуацій наведена в табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Екологічні надзвичайні ситуації

№	Вид екологічної надзвичайної ситуації	Характеристика	Основні наслідки
1	Забруднення атмосферного повітря	Викиди токсичних речовин внаслідок аварій на підприємствах, пожеж, вибухів	Погіршення якості повітря, загроза здоров'ю людей, загибель флори і фауни
2	Забруднення водних ресурсів	Аварії на каналізаційних очисних спорудах, розливи нафти та хімікатів	Забруднення джерел питної води, загибель водних організмів, епідемії
3	Забруднення ґрунтів	Викиди промислових відходів, аварії на підприємствах агрохімії, зберігання токсичних речовин	Зниження родючості ґрунтів, накопичення токсинів у продуктах харчування
4	Радіаційне забруднення	Аварії на атомних електростанціях, витоки радіоактивних матеріалів	Онкологічні захворювання, мутації, довготривала непридатність територій
5	Біологічне забруднення	Поширення небезпечних мікроорганізмів, збудників хвороб внаслідок аварій або природних катастроф	Спалахи інфекційних захворювань серед людей, тварин і рослин
6	Пожежі природних екосистем	Лісові, торф'яні, степові пожежі	Втрата біорізноманіття, деградація екосистем, забруднення атмосфери

*Джерело:сформовано автором на основі [*9, 18, 32*]*

Економічні надзвичайні ситуації є особливим видом кризових явищ, що

виникають у результаті різкого порушення сталих економічних процесів, здатних призвести до серйозних соціально-економічних наслідків. Згідно з Кодексом цивільного захисту України, надзвичайною ситуацією визнається обставина, що призводить до порушення нормальних умов життєдіяльності населення та функціонування економіки [32].

У науковій літературі економічні надзвичайні ситуації трактуються як події або процеси, що спричиняють значні фінансові втрати, банкрутства, падіння виробничих потужностей, різкі коливання на фінансових ринках, масове безробіття та зниження рівня добробуту населення. До основних видів економічних надзвичайних ситуацій відносять: фінансово-економічні кризи, дефолти, гіперінфляцію, крах банківської системи, обвальне знецінення національної валюти, масштабні страйки, торговельні війни та блокади.

Економічні надзвичайні ситуації мають складний характер, оскільки часто переплітаються з політичними, соціальними та навіть екологічними факторами. Вони можуть мати як внутрішнє походження (економічна політика держави, корупція, структурні дисбаланси), так і зовнішнє (глобальні фінансові кризи, міжнародні санкції, торговельні бар’єри). За класифікаційними ознаками, економічні надзвичайні ситуації характеризуються масштабом впливу, швидкістю поширення та ступенем відновлення економіки після їх подолання.

У контексті забезпечення економічної безпеки держави важливим є завчасне прогнозування можливих економічних загроз, розробка стратегій антикризового управління, формування стабілізаційних фондів, страхових механізмів та системи економічного моніторингу для виявлення ознак наближення надзвичайної ситуації.

Таким чином, економічні надзвичайні ситуації є складовою частиною загальної системи національної безпеки, вимагаючи комплексного підходу до їх запобігання, мінімізації наслідків та відновлення економічної стабільності після їх подолання.

Ще однією особливістю агробізнесу є його залежність від зовнішніх чинників, таких як експортні тарифи, імпортні квоти, державні субсидії тощо. Це

може призвести до невизначеності і збільшення ризиків для агробізнесу. З точки зору міжнародних інвесторів може існувати багато ризиків пов’язаних з інвестиціями в агробізнес у період воєнного стану в Україні.

До соціальних надзвичайних ситуацій відносяться воєнні дії, терористичні акти, масові заворушення. Соціальні надзвичайні ситуації являють собою складні суспільні явища, що характеризуються раптовим або ескалаційним порушенням усталених соціальних структур, норм і відносин, здатні призвести до значних людських жертв, матеріальних втрат, дезорганізації соціального життя та довготривалих негативних наслідків для суспільства.

До ключових дестабілізуючих факторів, що ініціюють соціальні надзвичайні ситуації, належать:

- Воєнні дії: Систематизоване застосування збройної сили між державами або внутрішніми конфліктуючими сторонами, що спричиняє масштабні руйнування інфраструктури, міграцію населення, гуманітарні кризи та глибокі соціальні травми.
- Терористичні акти: Сплановані та політично мотивовані акти насильства або залякування, спрямовані на цивільне населення або об’єкти критичної інфраструктури з метою досягнення політичних, ідеологічних або релігійних цілей, що сіють паніку, руйнують соціальну згуртованість та підривають довіру до державних інститутів.
- Масові заворушення: Спонтанні або організовані прояви групової непокори, насильства та вандалізму, що виникають внаслідок соціально-економічної нерівності, політичної нестабільності, етнічних конфліктів або інших гострих суспільних проблем, призводять до порушення громадського порядку, дестабілізації соціальних інститутів та можуть мати тривалі соціально-психологічні наслідки.

Науковий аналіз соціальних надзвичайних ситуацій передбачає дослідження їхніх причин, механізмів розвитку, соціально–психологічних наслідків, а також розробку стратегій запобігання, управління кризами та посткризового відновлення суспільства.

Російська воєнна агресія в Україні безумовно відноситься до надзвичайних ситуацій соціального характеру. Проте, наслідки повномасштабного вторгнення є значно ширшими за масштабами і тягнуть за собою техногенно–екологічні, біологічні, економічні та інші багатовимірні загрози, що порушують сталість соціально–економічного середовища, руйнують виробничу інфраструктуру, ускладнюють функціонування аграрного бізнесу та потребують оперативного управлінського реагування.

Функціонування підприємств аграрного сектору економіки України в умовах війни є незаперечною запорукою стабільного продовольчого забезпечення Збройних Сил України та населення країни, а також відіграє важливу роль у створенні надійного тилу та гарантії перемоги нашої держави. Сьогодні аграрний сектор економіки виконує не лише функцію формування продовольчої безпеки країни, від його надійної роботи залежить економічна стійкість та збереження суверенітету нашої держави в цілому [27].

Під час війни в Україні агробізнес стикається зі значними ризиками та невизначеністю, що може негативно вплинути на його фінансову стійкість та прибутковість. До потенційних ризиків належать втрати майна, зниження обсягів виробництва та втрати ринків збуту, високі витрати на захист від ворожих дій, непередбачувані зміни законодавства та регулювання, конфіскація майна та інші негативні наслідки війни. Тому необхідні детальні дослідження для аналізу ризиків з метою забезпечення ефективного управління аграрним бізнесом в умовах воєнного конфлікту.

Київська школа економіки (далі KSE) веде моніторинг матеріальних втрат, завданих Україні під час війни з Росією. За даними KSE, загальна сума збитків, які були задокументовані станом на липень 2024 року, складає 137,8 млрд доларів. Окрім руйнування інфраструктури, прямі збитки також включають руйнування сільського господарства на суму 10, 3 млрд доларів. За період війни пошкоджена та знищена сільськогосподарська техніка становить найбільшу категорію збитків на загальну суму 5,8 мільярда доларів США. Ця цифра частково пояснюється значною кількістю активів у цій категорії, які були

пошкоджені або знищені, в середньому 18,6% наявної техніки зазнали принаймні _ часткового пошкодження через агресію РФ, залежно від конкретного типу сільськогосподарської техніки та обладнання.

Відповідно, подібно до RDNA, приблизно 2,8 мільйона тон зерна та 1,2 мільйона тон олійних культур, які знаходяться на окупованих територіях, є пошкодженими або вкраденими, що призвело до збитків у розмірі 1,87 мільярда доларів США.

Незважаючи на те, що лише 37,5% сільськогосподарських угідь у Харківській області перебували під окупацією на піку вторгнення, 61% сховищ у регіоні були повністю або частково пошкоджені, як показало дослідження IPSOS.

Окрім збитків через пошкодження та знищення фізичних активів, українські виробники сільгосппродукції стикаються з непрямими втратами, спричиненими недоотриманням доходів через зниження виробництва, зниженням цін і підвищенням собівартості продукції. На відміну від збитків, які локалізуються на територіях, що постраждали від військових дій, – непрямих втрат зазнають аграрії по всій Україні. Загальні оцінені непрямі втрати становлять 69,8 мільярда доларів, що на 122% більше, ніж втрати, оцінені в RDNA2. Основною причиною такого значного збільшення є те, що в попередній версії оцінок ми в основному (за кількома винятками) включали лише збитки за 2022 рік. У поточній версії оцінок ми не лише охоплюємо збитки, що сталися у 2022 та 2023 календарних роках, але також включаємо прогнозовані збитки для кількох основних категорій, які поширюються на 2024 календарний рік.

Дані KSE можуть бути корисними для подальшої оцінки впливу війни на економіку України та розробки стратегій відновлення економіки країни [11].

В умовах війни та впровадженого воєнного стану аграрний бізнес зазнав кардинальних змін і суттєвих ускладнень. Сільськогосподарські підприємства зіткнулися з новими викликами, які раніше не виникали в мирний час. На тимчасово окупованих територіях агробізнес фактично зупинено, а в регіонах поза зоною активних бойових дій фермери змушені долати низку критичних

проблем, зокрема:

- значні труднощі з придбанням ресурсів, необхідних для провадження діяльності;
- порушення логістичних маршрутів, що перешкоджає своєчасній реалізації виробленої продукції;
- зменшення чисельності працівників через мобілізацію, а також потенційна втрата сільськогосподарської техніки, яка підлягає вилученню на потреби оборони;
- пошкодження або повна втрата виробничих та інфраструктурних об’єктів;
- зростання бюджетних витрат на оборону та соціальну підтримку населення, що спричиняє зміни в податковому регулюванні та може призвести до посилення фіскального тиску на аграрний бізнес.

Аграрне виробництво є однією із провідних галузей у сфері експорту продукції. Україна, до повномасштабного вторгнення, чотири роки поспіль оновлювала історичні рекорди аграрного експорту. За підсумками 2021 року Україна експортувала агропродовольства на суму $27,9 млрд., майже на 25 % перевищивши рекордний показник 2020 року у $22,4 млрд. У 2022 ця тенденція могла б продовжиться, але через воєнний стан Україна експортувала на суму 23,6 млрд., що на 15% менше, ніж у 2021 році. Не зважаючи на це, минулорічний показник експорту став другим за часів незалежності України [62].

Попри загальне зниження обсягів аграрного експорту у 2022 році, українська органічна продукція поступово відновлює свої позиції на зовнішніх ринках. За оновленими даними Європейської Комісії, у 2024 році Україна посіла третє місце серед 123 країн-постачальників органічної продукції до Європейського Союзу. Обсяги експорту склали 203,9 тис.тон, що на 17,4 % перевищує показник 2023 року. Це свідчить про стійкість аграрного сектору та здатність українських виробників адаптуватися до викликів воєнного часу.

За даними «Органік Стандарт», ключовими товарними позиціями залишаються органічні зернові культури, олії, ягоди та фрукти, які знову

користуються попитом на європейському ринку. Водночас результати опитування свідчать про позитивні очікування експортерів: понад половина компаній (54 %) планують вихід на нові ринки у 2025 році. Серед пріоритетних напрямів – Франція, США, Швейцарія, Канада, Велика Британія, Нідерланди, Німеччина, Італія, Австрія та Ізраїль. Зазначений перелік майже збігається з ТОП–10 країн–імпортерів української органічної продукції у 2024 році, серед яких лідирують Німеччина, Польща, Нідерланди та Італія.

Водночас стратегія більшості експортерів зберігає консервативний характер: 88 % компаній продовжують реалізовувати наявні продукти, тоді як лише 12 % готують до виходу нові позиції. Така обережність зумовлена низкою системних викликів. Серед них найбільш відчутними залишаються логістичні труднощі, зокрема на польському кордоні (60 % опитаних), висока залежність від обмеженої кількості ринків (45 %), зростання міжнародної конкуренції (29 %) та посилення вимог до якості продукції (28 %).

Таким чином, незважаючи на тимчасове скорочення аграрного експорту, українські виробники органічної продукції демонструють поступове відновлення й формують стратегії диверсифікації, що свідчить про їхню здатність забезпечувати конкурентоспроможність на глобальних ринках [17].

За попередніми підсумками 2024 року, український експорт продемонстрував позитивну динаміку: обсяги поставок зросли на 28,8 % у фізичному вимірі та на 13,4 % у вартісному, склавши 129,2 млн тонн на суму $41 млрд. Порівняно з 2023 роком, коли було експортовано 100,3 млн тонн продукції на $36,1 млрд, такий приріст став можливим завдяки відновленню роботи морських портів та розширенню співпраці з міжнародними партнерами.

Ключовим торговельним партнером України у 2024 році залишився Європейський Союз, частка якого становила понад 59 % загального експорту. Серед інших вагомих напрямів виділяються Китай, Туреччина, Єгипет та Індія. В експортній структурі провідні позиції зберігає агропродовольча продукція, зокрема соняшникова олія ($5 млрд), шрот, м’ясо птиці та цукор. Водночас

нарощуються обсяги експорту металопродукції та виробів переробної промисловості (кабельна продукція, меблі).

Таким чином, навіть в умовах воєнного стану та обмежень на окремих прикордонних напрямках, Україна демонструє поступове відновлення та диверсифікацію експорту, зміцнюючи позиції як на ринках ЄС, так і поза його межами [90].

Отже, динаміка українського експорту свідчить про поступове відновлення та розширення зовнішніх ринків, що підтверджує високий адаптаційний потенціал національної економіки. Водночас досягнуті результати супроводжуються значними ризиками та чинниками невизначеності, зумовленими воєнними діями, логістичними обмеженнями та зростаючою конкуренцією на світових ринках, що потребує окремого аналізу.

В період високого рівня ризиків та невизначеності провадження аграрного бізнесу, зумовлених передусім повномасшабним вторгненням та його наслідками, окрім типових ризиків виникають ризи викликані соціальною надзвичайною ситуацією (Рис. 1.4).

Тому, ще однією проблемою є ризик валютних коливань, оскільки агробізнес значною мірою залежить від експорту своєї продукції. Зміна курсів валют може впливати на ціни на продукцію та знижувати прибутковість підприємства.

Актуальною проблемою агробізнесу є ризики оподаткування під час війни в Україні, які можуть бути значно підвищені через низку чинників.

По-перше, війна призводить до економічної нестабільності, зниження виробництва та втрати ринків збуту. Це може призвести до скорочення прибутків і підвищення податкових ризиків для агробізнесу.

По-друге, війна може призвести до змін в правових та регуляторних рамках оподаткування, що може створити додаткові вимоги та обмеження для підприємств. Наприклад, збільшення податкових ставок, зміни у вимогах до звітності та контролю, а також розширення обсягів аудиту.

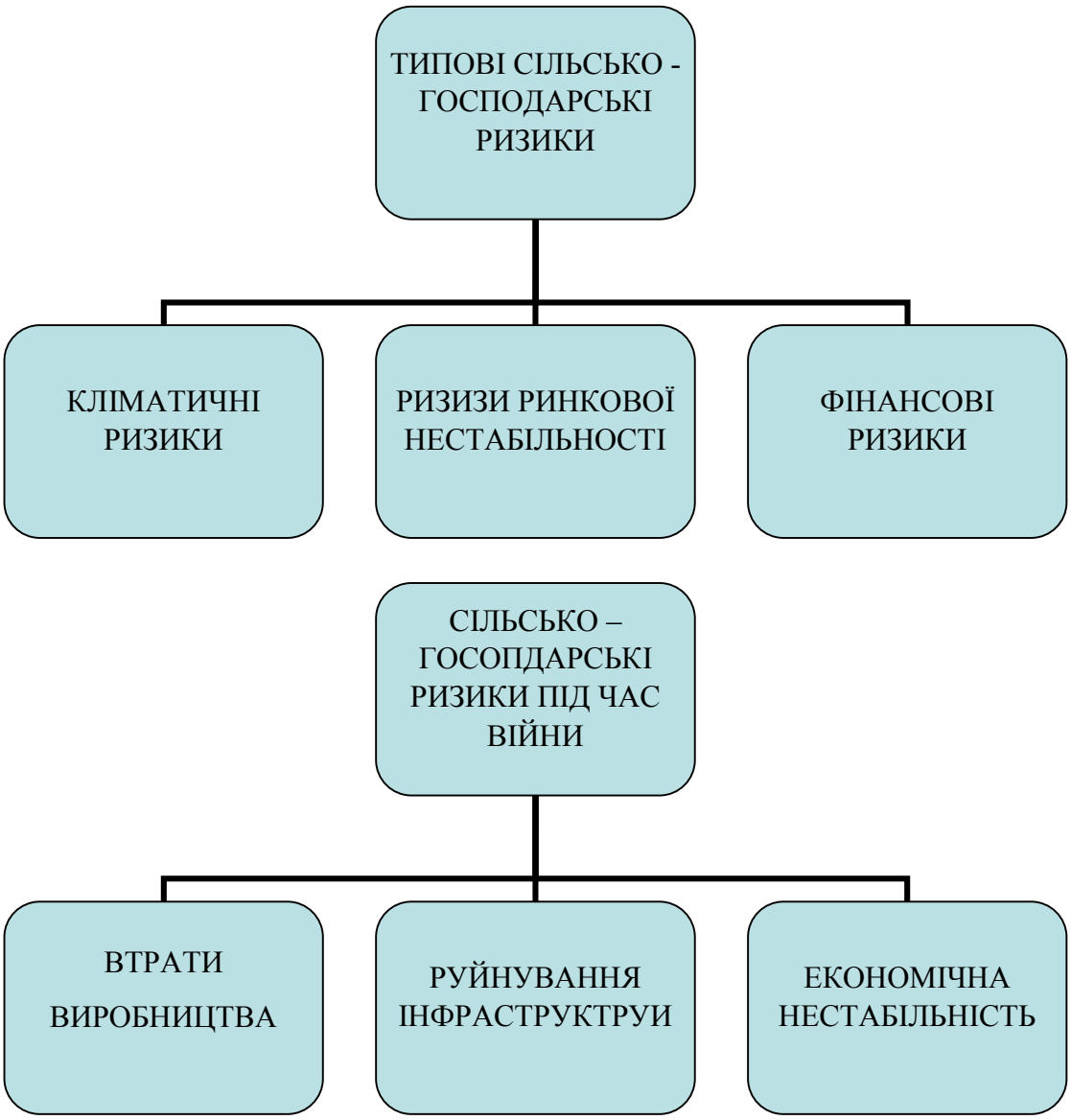

Рис. 1.4. **Типи сільськогосподарських ризиків**

Джерело: сформовано автором

По-третє, війна може призвести до погіршення умов бізнесу, зокрема зниження рівня життя та доходів населення, що може призвести до зменшення попиту на агропродукцію та, відповідно, до скорочення доходів підприємств. Війна може призвести до збільшення ризику корупції, що може вплинути на податковий ризик підприємств. Наприклад, нечесні податкові інспекції можуть вимагати хабарі для того, щоб не застосовувати надмірні штрафи або не затримувати повернення ПДВ.

Одним із способів залучення фінансових ресурсів для провадження бізнесу є кредитування. У період воєнного стану в Україні кредитні взаємовідносини

ускладнюються. Основні проблеми полягають у погіршенні фінансового стану держави, збільшенні ризиків для банків та зменшенні здатності аграрних підприємств виконувати зобов'язання з погашення кредитів. Умови кредитування можуть змінюватися протягом періоду воєнного стану, зокрема, можуть зростати відсоткові ставки, змінюватися терміни та умови погашення кредитів. Банки можуть бути більш обережними у видачі кредитів, оцінюючи ризики та можливі наслідки для своєї діяльності.

З іншого боку, умови кредитування можуть бути покращені в рамках державної підтримки аграрного сектору. Уряд може надавати допомогу у формі грантів, субсидій та інших фінансових інструментів, що зменшить ризики для банків та забезпечить більш ефективне використання кредитів. Також варто звернути увагу на ризики валютних курсів та їх вплив на кредитування агробізнесу у період воєнного стану. Коливання валютних курсів можуть суттєво вплинути на вартість кредитів та спричинити фінансові втрати як для банків, так і для аграрних підприємств. Надзвичайна ситуація, така як воєнний стан, може призвести до збільшення ризиків та нестабільності в агробізнесі, але правильна організація фінансового менеджменту та підтримка від держави та міжнародних організацій можуть допомогти зменшити ці ризики та забезпечити стабільність галузі.

Під час війни реальними стають ризики втрати інвестиції в аграрний бізнес. Проблеми інвестиції стають об'єктом ретельного розгляду для інвесторів, адже рівень ризику інвестування значно зростає через політичну та економічну нестабільність. У контексті макроекономічної нестабільності та кризових явищ, інвестиційна поведінка суб'єктів господарювання демонструє поляризацію. З одного боку, спостерігається тенденція до інвестиційної стриманості, обумовлена наявністю підвищених ризиків та невизначеністю щодо майбутньої кон'юнктури ринку.

З іншого боку, кризові умови можуть генерувати специфічні інвестиційні вікна можливостей. Таким чином, інвестиційна реакція на кризові явища є складним та багатовекторним процесом, що залежить від індивідуальних характеристик інвесторів, їхнього сприйняття ризиків та здатності ідентифікувати потенційні вигоди в умовах нестабільності.

Отже, війна що є надзвичайною ситуацією соціального характеру тягне за собою ризики та комплекс наслідків для суб'єктів аграрного бізнесу (рис. 1.5).

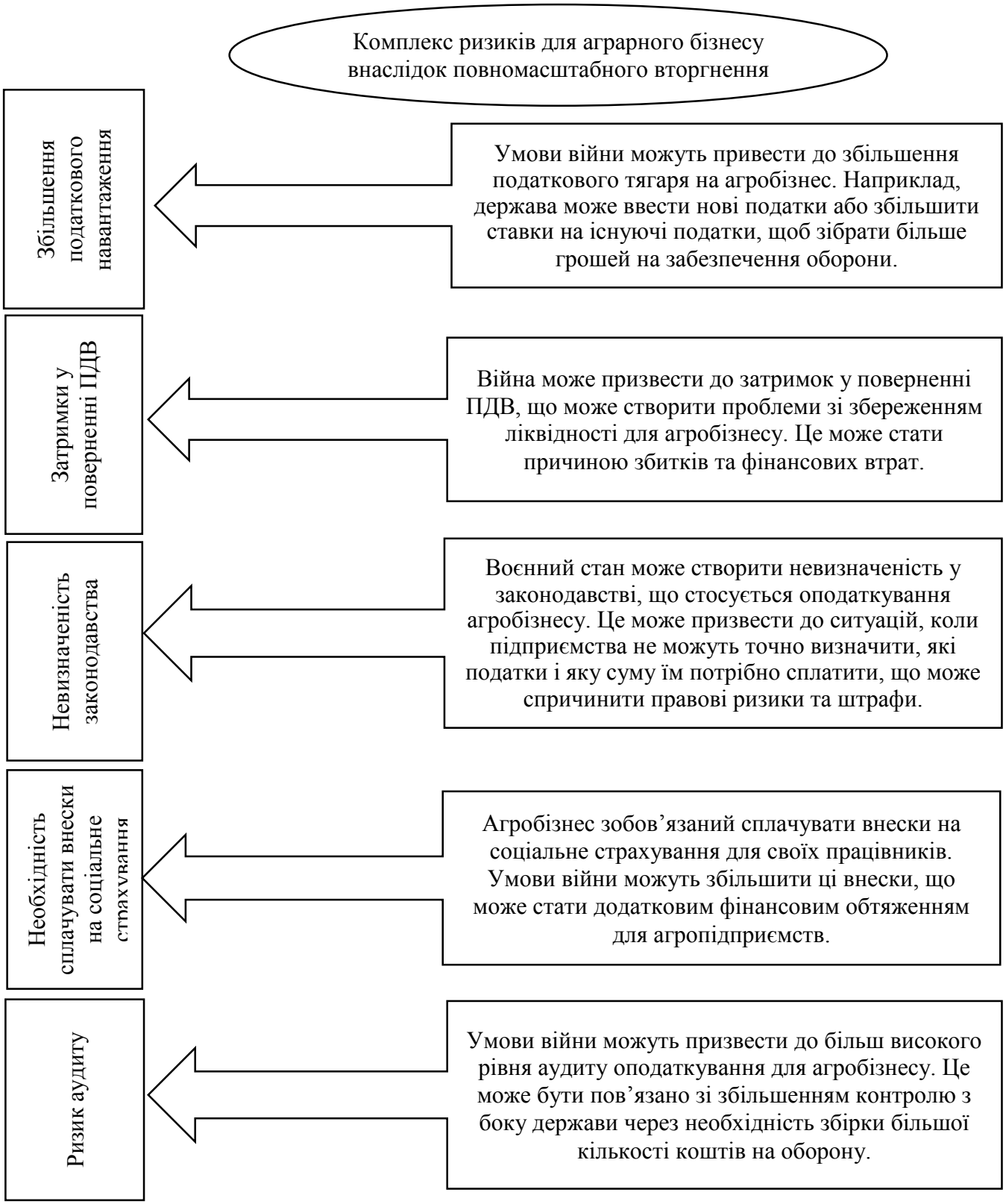

Рис. 1.5. **Комклес ризиків для агагрного бізнесу внслідок повномасштабного вторгнення**

Джерело: сформовано автором

У разі виникнення надзвичайної ситуації в агробізнесі важливо діяти швидко та координовано, забезпечуючи безпеку працівників та майна, які можуть бути під загрозою. Крім того, важливо забезпечити продовження роботи підприємства та збереження виробничих процесів у межах можливостей.

Отож, щоб забезпечити фінансову стійкість та ефективне функціонування агробізнесу в умовах підвищених ризиків і невизначеності, необхідно вжити заходів для мінімізації впливу негативних чинників. У період війни ситуацію в агробізнесі можна покращити за допомогою державної підтримки, залучення інвесторів, розширення асортименту продукції, розвитку експорту, сприяння кооперації та застосування страхування.

В сучасних умовах функціонування агробізнесу, компанії повинні розробляти стратегії управління ризиками та невизначеністю, що допоможе зменшити вплив негативних факторів на бізнес. Такими стратегіями можуть бути використання страхування, диверсифікація виробництва та продажу продукції, застосування сучасних технологій та високоякісного наукового обґрунтування рішень [12].

1.3. Нормативно – правове забезпечення діяльності аграрного бізнесу та його обліку при настанні надзвичайних ситуацій

Сільське господарство України посідає стратегічне місце в національній економіці, визначаючи як загальну стабільність, так і темпи соціально-економічного розвитку держави. Водночас, навіть високоефективні аграрні підприємства не застраховані від ризиків, що виникають внаслідок надзвичайних ситуацій. У зв’язку з цим особливого значення набуває формування належної нормативно-правової бази функціонування аграрного бізнесу, а також забезпечення точного й своєчасного обліку в умовах кризових явищ, що є визначальними чинниками збереження стійкості та швидкого відновлення виробничого потенціалу аграрного сектору.

Проблема, яка виникає у контексті нормативно–правового забезпечення

діяльності аграрного бізнесу та його обліку при настанні надзвичайних ситуацій, полягає в необхідності ефективної реакції та адаптації сільськогосподарських підприємств до непередбачуваних обставин, таких як природні катастрофи, епідемії, політичні та економічні кризи. Недостатнє чи неякісне законодавство, слабка координація дій між відповідними органами та не підготовленість бізнесу можуть призвести до значних втрат, як матеріальних, так і людських. Існуючі правові норми та механізми не завжди можуть забезпечити ефективний захист інтересів аграрного сектору в умовах надзвичайних обставин, що вимагає удосконалення та адаптації законодавства до сучасних викликів та загроз.

Аграрне законодавство є самостійною галуззю законодавства України, і являє собою сукупність правових актів, що регулюють аграрні правовідносини. Аграрному законодавству притаманний комплексний характер. Це обумовлено тим, що в аграрному секторі економіки функціонує комплекс суспільних відносин, які регламентуються нормами різних галузей права: цивільного, земельного, трудового, адміністративного, кооперативного, фінансового тощо. Але в які б відносини не вступав сільськогосподарський виробник, він повинен враховувати і узгоджувати ці відносини із можливістю використання землі, передбачити ризики сільськогосподарської діяльності, які обумовлені об’єктивними факторами і не залежить від людини (погодні та кліматичні умови, природні явища, особливості життєдіяльності рослин та тварин), тривалий розрив між процесом праці та його результатами, повільний обіг капіталу, сезонність робіт та інше. Тобто всі фактори, які обумовлені специфікою сільськогосподарського виробництва. Саме специфіка сільського господарства є основним об’єктивним фактором що визначає зацікавленість держави у відокремленому регулюванні аграрних відносин, що виявляється у наявності численного аграрного законодавства [16].

Сучасна аграрна сфера є важливим сегментом економіки багатьох країн, гарантуючи продовольчу безпеку та забезпечення населення необхідними ресурсами. Проте, аграрний бізнес також стикається з різноманітними небезпеками, такими як природні катастрофи, епідемії, економічні кризи тощо.

Для забезпечення стійкості та відновлення діяльності у подібних ситуаціях важливу роль відіграє належне нормативно–правове регулювання. У більшості країн існують законодавчі акти, спеціально призначені для регулювання аграрного сектору. Ці нормативні акти встановлюють правила землекористування, виробництва, збуту продукції, а також визначають порядок оподаткування та фінансового контролю.

Надзвичайні ситуації, такі як природні катастрофи (повені, засухи, землетруси), економічні кризи, епідемії захворювань тварин чи рослин, суттєво ускладнюють діяльність аграрних підприємств. Наприклад, втрати врожаю через погодні умови, загибель худоби внаслідок хвороб, порушення ланцюга поставок через економічні труднощі – усе це може призвести до серйозних фінансових втрат та загрози існування сільськогосподарських підприємств.

В умовах надзвичайних ситуацій держава відіграє визначальну роль у зміцненні стійкості аграрного сектору та забезпеченні належного функціонування сільськогосподарських підприємств. Комплекс заходів державної підтримки може охоплювати надання фінансової допомоги, запровадження податкових стимулів, механізми страхування ризиків, а також розроблення й реалізацію цільових програм підтримки. Водночас, фундаментальним елементом державної політики у цій сфері є створення ефективного нормативно–правового середовища, яке спрямоване на превентивне реагування та регламентацію дій в умовах виникнення надзвичайних обставин.

Нормативно-правове забезпечення діяльності аграрного бізнесу та його облік у надзвичайних ситуаціях відіграє важливу роль у забезпеченні стійкості цього сектору економіки. Держава, спільно з підприємствами та іншими зацікавленими сторонами, повинна активно співпрацювати для розробки та впровадження ефективних заходів підтримки, спрямованих на збереження та відновлення аграрного бізнесу в умовах надзвичайних ситуацій [15].

Основні законодавчі акти, такі як Земельний кодекс, Закони України «Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів», «Про

державну підтримку сільського господарства України» та «Про страхування», «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю», «Про акціонерні товариства» та інші, визначають правові засади ведення аграрного бізнесу, регулюють земельні відносини, встановлюють вимоги до безпечності продукції та передбачають механізми державної підтримки та страхування ризиків [24, 63, 66, 82, 86, 87].

В умовах надзвичайних ситуацій, таких як природні катастрофи, економічні кризи чи епідемії, нормативно–правове регулювання та облік діяльності аграрних підприємств набувають особливого значення. Основні аспекти цього регулювання включають:

1) законодавчі норми та положення щодо екстрених ситуацій, де нормативно–правова база передбачає механізми реагування на надзвичайні події, визначає права та обов’язки аграрних підприємств у таких ситуаціях, а також встановлює порядок отримання допомоги та компенсацій.

2) фінансове регулювання, тобто, в умовах кризи важливо встановити механізми фінансової підтримки аграрних підприємств, забезпечити доступ до кредитів, встановити спеціальні програми та субсидії для відновлення сільськогосподарського виробництва.

3) облік аграрних підприємств у надзвичайних ситуаціях має бути особливо деталізованим та систематизованим. Це включає в себе ведення документації щодо втрат, збитків, витрат на відновлення, а також контроль за використанням ресурсів та матеріальних цінностей.

4) захист прав та інтересів працівників, де нормативно–правове забезпечення повинно передбачати заходи щодо гарантування безпеки праці та соціального захисту працівників аграрних підприємств у надзвичайних ситуаціях.

Ці аспекти спрямовані на забезпечення стабільності та відновлення діяльності аграрних підприємств після надзвичайних подій, а також на попередження можливих негативних наслідків для аграрного сектору економіки.

Після кризових подій аграрним підприємствам важливо мати ефективні

стратегії управління, спрямовані на забезпечення їхньої стійкості та відновлення (табл. 1.7).

Таблиця 1.7

Основні стратегії управління підприємством у посткризовий період

№	Вектор стратегії	Сутнісна характеристика
1	Планування реагування на надзвичайні ситуації	Розробка детальних планів дій та процедур реагування на різні типи кризових ситуацій допомагає забезпечити готовність до них та мінімізувати можливі збитки.
2	Диверсифікація виробництва	Розширення асортименту виробництва або введення нових продуктів може знизити ризик фінансових втрат у випадку, якщо один сегмент ринку зазнає великих труднощів.
3	Ефективне фінансове управління	Ретельний аналіз фінансових потоків, збереження резервів та планування бюджету допомагають забезпечити фінансову стійкість у складних умовах.
4	Розвиток кризових комунікацій	Ефективна комунікація з зацікавленими сторонами, включаючи клієнтів, постачальників, співробітників та громадськість, допомагає зберегти довіру та підтримку бізнесу.
5	Постійне навчання та розвиток персоналу	Інвестування в професійний розвиток персоналу допомагає створити адаптивну та відповідальну команду, готову до вирішення складних завдань у кризових ситуаціях.
6	Співпраця та обмін досвідом	Установлення зв’язків з іншими аграрними підприємствами, а також участь у професійних асоціаціях та ініціативах сприяє обміну корисним досвідом та ресурсами у разі потреби.

Джерело: сформовано автором

Застосування стратегічних заходів у сфері державної підтримки сприяє не лише збереженню життєздатності аграрних підприємств під час кризових ситуацій, але й забезпечує їхнє ефективне відновлення та подальше зміцнення, створюючи підґрунтя для сталого розвитку галузі.

В Україні функціонує низка базових нормативно–правових актів, що регламентують діяльність аграрного сектору в умовах надзвичайних ситуацій. Зокрема:

1. Закон України «Про правовий режим надзвичайного стану» – визначає правові засади запровадження надзвичайного стану та особливості функціонування правового режиму в таких умовах [84].

2. Закон України «Про захист населення і територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру» – врегульовує суспільні

відносини у сфері захисту населення, територій, довкілля та майна від наслідків надзвичайних ситуацій [80];

3. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку класифікації надзвичайних ситуацій за їх рівнями» – встановлює офіційні критерії класифікації надзвичайних ситуацій та механізми визначення їх рівнів [75];

4. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку ведення обліку надзвичайних ситуацій та їх наслідків» – встановлює правила обліку надзвичайних ситуацій, крім пожежі, для аналізу безпеки, оцінки ситуації та розробки запобіжних заходів. Саме такий облік ведуть Державна служба України у надзвичайних ситуаціях (ДСНС) [73].

Ці нормативно–правові акти визначають правові засади діяльності всіх підприємств, в тому числі аграрного бізнесу при настанні надзвичайних ситуацій, зокрема і щодо їх класифікації, обліку та звітності.

Однак діюче законодавство не містить спеціальних норм, які б регулювали діяльність саме аграрного бізнесу та його облік в умовах надзвичайних ситуацій. Це призводить до того, що аграрні підприємства стикаються з низкою проблем при їх настанні [33].

Аграрний бізнес є стратегічним сектором економіки України, оскільки забезпечує продовольчу безпеку держави та формує значну частину валютних надходжень від експорту. Водночас ця галузь є надзвичайно вразливою до зовнішніх і внутрішніх шоків: воєнних дій, кліматичних катаклізмів, збоїв у логістиці та міжнародних торговельних обмежень. Діюче законодавство лише частково регламентує облік втрат і відновлення діяльності агропідприємств у кризових умовах. Тому доцільним є внесення ряду змін і доповнень.

У сучасних умовах воєнних викликів і підвищених ризиків функціонування економіки актуальним є формування ефективної системи правових та економічних механізмів, спрямованих на підвищення стійкості підприємницьких структур і збереження критичної інфраструктури. Для цього доцільним є удосконалення законодавчої бази в напрямі розвитку страхових,

податкових та інституційних інструментів управління ризиками.

Тому запровадження механізму державного страхування ризиків у сфері критичної інфраструктури та агробізнесу є раціональним підходом до створення державного фонду гарантування ризиків, який забезпечуватиме часткову компенсацію втрат агропідприємств у разі руйнування виробничих потужностей, транспортної інфраструктури або сільськогосподарських активів унаслідок надзвичайних ситуацій. Такий механізм буде допомагати формуванню системи фінансової безпеки та підвищенню спроможності бізнесу до відновлення діяльності післякризових подій.

Щодо нормативного закріплення стабілізаційних податкових режимів доцільно передбачити на законодавчому рівні можливість запровадження тимчасових податкових пільг для суб'єктів господарювання, які зазнали значних збитків унаслідок надзвичайних ситуацій. Зокрема, це можуть бути податкові канікули на визначений період, відстрочення сплати податків без нарахування штрафних санкцій, а також спеціальні умови кредитування під державні гарантії. Такі заходи забезпечують фінансову стабілізацію та підтримуватимуть економічну активність підприємств.

Досить важливим є питання розширення законодавчих положень щодо управління ризиками на рівні підприємств, тому вважаємо необхідним є запровадження обов'язкової вимоги для підприємств критичних галузей (аграрної, енергетичної, транспортної тощо) розробляти та впроваджувати плани безперервності бізнесу, а також оцінки ризиків із регулярною перевіркою їх відповідності встановленим стандартам.

Для забезпечення прозорості та контрольованості процесу відшкодування збитків до системи компенсації варто нормативно додати принцип «єдиного вікна» для отримання компенсацій, пільг і підтримки з боку держави, а також передбачити проведення незалежного аудиту (державного або міжнародного). Це сприятиме підвищенню ефективності використання фінансових ресурсів і мінімізації можливих зловживань.

Формування правового поля для міжнародного страхування та

перестрахування воєнних і техногенних ризиків забезпечить можливість залучення іноземних страхових компаній до процесів покриття втрат українських підприємств, що позитивно позначиться на інвестиційному кліматі та підвищить рівень довіри міжнародних партнерів до українського бізнесу.

Інституційне закріплення принципу прозорої компенсації збитків. Важливо нормативно визначити алгоритм компенсації збитків суб'єктам господарювання, які постраждали від надзвичайних ситуацій, з боку держави або міжнародних донорів. Це дозволить зменшити правову невизначеність, підвищити оперативність рішень і забезпечити швидше відновлення економічної активності.

Досить важливим відкритим питанням є створення єдиного національного реєстру ризиків надзвичайних ситуаці. Саме впровадження данного реєстру сприятиме систематизації інформації про вразливі об'єкти, оцінці ймовірності виникнення та потенційних наслідків надзвичайних ситуацій. Використання цих даних дозволить підвищити ефективність державного планування, прогнозування ризиків та формування превентивних заходів.

Запропоновані зміни мають на меті посилити економічну складову системи правового поля України, що дасть змогу не лише зменшити втрати від надзвичайних ситуацій, а й забезпечити стабільність функціонування агробізнесу та інших стратегічних секторів економіки. Включення зазначених норм до законодавства створить умови для:

- підвищення інвестиційної привабливості України у період дії спеціального режиму воєнного стану;
- формування прозорих механізмів компенсації втрат;
- запровадження сучасних практик управління ризиками відповідно до міжнародних стандартів.

Наказ Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України № 358 від 23.02.2021 запроваджує функціональну підсистему захисту сільськогосподарських рослин і тварин у межах єдиної державної системи цивільного захисту, що охоплює профілактику, моніторинг,

діагностику та заходи ліквідації. Також актуальним є наказ № 158 від 31.08.2021, який визначає порядок створення комісій для відшкодування втрат від повністю втрачених посівів, що зазнали пошкоджень через надзвичайні ситуації [71, 72].

У сфері міжвідомчої взаємодії важливим є спільний наказ МВС України та Мінагрополітики від 23.03.2018 № 227/153, який встановлює порядок реагування на випадки інфекційних захворювань тварин, отруєнь та інші біологічні загрози [69]. Також регламентовано облік наслідків НС на підприємствах, особливо у випадках втрати первинної документації – суб'єкти господарювання зобов'язані повідомити про це компетентні органи та відновити інформацію для уникнення юридичних наслідків.

Загалом, зазначені акти формують спеціалізовану правову базу, яка забезпечує координацію дій аграрного бізнесу з органами державної влади у випадках надзвичайних ситуацій, сприяючи мінімізації втрат і відновленню виробничої діяльності.

У сучасних умовах функціонування аграрного сектору, що характеризуються високим ступенем ризиків, невизначеністю та частими надзвичайними ситуаціями як природного, техногенного так і соціального характеру, особливої актуальності набуває потреба в удосконаленні правового регулювання сільськогосподарської діяльності.

Тому слід зазначити, що існуюче законодавство України містить окремі норми, спрямовані на забезпечення безпеки аграрного виробництва, однак аналіз чинної нормативної бази виявляє низку прогалин, що перешкоджають оперативному реагуванню на ризики та ефективному управлінню в кризових умовах.

Зокрема, законодавчо не врегульовано в повному обсязі питання запровадження дієвого механізму аграрного страхування з державною підтримкою. Попри наявність Закону України «Про особливості страхування сільськогосподарської продукції з державною підтримкою», відсутність належного фінансового забезпечення та інституційного супроводу зумовила фактичну недієвість його положень. Таким чином, необхідним є прийняття

нового акту, який би передбачав обов’язкове страхування врожаїв і тваринницької продукції з частковим субсидуванням страхових премій.

В умовах воєнного стану та підвищеного ризику блокади логістичних маршрутів виникає нагальна потреба у нормативному врегулюванні так званих «зелених коридорів» для безперебійного постачання сільськогосподарської продукції як внутрішньому споживачу, так і для експорту. Запровадження спрощених процедур контролю та пріоритетного перевезення агропродукції має стати частиною правового механізму забезпечення продовольчої безпеки країни.

Крім того, відсутність спеціального закону про надзвичайне земельне управління створює правову невизначеність щодо обробки сільськогосподарських угідь у зонах бойових дій, тимчасової окупації чи надзвичайних ситуацій. Відповідний нормативно–правовий акт міг би врегулювати питання консервації земель, відтермінування агротехнічних заходів та державної підтримки фермерських господарств.

Окремого врегулювання вимагає питання компенсації втрат агровиробникам, які зазнали шкоди внаслідок надзвичайних ситуацій або збройної агресії. На сьогодні відсутній прозорий алгоритм верифікації таких втрат, що призводить до нерівності у розподілі допомоги, ускладнює судовий захист прав сільськогосподарських суб’єктів господарювання та створює передумови для зловживань.

Також чинне законодавство демонструє недостатню розробленість процедур евакуації сільськогосподарських тварин, утилізації загиблого поголів’я, а також поводження з біологічно небезпечними відходами в умовах надзвичайної ситуації. Актуальним залишається питання забезпечення доступу до засобів захисту рослин, техніки та критично важливих ресурсів в умовах обмеженого імпорту та пошкодженої інфраструктури.

З метою зниження рівня невизначеності та підвищення стійкості економічних суб’єктів до зовнішніх шоків пропонується доповнити чинне законодавство наступними нормами (табл. 1.8)

Таблиця 1.8

Запропоновані норми вдосконалення діючого законодавства щодо регулювання діяльності бізнесу та його обліку в умовах НС

№	Сфера регулювання	Запропонована норма	Очікуваний ефект
1	Майнові права	Гарантія компенсації прямих збитків аграрним підприємствам у разі знищення або пошкодження активів; створення механізму документування втрат (акти, фотофіксація, експертиза).	Підвищення захищеності агробізнесу, зменшення ризику банкрутств.
2	Продовольча безпека	Формування державного та регіональних резервів продовольчих ресурсів; участь агробізнесу у постачанні продукції з податковими пільгами.	Забезпечення стабільності продовольчого ринку під час НС.
3	Фінансова підтримка	Надання відстрочки сплати податків; пільгове кредитування з державною компенсацією відсоткових ставок.	Збереження ліквідності підприємств, швидке відновлення виробництва.
4	Страхування ризиків	Запровадження державно–приватних програм страхування від воєнних та природних ризиків; співфінансування страховки агробізнесу.	Зниження інвестиційних та операційних ризиків, підвищення довіри до аграрного сектору.
5	Бухгалтерський облік	Встановлення стандартів обліку під час НС: фіксація втрат, відображення умовних активів (майбутніх компенсацій), спрощена звітність.	Збереження достовірності обліку навіть у разі втрати первинних документів.
6	Інвестиційна безпека	Запровадження воєнного ризик–страхування для іноземних інвесторів; гарантії повернення інвестицій; доступ до міжнародного арбітражу.	Залучення зовнішніх інвестицій, підвищення конкурентоспроможності України на аграрних ринках.

Джерело: сформовано автором

Облік операцій в умовах надзвичацних ситуацій регулюється Порядком веденням обліку надзвичайних ситуацій та їх наслідків затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 9 жовтня 2013 р. № 738. Цей нормативно правовий акт є одним із ключовим джерелом системи цивільного захисту та визачає єдині підходи до аналізу та класифікацій надзвчиайних ситуацій що виникають у період ризиків.

Саме цей документ регламентує етапність реєстрації фактів при винекненні надзвичайних ситуацій, форми звітності та облікові показники, які підлягають фіксації, порядок подання інформації до органів місцевого самоврдування та механізм узагальнення даних, для прийняття подальних рішення з метою захисту цивільного населення. Документ визначає форми звітності (зокрема, повідомлення, донесення, підсумкові звіти), строки подання інформації та відповідальних виконавців серед посадових осіб органів цивільного захисту.

Важливо підкреслити, що данний нормативно правовий акт спрямований на врегулювання діяльності органів державної влади, а саме Державної служби України з надзвичайних ситуацій (ДСНС), які залучаються на ліквідацію наслідків спричинені надзвичайними ситуаціями.

Отже, Порядок № 738 виконує функцію державного моніторингу та статистичного спостереження за надзвичайними ситуаціями, але не встановлює правил чи вимог до ведення бухгалтерського обліку в організаціях, підприємствах або установах, які постраждали внаслідок таких подій. Ця обставина актуалізує питання розроблення спеціальної методики для бізнесу щодо відображення наслідків надзвичайних ситуацій у системі бухгалтерського обліку.

Ведення бухгалтерського обліку відповідно до національних стандартів, складання фінансової звітності за встановленими формами та проведення інвентаризації активів і зобов’язань дозволяє забезпечити достовірність обліку та отримати необхідну державну підтримку (рис. 1.6).

У системі нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні ключову роль відіграє Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996–XIV. Цей закон визначає основні принципи, за якими здійснюється організація та ведення бухгалтерського обліку на підприємствах, у тому числі в умовах кризових явищ або надзвичайних ситуацій. Одним із фундаментальних засад облікової політики, закріплених у статті 4 Закону, є принцип безперервності діяльності

підприємства [64].

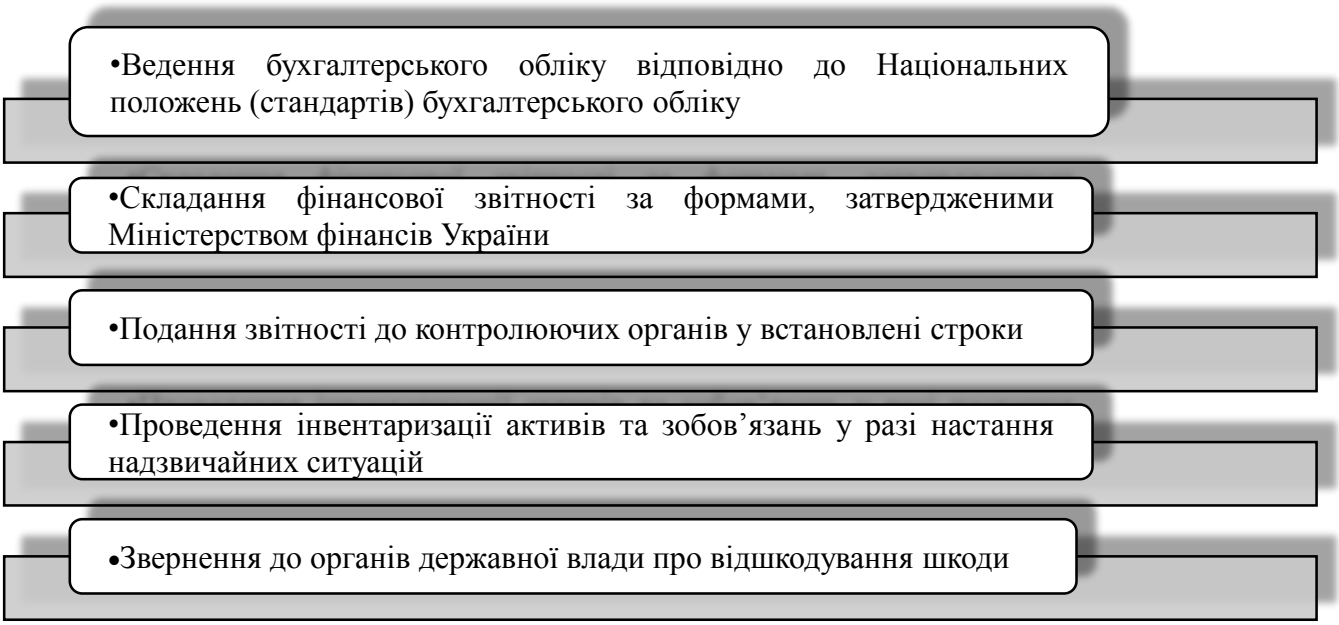

Рис. 1.6. **Облік діяльності аграрних підприємств при настанні надзвичайних ситуацій**

Джерело: сформовано автором

Згідно з цим принципом, облік повинен здійснюватися на припущенні, що підприємство продовжує свою діяльність у майбутньому та не має наміру чи необхідності її припиняти або суттєво скорочувати. У практичному вимірі це означає, що навіть за умов надзвичайної ситуації – воєнного стану, стихійного лиха чи техногенної катастрофи – облікові процедури мають бути адаптовані до нових обставин, але не перериватися повністю. Забезпечення безперервності обліку в умовах НС слугує не лише інструментом збереження фінансової дисципліни, а й основою для достовірного визначення збитків, потреб у відновленні діяльності та подальшого планування фінансової підтримки з боку держави чи міжнародних організацій.

Таким чином, дотримання принципу безперервності в обліку є обов'язковим навіть у кризових умовах і має бути підтримано відповідними нормативними, організаційними та технічними рішеннями, зокрема через розробку спеціалізованих стандартів для аграрного сектору, адаптованих до функціонування в умовах надзвичайних ситуацій.

У системі регулювання бухгалтерського обліку в умовах надзвичайних ситуацій важливе значення має Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318. Цей нормативний документ визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства, їх склад та порядок відображення у фінансовій звітності [45].

Згідно з положеннями НП(С)БО 16, витрати визнаються в бухгалтерському обліку за наявності зв'язку між ними та зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства. У контексті надзвичайних ситуацій до складу витрат можуть включатися втрати майна та витрати, пов'язані з ліквідацією наслідків стихійних лих, воєнних дій, аварій, евакуації персоналу, утилізації пошкоджених ресурсів, здійснення заходів безпеки, відновлення інфраструктури тощо.

Особливої уваги потребує класифікація таких витрат. За діючою методикою обліку вони можуть бути як операційними, так і іншими витратами діяльності**.** Відсутність чіткої типології витрат, пов'язаних із НС, у діючих облікових стандартах ускладнює їх точне відображення у фінансовій звітності та оцінку шкоди, що потребує вдосконалення нормативного регулювання у цій сфері.

Таким чином, НП(С)БО 16 формує правову основу для бухгалтерського відображення втрат та витрат у надзвичайних умовах, забезпечуючи єдиний підхід до їх обліку та представлення у фінансовій звітності. Водночас, для аграрного сектору, який є особливо вразливим до впливу природних, техногенних і воєнних ризиків, доцільним є розширення або деталізація положень цього стандарту або формування окремого стандарту, який би враховував специфіку діяльності в умовах надзвичайних ситуацій. Зокрема, мова йде про відображення втрат, пов'язаних із порушенням агроекосистем, знищенням або зменшенням продуктивності біологічних активів, недоотриманням врожаю внаслідок кліматичних або військових факторів,

пошкодженням чи втратою основних засобів агровиробництва, а також витрат на відновлення виробничого процесу. Відсутність відповідної деталізації у чинному нормативному полі ускладнює обґрунтовану фіксацію економічних втрат, знижує прозорість фінансової звітності аграрних підприємств та стримує ефективне надання компенсацій чи податкових пільг у посткризовий період. У зв'язку з цим постає потреба у розробці спеціалізованого галузевого стандарту обліку витрат в умовах надзвичайних ситуацій, що дозволить гармонізувати облікові процедури із реальними викликами функціонування аграрного бізнесу [45].

Облік доходів від надзвичайних ситуацій, як і доходів від інших видів діяльності, здійснюється відповідно до ПСБО 15 «Дохід». Доходом визнається збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, що приводить до зростання власного капіталу підприємства, за винятком внесків власників. У стандарті визначено критерії визнання доходів від реалізації продукції, виконаних робіт, наданих послуг, а також окремо наголошено на відображенні інших доходів – зокрема страхових відшкодувань, бюджетного фінансування та безоплатно отриманих активів. Для аграрних підприємств у період надзвичайних ситуацій важливим є саме правильне відображення цих інших доходів, адже вони часто формують основу відновлення виробничого потенціалу. Тому, такі доходи потребують відокремленого обліку та відображення у фінансовій звітності. Це ще раз підтверджує необхідність вдосконалення методики обліку операцій, пов'язаних з надзвичайними ситуаціями, в контексті формування спеціалізованого правового поля.

Найчастіше, негативним наслідком надзвичайних ситуацій для бізнесу є пошкодження чи втрата майна. При цьому, для визначення розмірів збитків і сум відшкодувань, першим кроком є проведення інвентаризації активів. Нормативним актом, що регулюють порядок проведення таких процедур та відображення їх в обліку є Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань Міністерства фінансів України № 879 від 02 вересня 2014 року [59].

Отже, зважаючи на специфіку функціонування сільськогосподарських

підприємств у кризових умовах, виникає об’єктивна потреба у впровадженні окремого спеціалізованого Стандарту обліку «Діяльність аграрного бізнесу в умовах надзвичайних ситуацій». Запропонований стандарт має охоплювати положення щодо ведення бухгалтерського та управлінського обліку, обґрунтованого фіксування доходів, втрат та витрат, визначення масштабів необхідної фінансової підтримки та механізмів подальшого відновлення.

Введення такого стандарту забезпечить прозорість облікових процесів, сприятиме зменшенню інформаційної асиметрії у відносинах між аграрними виробниками та органами державної влади, а також створить передумови для обґрунтованого розподілу матеріальних і фінансових ресурсів в умовах обмеженого фінансування.

Таким чином, вважаємо за необхідне запропонувати удосконалення правового механізму функціонування аграрного сектору в умовах ризиків та невизначеності, що передбачає як оновлення чинних норм, так і прийняття нових спеціалізованих законодавчих актів. Вирішення зазначених проблем дозволить сформувати більш стійке правове середовище для розвитку сільського господарства та ефективного подолання наслідків надзвичайних ситуацій.

Висновки до розділу 1

За результатами проведеного дисертаційного дослідження, з метою обґрунтування теоретичних засад обліку бізнес–процесів в умовах ризиків та невизначеності, сформульовано наступні теоретичні висновки:

1. Належний облік є ключовим елементом для забезпечення відновлення та стійкості аграрного бізнесу в умовах надзвичайних ситуацій. Він дозволяє підтримувати ефективність виробництва, зберігати фінансову стабільність та забезпечує гнучкість у реагуванні на непередбачені обставини.

2. Досліджено теоретичні засади обліку бізнес–процесів в умовах ризиків і невизначеності, зокрема визначено сутність, класифікацію та правову природу надзвичайних ситуацій як категорій, що мають безпосередній вплив на

господарську діяльність підприємств.

3. Проаналізовано нормативно–правові акти України, міжнародні стандарти та наукові підходи до трактування понять «надзвичайна ситуація», «форс–мажорні обставини», «ризик» і «невизначеність».

4. Встановлено, що термінологічна неоднорідність у законодавстві створює складнощі для правозастосування й бухгалтерського обліку, що зумовлює необхідність уніфікації визначень і підходів. Відображено подвійну сутність надзвичайних ситуацій: правову та облікову.

5. Розмежовано поняття надзвичайних ситуацій та форс–мажорних обставин, визначено їх взаємозв'язок і роль у правовому регулюванні господарських відносин. Запропоновано авторське трактування поняття «надзвичайна ситуація для бізнесу» як окремої правової категорії, що відображає кризові обставини, здатні порушити нормальне функціонування суб'єктів господарювання.

6. Особливу увагу приділено класифікації надзвичайних ситуацій за різними ознаками – правовими, економічними, галузевими та управлінськими. Доведено, що класифікація є необхідним інструментом для систематизації інформації, управління ризиками та формування системи обліку у кризових умовах. Виокремлено класифікаційну ознаку для надзвичайних ситуацій за впливом на управлінські рішення, що сприятиме підвищенню ефективності інформаційного забезпечення системи управління в умовах надзвичайних ситуацій.

7. Узагальнення вітчизняного та міжнародного досвіду дозволило сформувати методологічну основу для подальших досліджень впливу надзвичайних ситуацій на бізнес–процеси, бухгалтерський облік і систему управління аграрними підприємствами.

8. З метою усунення прогалин у нормативному регулюванні обліку діяльності аграрних підприємств в умовах високого рівня ризиків та надзвичайних ситуацій, обґрунтовано необхідність розроблення спеціалізованого Стандарту обліку «Діяльність аграрного бізнесу в умовах

надзвичайних ситуацій». Відсутність єдиного документа, який би визначав порядок обліку таких операцій, зумовлює труднощі у класифікації витрат, що нині можуть відображатися як операційні або інші витрати діяльності. Недостатня типологізація витрат, пов’язаних із надзвичайними ситуаціями, ускладнює їх достовірне відображення у фінансовій звітності та оцінку завданих збитків. Розроблено проєкт стандарту, що має на меті врегулювати питання бухгалтерського обліку, забезпечити обґрунтоване відображення доходів, витрат і втрат, які є наслідком надзвичайних ситуацій, а також сприяти формуванню ефективних механізмів фінансової підтримки та відновлення аграрного сектору.

Основні наукові результати розділу опубліковано в працях, які наведено в списку використаних джерел [93, 94, 95] та Додаток А.

РОЗДІЛ 2
ОЦІНКА ФАКТИЧНОГО СТАНУ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ АГРАРНИМ БІЗНЕСОМ В УМОВАХ НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЙ

2.1. Операції, пов'язані з надзвичайними ситуаціями, у контексті формування об'єктів обліку.

У сучасних умовах аграрний сектор економіки України функціонує під впливом численних дестабілізаційних чинників, серед яких ключовими є воєнні дії, економічна нестабільність, інфляційні процеси, логістичні порушення та коливання на світових аграрних ринках. Одним із таких чинників залишається негативний вплив природно-кліматичних та інших негативних факторів. У таких умовах облікова система аграрних підприємств зазнає суттєвих трансформацій, зумовлених необхідністю оперативного реагування на зовнішні виклики, забезпечення надійності управлінської інформації, а також дотримання вимог стандартів обліку. Вивчення сучасного стану обліку в аграрному секторі дозволяє визначити ключові проблеми, адаптаційні механізми та перспективи розвитку системи бухгалтерського обліку в умовах нестабільного середовища.

Сучасний стан облікової системи аграрних підприємств в умовах дестабілізації характеризується багаторівневою складністю та потребою в гнучких підходах до її організації.

Проведенні дослідження дають змогу зробити висновок про несистемність облікової інформації про діяльність суб'єктів підприємницької діяльності в умовах надзвичайних ситуацій. Зокрема, як зазначалося вище, є спектр прогалин у правовому регулюванні обліку, окрім того, вітчизняна облікова система не забезпечує менеджмент вчасною, релевантною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Комплексна оцінка зазначених аспектів створює підґрунтя для формування

напрямів удосконалення облікової системи в агросекторі з урахуванням впливів дистабілізаційних чинників різного характеру.

У межах проведеного дослідження було здійснено аналіз діяльності та облікового забезпечення управління в аграрних підприємствах Вінницької, Дніпропетровської, Кіровоградської та Черкаської областей. Добір респондентів охоплював сільськогосподарські формування різних організаційно-правових форм, масштабів господарювання та напрямів спеціалізації. Зокрема, до вибірки увійшли як малі фермерські господарства, так і середні та великі агрофірми й агрохолдинги, що займаються рослинництвом, тваринництвом або мають змішану спеціалізацію.

Такий підхід дозволив виявити особливості побудови облікових процесів у підприємствах з різним рівнем ресурсного забезпечення, організаційної структури, інтенсивності впровадження управлінських технологій та різним ступенем впливу надзвичайних ситуацій на їх діяльність. Результати опитування та аналізу практики облікового забезпечення управління (Додаток Б) стали основою для формування узагальнених висновків щодо ефективності облікових систем в умовах дестабілізаційного впливу зовнішнього середовища, зокрема в умовах надзвичайних ситуацій (Табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Узагальнення результатів анкетування суб'єктів аграрного бізнесу щодо стану та напрямів удосконалення облікового забезпечення управління в умовах НС

Класифікаційні ознаки	Сільськогосподарські підприємства				
	ФГ «Ядвіга»	ФГ «Таргет лан»	СФГ «Прогрес»	ТВО «Агроцентр «Раївський»	ТОВ «ПК Зоря Поділля»
1	2	3	4	5	6
Наявність адаптованої облікової політики до умов НС.	Не адаптовано	Не адаптована	Не адаптовано	Не адаптовано	Частково адаптована

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4	5	6
Проблеми, в організації обліку, що виникають під час НС	- Недостатня нормативно-правова база. - Перебої у роботі ПЗ. - Складність оцінки збитків і втрат. - Порушення ланцюгів постачання і збуту.	- Недостатня нормативно-правова база. - Перебої у роботі ПЗ. - Складність оцінки збитків і втрат. - Порушення ланцюгів постачання і збуту.	- Недостатня нормативно-правова база. - Перебої у роботі ПЗ. - Складність оцінки збитків і втрат. - Порушення ланцюгів постачання і збуту.	- Недостатня нормативно-правова база. - Перебої у роботі ПЗ. - Порушення безперервності облікового процесу. - Складність оцінки збитків і втрат. - Порушення ланцюгів постачання і збуту. - Недоступність кваліфікованих кадрів. - Порушення внутрішнього контролю.	- Недостатня нормативно-правова база. - Перебої у роботі ПЗ. - Складність оцінки збитків і втрат. - Порушення ланцюгів постачання і збуту.
Необхідність ведення відокремленого обліку доходів, витрат та втрат внаслідок НС.	83 % респондентів підтримали			100%	100% респондентів підтримали
Наявність пошкоджених/зруйнованих об’єктів внслідок НС.	Немає	Немає	Так (1 об’єкт)	Так (3 об’єкти)	Немає
Використання відокремленого аналітичного обліку доходів, витрат та втрат внаслідок НС.	Відсутній	Відсутній	Відсутній	Відсутній	Відсутній

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4	5	6
Пропозиції респондентів	Ввести відокремлений облік доходів, витрат та втрат внаслідок НС.	Ввести відокремлений облік доходів, витрат та втрат внаслідок НС.	Ввести відокремлений облік доходів, витрат та втрат внаслідок НС.	- Ввести відокремлений облік доходів, витрат та втрат внаслідок НС. - Удосконалення нормативно-правового забезпечення, щодо регулювання обліку в умовах НС.	- Ввести відокремлений облік доходів, витрат та втрат внаслідок НС. - Удосконалення нормативно-правового забезпечення, щодо регулювання обліку в умовах НС.

Джерело: сформовано автором на підставі результатів анкетування

Аналіз результатів анкетування сільськогосподарських підприємств щодо облікового забезпечення управління під час НС, показали що питання обліку на державному рівні не достатньо врегульовано, на рівні організації обліку суб'єктів господарювання механізм адаптації облікової політики до форс – мажорних обставин практично відсутній.

Облікова політика досліджуваних підприємств не є адаптованою до відображення господарських операцій, пов'язаних із наслідками НС.

Три з п'яти досліджуваних підприємств зазначили, що їх облікова політика не передбачає норм, що регулюють облік та відображення в звітності специфічних операцій щодо провадження діяльності в умовах НС. Лише однин респондент – «ТОВ ПК Зоря Поділля» відзначило її часткову адаптацію. Це свідчить про відсутність єдиних методичних підходів та недостатнє регламентування обліку як на макро та і на мікро рівнях. Що стосується проблеми в організації обліку під час НС то усі респонденти відзначили подібні труднощі: недостатня нормативно-правова база, перебої у роботі програмного забезпечення, складність оцінки збитків і втрат, порушення ланцюгів постачання і збуту. Деякі підприємства також вказали на порушення безперервності облікового процесу, нестачу кваліфікованих кадрів, ослаблення внутрішнього

контролю.

Це підтверджує, що організаційна та методична база обліку в умовах НС є фрагментарною та потребує вдосконалення.

Понад 80 % респондентів підтримали запровадження відокремленого обліку доходів, витрат та втрат, спричинених надзвичайними ситуаціями. Це демонструє високий рівень усвідомлення потреби у прозорому та контрольованому відображенні наслідків НС у бухгалтерських даних.

Жодне з підприємств не веде відокремленого аналітичного обліку втрат, понесених унаслідок НС. Відсутність таких механізмів унеможливлює точне визначення розміру збитків, обґрунтування компенсацій, ефективний контроль за відновленням активів.

Окремі підприємства, такі як: «СФГ Прогрес», ТВО «Агроцентр «Раївський» та «ТОВ ПК Зоря Поділля» повідомили про фактичну наявність пошкоджених або зруйнованих об’єктів унаслідок НС, що підсилює необхідність удосконалення облікових процедур для таких випадків.

Це свідчить про наявність практичного запиту з боку аграрного бізнесу на створення єдиних методичних положень та розробку спеціального стандарту обліку діяльності в умовах надзвичайних ситуацій.

Станом на сьогодні в Україні відсутня цілісна система облікової інформації, здатна забезпечити ефективне управління аграрним бізнесом в умовах НС. Зокрема, бракує механізмів оперативного фіксування втрат, обліку втрачених/зруйнованих об’єктів, а також підходів до аналізу їх відновної вартості та потенціалу. Це обумовлює нагальну потребу у створенні методичних засад для формування системної облікової інформації, яка дозволить не лише фіксувати наслідки НС, а й підтримувати процеси планування, відновлення та адаптації аграрного виробництва до нових умов.

Початковим етапом у побудові такої інформаційної системи є чітке визначення об’єктів обліку, які потребують фіксації в умовах надзвичайної ситуації. Від правильного і своєчасного ідентифікування цих об’єктів залежить повнота та достовірність інформації, що ляже в основу управлінських рішень як

на рівні окремих підприємств, так і в межах державної політики підтримки агросектору.

У контексті аграрного бізнесу під час надзвичайних ситуацій об'єктами обліку залишаються традиційні об'єкти (активи, зобов'язання, капітал, доходи, витрати, фінансові результати). Проте, провадження бізнесу в умовах форс мажорних обставин зумовлює виникнення специфічних процесів і господарських операцій, які потребують відокремленого обліку. Дослідження класифікації НС та провадження бізнес процесів в період високого рівня ризиків та невизначеності дозволили виокремити наступні об'єкти обліку, які потребують ідентифікації та фіксації, а саме: основні засоби, інші необоротні активи, оборотні активи, ушкоджені чи знищені внаслідок НС; специфічні доходи, втрати та витрати; джерела відшкодування та покриття витрат та втрат.

У процесі дослідження практики організації обліку операцій пов'язаних з НС, було встановлено, що облікові об'єкти виникають на різних рівнях, які відображають послідовність їх визнання в системі бухгалтерського обліку. У межах дослідження запропоновано виокремити три рівні виникнення об'єктів обліку, що характеризують різну глибину впливу надзвичайної ситуації на економічну систему (рис. 2.1)

Рівень І	Первинні об'єкти	Матеріальні втрати (формують основу для визначення матеріальних збитків.)
Рівень ІІ	Вторинні об'єкти	Доходи, втрати та витрати (відображають вплив НС на фінансові результати.)
Рівень ІІІ	Об'єкти фінансового реагування	Джерела покриття витрат та втрат

Рис. 2.1. **Рівні об'єктів бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з НС**

Джерело: сформовано автором

На першому рівні виникають первинні об'єкти – це безпосередні пошкодження або втрати: зруйновані чи пошкоджені будівлі, втрачені чи зіпсовані запаси, знищені посіви тощо. Вони формують основу для визначення

матеріальних збитків.

На другому рівні фіксуються вторинні об’єкти, що є наслідками матеріальних втрат. Це витрати на ліквідацію негативних впливів НС, оцінені втрати активів та доходи, отримані в результаті зазначених подій. Вони відображають вплив НС на фінансові результати.

На перших двох рівнях здійснюється фіксація фактичних наслідків НС (що зруйновано, втрачено, пошкоджено (первинний рівень) і які витрати це спричинило (вторинний рівень)). Що до третього рівня, джерела покриття, він є механізмом фінансового реагування на ці втрати: бюджетні кошти, страхові відшкодування, резервні фонди, гуманітарна допомога, гранти чи внутрішні ресурси підприємства. Цей об’єкт не відображає самих збитків, а визначає спосіб їх компенсації.

Такий підхід дає змогу не лише структурувати інформацію про втрати, але й забезпечити логічний перехід від фіксації первинних фактів руйнування до формування узагальнених фінансових показників і джерел їх покриття.

Основні засоби, що зазнали ушкоджень або повного знищення (будівлі, споруди, техніка, обладнання тощо). У таких випадах, важливо є те що, потрібно фіксувати факт не лише втрати, а й визначати ступінь пошкодження, залишкову вартість, можливість відновлення чи утилізації. Зокрема в агарному секторі економіки потребує особливої уваги такий об’єкт обліку, як землі сільськогосподарського призначення, які зазнали негативного впливу через воєнні дії та вплив інших негативних факторів, викликаних НС. Значна частина сільськогосподарських угідь перебуває на окупованих територіях. Земельні ділянки східних регіонів України забруднені вибухонебезпечними предметами, паливно-мастильними матеріалами та продуктами згоряння і потребують рекультивації.

У системі обліку пошкодженими вважаються об’єкти (будівлі, споруду, транспортні засоби, сільськогосподарська техніка тощо), які втратили частково або повністю свої первісні функціональні властивості, корисність чи здатність приносити економічні вигоди.

Кожен випадок пошкодження потребує документального підтвердження: актів огляду, фотофіксації, висновків експертів, розрахунку відновлювальної вартості або ліквідаційної ціни. На підставі цих даних приймаються рішення щодо списання, відновлення чи реалізації залишків активів.

Значну питому вагу активів сільськогосподарських підприємств займають біологічні активи – рослини та тварини, які внаслідок біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та додаткові біологічні активи. Зокрема до біологічних активів рослинництва відносяться посіви однорічних та багаторічні сільськогосподарських рослин, багаторічні насадження (плодоносні сади, виноградники, ягідники тощо). До біологічних активів тваринництва відноситься поголів'я сільськогосподарських тварин, птахів, сім'ї бджіл, риба та інші види аквакультури на вирощування яких спрямована діяльність сільськогосподарських підприємств. Біологічні активи можуть бути втрачені фізично чи їх цінність може зменшитись внаслідок негативної дії НС.

Аналіз зміни чисельноті поголів'я ВРХ в динаміці з початку 2022 р. свідчить про його скорочення. Так, на кінець 2025 р. чисельність ВРХ зменшилася на 224 тис. голів (10%), порівняно із аналогічним періодом 2024 р., у тому числі корів – на 128 тис. голів (10%).

Структурний аналіз свідчить, що близько 47% поголів'я утримується на сільськогосподарських підприємствах, тоді як 53% – у господарствах населення. При цьому динаміка змін у зазначених секторах є різноспрямованою. За останній рік поголів'я ВРХ на підприємствах збільшилося на 28,6 тис. голів (+3%), а кількість корів збільшилася на 8,8 тис. голів (+2%). У господарствах населення поголів'я ВРХ скоротилось на 253 тис. голів (−19%), а кількість корів зменшилася на 137 тис. голів (−16%).

Отже, отримані дані свідчать про загальне скорочення поголів'я великої рогатої худоби в Україні на тлі воєнних та економічних викликів, при цьому позитивна динаміка у промисловому секторі частково компенсує значні втрати у господарствах населення [53].

У системі бухгалтерського обліку важливо розмежовувати втрати

біологічних активів за видами впливу НС, відображаючи їх на окремих субрахунках, для відокремлення інформації про втрати та подальшого їх відшкодування.

Внаслідок дії НС можливі втрати запасів (виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції, товарів). Удосконалення методики обліку запасів у кризових умовах передбачає застосування гнучких підходів до оцінки збитків та використання актів інвентаризації втрат як основи для бухгалтерських записів. Втрати незавершеного виробництва агарного сектору, охоплюють роботи чи послуги, які внаслідок переривання технологічного процесу втратили свою вартість або потребують дооцінки з урахуванням поточних умов. Внаслідок негативного впливу НС та змін умов виробництва, частина виробничих витрат стає непродуктивними (не призводить до отримання продукції). Виникає потреба у додаткових витратах та дооцінці незавершиного виробництва, або його списанні. Для достовірного відображення таких операцій необхідно розробити порядок документального підтвердження втрат незавершеного виробництва, а також визначення ступеня готовності продукції на момент настання НС.

Не менш значущим об’єктом обліку виступають джерела покриття надзвичайних витрат і втрат, які забезпечують фінансову стійкість підприємства в умовах кризи. До них належать власні кошти (резервні фонди, нерозподілений прибуток), страхові відшкодування, державні дотації, гранти, гуманітарна допомога, міжнародні програми підтримки, а також кредитні ресурси, спрямовані на відновлення діяльності. Облік таких джерел має ґрунтуватися на принципі цільового використання та прозорого відображення в аналітичних регістрах, що дозволить здійснювати контроль за ефективністю використання допомоги та забезпечити обґрунтованість даних для отримання компенсацій.

Таким чином, перелік об’єктів обліку в умовах надзвичайних ситуацій повинен бути розширеним і адаптованим до особливостей кризового середовища. Відповідна класифікація та деталізація об’єктів дає змогу забезпечити цілісність і релевантність облікової інформації, що є основою для

ефективного антикризового управління, планування відновлення та обґрунтованого прийняття рішень на всіх рівнях управління (рис. 2.1).

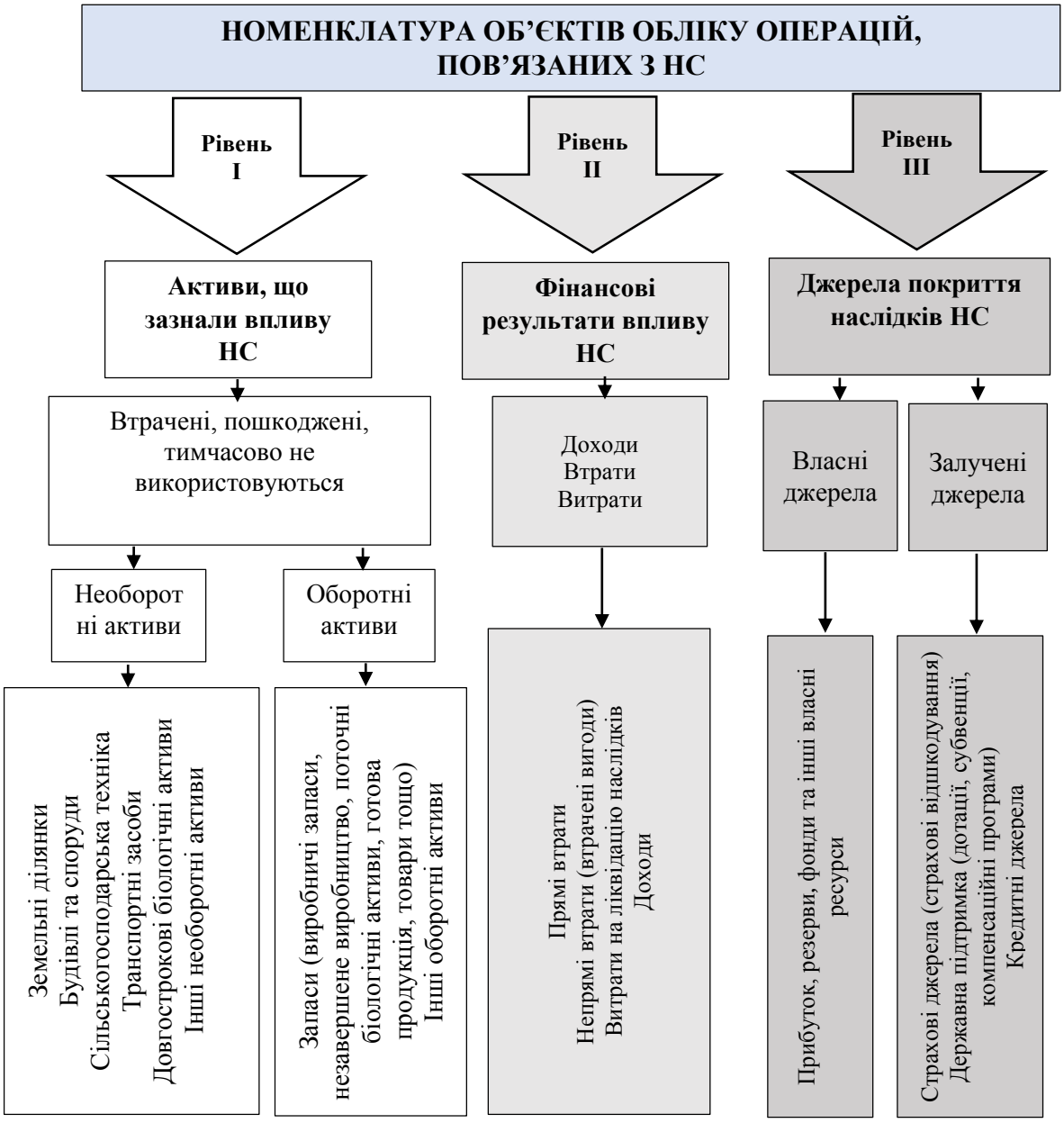

Рис. 2.1. **Номенклатура специфічних об'єктів обліку операцій, пов'язаних з НС**

Джерело: сформовано автором

З огляду на практичну необхідність адаптації системи бухгалтерського обліку до умов надзвичайних ситуацій, було розроблено та впроваджено у ФГ

«Ядвіга» авторську номенклатуру об’єктів обліку, яка враховує специфіку функціонування конкретного аграрного підприємства у кризових обставинах. Така номенклатура спрямована на формування релевантної, повної та своєчасної інформації, що дозволяє забезпечити ефективне управління, контроль за ресурсами та планування заходів із відновлення діяльності.

Авторська номенклатура охоплює три ключові групи об’єктів обліку (елементи номенклатури об’єктів обліку):

1. Облік зруйнованих і пошкоджених активів.

У межах цієї категорії слід запровадити окреме документування та облікове відображення активів, які зазнали ушкодження чи повного знищення внаслідок надзвичайних ситуацій. До таких активів віднесено будівлі, споруди, сільськогосподарську техніку, посіви, багаторічні насадження, поголів’я тварин, запаси матеріалів і готової продукції. Особливу увагу при відображенні таких об’єктів слід приділяти фіксації ступеня руйнування, оцінці залишкової вартості та визначенню потенціалу для відновлення.

2. Облік надзвичайних втрат, витрат та доходів (рис. 2.2).

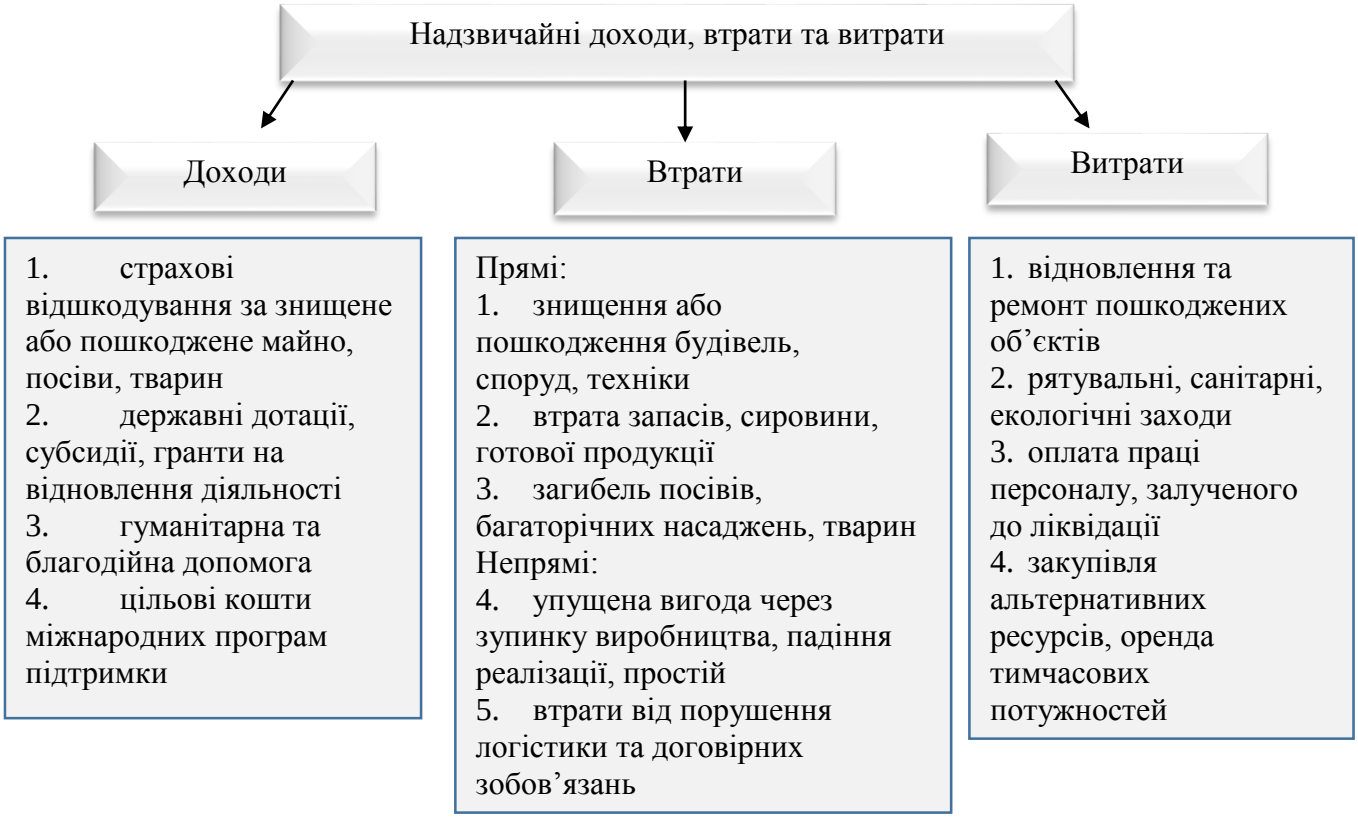

Рис. 2.2. **Надзвичайні доходи, витрати та втрати**

Джерело: сформовано автором

Наступною складовою авторської номенклатури є доходи, втрати і витрати, які виникають виключно внаслідок НС. Структура доходів підприємства може зазнати істотних змін. Частина операційних доходів втрачається через припинення виробництва, обмеження логістики, зниження попиту або зруйновані канали збуту. Проте одночасно можуть з'являтися компенсаційні доходи, які не є результатом звичайної господарської діяльності, але мають важливе значення для забезпечення фінансової стабільності. До таких доходів належать: страхові відшкодування за знищене або пошкоджене майно, посіви, тварин; державні дотації, субсидії чи гранти на відновлення діяльності; гуманітарна або благодійна допомога від організацій, донорів, партнерів; цільові кошти від міжнародних програм підтримки бізнесу в умовах надзвичайних ситуацій.

У бухгалтерському обліку такі доходи доцільно відображати окремо, що дасть можливість відстежувати їх надходження, цільове використання та вплив на фінансовий результат.

В даному досліджені ми виділяємо як окремі об'єкти обліку втрати в наслідок НС та витрати на їх ліквідацію відповідно до Порядку визначення шкоди та збитків, заданій Україні в наслідок збройної агресії російської федерації № 326 від 20.03.2022 р [74].

Втрати характеризують негативний економічний ефект, спричинений дією надзвичайних факторів. Вони можуть бути прямими, коли відбувається знищення або пошкодження матеріальних та біологічних активів, і непрямими (упущена вигода), коли підприємство несе втрати через зупинку виробництва, невиконання договірних зобов'язань, падіння обсягів реалізації, втрату ділової репутації. До основних видів втрат належать: фізичне пошкодження або повна втрата будівель, споруд, техніки; знищення запасів, готової продукції, сировини, матеріалів; загибель або ураження посівів, багаторічних насаджень, поголів'я тварин; збитки від простою, зниження продуктивності або вимушених витрат на переміщення виробничих потужностей.

До складу витрат у цей період входять усі ресурси, спрямовані на усунення

або мінімізацію наслідків надзвичайних подій. Це можуть бути: витрати на відновлення та ремонт пошкоджених об’єктів; витрати на проведення рятувальних, санітарно-епідеміологічних, екологічних робіт; оплата праці персоналу, залученого до ліквідації наслідків; витрати на закупівлю альтернативних ресурсів чи оренду тимчасових виробничих площ; витрати на забезпечення безпеки працівників, евакуацію, охорону майна.

Такі витрати формують окрему групу надзвичайних витрат, облік яких доцільно вести відокремлено, що дозволяє визначити реальний вплив НС на фінансовий стан підприємства та уникнути спотворення показників звичайної діяльності.

3. Джерела покриття втрат та фінансування витрат внаслідок НС. Основним джерелом покриття втрат і витрат внаслідок НС є власні ресурси – нерозподілений прибуток підприємства. Відокремлений облік використання власних ресурсів дає можливість чітко простежити напрями їх використання, оцінити ефективність управлінських рішень у кризових умовах та своєчасно виявляти потребу у зовнішньому фінансуванні. Такий підхід сприяє підвищенню прозорості фінансової інформації, забезпечує контроль за формуванням резервів і витрат, а також створює аналітичну базу для подальшого планування заходів із мінімізації ризиків і відновлення діяльності підприємства після надзвичайних ситуацій. У межах запропонованої номенклатури передбачено створення спеціальних резервів, які формуються з метою часткової компенсації очікуваних втрат, спричинених дією надзвичайних факторів. Формування таких резервів здійснюється на підставі попередньої оцінки ризиків, історичних даних про втрати та прогнозованого впливу кризових подій.

Страхові відшкодування виступають одним із ключових джерел покриття втрат підприємства внаслідок надзвичайних ситуацій. Вони забезпечують часткове або повне відновлення вартості знищеного чи пошкодженого майна, компенсують втрати від простоїв виробництва, загибелі біологічних активів чи зниження обсягів продукції. Завдяки страховим виплатам підприємство отримує можливість швидше відновити свою діяльність без суттєвого залучення власних

чи позикових коштів. Наявність ефективної системи страхування знижує фінансове навантаження у кризовий період, підвищує стабільність бізнесу та створює передумови для збереження виробничого потенціалу навіть у складних обставинах.

На нашу думку, для регіонів із підвищеним рівнем ризику доцільно запровадити диференційований механізм страхування сільськогосподарських посівів, що поєднує державну підтримку, місцеві ініціативи та участь агровиробників. Для цього пропонуємо створити регіональні стабілізаційні фонди, які фінансуватимуться за рахунок спільних внесків держави, місцевих бюджетів і підприємств та використовуватимуться для швидкого покриття збитків. Також варто застосовувати диференційовані страхові тарифи, що враховують ступінь ризику та особливості виробництва. Завдання обліку страхування сільськогосподарських посівів у регіонах з підвищеним рівнем ризику полягає у забезпеченні повного та достовірного відображення страхових операцій, пов’язаних із формуванням і використанням страхових ресурсів, нарахуванням внесків, створенням резервів, фіксацією страхових випадків та отриманням відшкодувань. Такий облік має забезпечувати контроль за цільовим використанням страхових виплат, формування аналітичної інформації для оцінки ефективності страхового механізму й прийняття управлінських рішень щодо мінімізації ризиків і відновлення виробництва в умовах надзвичайних ситуацій.

Впровадження авторської номенклатури об’єктів обліку дає змогу структурувати інформаційне поле підприємства, адаптувати облікову політику до умов невизначеності та сформувати основу для прийняття обґрунтованих рішень у кризових ситуаціях. Застосування запропонованих положень сприяє підвищенню оперативності управління та прозорості звітності, що є критично важливим для аграрного бізнесу в умовах надзвичайних ситуацій.

Отже, в умовах надзвичайних ситуацій бухгалтерський облік повинен забезпечувати не лише фіксацію фактів господарського життя, але й виступати інформаційною основою для управління фінансовою стійкістю підприємства.

Облік доходів, втрат, витрат, пошкоджених об’єктів та джерел покриття надзвичайних витрат має бути організований за принципами прозорості, деталізації та аналітичності. Це дозволяє своєчасно оцінити масштаби збитків, виявити внутрішні резерви, визначити напрями фінансової підтримки та забезпечити відновлення економічного потенціалу підприємства.

2.2. Документування специфічних операцій що є наслідком надзвичайних ситуацій

У сучасних умовах підвищеної нестабільності та ризиків, спричинених військовими діями, техногенними аваріями, природними катастрофами та іншими НС, особливої актуальності набуває питання належного документування всіх господарських операцій, що виникають у результаті таких подій. Документування втрачених активів, додаткових витрат, а також змін у структурі зобов’язань підприємства є не лише елементом бухгалтерського обліку, але й важливою передумовою відновлення діяльності, формування достовірної звітності та обґрунтування права на компенсацію збитків.

Важливість фіксації кожного факту господарського життя в умовах НС обумовлена необхідністю забезпечення доказової бази для страхових, судових, податкових та управлінських рішень. Документування втрат і витрат дозволяє не лише відобразити масштаби наслідків, але й сформувати об’єктивну інформаційну основу для оцінки ефективності антикризових заходів, визначення потреб у фінансовій підтримці, а також для подальшого планування відновлювальних робіт.

Особливістю облікових процесів у таких умовах є потреба оперативного оформлення первинних документів у ситуаціях, коли доступ до стандартних форм та процедур обмежений. Це зумовлює необхідність адаптації системи документування, розроблення спрощених або спеціальних форм актів, довідок, описів втрат, що засвідчують фактичні обставини подій.

Таким чином, документування специфічних операцій у період надзвичайних ситуацій виступає ключовим інструментом забезпечення

достовірності облікових даних, правового захисту підприємства та відновлення його ресурсного потенціалу. Його належна організація сприяє підвищенню рівня прозорості управлінських рішень і формує основу для подальшого удосконалення системи бухгалтерського обліку в умовах кризових викликів.

Документування специфічних операцій, що є наслідком надзвичайних ситуацій, становить особливий та невід'ємний етап у системі бухгалтерського обліку. Без його належної організації неможливо забезпечити повноту й достовірність інформації про масштаби завданих збитків, обсяги втрат і витрат, а відтак – об'єктивно оцінити реальний стан підприємства після НС. Саме через документи формується доказова база, яка слугує основою для процесу відшкодування шкоди, підтвердження права на компенсацію чи отримання державної підтримки.

Цей етап обліку має особливу місію – перетворити хаотичні наслідки надзвичайних подій у впорядковану систему даних, що дозволяє відтворити повну картину економічних наслідків. Документи фіксують не лише факти втрат, а й процеси ліквідації наслідків, поновлення діяльності, залучення допоміжних ресурсів. У такий спосіб документування стає своєрідним «містком» між реальними подіями та їх бухгалтерським відображенням, забезпечуючи прозорість і підзвітність усіх господарських рішень.

Отже, цей етап не можна розглядати як формальну процедуру – це стратегічний інструмент відновлення довіри до фінансової інформації підприємства та визначення його подальшого економічного шляху. Без ретельного документування неможливо обґрунтовано визначити масштаби збитків, потребу у відшкодуванні й перспективи стабілізації діяльності після дії надзвичайних факторів.

Сьогодні процес документування набуває нового змісту завдяки цифровізації первинного обліку. Використання електронних документів, електронних підписів і систем цифрового документообігу дозволяє оперативно фіксувати факти господарських операцій навіть в умовах НС. Це не лише відповідає вимогам чинного законодавства, а й забезпечує збереження,

доступність та достовірність облікових даних. Цифрове документування стає ключовим інструментом контролю, підтвердження втрат і витрат, а також основою для ефективного управління ресурсами в кризових умовах.

Документування визнання облікових об'єктів І рівня (активи, що зазнали впливу НС) здійснюється за допомогою форм, передбачених наказом Фонду державного майна України від 18 жовтня 2022 року № 3904/1223 та первинними документами, визначеними іншими нормативно – правовими актами (табл. 2.2)

Таблиця 2.2

Нормативне регулювання документування групи об'єктів обліку «Активи що зазнали впливу НС»

Об'єкт обліку	Зміст об'єкта	Основні нормативні акти
Основні засоби, знищені/пошкодженні внаслідок НС	Земельні ресурси, будівлі, споруди, техніка, обладнання	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку; НП(С)БО 7 «Основні засоби»; Методичні рекомендації з обліку ОЗ; Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання»; Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань
Біологічні активи тваринництва, що вибули внасліок НС	Поголів'я молодняку тварин та тварин основного стада	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку; НП(С)БО 30 «Біологічні активи»; Закон України «Про ветеринарну медицину»; Наказ Міністерства аграрної політики України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів»; Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань
Біологічні активи рослинництва знищені/пошкодженні внаслідок НС	Посіви, багаторічні насадження	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку; НП(С)БО 30 «Біологічні активи»; Земельний кодекс України; Наказ Міністерства аграрної політики України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів»; Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань
Продукція сільського господарства, виробничі запаси знищені/пошкоджені внаслідок НС	Готова продукція; корми, насіння власного виробництва	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку; НП(С)БО 9 «Запаси»; Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів; Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань
Фінансові активи та дебіторська заборгованість	Документи, борги, що не можуть бути відшкодовані	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку; НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»; Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань

Джерело: сформовано автором на основі [24, 37, 38, 44, 47, 48, 49, 58,59, 65, 77,]

Документування збитків та втрат, завданих внаслідок збройної агресії російської федерації, є ключовим елементом у процесі їх оцінки, відшкодування та облікового відображення. Відповідно до Методики визначення шкоди та обсягу збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії рф, затвердженої наказом Фонду державного майна України від 18 жовтня 2022 року № 3904/1223, документальне підтвердження втрат виступає обов'язковою умовою проведення експертної оцінки та подальшого формування доказової бази для компенсаційних процедур [35].

Згідно з офіційним роз'ясненням Фонду державного майна України, для аналізу збитків та подання документів щодо втрат або руйнування майна необхідно забезпечити наявність кількох груп документів, що комплексно відображають правовий, технічний та фактичний стан об'єкта [26].

До першої групи належать правовстановлюючі документи, що підтверджують право власності або користування майном: договори купівлі-продажу, дарування, оренди, свідоцтва про право власності чи спадщину, витяги з Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, державні акти на земельні ділянки, фінансова звітність підприємства, матеріали інвентаризації тощо. Ці документи дозволяють ідентифікувати об'єкт обліку та його первісну вартість, що є основою для визначення розміру завданих збитків.

Друга група документів стосується технічного стану об'єкта до моменту руйнування чи пошкодження. Сюди належать технічні паспорти, акти введення в експлуатацію основних засобів, документи з технічної інвентаризації та звіти або акти обстеження нерухомості. Наявність таких документів дає змогу підтвердити фактичний стан майна до початку агресії та обґрунтовано визначити обсяг завданої шкоди.

Третя група охоплює документи, що підтверджують витрати на відновлення пошкодженого або знищеного майна: проектно-кошторисну документацію, рахунки-фактури, акти виконаних робіт, фіскальні чеки, договори із підрядними організаціями. Ця інформація є підставою для визначення розміру відновлювальної вартості активів і формування подальших претензій до

відшкодування.

Особливе значення має четверта група документів, що підтверджує сам факт завдання шкоди внаслідок збройної агресії. До неї належать акти про пожежі, акти обстеження або звіти, складені відповідно до постанови Кабінету Міністрів України № 257 від 12 квітня 2017 р., протоколи огляду місця події, витяги з Єдиного реєстру досудових розслідувань, документи Торгово-промислової палати України, а також дані Державного реєстру майна, пошкодженого або знищеного внаслідок бойових дій. Саме ця група документів є вирішальною для доведення причинно-наслідкового зв’язку між завданими збитками та військовими діями агресора [76].

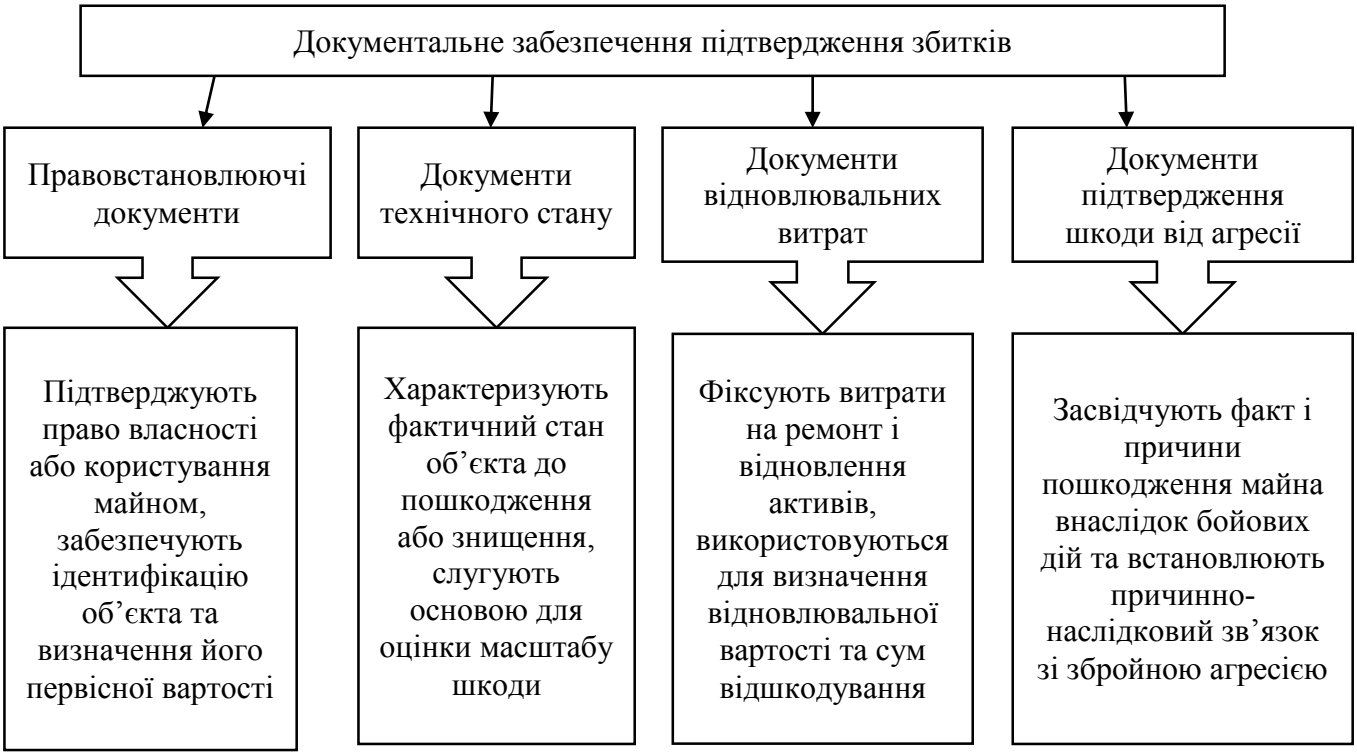

Рис. 2.3. **Групи документів для підтвердження збитків, завданих внаслідок збройної агресії**

Джерело: сформовано автором

Така методика документування та оцінки втрат майна використовується у межах кримінальних проваджень відповідно до чинного законодавства України з метою встановлення обсягу шкоди та притягнення винних осіб до

відповідальності. Також розрахунок збитків необхідний для підготовки документів, що подаються постраждалими з метою отримання компенсації за завдану шкоду. Окремим напрямом є визначення розміру збитків для подання індивідуальних або колективних позовів до судових інстанцій, у тому числі міжнародних, а також для формування доказової бази у позовах держави Україна до міжнародних судів. Крім того, оцінювання збитків може проводитися й для інших цілей, передбачених законодавством, зокрема у межах державних програм відновлення, звітності або моніторингу соціально-економічних наслідків агресії.

На сучасному етапі організації бухгалтерського обліку в Україні документування операцій, пов’язаних із активами, що зазнали впливу НС (І рівень), має ключове значення для забезпечення достовірності даних про втрати та пошкодження активів. Згідно з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси», № 7 «Основні засоби», а також Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку в умовах надзвичайних ситуацій, затвердженими наказами Міністерства фінансів України, усі факти впливу НС на активи повинні бути належно задокументовані та підтверджені первинними документами [37, 48, 49,].

Документування І рівня об’єктів спрямоване на встановлення факту втрати, пошкодження або тимчасового невикористання активів, що зазнали впливу НС. Цей рівень обліку охоплює як необоротні активи (земельні ділянки, будівлі, споруди, техніку, довгострокові біологічні активи), так і оборотні активи (запаси, продукцію, незавершене виробництво, готову продукцію, сировину, поточні біологічні активи).

У практичній діяльності підприємств, згідно з результатами анкетування, для фіксації наслідків НС використовуються такі види документів:

- Наказ керівника підприємства про створення комісії з обстеження наслідків НС;
- Акт обстеження стану активів (у довільній формі або за галузевими зразками), який фіксує ступінь пошкодження об’єктів;
- Інвентаризаційні описи активів, що зазнали впливу НС, складені

відповідно до Положення № 879 «Про інвентаризацію активів та зобов’язань» [59];

- Акт оцінки збитків, який містить розрахунок суми втрат за окремими видами активів і є підставою для бухгалтерського відображення;
- Акт списання основних засобів (часткової ліквідації), оформлений згідно з вимогами наказу Мінфіну № 818 «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів»;
- Фото- та відеофіксаційні матеріали, що додаються як докази фактичних руйнувань чи пошкоджень;
- Висновки комісії з питань техногенно-екологічної безпеки та надзвичайних ситуацій (ТЕБ та НС) – у разі офіційного визнання події надзвичайною ситуацією.

Документи І рівня мають бути підписані членами спеціально створеної комісії, яка здійснює оцінку наслідків НС. До складу комісії, як правило, входять: керівник (або заступник керівника) підприємства; головний бухгалтер; представники структурних підрозділів, у чиєму віданні перебували активи; технічні спеціалісти (інженери, агрономи, експерти-оцінювачі тощо); представник органу місцевого самоврядування або територіального підрозділу ДСНС України.

Після підписання документи затверджуються керівником підприємства і передаються до бухгалтерської служби для відображення втрат у регістрах обліку. Відповідно до НП(С)БО № 16 «Витрати», такі суми відображаються як інші операційні витрати або витрати іншої діяльності залежно від характеру збитків.

Сучасна практика документування об’єктів І рівня характеризується поєднанням фінансово-бухгалтерських і технічних аспектів. Її головною метою є створення достовірної доказової бази для подальшого формування фінансових результатів (ІІ рівень) та визначення джерел покриття збитків (ІІІ рівень).

Системність такого документування забезпечує прозорість процесу обліку втрат, дає можливість для перевірки контролюючими органами, а також створює

основу для подання заяв на компенсацію збитків у межах державних та міжнародних програм відшкодування.

Згідно із ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 р., кожна господарська операція підлягає відображенню у бухгалтерському обліку на підставі первинних документів, які повинні містити обов'язкові реквізити: назву документа (форми); дату складання; назву підприємства; зміст і обсяг господарської операції; посади та підписи осіб, відповідальних за здійснення та оформлення операції [64].

Таким чином, документальне оформлення операцій з основними засобами має ґрунтуватися на стандартизованих формах, затверджених відповідними органами державної влади.

У практиці документування операцій першого рівня, де об'єктами впливу НС є основні засоби, суб'єкти підприємницької діяльності використовують здебільшого форми первинних документів визначених Наказом Міністерства статистики України № 352 від 29.12.1995 р., «Про затвердження типових форм первинної облікової документації з обліку основних засобів» [78]. Проте, зазначений нормативно – правовий акт втратив чинність. Він скасований наказом Наказом Державної служби статистики України № 266 від 22.10.2021 р. [85]. Правонаступного документа, який прямо замінює форми первинних документів за Наказом Міністерства статистики України № 352, офіційно не затверджено. Тому, підприємства, для потреб відображення операцій з основними засобами використовують «старі» форми первинних документів, або, відповідно до пункту 2.7 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку (наказ Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995) [58], самостійно розробляють власні форми первинних документів. Бюджетні установи, для зазначених потреб, використовують типові форми затверджені Наказом Міністерства фінансів України № 818 від 13.09.2016 [77].

Проведення обстеження пошкоджених внаслідок НС об'єктів, з метою

прийняття рішення про можливість подальшої експлуатації та розроблення заходів із відновлення здійснюється за вимогами Порядоку проведення обстеження прийнятих в експлуатацію об’єктів будівництва затвердженого Постановою КМУ від 12.04.2017 р. № 257 [61].

Відповідно до Методики обстеження будівель та споруд, які постраждали через надзвичайні ситуації, бойові дії та терористичні акти від № 64 від 28.04.2022 р. [36], встановлюється трирівнева класифікація ступеня пошкодження об’єктів, що слугує основою для формування рекомендацій щодо їх подальшої експлуатації або відновлення. До першої категорії належать об’єкти з орієнтовним рівнем пошкодження до 20 %, для яких доцільним є виконання поточного ремонту; при пошкодженні у межах від 21 до 40 % рекомендовано здійснювати поточний або капітальний ремонт залежно від технічного стану окремих конструктивних елементів. Друга категорія охоплює об’єкти з пошкодженнями від 41 до 80 %, у цьому випадку Порядок передбачає необхідність проведення капітального ремонту або реконструкції. До третьої категорії віднесено об’єкти зі ступенем пошкодження від 81 до 100 %, щодо яких рекомендовано здійснювати невідкладний демонтаж чи повну ліквідацію з метою запобігання загрозам для життя та безпеки населення.

Замовниками робіт з обстеження об’єктів можуть виступати власники та управителі, а також уповноважені органи місцевого самоврядування чи військові адміністрації, що діють у межах наданих їм повноважень. Фінансування відповідних робіт може здійснюватися за рахунок коштів фізичних і юридичних осіб, державного або місцевих бюджетів, а також інших джерел, передбачених чинним законодавством.

Для отримання висновків за результатами обстеження необхідно здійснити комплекс технічних заходів, що включає оцінку стану будівельних конструкцій, інженерних мереж та об’єкта в цілому. Така оцінка передбачає проведення візуального огляду, інструментальних досліджень та перевірочних розрахунків. На основі отриманих даних визначаються обсяги й строки виконання невідкладних протиаварійних заходів або робіт із консервації, окреслюється вид

і масштаб відновлювальних робіт, а також формулюється обґрунтування щодо доцільності демонтажу чи ліквідації об’єкта.

Процес обстеження передбачає поетапну організацію робіт, що включає підготовчий етап, безпосереднє технічне обстеження та складання підсумкового звіту з висновками та рекомендаціями стосовно подальшої експлуатації об’єкта. Технічне завдання, яке визначає структуру, етапність і зміст робіт, формується замовником відповідно до вимог Порядку.

Необхідною умовою визначення втрат від пошкоджень основних засобів внаслідок НС є проведення інвентаризації. У процесі проведення інвентаризації основних засобів особлива увага приділяється коректному та повному відображенню характеристик кожного об’єкта. Основні засоби включаються до інвентаризаційного опису відповідно до їх функціонального призначення із зазначенням ключових ідентифікаційних параметрів, серед яких: інвентарний номер, дані виготовлювача, заводський номер (за його наявності), рік виготовлення, первісна або переоцінена вартість, сума накопиченого зносу, визначений строк корисного використання та інші суттєві техніко-економічні характеристики [59].

У ситуаціях, коли об’єкт зазнав реконструкції, модернізації, технічного переоснащення або іншого виду відновлення, що призвело до зміни його основного призначення, він відображається у документах інвентаризації вже за новим функціональним найменуванням. Відповідно, під час інвентаризаційних процедур має бути забезпечено своєчасне коригування аналітичних даних бухгалтерського обліку щодо таких об’єктів. Аналогічний підхід застосовується й тоді, коли виявляється, що виконані роботи капітального характеру (добудова, надбудова, прибудова, часткова ліквідація елементів будівлі тощо) не були відображені в облікових регістрах: у таких випадках комісія визначає суму, на яку має бути збільшено або зменшено балансову вартість об’єкта, та фіксує відповідні зміни в інвентаризаційному описі.

Під час інвентаризації машин, обладнання та транспортних засобів обов’язковою є перевірка відповідності заводських номерів основних складових

частин (кузова, двигуна, шасі), що забезпечує належний контроль за їх ідентифікацією. Особливі вимоги висуваються до інвентаризації багаторічних насаджень: вони систематизуються за культурами та сортами із зазначенням року закладення, площі, кількості насаджень, їхньої категорії та балансової вартості. Іригаційні й меліоративні споруди включаються до опису з деталізацією виду споруди, її конструктивних параметрів, року спорудження, вартості та характеристик, що визначають її технічний стан.

Інвентаризація об’єктів нерухомості, земельних ділянок, споруд, водойм та інших природних ресурсів супроводжується обов’язковою перевіркою документів, що підтверджують право власності підприємства на відповідні активи. Це забезпечує юридичну верифікацію наявності об’єктів та виключає ризики безпідставного відображення активів у балансі.

У випадку виявлення під час інвентаризації придатних до подальшого використання об’єктів, залишкова вартість яких дорівнює нулю, інвентаризаційна комісія передає відповідні матеріали керівнику підприємства для прийняття управлінського рішення щодо подальшої експлуатації або переоцінки таких активів. Якщо ж виявлено об’єкти, що фактично існують, але не перебувають на обліку, комісія зобов’язана внести до опису всі доступні технічні дані про них. Наприклад, щодо будівель зазначаються їх призначення, матеріали конструкцій, площа, об’єм, поверховість, наявність допоміжних приміщень, рік спорудження та інші технічні характеристики. Оцінка таких об’єктів здійснюється за справедливою вартістю відповідно до принципів достовірного подання інформації у фінансовій звітності.

Об’єкти основних засобів, що передані на ремонт іншим суб’єктам господарювання, також включаються до інвентаризаційного опису на підставі документів, що підтверджують їх передачу. Крім того, під час інвентаризації перевіряється правильність присвоєння інвентарних номерів, що забезпечує відповідність між фактичними та обліковими даними (відповідно до змін, внесених Наказом Міністерства фінансів України № 588 від 29.09.2020).

Об’єкти, що втратили експлуатаційну придатність і не підлягають

відновленню, фіксуються в окремому інвентаризаційному описі. У такому документі обов'язково зазначається дата введення об'єкта в експлуатацію, а також причини, що призвели до його фізичного чи морального зношення та фактичної непридатності до користування [59].

Акт оцінки збитків, що містить детальний розрахунок суми втрат за окремими видами активів, є ключовим первинним документом у системі бухгалтерського обліку та фінансового контролю. Його основна функція полягає у документальному підтвердженні факту заподіяння збитків (наприклад, внаслідок надзвичайних подій, стихійного лиха, крадіжки, псування, чи інших непередбачуваних обставин) та обґрунтуванні суми цих втрат, необхідної для їх коректного відображення в обліку. Складання цього Акта є обов'язковою передумовою для визнання в обліку зменшення вартості активів (основних засобів, запасів, незавершеного виробництва, тощо). Документ формується незалежними оцінювачями або суб'єктами оціночної діяльності на підставі договору. У певних випадках, наприклад, при збитках у зв'язку зі збройною агресією або для судових спорів, може знадобитися судова експертиза, яку здійснюють експерти. Акт містить вичерпний перелік втрачених чи пошкоджених активів, причину настання збитків, методологію розрахунку суми втрат, а також підсумкову суму збитків, яка слугуватиме підставою для бухгалтерських проведень – списання втраченої частини активів та відображення суми збитків на відповідних рахунках фінансових результатів або відшкодувань. Таким чином, цей акт є сполучною ланкою між фактичною подією, що спричинила втрати, та її формалізованим, кількісним відображенням у фінансовій звітності.

Наступним важливим первинним документом є акт списання основних засобів (часткової ліквідації), розробленим та затвердженим згідно з вимогами Наказу Міністерства фінансів України № 818 від 13.09.2016 р. «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» [77].

Типова форма Акта списання основних засобів (часткової ліквідації)

призначена для документального оформлення як повного списання об’єкта основних засобів унаслідок його непридатності до подальшого використання, морального чи фізичного зносу, так і часткової ліквідації, тобто вибуття окремої його частини (компонента).

Акт фіксує всі необхідні ідентифікаційні параметри об’єкта основних засобів, що списується: найменування об’єкта, інвентарний та номенклатурний номери, дата введення в експлуатацію, початкова (переоцінена) вартість, сума накопиченого зносу (амортизації) на дату списання, залишкова вартість.

Ці дані є фундаментальними для коректного відображення операції вибуття на рахунках бухгалтерського обліку, забезпечуючи неперервність облікової інформації.

Особливе значення має розділ, де зазначаються причини списання (ліквідації). Згідно з Наказом № 818, акт повинен містити детальний висновок постійно діючої комісії (щодо списання майна), яка встановлює факт непридатності об’єкта чи доцільність його часткової ліквідації.

Аналіз чинної типової форми «Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)», а також вивчення практичних потреб підприємств та установ, що зазнали втрат унаслідок надзвичайних ситуацій, дозволили дійти висновку про її обмежену придатність для комплексного відображення фактів пошкодження чи знищення активів. Зазначена форма першопочатково розроблена для звичайних господарських ситуацій списання основних засобів у межах планової експлуатації, морального чи фізичного зношення, тобто за умов стабільного функціонування суб’єкта господарювання. Водночас події, спричинені НС, зокрема військовою агресією, техногенними аваріями, пожежами, природними катаклізмами, мають іншу природу, масштаб і юридичні наслідки, що зумовлює потребу у розширеній фіксації доказів, умов, обставин та ступеня пошкодження об’єктів.

Зокрема, типова форма акта не містить обов’язкових реквізитів, що підтверджують факт настання надзвичайної ситуації, її характер, джерело

виникнення збитків та документальні дані органів, уповноважених фіксувати такі події (ДСНС, поліція, військові адміністрації тощо). Відсутність цих відомостей унеможливлює застосування акта як юридично значущого документа в компенсаційних або судових процедурах, що сьогодні є однією з ключових потреб підприємств, які зазнали руйнувань.

Окрім того, форма не забезпечує належного рівня деталізації характеристики пошкоджень, не містить класифікатора ступенів руйнування, не передбачає фіксації фактичних доказів (фото-, відеоматеріалів, схем, технічних висновків), що є критично важливим для підтвердження реальної шкоди майну. Наявність таких матеріалів значно підвищує точність оцінки збитків та дозволяє уникнути суперечностей у бухгалтерському, податковому й правовому полі.

Також, чинна форма не враховує особливостей процедур компенсації збитків, які потребують чіткої фіксації залишкових частин об’єкта, можливості їх відновлення або утилізації, ринкової вартості до і після НС, а також застосованої методики оцінки втрат. Саме ці елементи є обов’язковими під час проведення незалежних експертиз, подання заяв на компенсацію або формування доказової бази у кримінальних провадженнях щодо завданої шкоди.

Таким чином, нормативно затверджена форма акта списання основних засобів, незважаючи на свою значущість для класичного бухгалтерського обліку, не відповідає сучасним викликам і не охоплює повного спектра інформації, необхідної для юридичного, фінансового та управлінського супроводу наслідків надзвичайних ситуацій.

Враховуючи вищезазначене пропонуємо форму Акту списання основних засобів (часткової ліквідації) внаслідок НС (Додаток В). Вдосконалена форма акту має забезпечувати не лише бухгалтерське відображення операції, але й виконувати функцію універсального документа, що дозволяє суб’єкту господарювання довести розмір та характер збитків у будь-якому адміністративному, фінансовому чи судовому процесі. У цьому контексті її

модернізація є не лише доцільною, а й необхідною умовою підвищення ефективності управління наслідками надзвичайних ситуацій, захисту майнових прав підприємств та формування цілісної доказової бази втрат.

Організація документального оформлення операцій зі списання загиблих тварин, знищеної продукції чи втрачених виробничих запасів в умовах надзвичайних ситуацій потребує чіткої регламентації та системного підходу. На рівні первинного обліку формується базовий комплекс документів, який забезпечує належну юридичну та облікову фіксацію наслідків надзвичайних подій і створює основу для подальшого відображення втрат у бухгалтерському обліку та звітності. Саме цей перший рівень документування відіграє ключову роль у забезпеченні достовірності облікових даних та обґрунтованості рішень щодо списання активів.

До обов’язкових документів першого рівня належить Акт про загибель тварин, який складається спеціально створеною комісією підприємства із залученням ветеринарного спеціаліста. У документі фіксуються дата і місце події, попередня та підтверджена причина загибелі, вид, вік, кількість та ідентифікаційні номери тварин, а також вартісна оцінка втрат. До акта доцільно долучати фотодокументацію та, за необхідності, висновки Держпродспоживслужби, що підвищує доказову цінність документа.

У межах проведеного дослідження нами розроблено власний зразок Акта на вибуття поточних біологічних активів тваринництва внаслідок НС, який враховує специфіку функціонування аграрних підприємств у сучасних кризових умовах. У запропонованій формі зазначаються відомості про надзвичайну ситуацію (дата та час настання, місце події та вид НС); документи, що підтверджують факт НС (акти ДСНС, поліції, ВА/ЦА тощо). Також конкретизується зв’язок з НС (наприклад, «загибель внаслідок пожежі», «вимушений забій через травми, несумісні з життям, спричинені обстрілом», «падіж від інфекції, пов’язаної з НС»).

Запропонований документ забезпечує повноту відображення інформації про причини вибуття, кількісні та якісні характеристики тварин, обставини

надзвичайної події та підтвердну експертну інформацію. Використання такого акта підвищує рівень аналітичності обліку, забезпечує належну доказову базу для подальших управлінських рішень та сприяє стандартизації процедур документування біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах (Додаток Г).

Аналогічно оформлюється Акт на списання зіпсованої або знищеної продукції, який є підставою для виключення з обліку готової продукції, кормів, зерна, насіння чи інших матеріальних ресурсів. У документі зазначаються характеристика продукції, кількісні та якісні показники, ступінь пошкодження та об’єктивні причини її непридатності до подальшого використання. Комісія також формує висновок щодо доцільності утилізації, знищення або переробки продукції.

Для матеріалів, запасів, кормів та інших предметів праці складається Акт списання виробничих запасів, у якому фіксуються найменування, кількість та вартість списаних ресурсів, описуються причини втрати (пожежа, затоплення, техногенна аварія, зараження, замерзання тощо), а також визначається можливість їх відновлення або повної утилізації. Ці акти забезпечують документальну основу для бухгалтерського списання запасів за обліковими цінами.

Невід’ємним елементом першого рівня є Протокол засідання інвентаризаційної комісії, який узагальнює результати огляду об’єктів, підтверджує факт втрат, містить аналітичний опис причин та пропозиції щодо подальшого відображення в обліку. Для підвищення якості документального забезпечення доцільним є використання уніфікованої форми протоколу з описом обставин надзвичайної ситуації, посиланнями на акти та додатковими матеріалами фото- чи відеофіксації.

Доказову базу підсилюють експертні висновки – ветеринарні, лабораторні або технічні, які підтверджують причини та характер пошкодження активів. Остаточний пакет первинних документів доповнюють накладні та акти утилізації, що засвідчують фактичне знищення активів і є

завершальним етапом оформлення списання.

Удосконалення документування на першому рівні дозволяє не лише забезпечити повноту та достовірність облікової інформації, а й створити міцну доказову основу для подання заяв на відшкодування збитків, отримання страхових виплат, податкових пільг або компенсацій з боку держави чи міжнародних інституцій. Таким чином, системне та правильно оформлене первинне документування стає ключовим елементом формування аналітичної бази у надзвичайних умовах та важливим інструментом управління ризиками аграрного підприємства.

Другий рівень документування спрямований на відображення у бухгалтерському обліку економічних наслідків надзвичайної ситуації, які виникають після фіксації факту пошкодження або знищення активів. На цьому етапі первинні документи 1 рівня – акти обстеження, акти фіксації пошкоджень, інвентаризаційні описи та акти списання – відіграють роль базових джерел інформації, що обґрунтовують подальші фінансові операції.

На 2 рівні втрати формалізуються через економічні розрахунки, виконані на підставі документів, сформованих на попередньому етапі. Фактичні матеріальні втрати визначаються на підставі: Актів списання основних засобів, біологічних активів, запасів, продукції тощо, складених відповідно до результатів комісійного огляду; Інвентаризаційних актів щодо наявності, стану та кількісних характеристик пошкоджених ресурсів; Актів обстеження об’єктів, що містять інформацію про ступінь руйнувань, критичність пошкоджень і технічні висновки.

Ці документи фіксують факт, обсяг та характер втрат, що дає можливість перейти до їх економічної оцінки та визначення суми, яка підлягає списанню або відновленню.

До складу витрат 2 рівня входять усі витрати, безпосередньо пов’язані з ліквідацією наслідків надзвичайної ситуації, проведенням ремонтних робіт та забезпеченням функціонування підприємства у період відновлення.

Залежно від характеру робіт та використаних ресурсів, до витрат відносять:

витрати на ліквідаційні роботи та витрати на відновлення. Документування витрат на ліквідацію та відновлення активів, втрачених (пошкоджених) внаслідок НС за видами витрат відображено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Перелік документів для обліку витрат, спричинених НС (ліквідація та відновлення)

Види витрат	Структура витрат	Документування операці
Витрати на ліквідаційні роботи	Оплата праці задіяного персоналу	Наказ керівника про створення комісії; табель обліку робочого часу; наряд; обліковий лист; дорожній лист тощо
	Відрахування органам соціального страхування	Довідка бухгалтерії
	Витрати на задіяння спеціалізованої техніки	Акт виконаних робіт; обліковий лист тракториста-машиніста; відомість нарахування амартизації тощо
	Витрати виробничих запасів на ліквідаційні роботи	Накладна внутрішньогосподарського призначення; лімітно – забірна картка тощо
	Витрати на засоби індивідуального захисту	Акт списання ЗІЗ
	Витрати з оцінки	Договір; акт приймання-передачі послуг; експертний звіт; рахунок; платіжна інструкція
	Послуги власних допоміжних виробництв (електро -, водо -, теплопостачання, послуги власного автотранспорту тощо)	Дорожній лист; розрахунок, довідка бухгалтерії тощо
Витрати на відновлення	Оплата праці працівникам задіяних у відновленні	Наказ керівника про створення комісії; табель обліку робочого часу; наряд; обліковий лист; дорожній лист тощо
	Відрахування органам соціального страхування	Довідка бухгалтерії
	Витрати виробничих запасів на відновлювальні роботи	Відомість дефектів; накладна внутрішньогосподарського призначення; лімітно – забірна картка тощо
	Підрядні роботи; послуги сторонніх організацій, спеціалізованих служб; експертні, лабораторні та інженерні послуги	Договір; акт виконаних робіт; експертний висново
	Закупівля нового обладнання; відновлення або ремонт механізмів; заміна окремих вузлів та агрегатів	Акт технічного огляду; накладні; акт приймання-передачі обладнання
	Послуги власних допоміжних виробництв (електро -, водо -, теплопостачання, послуги власного автотранспорту тощо)	Дорожній лист; розрахунок, довідка бухгалтерії тощо

Джерело: сформовано автором

У процесі подолання наслідків надзвичайних ситуацій підприємства часто отримують благодійну, гуманітарну, волонтерську або цільову допомогу. На 2 рівні необхідно забезпечити належне документальне оформлення таких надходжень, оскільки вони впливають як на облікову політику, так і на податкові зобов'язання.

Отримані ресурси визнаються і відображаються в обліку по-різному

- необоротними або оборотними активами, якщо це товари, матеріали чи обладнання;
- доходами майбутніх періодів, якщо допомога є цільовою;
- іншими доходами – у разі безумовної передачі допомоги без цільових вимог. (Рис. 2.4).

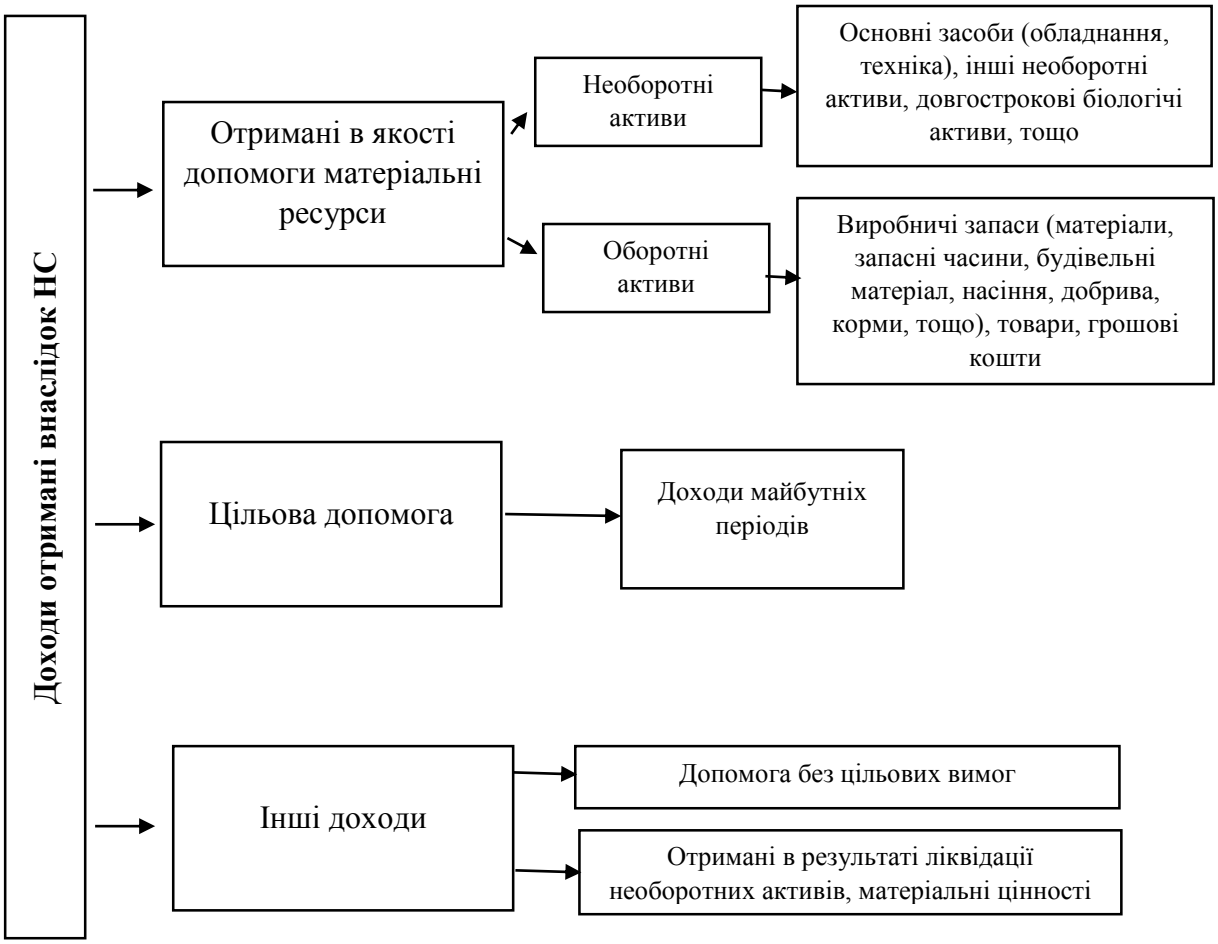

Рис. 2.4. **Доходи, отримані внаслідок НС та їх визнання в обліку**

Джерело: сформовано автором

Систематизацію первинних документів, що забезпечують облікове відображення доходів, отриманих підприємствами аграрного сектору внаслідок надзвичайних ситуацій доцільно формувати у розрізі окремих груп: доходів, отриманих у вигляді матеріальних ресурсів; цільової допомоги; та інших доходів, не обтяжених цільовими вимогами. Такий підхід дозволяє не лише збалансувати облікову інформацію, але й забезпечити відповідність процедур документування нормативним вимогам та управлінським потребам підприємства.

Документування доходів, що надходять у формі матеріальних ресурсів, здійснюється на основі актів приймання-передачі, прибуткових ордерів, актів оцінки та введення в експлуатацію, що забезпечує достовірність первісної оцінки отриманих необоротних і оборотних активів. У свою чергу, цільова допомога потребує підтвердження у вигляді рішень донорських або державних структур, платіжних документів, актів приймання ресурсів та звітів про їх використання за призначенням. Саме ця категорія документів забезпечує облікове відображення надходжень як доходів майбутніх періодів та контроль за цільовим використанням залучених коштів чи матеріалів.

Інші доходи, зокрема гуманітарна допомога без цільових вимог, страхові виплати чи доходи, отримані у процесі ліквідації пошкоджених активів, документуються через банківські виписки, акти ліквідації основних засобів, страхові акти, акти приймання-передачі цінностей тощо. Зазначені документи формують обґрунтовану базу для відображення таких надходжень у складі інших операційних доходів та забезпечують їх правову підтвердженість.

Таким чином, система документального забезпечення процесу визначення збитків внаслідок НС, має не лише інформаційне, а й правове значення. Вона забезпечує доказовість фактів втрат, правомірність звернення за компенсацією, а також достовірність облікових даних щодо зруйнованих або пошкоджених активів. Документування виступає фундаментальним етапом аналітичного процесу – від моменту фіксації наслідків до відновлення економічної діяльності підприємств у посткризовий період. Саме належне формування цього пакета

документів створює основу для об’єктивного аналізу втрат, прозорості облікових процедур і визначення напрямів відшкодування шкоди державі та суб’єктам господарювання.

Фінансове забезпечення ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій та подальшого відновлення діяльності підприємств аграрного сектору є важливим складником їх стійкості до кризових явищ та здатності оперативно реагувати на зовнішні виклики. У межах запропонованої номенклатури об’єктів обліку операцій, що виникають під впливом надзвичайних ситуацій, особливе значення має третій рівень – джерела покриття втрат і витрат, які формують фінансову основу відновлювальних процесів. Цей рівень включає сукупність власних та залучених джерел, що дозволяють підприємству компенсувати матеріальні та фінансові втрати і витрати.

Власні джерела характеризуються автономністю формування та внутрішнім походженням, що забезпечує їх оперативну доступність у кризових умовах. Вони базуються на використанні ресурсів підприємства, акумульованих у процесі його господарської діяльності. До таких джерел належать: резерви, створені відповідно до облікової політики підприємства (резервний капітал, резерв майбутніх витрат і платежів тощо), які дають змогу покривати непередбачені витрати та втрати, спричинені надзвичайними ситуаціями; фонди спеціального призначення (фонд відновлення виробництва, фонд розвитку, інвестиційні фонди), що можуть бути спрямовані на модернізацію, ремонт, відбудову пошкоджених об’єктів та відновлення виробничого потенціалу; інші власні ресурси, зокрема нерозподілений прибуток попередніх періодів, залишки грошових коштів, внутрішні нагромадження (Рис. 2.5).

В переважній більшості суб’єкти господдврювання для формування резервів створюють резервний капітал. Товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю мають право формувати резервний капітал на підставі рішення загальних зборів учасників згідно з п. 12 ч. 2 ст. 30 Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» № 2275-VIII [87].

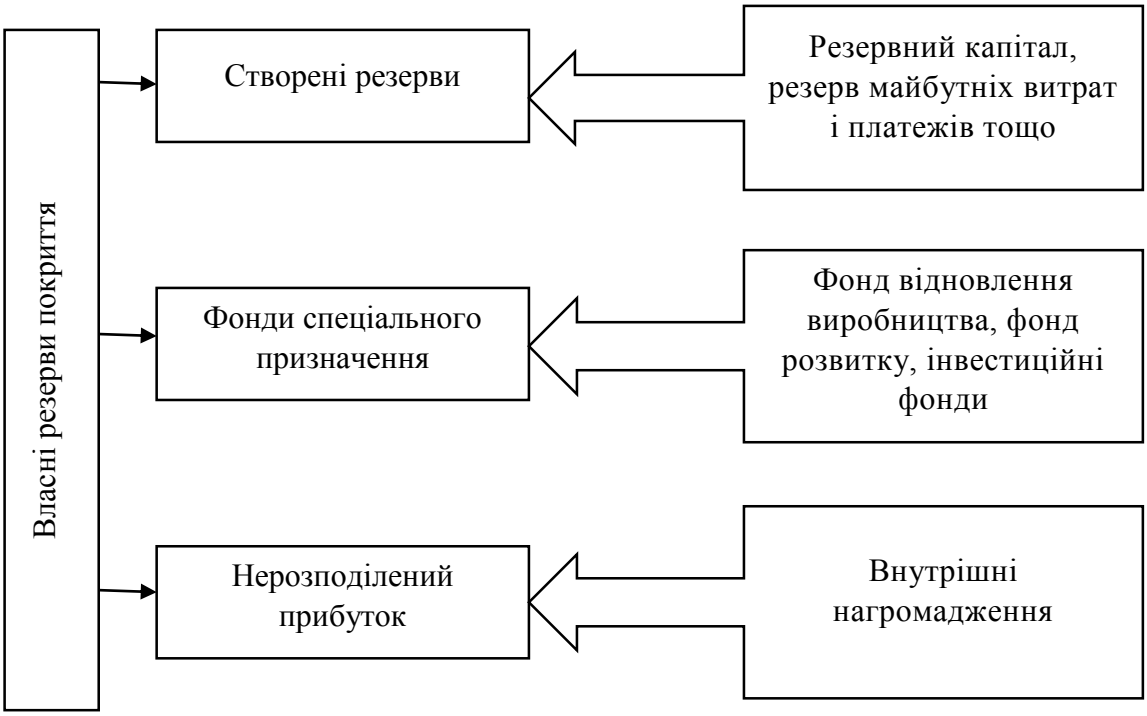

Рис. 2.5. **Власні дежерела покриття**

Джерело: сформовано авторм

Обов’язкове формування резервного капіталу виникає лише у випадку, коли загальними зборами прийнято рішення про викуп частки у власному статутному капіталі з метою її подальшого перепродажу [87]. У такому разі, резервний капітал повинен бути сформований у розмірі, еквівалентному ціні придбання викупленої частки. Важливо зазначити, що ці кошти не можуть бути використані для здійснення виплат на користь учасників такого товариства. Наразі інші вимоги щодо обов’язкового створення резервного капіталу для ТОВ/ТДВ відсутні.

На відміну від ТОВ/ТДВ, акціонерні товариства зобов’язані створювати резервний капітал для забезпечення виплати дивідендів за привілейованими акціями (якщо такі емітувались). Крім того, АТ можуть формувати та використовувати резервний капітал для інших цілей, визначених загальними зборами акціонерів ч. 2 ст. 21 Закону України «Про акціонерні товариства» № 2465-IX [63].

У сучасних умовах функціонування аграрного бізнесу, коли підвищений рівень ризиків та невизначеності зумовлює суттєвий негативний вплив на

результати господарської діяльності, формування резервів на випадок надзвичайних ситуацій постає як об'єктивна необхідність. Наявність таких резервів забезпечує не лише оперативне реагування на несприятливі події, але й створює підґрунтя для стабільного та безперервного ведення виробничих процесів. З огляду на значну вразливість аграрного сектору до природних, техногенних та економічних чинників, завчасне накопичення ресурсів для нейтралізації потенційних втрат є доцільним інструментом підвищення стійкості підприємства. Таким чином, вважаємо, що створення резервів на випадок НС є необхідним кроком не лише для акціонерних товариств, а й для інших бізнес-структур, що сприятиме мінімізації збитків, підтриманню фінансової рівноваги та зміцненню адаптивних можливостей суб'єкта господарювання.

Важливим резервним ресурсом для покриття наслідків НС може бути резерв майбутніх витрат і платежів. Забезпечення (резерв майбутніх витрат і платежів) являє собою визнане зобов'язання, яке, тим не менш, має нечіткі параметри стосовно свого розміру або терміну виконання. Створення такого резерву необхідне для попереднього відображення витрат, що обґрунтовано очікуються внаслідок поточної діяльності, наприклад, зобов'язань по гарантійному обслуговуванню, накопичених відпусток персоналу чи відновленню довкілля (рекультивації). Резерв майбутніх витрат і платежів зазвичай не створюється для покриття наслідків НС. Проте, вважаємо, що ***с***творення резерву майбутніх витрат і платежів (забезпечення) для покриття потенційних втрат і збитків від надзвичайних ситуацій (НС) є стратегічно доцільним і критично важливим елементом фінансового управління для підприємств аграрного сектору. Аграрний бізнес, за своєю суттю, є одним із найбільш вразливих до непередбачуваних зовнішніх факторів, як-от: погодні явища (посухи, повені, заморозки, град), біологічні загрози (епідемії, нашестя шкідників) та воєнні ризики. Для підприємств аграрного бізнесу створення резерву майбутніх витрат і платежів під покриття втрат від НС є не просто обліковим інструментом, а критично важливою стратегією для забезпечення їхньої довгострокової життєздатності та стійкості в умовах високих та

непередбачуваних ризиків. Переваги формування такого резерву предтавлен на Рис 2.6

Рис. 2.6. **Переваги формування резерву майбутніх витрат і платежів для ліквідації наслідків НС**

Джерело: сформовано автором

Оскільки для більшості аграрних бізнес-структур створення резервів для покриття наслідків надзвичайних ситуацій не є обов’язковою вимогою та не регламентується чинними нормативно-правовими актами, доцільним є передбачення механізмів їх формування в установчих документах підприємства та у внутрішніх регламентах бухгалтерського обліку, зокрема у наказі про облікову політику.

Залучені джерела мають зовнішнє походження і використовуються у випадках, коли власні ресурси підприємства є недостатніми або економічно

недоцільними для покриття збитків. Вони включають такі основні групи:

1. Страхові виплати є одним із найбільш ефективних механізмів відшкодування втрат, за умови належного страхового покриття. До них належать: компенсації за договорами добровільного або обов'язкового страхування майна, техніки, тварин, урожаю; виплати у зв'язку з визнанням страхового випадку на підставі страхового акта та рішення страхової компанії. Страхові джерела дозволяють знизити фінансові ризики та мінімізувати навантаження на власні резерви підприємства.

2. Державні механізми компенсації втрат, спричинених надзвичайними ситуаціями, мають стратегічне значення для аграрної галузі та спрямовані на забезпечення стабільності продовольчої системи країни. До таких джерел належать: бюджетні компенсації та субвенції; дотації на відновлення матеріально-технічної бази; грантова допомога; програми міжнародної технічної підтримки.

Державна підтримка є інструментом системного відновлення аграрного виробництва в умовах значних руйнувань та високого рівня ризиків.

3. Підприємства також можуть використовувати кредитні інструменти, що забезпечують швидке надходження фінансових ресурсів, необхідних для відновлення діяльності. До них належать: пільгові банківські кредити; кредити міжнародних фінансових інституцій; антикризові та відбудовні кредити зі зниженими ставками.

Хоча кредитні джерела підвищують операційну рухливість підприємства, вони формують додаткове боргове навантаження, що потребує обережної фінансової політики.

Отже, третій рівень джерел покриття втрат і витрат є ключовим елементом системи реагування підприємств на надзвичайні ситуації. Правильне структурування та облікове відображення власних і залучених

джерел дозволяє забезпечити безперервність виробничих процесів, зміцнити фінансову стійкість аграрних підприємств та підвищити їх здатність адаптуватися до умов підвищених ризиків та невизначеності.

Документування третього рівня посідає важливе місце в системі облікового забезпечення управління наслідками НС, оскільки спрямоване на фіксацію, оцінювання та обґрунтування джерел фінансування, які підприємство може використати для покриття понесених втрат. На цьому етапі обліковий процес переходить від констатації факту пошкоджень та визначення їх обсягу до формування інформаційної основи щодо реальних та потенційних можливостей відновлення економічної діяльності суб'єкта господарювання.

Саме цей рівень передбачає систематизацію даних про внутрішні та зовнішні джерела покриття, включаючи сформовані резерви та забезпечення, передбачені обліковою політикою, належні підприємству страхові відшкодування, компенсації з боку державних органів, а також можливості залучення додаткового фінансування на відновлювальні потреби. Сукупність такої інформації створює передумови для забезпечення прозорості, керованості й обґрунтованості рішень щодо ліквідації негативних наслідків надзвичайної ситуації.

До складу документів, які формуються на цьому рівні, доцільно відносити: розрахунки використання резервів та забезпечень, що підтверджують їх цільове спрямування; акти або повідомлення страхових компаній про розмір та умови отримання страхових відшкодувань; довідки про фактичні витрати, понесені в процесі відновлення виробничих ресурсів або інфраструктури; розпорядчі документи керівництва підприємства щодо перерозподілу фінансових ресурсів, залучення кредитів або інших джерел фінансування для покриття збитків; обґрунтування джерел покриття втрат, які не компенсуються страховими чи бюджетними механізмами.

Комплексність документування третього рівня забезпечує не лише внутрішню керованість процесами відновлення, а й підтверджує правомірність та економічну доцільність здійснених витрат у разі проведення зовнішнього контролю або аудиту. Крім того, така інформація є необхідною для достовірного відображення наслідків надзвичайної ситуації у бухгалтерському обліку, фінансовій звітності та подальшому обґрунтуванні управлінських рішень.

Представлена на рисунку 2.7 структурна схема відображає системний підхід до документування наслідків надзвичайних ситуацій, який ґрунтується на послідовному формуванні доказової бази на трьох взаємопов’язаних рівнях. Її побудова базується на необхідності забезпечення повноти, достовірності та безперервності фіксування інформації щодо фактів впливу НС, економічних результатів та джерел їх подальшого покриття. Такий підхід дозволяє інтегрувати технічні, організаційно-правові та фінансово-бухгалтерські аспекти документування, забезпечуючи можливість обґрунтованої оцінки збитків, прозорого відображення витрат і доходів у обліку та об’єктивного визначення джерел відшкодування. У результаті формується комплексна система доказових матеріалів, що підсилює аналітичну цінність інформації та підвищує ефективність управлінських рішень щодо ліквідації й компенсації наслідків надзвичайних ситуацій.

Таким чином, документування джерел покриття наслідків НС є ключовою складовою системи антикризового обліку, що забезпечує належний рівень фінансової стійкості, прозорості та відповідності облікових процедур сучасним вимогам управління ризиками.

Первинна облікова документація, призначена для забезпечення потреб управління, підлягає систематизації та узагальненню в межах аналітичного й синтетичного обліку, а також використовується під час формування фінансової та управлінської звітності.

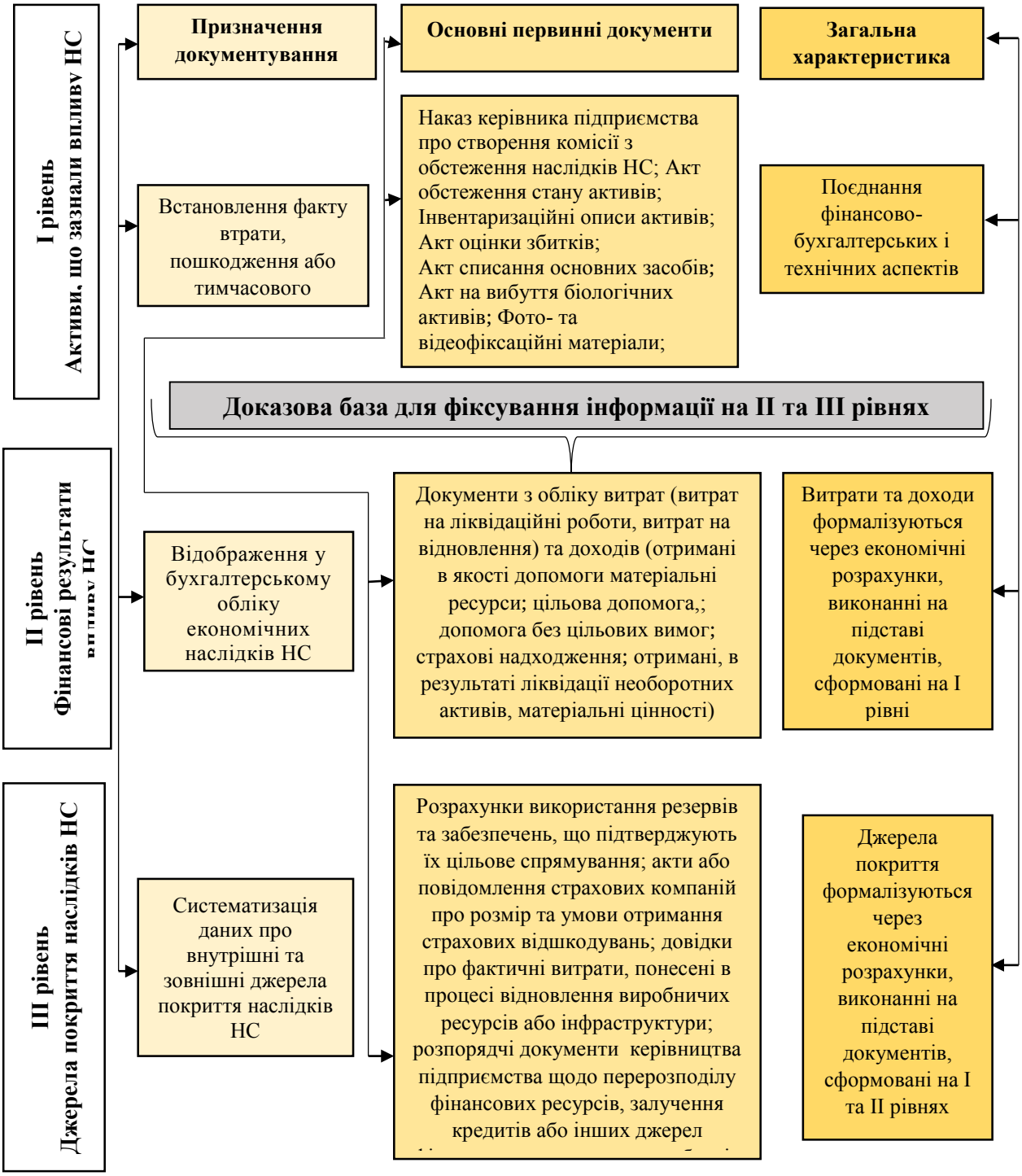

Рис. 2.7. **Формування доказової бази для відображення наслідків надзвичайних ситуацій у бухгалтерському обліку**

Джерело: сформовано автором

Особливості відображення операцій, пов’язаних з управлінням діяльністю підприємства в умовах надзвичайних ситуацій, на подальших етапах облікового процесу буде детально проаналізовано в наступному розділі даного дослідження.

2.3. Методика облікового забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій

Виходячи із запропонованої класифікації об'єктів обліку та управління бізнесом в умовах НС розглянемо діючу методику обліку за визначеними рівнями об'єктів. До активів, що зазнали впливу НС ми відносимо втрачені (пошкоджені) необоротні та оборотні активи. Основою необоротних активів підприємств аграрного бізнесу є основні засоби. За діючою методикою, до основних засобів відносяться необоротні (термін використання більший 12 місяців), матеріальні активи, які підприємство, використовує для виробничих, адміністративних, збутових, соціальних потреб тощо, а також для надання їх в оренду. В НП(С)БО 7 «Основні засоби» визначено, що підприємства самостійно можуть визначати вартісну межу, віднесення необоротних активів до основних засобів [48]. Проте, зважаючи на вимоги Податкового кодексу України, до основних засобів відносять необороті матеріальні активи, вартість яких більше 2000 грн за одиницю [54]. І в НП(С)БО 7 і в Податковому кодексі України виокремлено наступні групи основних засобів:

- інвестиційна нерухомість;
- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом;
- будівлі, споруди та передавальні пристрої;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар (меблі);
- тварини;
- багаторічні насадження та плодоносні рослини;
- інші основні засоби [48, 54].

Згідно з П(С)БО 7, об'єктом основних засобів у бухгалтерському обліку вважається завершений пристрій разом із усіма необхідними пристосуваннями та приладдям, або окремий конструктивно відокремлений елемент, призначений для виконання визначених самостійних функцій. До об'єктів основних засобів

також належить комплекс конструктивно поєднаних елементів однакового чи різного призначення, які мають спільні засоби обслуговування, управління та єдиний фундамент. У такому випадку окремі елементи здатні виконувати свої функції, а комплекс – забезпечувати виконання певної роботи лише за умови функціонування в єдиній системі, а не автономно [48].

Об’єкт основних засобів визнається таким лише за умови відповідності визначеним критеріям, зокрема:

– існує висока ймовірність отримання підприємством економічних вигід у процесі його використання;

– його вартість може бути достовірно та обґрунтовано визначена.

Згідно з НП(С)БО 7, об’єкт основних засобів підлягає вилученню зі складу активів (списанню з балансу) у разі його вибуття, зокрема внаслідок безоплатної передачі, або втрати ним ознак, необхідних для визнання активом [48].

Основні засоби можуть втратити ознаки, необхідні для визнання їх активами, внаслідок настання НС, що призводять до повного або часткового знищення, пошкодження чи неможливості подальшого використання таких об’єктів у господарській діяльності підприємства. У подібних умовах, за наявності належно оформлених первинних облікових документів, які підтверджують факт та характер завданих збитків, зазначені об’єкти підлягають списанню з балансу, тобто ліквідації.

Відповідно до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів, операції з вибуття об’єктів основних засобів, зумовлені наслідками НС, мають бути своєчасно та коректно відображені в системі бухгалтерського обліку із забезпеченням достовірності інформації про фінансовий стан і результати діяльності підприємства [37]. Порядок такого відображення в обліку передбачає застосування відповідних рахунків, кореспонденції та процедур документального оформлення, що буде детально розглянуто далі з урахуванням специфіки ліквідації основних засобів унаслідок надзвичайних ситуацій.

У процесі списання об’єкта основних засобів на витрати підприємства відноситься його залишкова балансова вартість, а також списується сума накопиченого зносу. Окрім цього, у складі витрат відображаються витрати, безпосередньо пов’язані з проведенням ліквідаційних робіт. Водночас матеріальні цінності, отримані в результаті ліквідації основних засобів, визнаються доходами підприємства та оприбутковуються на відповідні рахунки. Такий порядок облікового відображення забезпечує повне та достовірне формування інформації про фінансові наслідки ліквідації основних засобів у системі бухгалтерського обліку.

У разі ліквідації основних засобів, які є недоамортизованими, внаслідок настання надзвичайних ситуацій, у платника податків можуть виникати відповідні податкові наслідки, визначені Податковим кодексом України. Зокрема, для цілей податку на прибуток підприємств фінансовий результат до оподаткування формується на основі даних бухгалтерського обліку з урахуванням податкових різниць, передбачених розділом III Податкового кодексу України.

У випадку ліквідації об’єктів основних засобів через обставини непереборної сили (надзвичайні ситуації), недоамортизована залишкова вартість таких об’єктів включається до складу витрат підприємства відповідно до правил бухгалтерського обліку. При цьому для платників податку на прибуток, які застосовують податкові різниці, Податковим кодексом передбачено коригування фінансового результату, якщо ліквідація здійснюється не з причин, пов’язаних з господарською діяльністю. Водночас у разі документально підтвердженої ліквідації основних засобів унаслідок надзвичайних ситуацій такі операції, як правило, не розглядаються як негосподарські, що мінімізує ризик виникнення додаткових податкових зобов’язань.

Що стосується податку на додану вартість, то при ліквідації основних засобів унаслідок надзвичайних ситуацій податкові зобов’язання з ПДВ не нараховуються за умови наявності належного документального підтвердження факту знищення або непридатності активів для подальшого використання за

первісним призначенням. Таким чином, ключовою умовою уникнення податкових донарахувань є повне та коректне оформлення первинних документів, що засвідчують настання надзвичайної ситуації та наслідки її впливу на основні засоби.

Отже, у разі ліквідації недоамортизованих основних засобів внаслідок надзвичайних ситуацій податкові зобов'язання можуть не виникати або мати обмежений характер, за умови дотримання вимог Податкового кодексу України та належного документального обґрунтування. У таких випадках доцільним є внесення відповідних змін до облікової політики підприємства та уточнення внутрішніх регламентів щодо документування і податкового відображення операцій, пов'язаних з ліквідацією активів унаслідок надзвичайних ситуацій.

У науково-практичному аспекті доцільно обґрунтувати необхідність уточнення положень Податкового кодексу України щодо однозначного звільнення від податкових зобов'язань при ліквідації недоамортизованих основних засобів унаслідок надзвичайних ситуацій за умови належного документального підтвердження.

До облікової політики доцільно включити окремий розділ щодо порядку визнання, оцінки та списання основних засобів, знищених або пошкоджених унаслідок надзвичайних ситуацій. Зокрема, слід чітко визначити умови віднесення недоамортизованої залишкової вартості таких об'єктів до складу витрат та порядок їх відображення в бухгалтерському й податковому обліку.

Втрати необоротних активів внаслідок НС слід розглядати як довгострокове зниження виробничого потенціалу. Це активи, які зазвичай відновлюються протягом тривалого періоду та потребують значних капітальних інвестицій. Сутність цих втрат полягає не лише у руйнуванні або критичному пошкодженні виробничої матеріально-технічної бази та інфраструктури (прямі статичні збитки, що призводять до зменшення власного капіталу суб'єкта господарювання), а й у опосередкованих збитках (недоотриманому прибутку) внаслідок негативного впливу на операційну діяльність через зупинку виробничого процесу на довготривалий період. Такі втрачені вигоди ми

відносимо до ІІ рівня об’єктів обліку операцій, пов’язаних з НС.

Внаслідок НС основні засоби можуть бути втрачені частково, що створює необхідність проведення їх часткової ліквідації. Часткова ліквідація основних засобів передбачає документальне фіксування залишкової вартості зруйнованої або виведеної частини об’єкта, а також коригування амортизаційних нарахувань. Необхідно здійснити переоцінку об’єкта з врахуванням часткової ліквідації та здійснювати нарахування амортизації на визначену переоцінену вартість. Це визначено положеннями НП(С)БО 7 та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основ засобів № 561 [48]. Проте, в нормативно-правовими актами не визначено порядок визначення первісної вартості і зносу ліквідованої частини обєкта основних засобів. На практиці вимушені вирішувати ці питання виходячи із власного досвіду та професійного судження.

Як свідчить анкетування досліджуваних підпиємств із зазначеного питання, на практиці первісна вартість і знос ліквідованої частини об’єкта розраховують прапорційно до обраного критерію (площа, об’єм чи інші кількісні вимірники). На нашу думку, здійснення такого розрахунку потребує розроблення чіткої та уніфікованої методики, оскільки в сучасних умовах господарювання випадки втрати основних засобів на підприємствах України набули системного характеру та відбуваються досить часто.

Вибуття основних засобів внаслідок ліквідації (часткової ліквідації) відображається за кредитом рахунку 10 «Основні засоби». Діюча методика відображення операцій з обліку ліквідації (часткової ліквідації) основних засобів предтавлена в Табл. 2.3.

Земельні ресурси є одним із ключових елементів національного багатства та специфічним об’єктом бухгалтерського обліку, який, на відміну від більшості інших активів, не підлягає фізичному зносу. Водночас в умовах воєнних дій земля зазнає суттєвих якісних змін, зокрема внаслідок забруднення військовими відходами (боєприпасами, вибухонебезпечними предметами, залишками техніки, продуктами горіння та хімічними сполуками). Таке забруднення призводить до втрати або істотного обмеження корисності земельних ділянок, що актуалізує питання адекватного відображення зменшення їх вартості в

системі бухгалтерського обліку.

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків з обліку вибуття основних засобів внаслідок НС

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Повна ліквідація об'єкта основних засобів			
1	Залишкова балансова вартість об'єктів основних засобів, що підлягають ліквідації	976	10
2	Сума списаної амортизації за ліквідованими об'єктами основних засобів	131	10
3	Витрати, понесені підприємством у процесі ліквідації основних засобів	976	66, 65, 63, 20, 22, 13 тощо
4	Доходи, отримані в результаті ліквідації об'єктів основних засобів	20	746
Часткова ліквідація об'єкта основних засобів			
5	Списано суму нарахованої амортизації, що припадає на вартість ліквідованої частини об'єкта основних засобів	131	10
6	На суму зменшення первісної (переоціненої) вартості частково ліквідованих об'єктів	976	10
7	На вартість, оприбуткованих після часткової ліквідації об'єкта, матеріальних цінностей	20	746
8	Зменшено вартість власного капіталу на суму попередньої дооцінки основних засобів, пропорційну вартості ліквідованої частини об'єкта	41	44

Джерело: сформовано авторм

З позицій облікової методології земля визнається активом за умови здатності приносити підприємству майбутні економічні вигоди. Забруднення військовими відходами безпосередньо впливає на цю здатність, оскільки унеможливлює або обмежує господарське використання земельної ділянки, знижує її ринкову привабливість та потребує додаткових витрат на розмінування, рекультивацію й відновлення. У таких умовах земля формально залишається на балансі підприємства, однак її фактична корисність істотно зменшується, що зумовлює необхідність визнання зменшення корисності (знецінення) активу.

Методику відображення в бухгалтерському обліку зменшення

корисності активів визначено НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», відповідно до вимог якого наявність такого зменшення підтверджується сукупністю визначених ознак, наведених на рис. 2.8.

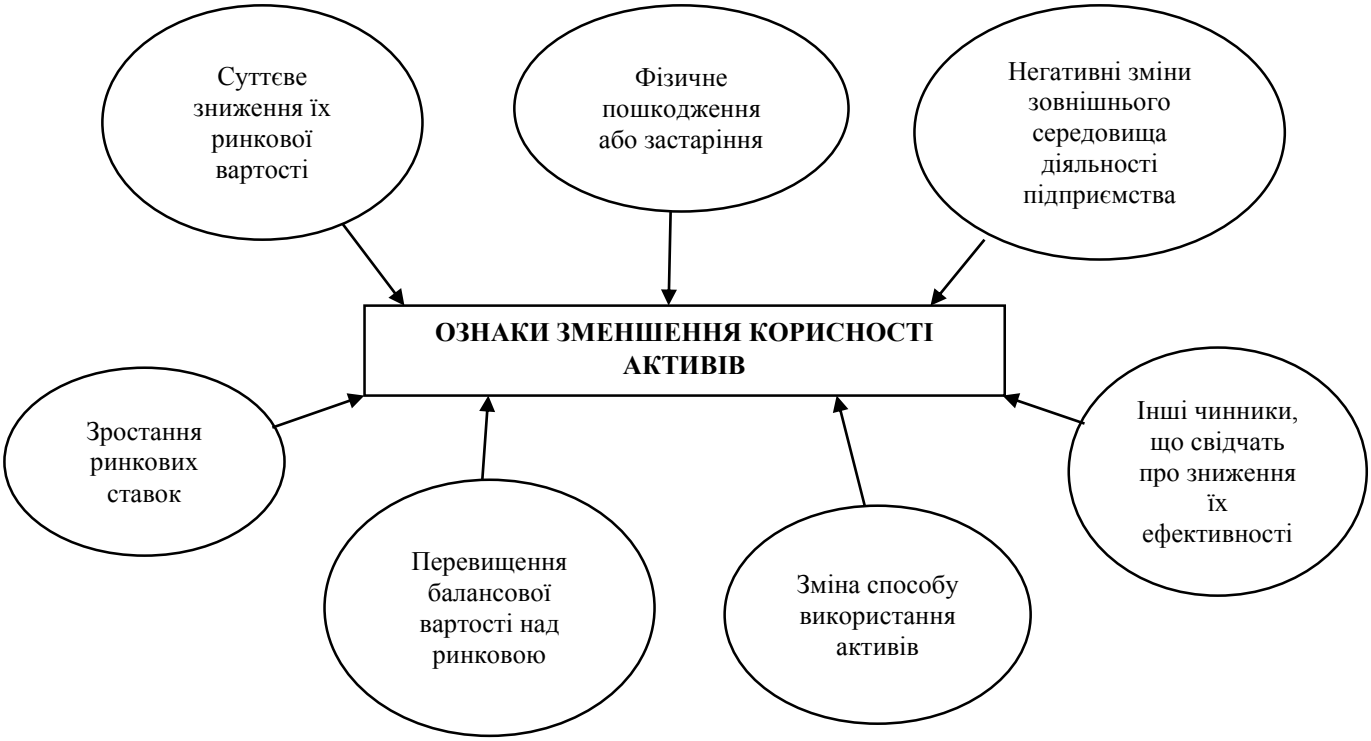

Рис. 2.8. **Ознаки зменшення корисності необоротних активів**

Джерело: сформовано автором на основі [46]

Зменшення вартості земельних ділянок, забруднених військовими відходами, доцільно розглядати крізь призму концепції зменшення корисності активів. Облікова оцінка в цьому випадку має ґрунтуватися на порівнянні балансової вартості землі з її відновлюваною вартістю, яка визначається як більша з двох величин: справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж або вартості використання. За наявності підтверджених фактів забруднення військовими відходами відновлювана вартість земельної ділянки, як правило, істотно зменшується через неможливість її повноцінної експлуатації та необхідність значних витрат на відновлення.

Особливістю обліку таких земель є те, що зменшення їх вартості не

пов’язане з фізичним зносом, а має виключно якісний характер, зумовлений надзвичайними обставинами воєнного характеру. Це дає підстави трактувати відповідні втрати як наслідок надзвичайних подій, що потребує належного документального підтвердження (акти обстеження, висновки компетентних органів, результати екологічної та інженерної експертизи). Саме на основі таких документів формується професійне судження бухгалтера щодо необхідності та розміру зменшення корисності земельної ділянки.

У бухгалтерському обліку зменшення вартості землі внаслідок забруднення військовими відходами доцільно відображати шляхом визнання втрат від зменшення корисності активів з одночасним коригуванням балансової вартості земельної ділянки. При цьому важливо забезпечити аналітичний облік таких земель з метою подальшого контролю за їх станом, витратами на відновлення та можливим відшкодуванням завданих збитків у майбутніх періодах.

Зокрема, Я.П. Іщенко зазначає, що при встановленні факту зменшення корисності активу за наведеними ознаками, суб’єкт господарювання має визначити суму очікуваного його відшкодування. Методика розрахунку суми втрат від зменшення корисності об’єктів та сум очікуваного відшкодування активу наводиться в НП(С)БО № 28 [27, 46].

Зазначені втрати, за чинною методикою обліку, відображаються у складі «Інших витрат» на рахунку 97 з використанням субрахунку 972 «Втрати від зменшення корисності активів». Одночасно на суму таких операцій здійснюється збільшення суми зносу (амортизації) основних засобів або інших необоротних активів шляхом кредитування рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Вважаємо за доцільне відображати втрати від зменшення корисності активів, спричинені надзвичайними ситуаціями, відокремлено на спеціальному рахунку бухгалтерського обліку, що буде обґрунтовано та детально розкрито в подальшому викладі.

Таким чином, забруднення землі військовими відходами трансформує її з

повноцінного активу у проблемний об’єкт обліку з обмеженою корисністю. Адекватне відображення зменшення вартості таких земель у бухгалтерському обліку є необхідною умовою достовірності фінансової звітності, а також інформаційною основою для прийняття управлінських рішень щодо відновлення, консервації або списання земельних ділянок в умовах післявоєнної трансформації економіки.

Біологічні активи, зокрема тварини основного стада, займають особливе місце в системі бухгалтерського обліку аграрних підприємств, оскільки поєднують у собі ознаки як виробничих ресурсів, так і живих організмів, здатних до біологічних перетворень. В умовах надзвичайних ситуацій, зокрема воєнних дій, епізоотій або техногенних аварій, аграрні підприємства зазнають значних втрат, пов’язаних із загибеллю або вимушеним знищенням тварин основного стада. Це зумовлює необхідність розробки чіткої та методологічно обґрунтованої процедури їх списання в бухгалтерському обліку.

З позицій чинних облікових стандартів біологічні активи визнаються активами за умови наявності контролю над ними та здатності приносити майбутні економічні вигоди. Загибель тварин основного стада призводить до повної втрати таких вигід, що є підставою для припинення визнання активу та його списання з балансу. При цьому методика списання має забезпечувати достовірне відображення економічної сутності втрат, а також можливість їх подальшого аналізу з метою відшкодування або компенсації.

Процес списання втрачених (загиблих) біологічних активів доцільно здійснювати поетапно. На першому етапі проводиться ідентифікація факту загибелі тварин та визначення причин втрат. Важливе значення має розмежування втрат, що виникли в межах нормального виробничого ризику, та втрат, зумовлених надзвичайними обставинами (воєнні дії, стихійні лиха, аварії). Таке розмежування впливає на порядок їх відображення у фінансових результатах.

Другий етап передбачає документальне оформлення втрат. Списання тварин основного стада має підтверджуватися актом на вибуття (загибель)

біологічних активів, складеним комісією підприємства із залученням ветеринарного спеціаліста. У випадках надзвичайних ситуацій доцільним є також додавання довідок компетентних органів, висновків ветеринарної служби та інших документів, що підтверджують причини загибелі.

На третьому етапі здійснюється оцінка біологічних активів, що підлягають списанню. Вартість загиблих тварин основного стада визначається виходячи з їх балансової вартості на дату втрати. У разі застосування оцінки за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на продаж, така оцінка коригується з урахуванням фактичної неможливості реалізації активу. Одночасно враховується можливість отримання супутніх економічних вигід, зокрема у вигляді утилізації або реалізації побічної продукції, якщо це допускається чинним законодавством та ветеринарними нормами.

Четвертий етап пов’язаний із безпосереднім відображенням списання в бухгалтерському обліку. Балансова вартість загиблих тварин основного стада визнається витратами звітного періоду. У разі, якщо загибель біологічних активів пов’язана з надзвичайними подіями, такі витрати доцільно виокремлювати в обліку з метою формування аналітичної інформації про втрати, спричинені кризовими чинниками. Це підвищує аналітичну цінність фінансової звітності та сприяє обґрунтуванню вимог щодо компенсації завданих збитків.

Завершальним етапом є відображення можливого відшкодування втрат. У разі отримання страхових виплат, державної допомоги або компенсацій такі надходження визнаються доходами відповідних звітних періодів та зіставляються з понесеними витратами від списання біологічних активів. Водночас до моменту фактичного отримання компенсації підприємству доцільно вести позабалансовий облік заявлених до відшкодування втрат.

Діючу методику довгострокових біологіних активів, що зазнали впливу НС, узагальнену за виокремленими етапами представлено на рис 2.9.

Таким чином, методика списання втрачених (загиблих) довгострокових біологічних активів тваринництва має базуватися на поєднанні вимог облікових стандартів, принципів обачності та професійного судження. Її застосування

забезпечує достовірне відображення втрат у бухгалтерському обліку, формує інформаційну основу для управління ризиками та створює передумови для економічного відновлення аграрних підприємств у післякризовий період.

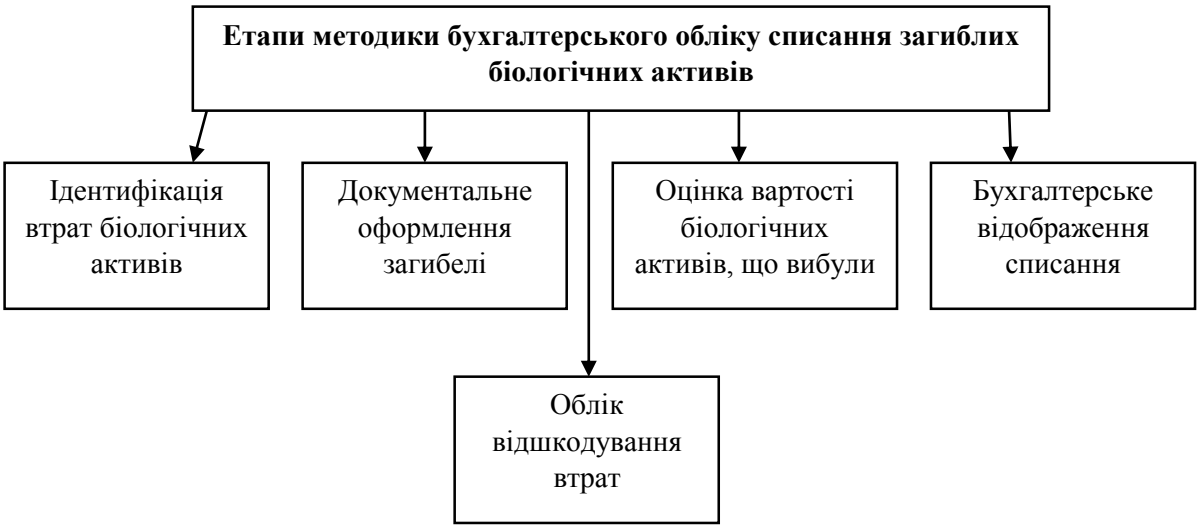

Рис. 2.9 **Методика відображення списання біологічних активів внаслідок НС**

Джерело: сформовано автором

Виробничі запаси та готова продукція є ключовими елементами оборотних активів підприємства, що безпосередньо забезпечують безперервність виробничого процесу та формування фінансових результатів. В умовах надзвичайних ситуацій, зокрема воєнних дій, пожеж, повеней, техногенних аварій та інших кризових явищ, підприємства зазнають істотних втрат виробничих запасів (насіння, кормів, мінеральних добрив, будівельних матеріалів) і готової продукції. Такі втрати потребують чіткої методики списання, яка б забезпечувала достовірне відображення їх економічної сутності у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

З методологічної точки зору списання виробничих запасів і готової продукції унаслідок НС є формою припинення визнання активів, оскільки внаслідок їх знищення, пошкодження або втрати підприємство втрачає контроль над ними та можливість отримання майбутніх економічних вигід. Відтак, такі

активи підлягають повному списанню з балансу з одночасним визнанням відповідних витрат.

Методику списання доцільно реалізовувати за поетапним підходом. На першому етапі здійснюється встановлення факту втрати або знищення виробничих запасів і готової продукції, а також визначення характеру надзвичайної ситуації. Важливим є розмежування втрат, що виникли внаслідок звичайного виробничого ризику, та втрат, спричинених надзвичайними обставинами. Така класифікація має принципове значення для їх подальшого відображення в обліку та аналізу.

Списання запасів і готової продукції вважається другим етапом і здійснюється на підставі належним чином оформлених первинних документів. Доцільним є складання акта списання матеріальних цінностей, в якому зазначаються найменування активів, їх кількість, вартість, місце зберігання, а також причина втрати. У випадках НС до акта додаються підтвердні документи компетентних органів (довідки органів ДСНС, військових адміністрацій, поліції, експертні висновки тощо), що засвідчують надзвичайний характер події.

Третій етап – оцінка запасів і готової продукції, що підлягають списанню, здійснюється за їх балансовою (обліковою) вартістю на дату настання НС. Для виробничих запасів такою вартістю є первісна або переоцінена вартість з урахуванням транспортно-заготівельних витрат, для готової продукції – фактична виробнича собівартість. У разі часткового пошкодження активів доцільно визначати суму зменшення їх корисності з урахуванням можливості подальшого використання або реалізації.

Четвертим етапом є сума втрат виробничих запасів і готової продукції, знищених або втрачених унаслідок НС, визнається витратами звітного періоду. З метою підвищення аналітичності облікової інформації доцільно виокремлювати такі втрати в окрему групу витрат, пов’язаних із надзвичайними подіями. Це дає змогу забезпечити прозорість фінансової звітності та сформувати інформаційну базу для управлінських рішень і подальшого відшкодування збитків.

У разі наявності страхового покриття, державної компенсації або іншого виду відшкодування втрат суми очікуваного відшкодування доцільно відображати на позабалансових рахунках до моменту їх фактичного отримання і саме це є п’ятим завершальним етапом. Після підтвердження права на компенсацію відповідні суми визнаються доходами того звітного періоду, в якому таке право виникло, із дотриманням принципу нарахування.

Діючу методику списання запасів, що зазнали впливу НС, узагальнену за виокремленими етапами представлено на рис 2.10.

Рис. 2.10 **Послідовність списання втрат виробничих запасів і готової продукції внаслідок НС**

Джерело: сформовано автором

Таким чином, запропонована методика списання виробничих запасів і готової продукції, втрачених унаслідок надзвичайних ситуацій, забезпечує комплексний підхід до відображення втрат у бухгалтерському обліку. Її застосування сприяє підвищенню достовірності фінансової звітності, формуванню аналітичної інформації про наслідки НС та створює підґрунтя для економічного відновлення підприємств в умовах підвищеної ризиковості

господарської діяльності.

Другий рівень запропонованої багаторівневої методики охоплює витрати та доходи, що виникають унаслідок втрати активів, порушення виробничих процесів і реалізації заходів із ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій. Його метою є формування аналітично деталізованої інформації для оцінки реального масштабу завданих збитків і результатів їх компенсації.

У сучасній національній обліковій практиці облік надзвичайних доходів і витрат здійснюється позасистемно, без використання окремих рахунків, що ускладнює їх аналітичне відображення та контроль. Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України, з 2012 року було вилучено спеціалізовані рахунки для обліку надзвичайних доходів та витрат.

До внесення цих змін у план рахунків, для облікового відображення відповідних операцій використовувалися рахунки 75 «Надзвичайні доходи» та 95 «Надзвичайні витрати», що забезпечувало можливість їх відокремленого представлення у фінансовій звітності. Відсутність таких інструментів у чинному обліковому механізмі створює певні труднощі для підприємств, зокрема в аграрному секторі, щодо формування достовірної інформаційної бази в умовах надзвичайних ситуацій.

На цих рахунках відображалися доходи, які виникли внаслідок надзвичайних ситуацій та втрати і витрати, пов'язані з подіями або операціями, які відрізняються від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вони повторюватимуться періодично або в кожному звітному періоді. (Стаття Лукашки 3 к.)

Таким чином, у сучасній методиці обліку аграрного бізнесу спостерігається інституційна прогалина, пов'язана з відсутністю нормативно визначеного порядку документального оформлення, оцінювання та облікового відображення наслідків надзвичайних ситуацій. На зазначеній проблемі акцентує увагу Н.В. Оляднічук. Зокрема, вона наголошує на необхідності удосконалення

нормативно-правового регулювання обліку в умовах надзвичайних ситуацій [51]. Ця прогалина створює ризики як для самого бізнесу, так і для органів управління, які потребують достовірної інформації для ухвалення стратегічних рішень у сфері продовольчої безпеки та сталого розвитку.

Запропонований підхід передбачає повернення практики системного обліку втрат, витрат і доходів від надзвичайних ситуацій на рахунках 99 «Надзвичайні витрати» та 75 «Надзвичайні доходи». Н. Г. Здирко вважає, що в сучасних умовах функціонування бізнесу в Україні, коли надзвичайні ситуації відбуваються досить часто, стає критично необхідним ведення відокремленого обліку витрат і втрат, що є наслідками таких подій [22].

У межах другого рівня витрати доцільно групувати за економічною природою та ступенем зв’язку з надзвичайною подією, виокремлюючи прямі втрати, непрямі втрати (втрачені вигоди) та витрати на ліквідацію наслідків, а доходи – за джерелами їх виникнення.

Прямі втрати відображають безпосередню втрату економічних ресурсів підприємства внаслідок надзвичайної ситуації. До них належать втрати виробничих запасів, готової продукції, біологічних активів, основних засобів та інших активів, які були знищені, пошкоджені або втратили корисність. Списання прямих втрат здійснюється за балансовою вартістю відповідних активів на дату настання події з одночасним визнанням витрат звітного періоду. Такий підхід забезпечує дотримання принципу обачності та достовірне відображення фінансових наслідків надзвичайної ситуації у звітності.

Непрямі втрати (втрачені вигоди) пов’язані з недоотриманням економічних вигід у майбутніх періодах унаслідок припинення або обмеження господарської діяльності. До них можуть належати втрачений дохід від нереалізованої продукції, зниження обсягів виробництва, простої обладнання, розірвання контрактів, погіршення ринкових позицій підприємства. З огляду на відсутність факту вибуття активів, такі втрати не визнаються у фінансовому обліку як витрати, проте доцільно відображати їх у системі управлінського та позабалансового обліку з метою оцінки повного економічного ефекту

надзвичайної ситуації та обґрунтування розміру компенсаційних вимог.

Відповідно до звіту аналітичної команди Київська школа економіки, непрямі фінансові втрати, визначені за методологією Світового банку, інтерпретуються як зміни в економічних потоках, спричинені повномасштабним вторгненням Росії в Україну, та охоплюють втрати доходів різних секторів економіки і додаткові витрати, пов'язані з наслідками війни. Оцінювання здійснено за період з лютого 2022 року по грудень 2025 року (фактичні втрати) з урахуванням прогнозних показників до кінця 2026 року (табл 2.4).

Таблиця 2.4

Оцінка непрямих втрат АПК та земельних ресурсів

Види втрат	Оцінка втрат, $ млрд, за методом	
	Виручка	Додана вартість
Зменшення доходу через зниження виробництва (рослинництво)	47,180	19,170
Зменшення доходу через зниження виробництва (тваринництво, бджільництво, рибальство та аквакультура)	4,611	1,874
Зменшення доходу через порушення логістики та зниження внутрішніх цін на основні експортні культури	24,783	10,070
Зменшення прибутку виробників через зростання цін на основні фактори виробництва	4,533	1,842
Додаткові витрати через потребу в рекультивації	0,533	0,217
Витрати на демонтаж та вивезення будівельних відходів	0,289	0,289
Загальні непрямі втрати сектору	81,929	33,461

Джерело: сформовано автором на основі [11]

Витрати на ліквідацію наслідків охоплюють витрати, спрямовані на відновлення безперервності діяльності підприємства та мінімізацію подальших втрат. До цієї групи належать витрати на демонтаж і утилізацію знищених активів, аварійно-відновлювальні роботи, оплату послуг спеціалізованих організацій, додаткові витрати на охорону, дезінфекцію, ветеринарні та екологічні заходи. Такі витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були понесені.

Доходи, пов'язані з наслідками надзвичайних ситуацій, формуються переважно у вигляді страхових виплат, державної допомоги, компенсацій,

грантів або відшкодування від винних осіб. До моменту фактичного отримання таких надходжень доцільним є їх облік на позабалансових рахунках як заявлених до відшкодування сум. Після підтвердження права на отримання компенсації відповідні суми визнаються доходами звітного періоду з дотриманням принципу нарахування та зіставляються з понесеними витратами.

Деталізація об'єктів обліку другого рівня операцій пов'язаних з визначенням фінансових результатів впливу НС представлена у Табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Об'єкти другого рівня операцій, пов'язаних з визначенням фінансових результатів впливу НС

Група об'єктів обліку	Зміст об'єктів обліку	Деталізація об'єктів обліку в сільськогосподарському виробництві
Прямі втрати	Безпосередня втрата активів	Загибель тварин основного стада, псування насіння, втрати врожаю, знищення обладнання
Непрямі втрати (втрачені вигоди)	Недоотримання економічних вигід через припинення або обмеження виробничої діяльності	Недоотриманий дохід від реалізації врожаю, простої техніки, зменшення обсягів виробництва продукції
Витрати на ліквідацію наслідків	Заходи щодо відновлення діяльності та мінімізації подальших втрат	Витрати на утилізацію загиблих тварин, ліквідацію наслідків заморозків або повені, ветеринарні та санітарні заходи, ремонт обладнання та інфраструктури тощо
Доходи від відшкодування втрат	Надходження страхового відшкодування, державної допомоги, допомоги юридичних та фізичних осіб, міжнародних організацій, оприбуткування майна, отриманого в результаті ліквідвції необоротних активів	Страхові виплати, компенсації за втрачений урожай, дотації на відновлення сільськогосподарської діяльності інші види доходів

Джерело: сформоване автором

Відповідно до Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 16.07.2012 р. особливої уваги заслуговує статус рахунку 99 «Надзвичайні витрати». Згідно з первинною редакцією Інструкції № 291, даний рахунок був призначений для узагальнення інформації про втрати, спричинені подіями, які відрізняються від звичайної діяльності підприємства та

не очікуються на регулярній основі (субрахунки 991 «Втрати від стихійного лиха», 992 «Втрати від техногенних катастроф і аварій», 993 «Інші надзвичайні витрати»).

Проте, в умовах сучасної гармонізації національної системи обліку з Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ), категорія «надзвичайних подій» була виключена з методологічного апарату. Відповідно до змін у П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» (та подальшого впровадження НП(С)БО 1), вітчизняна практика відмовилася від відокремлення надзвичайних доходів і витрат у фінансовій звітності [42, 43].

У сучасних умовах рахунок 99 фактично втратив свою функціональну значущість і на сьогодні не виконує ролі дієвого елементу Плану рахунків, оскільки не використовується в практиці бухгалтерського обліку. Крім того, субрахунки, що передбачалися у складі рахунку 99, на нашу думку, були побудовані концептуально невдало. Їх групування за видами надзвичайних ситуацій не забезпечувало отримання релевантної, аналітично придатної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень у період виникнення надзвичайних ситуацій та на етапі подолання їх наслідків. Такий підхід орієнтований передусім на формальну ідентифікацію джерела втрат, тоді як економічна сутність понесених витрат, втрат і можливих доходів залишається поза межами облікового аналізу.

Виділення субрахунків за видами надзвичайних ситуацій також є недоцільним з огляду на обмежені можливості порівняння та узагальнення облікових даних. Різні за природою НС можуть спричиняти однотипні економічні наслідки, зокрема втрату активів, додаткові витрати на ліквідацію наслідків або недоотримання доходів. Водночас облік, побудований за ознакою виду надзвичайної ситуації, ускладнює систематизацію таких наслідків і не дає змоги оцінити їхній реальний вплив на фінансовий результат та фінансовий стан підприємства.

Отже, орієнтація аналітичного обліку на класифікацію субрахунків за видами надзвичайних ситуацій не відповідає потребам сучасного управління,

оскільки не забезпечує достатньої гнучкості, аналітичності та інформаційної насиченості. Це зумовлює необхідність перегляду підходів до побудови рахунку 99 на користь більш змістовної та економічно обґрунтованої системи обліку наслідків надзвичайних ситуацій.

З метою забезпечення ефективного контролю за наслідками надзвичайних ситуацій аграрного бізнесу, запропоновано авторську систему аналітичних субрахунків до рахунку 99, для повернення практики системного обліку втрат і витрат від надзвичайних ситуацій на рахунках 99 «Надзвичайні витрати» (Табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Удосконалена структура субрахунків рахунку 99 «Надзвичайні витрати» для відображення наслідків НС

Код субрахунку	Найменування
991	Списання активів, що зазнали впливу НС
992	Втрати від зменшення корисності активів, спричинені НС
993	Витрати на ліквідацію наслідків НС
994	Резерви на витрати внаслідок НС
995	Інші надзвичайні витрати

Джерело: сформовано автором

Розроблена система субрахунків передбачає таку структуру:

Субрахунок 991 «Списання активів, що зазнали впливу надзвичайних ситуацій» призначений для узагальнення інформації про повну або часткову втрату основних засобів, біологічних активів, виробничих запасів та готової продукції внаслідок надзвичайних подій. На цьому субрахунку відображається балансова (залишкова) вартість активів, що не підлягають подальшому використанню та списуються з балансу.

Субрахунок 992 «Втрати від зменшення корисності активів, спричинені надзвичайними ситуаціями» використовується для обліку втрат від зниження очікуваних економічних вигід унаслідок зменшення ринкової вартості активу протягом звітного періоду на суттєво більшу величину, ніж очікувалось через вплив НС; фізичне пошкодження активу через вплив НС; суттєві негативні

зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство, що відбулися протягом звітного періоду або очікувані найближчим часом через вплив НС; суттєві зміни способу використання активу протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які негативно впливають на діяльність підприємства через вплив НС; інші свідчення того, що ефективність активу є або буде гіршою, ніж очікувалось через вплив НС.

Субрахунок 993 «Витрати на ліквідацію наслідків надзвичайних ситуацій» узагальнює витрати, пов'язані з відновленням виробничої діяльності, зокрема оплату праці працівників, залучених до ліквідаційних робіт, нарахування ЄСВ, вартість послуг сторонніх організацій, допоміжних та обслуговуючих виробництв, витрати на паливо, енергію, транспорт, демонтаж, прибирання, утилізацію та знешкодження пошкоджених активів і відходів.

Субрахунок 994 «Резерви на витрати внаслідок НС» призначений для формування та обліку резервів з метою фінансового забезпечення потенційних витрат, пов'язаних із можливими надзвичайними ситуаціями, що сприяє підвищенню фінансової стійкості підприємства.

Субрахунок 995 «Інші надзвичайні витрати» використовується для відображення витрат, пов'язаних із надзвичайними подіями, які не можуть бути однозначно віднесені до попередніх субрахунків, але мають істотний вплив на фінансові результати діяльності підприємства.

Розроблена система субрахунків рахунку 99 орієнтована на комплексне та економічно обґрунтоване відображення наслідків надзвичайних ситуацій у бухгалтерському обліку та передбачає їх групування за характером економічних втрат і витрат, а не за видами надзвичайних подій. Запропонована структура охоплює облік повного або часткового списання активів, що зазнали впливу надзвичайних ситуацій, втрат від зменшення їх корисності внаслідок фізичного пошкодження, зниження ринкової вартості чи несприятливих змін у середовищі діяльності підприємства, витрат на ліквідацію наслідків надзвичайних подій та відновлення виробничої діяльності, формування резервів для фінансового

забезпечення потенційних непередбачуваних витрат, а також інших надзвичайних витрат, які мають істотний вплив на фінансові результати, але не можуть бути віднесені до окремо визначених груп.

Згідно з принципом відповідності доходів і витрат, одночасно з відображеними витратами в обліку слід відображати відповідні їм доходи. Адже подолання наслідків непередбачуваних подій часто супроводжується отриманням компенсаційних ресурсів, що вимагає симетричного підходу до ідентифікації доходів. У цьому контексті аналіз свідчить, що у системі бухгалтерського обліку рахунок 75 традиційно призначався для узагальнення інформації про доходи, що виникали внаслідок подій виняткового, нетипового для звичайної діяльності підприємства характеру. На цьому рахунку відображалися надходження, пов’язані з відшкодуванням завданих збитків, компенсаційними виплатами, страховими відшкодуваннями, державною підтримкою та іншими джерелами, які мали безпосередній зв’язок із надзвичайними подіями [25]. Такий підхід забезпечував відокремлене відображення результатів впливу надзвичайних ситуацій на фінансові результати підприємства.

Сьогодні, зважаючи на зростання частоти НС та їх істотний вплив на результати бізнесу в Україні, зокрема в аграрному секторі економіки, доцільним є переосмислення підходів до обліку доходів, отриманих унаслідок таких подій. У зв’язку з цим пропонується використання оновленого рахунку 75 як внутрішньоаналітичного інструменту, адаптованого до сучасних умов господарювання, з відповідною деталізацією доходів за джерелами їх виникнення.

Запропонований підхід передбачає формування авторської системи аналітичних субрахунків до рахунку 75, що забезпечить прозоре відображення страхових відшкодувань, компенсаційних виплат, бюджетної допомоги, благодійних надходжень та інших доходів, безпосередньо пов’язаних із подоланням наслідків надзвичайних ситуацій. Це, своєю чергою, сприятиме підвищенню аналітичності облікової інформації, забезпеченню співставності

доходів і витрат, а також удосконаленню управлінських і контрольних функцій бухгалтерського обліку (Табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Удосконалена структура субрахунків рахунку 75 «Надзвичайні доходи» для відображення наслідків НС

Код субрахунку	Найменування
751	Страхові відшкодування
752	Компенсаційні виплати
753	Бюджетна допомога та субсидії
754	Благодійні та спонсорські надходження
755	Дохід від відновлення корисності активів, яка була втрачена внаслідок НС
756	Інші надзвичайні доходи

Джерело: сформоване автором

Удосконалена структура аналітичних субрахунків рахунку 75 «Надзвичайні доходи» спрямована на систематизацію та деталізацію інформації про надходження, що виникають унаслідок НС, з метою підвищення аналітичності обліку та забезпечення інформаційних потреб управління і фінансової звітності.

Субрахунок 751 «Страхові відшкодування» призначений для узагальнення інформації про суми страхових виплат, отриманих підприємством від страхових компаній як компенсація за втрати та збитки, завдані активам, майну або діяльності підприємства внаслідок надзвичайних ситуацій. На цьому субрахунку відображаються надходження страхового відшкодування за знищені, пошкоджені або втрачені основні засоби, біологічні активи, виробничі запаси, готову продукцію, а також відшкодування втрат від переривання виробничої діяльності, якщо такі виплати передбачені умовами страхових договорів.

Субрахунок 752 «Компенсаційні виплати» використовується для обліку компенсацій, отриманих підприємством від юридичних або фізичних осіб, винних у завданні шкоди внаслідок надзвичайних ситуацій, а також інших компенсаційних надходжень, що мають відшкодувальний характер. До таких доходів належать суми, стягнуті за рішеннями судів, відшкодування від

контрагентів, операторів інфраструктури чи інших суб’єктів господарювання, відповідальних за спричинені збитки, незалежно від форми їх надходження (грошової або негрошової).

Субрахунок 753 «Бюджетна допомога та субсидії» призначений для узагальнення інформації про надходження коштів із державного або місцевих бюджетів, а також коштів цільових державних фондів, спрямованих на подолання наслідків надзвичайних ситуацій. На цьому субрахунку відображаються бюджетні дотації, субсидії, гранти та інші форми фінансової підтримки, надані підприємству для відновлення зруйнованих або пошкоджених активів, компенсації понесених витрат, підтримки ліквідності та відновлення виробничої діяльності.

Субрахунок 754 «Благодійні та спонсорські надходження» використовується для обліку доходів, отриманих підприємством у вигляді безповоротної фінансової або матеріальної допомоги від благодійних організацій, громадських об’єднань, міжнародних інституцій, юридичних та фізичних осіб, наданої у зв’язку з настанням надзвичайних ситуацій. На цьому субрахунку узагальнюється інформація про грошові кошти, матеріальні цінності, роботи та послуги, отримані з метою підтримки діяльності підприємства, ліквідації наслідків НС або відновлення виробничого потенціалу.

Субрахунок 755 «Дохід від відновлення корисності активів яка була втрачена внаслідок НС» призначений для відображення доходів, що виникають при відновленні корисності активів, яка була втрачена внаслідок НС.

Субрахунок 756 «Інші надзвичайні доходи» призначений для відображення доходів, що виникають унаслідок надзвичайних ситуацій і не можуть бути однозначно віднесені до страхових, компенсаційних, бюджетних чи благодійних надходжень, але мають істотний вплив на фінансові результати діяльності підприємства. До таких доходів можуть належати надходження від реалізації залишків пошкоджених активів, вторинної сировини або відходів, відшкодування витрат у негрошовій формі, а також інші разові або нетипові доходи, пов’язані з подоланням наслідків надзвичайних ситуацій.

Запропонована система субрахунків рахунку 75 забезпечує більш повне, прозоре та аналітично орієнтоване відображення надзвичайних доходів, що підвищує якість інформаційного забезпечення процесу управління в умовах надзвичайних ситуацій.

Авторський підхід до формування кореспонденції рахунків для обліку витрат і доходів, зумовлених надзвичайними ситуаціями, представлено в Табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Пропонована кореспонденція рахунків для відображення витрат та доходів внаслідок НС

№ з/п	Зміст господарської операції для відображення витрат та доходів внаслідок НС	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	2	3	4
1	Відображено залишкову (балансову) вартість, списаних в результаті настання НС, активів:		
	- основних засобів	991	10
	- інших необоротних матеріальних активів	991	11
	- незавершених капітальних інвестицій	991	15
	- довгострокових біологічних активів	991	16
	- оборотних активів	991	20, 21, 22, 23, 27, 28
2	Відображено витрати від зменшення корисності активів, спричинені НС		
	- основних засобів	992	10
	- інших необоротних матеріальних активів	992	11
	- незавершених капітальних інвестицій	992	15
	- довгострокових біологічних активів	992	16
3	Нараховано оплату праці працівникам, зайнятим на ліквідації наслідків НС	993	66
4	Нараховано ЄСВ на оплату праці працівників, зайнятих на ліквідації наслідків НС	993	651
5	Відображено вартість послуг сторонніх організацій з ліквідації наслідків НС	993	631
6	Відображено вартість послуг власних допоміжних виробництв, зайнятих на ліквідації наслідків НС	993	23
7	Списано виробничі запаси, використані при ліквідації наслідків НС	993	20, 22
8	Нараховано амортизацію на обладнання, техніку, що використовувалися в процесі ліквідації наслідків НС	993	13
9	Створено резерв на витрати внаслідок НС	994	479
10	Відображено штрафи, пені та неустойки, нараховані у зв'язку з порушенням договірних зобов'язань, спричинених неможливістю їх виконання внаслідок НС	995	63, 64, 65, 68 та ін.

Продовження табл. 2.8

1	2	3	4
11	Відображено витрати на правове та консультаційне забезпечення, пов'язане з врегулюванням наслідків НС, зокрема оплата юридичних послуг, судових витрат, експертних висновків та оцінки збитків	995	68 та ін.
12	Відображено додаткові адміністративні витрати, що виникають у зв'язку з управлінням кризовою ситуацією (термінова організація альтернативних каналів постачання, комунікація з контрагентами, органами влади, страховими компаніями тощо)	995	30, 31, 20, 22, 63, 68 та ін.
13	Відображено витрати на охорону та забезпечення збереження майна в умовах НС (посилена охорона, тимчасові захисні споруди)	995	66, 651, 20, 22 та ін.
14	Відображено витрати на соціальну підтримку працівників, спричинені НС (одноразова матеріальна допомога, евакуація персоналу, забезпечення тимчасового проживання), якщо вони не формують витрати на ліквідацію наслідків	995	30, 31, 23, 68, 20, 22 та ін.
15	Нараховано страхові відшкодування після настання страхової події в результаті НС	655	751
16	Нараховано компенсаційні виплати, належні до отримання підприємством від юридичних або фізичних осіб, винних у завданні шкоди внаслідок надзвичайних ситуацій, а також інших компенсаційних надходжень, що мають відшкодувальний характер	377, 378	752
17	Нараховано бюджетну допомогу чи субсидії із державного або місцевих бюджетів, а також коштів цільових державних фондів, спрямованих на подолання наслідків надзвичайних ситуацій	641, 642, 378	753
18	Отримано цільову благодійну допомогу у вигляді безповоротної фінансової або матеріальної допомоги від благодійних організацій, громадських об'єднань, міжнародних інституцій, юридичних та фізичних осіб, наданої у зв'язку з настанням НС	30, 31, 15, 20, та ін.	483
	Після використання допомоги за цільовим призначенням визнано дохід	483	754
19	Відображено доходи від відновлення корисності активів, яка була втрачена внаслідок НС	10, 11, 12	755
20	Відображено інші надзвичайні доходи	30, 31, 20, 377 та ін.	756
21	Віднесено на фінансові результати: - доходи, отримані внаслідок НС	751, 752, 753, 754, 755, 756	794
	- витрати, понесені внаслідок НС	794	991, 992, 993, 994, 995

Джерело: сформовано автором

Для відокремленого обліку фінансового результату, що отриманий внаслідок НС, пропонуємо відновити використання субрахунку 794 змінивши його назву на «Результат наслідків надзвичайних ситуацій». Даний субрахунок призначатиметься для відображення фінансового результату, що виникає внаслідок НС, зокрема прибутку або збитку. За кредитом субрахунку відображається списання доходів, отриманих від НС (обліковуватимуться на рахунку 75 «Надзвичайні доходи»), а за дебетом – списання витрат, пов'язаних із такими подіями, які відображатимуться на рахунку 99 «Надзвичайні витрати». Відновлення цього субрахунку з уточненою назвою дозволить забезпечити більш чітке та прозоре відображення фінансових результатів підприємства у разі виникнення НС, а також підвищить ефективність контролю та аналізу витрат і доходів, пов'язаних із ліквідацією їх наслідків.

У системі облікового забезпечення управління наслідками надзвичайних ситуацій особливе місце посідають джерела їх фінансового покриття, операцій з відображення яких ми відносимо до третього рівня. На нашу думку, саме на цьому рівні формується ключова інформація щодо реальної фінансової спроможності підприємства до самостійного відновлення діяльності та щодо необхідності залучення зовнішніх ресурсів.

Власні джерела покриття наслідків надзвичайних ситуацій охоплюють фінансові ресурси, сформовані в межах діяльності самого підприємства та використані для компенсації втрат і витрат, спричинених надзвичайними подіями. До таких джерел доцільно відносити нерозподілений прибуток, резервний капітал, спеціально створені забезпечення та інші елементи власного капіталу. Методика їх обліку передбачає відокремлене аналітичне відображення операцій, пов'язаних із використанням власних коштів на ліквідацію наслідків НС, що дозволяє ідентифікувати їхній вплив на фінансовий результат і структуру капіталу підприємства.

За діючою методикою облікове відображення власних джерел покриття наслідків НС використовуються рахунки 42 «Додатковий каптіал», зокрема, субрахунки 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» та 425 «Інший

додатковий капітал».

Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, на субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» відображається вартість необоротних активів, які підприємство отримало безоплатно від інших осіб в якості допомоги для ліквідації наслідків НС. Залишок додаткового капіталу на цьому субрахунку зменшується на суму визнаного доходу протягом строку корисного використання безоплатно отриманих необоротних активів (за винятком земельних ділянок), а також у разі вибуття таких активів та землі [25].

Згідно з цією ж інструкцією, на субрахунку 425 «Інший додатковий капітал» обліковуються інші види додаткового капіталу, які не можуть бути включені до попередніх субрахунків. Зокрема, сюди включається капітал, сформований у разі надзвичайних ситуацій, зокрема вартість необоротних активів, отриманих або відновлених за рахунок допомоги, компенсацій, страхових виплат чи інших джерел, що не відносяться до статутного капіталу або безоплатно одержаних активів.

В системі бухгалтерського обліку власних джерел покриття наслідків НС важливу роль відіграють рахунки 43 «Резервний капітал», 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» та 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», які забезпечують узагальнення інформації про формування, використання та рух відповідних фінансових ресурсів.

Рахунок 43 «Резервний капітал» призначений для обліку резервного капіталу підприємства, який формується відповідно до вимог чинного законодавства України та положень установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку. Економічне призначення цього рахунку полягає у створенні фінансової «подушки безпеки» для покриття можливих збитків, виконання зобов'язань перед кредиторами або фінансування інших витрат у випадках, передбачених статутом. За кредитом рахунку 43 відображається формування (збільшення) резервного капіталу, тоді як за дебетом – його

використання за визначеними напрямами. Кредитове сальдо рахунку характеризує суму резервного капіталу, що залишається у розпорядженні підприємства на кінець звітного періоду. Аналітичний облік ведеться за видами резервів та напрямами їх використання, що забезпечує контроль за цільовим характером таких коштів.

Покриття збитку, що отриманий внаслідок НС за рахунок резервного капіталу відбувається після прийняття відповідного рішення повноважним органом підприємства (загальні збори акціонерів, учасників, рішення власника). Рішення має бути зафіксоване в Протоколі загальних зборів, де зазначено, що кошти резервного капіталу спрямовуються на покриття збитків, отриманих у звітному періоді внаслідок НС. При цьому слід зазначити вид НС, суму збитку та суму покриття збитку за рахунок резервного капіталу. В обліку зазначені операції відображатимуться наступним чином (Табл. 2.9)

Таблиця 2.9

Кореспонденція рахунків для відображення покриття збитків внаслідок НС за рахунок резервного капіталу

№ з/п	Зміст господарської операції для відображення витрат та доходів внаслідок НС	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	*Віднесено на фінансові результати:* - *доходи, отримані внаслідок НС* - *витрати, понесені внаслідок НС*	 *75* *794*	 *794* *99*
2	*Визначено фінансовий результат (збиток) внасділок НС*	*442*	*794*
3	Покрито збиток за рахунок резервного капіталу	43	442

[*] *Курсивом виділено пропозиції автора*

Джерело: сформовано автором

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» використовується для відображення фінансових результатів діяльності підприємства, які залишаються в його розпорядженні після оподаткування, а також збитків, що не були покриті у звітному або попередніх періодах. На цьому рахунку акумулюється інформація про фінансовий результат поточного та минулих років, а також про напрями використання прибутку у звітному періоді.

За кредитом рахунку 44 відображається сума отриманого чистого прибутку від усіх видів діяльності, тоді як за дебетом – суми понесених збитків або використання прибутку на формування резервів, виплату дивідендів чи інші цілі. Таким чином, рахунок 44 є ключовим елементом обліку власних фінансових ресурсів, які, в тому числі, використовуються для покриття наслідків НС. Для відображення таких операцій пропонуємо в складі субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» відкривати аналітичні рахунки 443.1 «Прибуток, використаний у звітному періоді для звичайної діяльності», 443.2 «Прибуток, використаний у звітному періоді для покриття наслідків НС».

Запровадження аналітичного поділу субрахунку 443 на 443.1 «Прибуток, використаний у звітному періоді для звичайної діяльності» та 443.2 «Прибуток, використаний у звітному періоді для покриття наслідків НС» забезпечує системне та структуроване відображення напрямків використання власних фінансових ресурсів підприємства. Така класифікація сприяє підвищенню методологічної чіткості бухгалтерського обліку, дозволяє здійснювати диференційований аналіз ефективності розподілу прибутку. Крім того, запропонована структура аналітичного обліку сприяє більш точній оцінці фінансового стану підприємства та підвищує обґрунтованість управлінських рішень у контексті фінансового планування та контролю за використанням власних коштів у кризових ситуаціях.

Рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» призначений для узагальнення інформації про створення та використання забезпечень, які формуються з метою рівномірного включення очікуваних майбутніх витрат і платежів до витрат поточного звітного періоду. Економічна сутність цього рахунку полягає у дотриманні принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, що підвищує достовірність фінансової звітності. На рахунку 47 відображаються суми коштів, зарезервованих за рішенням підприємства для покриття майбутніх зобов’язань (зокрема, виплат відпусток, гарантійних зобов’язань тощо). Облік забезпечень дозволяє своєчасно і обґрунтовано визнавати витрати, а також контролювати їх цільове використання.

З метою удосконалення обліку та забезпечення ефективного контролю за використанням власних фінансових ресурсів, доцільно в складі рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» запровадити окремий субрахунок 479 «Резерви майбутніх витрат і платежів для покриття наслідків НС». Використання цього субрахунку дозволить чітко виділяти кошти, призначені для покриття витрат, що виникають унаслідок надзвичайних ситуацій, забезпечуючи системний та диференційований підхід до обліку резервів. Така класифікація сприятиме обґрунтованому плануванню фінансових ресурсів, полегшить аналітичний контроль за їх ефективним використанням та дозволить своєчасно оцінювати фінансовий стан підприємства у разі виникнення непередбачуваних подій, що потребують додаткового фінансування.

Запропонований субрахунок доцільно використовувати для узагальнення інформації про створення та використання забезпечень, призначених для фінансування витрат, пов’язаних із ліквідацією та мінімізацією наслідків несприятливих подій, зокрема надзвичайних ситуацій природного, техногенного або соціального характеру. На ньому можуть обліковуватися резерви на відновлення пошкоджених активів, рекультивацію земель, ліквідацію аварій, усунення екологічної шкоди, а також інші витрати, що мають імовірнісний характер, але є економічно обґрунтованими та очікуваними.

За кредитом субрахунку 479 «Резерви майбутніх витрат і платежів для покриття наслідків НС» доцільно відображати суму створених забезпечень шляхом віднесення відповідних сум до витрат звітного періоду, тоді як за дебетом використання резервів у процесі фактичного здійснення витрат, пов’язаних із ліквідацією наслідків негативних подій. Сальдо субрахунку характеризуватиме величину невикористаних резервів на кінець звітного періоду.

При створені данного резерву пропонуємо дебетувати субрахунок 994 «Резерв на витрати внаслідок НС» і кредитувати субрахунок 479 «Резерви майбутніх витрат і платежів для покриття наслідків НС».

Таким чином, виокремлення спеціалізованого субрахунку 479 «Резерви

майбутніх витрат і платежів для покриття наслідків НС» в складі рахунку 47 є обґрунтованим з позиції як теорії бухгалтерського обліку, так і практичних потреб підприємств, особливо в умовах зростання впливу надзвичайних ситуацій на результати їх діяльності.

Використання власних джерел доцільно фіксувати з обов'язковим зазначенням напряму спрямування коштів (відновлення активів, покриття втрат, фінансування ліквідаційних робіт), що підвищує прозорість облікових даних і створює підґрунтя для управлінського аналізу.

Залучені джерела покриття наслідків надзвичайних ситуацій формуються за рахунок фінансових ресурсів, отриманих підприємством від зовнішніх контрагентів на поворотній або умовно поворотній основі. До них належать банківські кредити, позики від інших суб'єктів господарювання, фінансова допомога на умовах повернення, а також реструктуризовані зобов'язання, залучені з метою відновлення платоспроможності та безперервності діяльності. Методика їх обліку ґрунтується на розмежуванні зобов'язань, безпосередньо пов'язаних із подоланням наслідків НС, від інших позикових ресурсів підприємства, що досягається шляхом відкриття відповідних аналітичних рахунків. Це дає змогу оцінити рівень фінансової залежності підприємства, вартість залученого капіталу та довгострокові наслідки прийнятих фінансових рішень.

Банківські кредити є основним інструментом зовнішнього фінансування, що надається фінансовими установами на умовах повернення та сплати відсотків. У бухгалтерському обліку такі кредити визнаються як зобов'язання підприємства, а їх використання здійснюється виключно за цільовим призначенням – на покриття витрат, пов'язаних із ліквідацією наслідків надзвичайних ситуацій. У системі бухгалтерського обліку банківські кредити відображаються відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Зокрема, короткострокові кредити банків обліковуються на рахунку 60 «Короткострокові позики», тоді як довгострокові

кредити визнаються на рахунку 50 «Довгострокові позики», з подальшим перенесенням поточної частини заборгованості до складу короткострокових зобов’язань. Нараховані відсотки за користування кредитними коштами включаються до складу фінансових витрат підприємства та відображаються відповідно до вимог НП(С)БО 16 «Витрати» [45].

Важливим аспектом залучення кредитних ресурсів в умовах надзвичайних ситуацій є наявність механізмів державної підтримки, зокрема у формі компенсації частини відсоткової ставки за банківськими кредитами. В Україні такі програми реалізуються в межах державної політики підтримки суб’єктів господарювання, у тому числі аграрного сектору, і спрямовані на зниження фінансового навантаження на підприємства, що зазнали втрат унаслідок кризових явищ. Отримані суми компенсації відсотків у бухгалтерському обліку визнаються як інші операційні доходи або доходи цільового фінансування – залежно від умов конкретної програми та порядку використання коштів.

Таким чином, поєднання банківського кредитування та інструментів державної компенсації відсоткових платежів формує важливий елемент фінансового механізму відновлення діяльності підприємств у надзвичайних умовах, а їх належне облікове відображення підвищує ефективність управління залученими ресурсами.

Позики від інших суб’єктів господарювання мають аналогічну економічну природу до банківських кредитів, однак їх відокремлене облікове відображення є необхідним для забезпечення прозорості договірних і фінансових відносин між підприємствами. Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків, довгострокові позики від інших суб’єктів господарювання обліковуються на рахунку 50 «Довгострокові позики», зокрема на відповідних субрахунках (505 «Інші довгострокові позики в національній валюті», 506 «Інші довгострокові позики в іноземній валюті»), що дозволяє відмежувати їх від банківського кредитування. Водночас у складі рахунку 60 «Короткострокові позики» окремих субрахунків для обліку короткострокових позик від інших суб’єктів

господарювання чинним Планом рахунків не передбачено, що створює методичну прогалину в системі бухгалтерського обліку [25]. Відсутність окремого інструментарію для ідентифікації короткострокових позик від небанківських установ ускладнює аналітичний облік та знижує інформативність фінансової звітності в умовах кризових ситуацій.

У зв'язку з цим доцільним є запровадження окремого аналітичного субрахунку в межах рахунку 60, наприклад, «Короткострокові позики від інших суб'єктів господарювання в умовах надзвичайних ситуацій», що дозволить систематизувати облік залучених ресурсів, чітко ідентифікувати джерела фінансування та забезпечити належний контроль за використанням позикових коштів. Реалізація такої пропозиції сприятиме підвищенню прозорості фінансової інформації та адаптації облікової системи до умов підвищених ризиків і невизначеності.

Фінансова допомога на умовах повернення надається державними або муніципальними органами, міжнародними фондами та іншими суб'єктами господарювання з обов'язком повернення отриманих коштів у майбутньому. У бухгалтерському обліку така допомога відображається як фінансове зобов'язання, поки кошти не використано за цільовим призначенням. Ключову роль у відображенні такої фінансової допомоги відіграє рахунок 48 «Цільове фінансування і цільові надходження», який призначений для узагальнення інформації про наявність і рух коштів, отриманих підприємством на визначені цілі. На цьому рахунку обліковуються бюджетні кошти, кошти міжнародних програм, грантів, а також інші форми цільової фінансової підтримки.

Використання рахунку 48 дозволяє відокремити такі надходження від зобов'язань підприємства та забезпечити контроль за їх цільовим використанням. Таке відокремлення є принциповим, так як, економічна сутність такого фінансування відрізняється від інших залучених ресурсів тим, що не формує кредиторської заборгованості і не є поворотною. До моменту фактичного спрямування коштів на покриття витрат, пов'язаних із ліквідацією наслідків

надзвичайних ситуацій, отримана фінансова допомога обліковується у складі цільового фінансування. У міру використання коштів за призначенням відповідні суми визнаються у складі доходів або спрямовуються на погашення зобов'язань, залежно від умов надання допомоги та характеру фінансування.

Таким чином, рахунок 48 виконує функцію облікового інструменту контролю та систематизації фінансової допомоги, що надходить для подолання наслідків надзвичайних ситуацій, забезпечуючи прозорість руху коштів, обґрунтованість їх використання та відповідність облікових процедур вимогам чинного законодавства.

Реструктуризовані зобов'язання застосовуються у випадках, коли підприємство не здатне своєчасно виконати існуючі фінансові зобов'язання. Реструктуризація дозволяє змінити умови погашення боргу, зменшити фінансове навантаження та спрямувати наявні ресурси на покриття витрат, пов'язаних із надзвичайними ситуаціями. У бухгалтерському обліку реструктуризовані зобов'язання відображаються шляхом переведення попередніх зобов'язань у нові рахунки з умовними термінами та сумами, а їх погашення здійснюється за кредитом рахунку «Рахунки в банках», при цьому витрати на ліквідацію наслідків НС відображаються за дебетом відповідних рахунків витрат.

Таким чином, залучені фінансові ресурси, що включають банківські кредити, позики від інших суб'єктів господарювання, фінансову допомогу (безповротну та поворотну) та реструктуризовані зобов'язання, є важливим елементом системи покриття наслідків надзвичайних ситуацій. Їх облік забезпечує інформацією для управління фінансовими потоками та цільовим використанням коштів.

У сукупності запропонована систеиа рахунків та субрахунків для обліку операцій пов'язаних з НС забезпечує комплексне відображення процесів формування, розподілу та використання фінансових ресурсів підприємства, що має важливе значення для аналізу його фінансового стану, платоспроможності та стабільності розвитку.

Висновки до розділу 2

Дослідження фактичного стану облікового забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій є фундаментом для формування адаптивних систем менеджменту, здатних забезпечити життєдіяльність підприємства в критичних умовах. У межах другого розділу дисертаційного дослідження отримано низку науково обґрунтованих результатів, що характеризуються елементами наукової новизни та мають прикладне значення для удосконалення облікового забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій:

1. Уточнено та розширено склад об’єктів бухгалтерського обліку, що виникають унаслідок надзвичайних ситуацій, шляхом їх систематизації з урахуванням специфіки аграрного виробництва. На відміну від традиційного підходу, за яким облік обмежується фіксацією окремих втрат або витрат, у дослідженні доведено доцільність розгляду наслідків НС як цілісного комплексу взаємопов’язаних об’єктів – активів, фінансових результатів та джерел покриття. Це дозволяє забезпечити повноту, послідовність і аналітичну глибину облікової інформації.

2. Дістала подальшого розвитку концепція рівневої ідентифікації об’єктів обліку операцій, пов’язаних з надзвичайними ситуаціями, шляхом виокремлення трьох рівнів їх виникнення: первинного, вторинного та рівня фінансового реагування. Запропонований підхід формує логічний ланцюг переходу від фіксації матеріальних втрат до відображення їх впливу на фінансові результати та визначення джерел компенсації, що створює методичну основу для побудови адаптованої системи обліку в кризових умовах.

3. Обґрунтовано доцільність відокремлення надзвичайних доходів, витрат і втрат як самостійних об’єктів бухгалтерського обліку, що дозволяє уникнути спотворення показників звичайної діяльності підприємства. Наукова новизна полягає у комплексному підході до трактування фінансових результатів впливу НС, з урахуванням як прямих матеріальних втрат, так і непрямих втрат

(упущеної вигоди), а також витрат на ліквідацію наслідків, що раніше не отримувало належного методичного обґрунтування в межах національної облікової практики.

4. Розроблено авторську номенклатуру специфічних об’єктів обліку операцій, пов’язаних з надзвичайними ситуаціями, адаптовану до умов функціонування аграрних підприємств. Її новизна полягає в інтеграції галузевих особливостей (земельні ресурси, біологічні активи, незавершене виробництво) з фінансовими механізмами реагування (власні, залучені та страхові джерела), що дозволяє використовувати номенклатуру як практичний інструмент формування облікової політики підприємства в умовах НС.

5. Дістали подальшого розвитку методичні підходи до документування операцій, що є наслідком надзвичайних ситуацій, шляхом систематизації груп документів залежно від їх функціонального призначення (правовстановлюючі, технічного стану, відновлювальних витрат, підтвердження шкоди). Запропонований підхід дозволяє забезпечити доказовість, прозорість і відтворюваність облікової інформації, що є критично важливим для процедур відшкодування збитків, страхових виплат і державної підтримки.

6. Доведено, що чинні типові форми первинної документації зі списання майна не забезпечують вичерпного обсягу інформації, необхідної для комплексного юридичного, фінансового та управлінського супроводу ліквідації наслідків НС. У зв’язку з цим розроблено та запропоновано спеціалізовані форми: Акт списання основних засобів (часткової ліквідації) внаслідок НС та Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва внаслідок НС. Зазначені документи дають змогу системно відобразити причинно-наслідкові зв’язки вибуття активів, їхні кількісні та якісні характеристики, а також зафіксувати обставини НС та відповідні експертні висновки.

7. Встановлено, що діюча практика списання необоротних і оборотних активів, втрачених або пошкоджених унаслідок надзвичайних ситуацій, не забезпечує повного відображення економічної сутності таких втрат, а також ускладнює ідентифікацію їх реального впливу на фінансові результати

підприємства. У зв’язку з цим запропоновано удосконалену методику списання майна, яка передбачає поетапну ідентифікацію втрат, належне документальне підтвердження, обґрунтовану оцінку та чітке розмежування прямих втрат, витрат на ліквідацію наслідків і можливих доходів від відшкодування. Такий підхід забезпечує дотримання принципів обачності, відповідності доходів і витрат та достовірності фінансової звітності.

8. Обґрунтовано авторську структуру аналітичних субрахунків до рахунку 99 «Надзвичайні витрати», що охоплює списання активів, втрати від зменшення корисності, витрати на ліквідацію наслідків, формування резервів і інші надзвичайні витрати. Паралельно запропоновано деталізацію рахунку

75 «Надзвичайні доходи», за джерелами надзвичайних доходів, зокрема страхових відшкодувань, компенсаційних виплат, бюджетної допомоги та благодійних надходжень. Такий симетричний підхід створює методологічні передумови для повноцінного зіставлення витрат і доходів, пов’язаних із надзвичайними ситуаціями.

9. З метою відокремленого визначення фінансового результату від впливу надзвичайних ситуацій запропоновано використання субрахунку 794 «Результат наслідків надзвичайних ситуацій» до синтетичного рахунку 79 «Фінансові результати». Його застосування забезпечує прозоре формування прибутку або збитку, спричиненого надзвичайними подіями, та посилює аналітичні й контрольні функції бухгалтерського обліку.

10. Доведено, що документування та облік наслідків надзвичайних ситуацій мають розглядатися не лише як технічна функція бухгалтерського обліку, а як складова антикризового управління, що формує інформаційну базу для відновлення діяльності аграрних підприємств, планування ресурсів та оцінки фінансової стійкості в умовах невизначеності.

Основні наукові результати розділу опубліковано в працях, які наведено в списку використаних джерел [96, 98] та додатках Б, В, Г.

РОЗДІЛ 3
НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ В УМОВАХ НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЙ

3.1. Удосконалення організації обліку в умовах надзвичайних ситуацій.

Систематизація результатів дослідження теоретичних положень та практики функціонування облікової системи сільськогосподарських підприємств в умовах надзвичайних ситуацій дала змогу виявити низку проблем організаційного характеру, що знижують оперативність, повноту та аналітичну цінність облікової інформації для потреб управління. Зокрема, встановлено недостатню адаптованість чинної організації обліку до умов підвищеного ризику, нестабільності виробничих процесів та значних втрат ресурсів, притаманних надзвичайним ситуаціям. У зв'язку з цим у даному підрозділі обґрунтовуються та розкриваються напрями удосконалення організації обліку в умовах надзвичайних ситуацій з метою забезпечення своєчасного формування релевантної інформації, підвищення рівня контролю за втратами та створення належного інформаційного підґрунтя для прийняття управлінських рішень в аграрному бізнесі.

Організація облікового забезпечення управління бізнесом в умовах НС є невід'ємною складовою облікового процесу та одночасно інтегрується у всі ключові бізнес-процеси сільськогосподарського підприємства, зокрема постачання, виробництво, логістику, реалізацію продукції, управління персоналом тощо. За таких умов вона набуває подвійної природи: з одного боку, виступає елементом організації обліку, а з іншого – складовою організації основних бізнес-процесів, що функціонують в режимі підвищеної невизначеності, ризику та обмеженості ресурсів.

У межах даного дослідження бізнес-процес доцільно розглядати як упорядковану послідовність взаємопов'язаних дій учасників, спрямованих на досягнення визначених цілей навіть за умов порушення звичайного режиму

господарської діяльності, спричиненого НС. Регламент бізнес-процесу, як правило, включає його схематичне відображення та текстовий опис, що охоплює політику процесу, його зміст, систему внутрішніх контролів, перелік основних документів, процедури виконання та відповідні додатки. Схема (логіка) бізнес-процесу відображає взаємозв'язки та послідовність проходження контрольних точок маршруту, умовні переходи, вихідні результати та документи і подається у вигляді карти процесу, що дозволяє чітко ідентифікувати відповідальних осіб, етапи формування управлінських рішень і місця здійснення ключових контрольних процедур.

Особливого значення в умовах НС набуває документальне забезпечення бізнес-процесів, оскільки формування кожного завдання, передача проміжних результатів між учасниками процесу та взаємодія між окремими процесами супроводжуються відповідними документами. У контексті облікового забезпечення управління бізнесом первинні документи, задіяні у процесах, повинні містити інформацію, придатну для подальшого використання з метою оперативного аналізу, внутрішнього контролю та управління; формування показників фінансової звітності відповідно до національних (міжнародних) стандартів обліку; а також складання податкової звітності з урахуванням специфіки відображення бізнес-процесів в умовах дії НС.

Формування контрольних точок щодо документування операцій бізнес-процесів доцільно продемонструвати на прикладі процесу постачання. Документування цього процесу повинно забезпечити повноту, своєчасність і достовірність відображення господарських операцій на всіх етапах руху матеріальних ресурсів – від ініціювання потреби до їх оприбуткування та оплати постачальнику.

У процесі постачання запасів в умовах надзвичайних ситуацій доцільно виокремлювати низку контрольних точок, на яких формуються або виникають первинні документи, що забезпечують облікове відображення витрат, контроль за рухом ресурсів та інформаційну підтримку управлінських рішень (Рис 3.1).

Перша контрольна точка пов'язана з виникненням потреби у запасах, що

фіксується управлінським рішенням відповідальних осіб (службова записка, заявка на закупівлю, наказ керівника). В умовах надзвичайних ситуацій ця точка має підвищене значення, оскільки потреба у запасах часто виникає раптово та потребує негайного реагування.

Рис. 3.1. **Схема (логіка) документування операцій бізнес-процесу «постачання»**

Джерело: сформовано автором

Друга контрольна точка охоплює стадію договірного оформлення постачання, на якій формуються зовнішні первинні документи (договір поставки, рахунок-фактура, специфікація). Саме на цьому етапі здійснюється попередній контроль за ціною, обсягом та умовами постачання ресурсів.

Третя контрольна точка виникає під час фактичного отримання запасів, що супроводжується оформленням товарно-транспортної накладної, видаткової

накладної або інших супровідних документів постачальника. В умовах НС ця стадія пов’язана з підвищеними ризиками втрат, пошкоджень або неповного постачання.

Четверта контрольна точка передбачає здійснення вхідного контролю запасів, за результатами якого оформлюється акт приймання, акт розбіжностей або акт про пошкодження. Ці документи є ключовими для ідентифікації витрат і втрат, спричинених надзвичайними обставинами.

П’ята контрольна точка відповідає оприбуткуванню запасів у системі бухгалтерського обліку, що оформлюється складським ордером або прибутковою накладною та є підставою для відображення запасів і пов’язаних із ними витрат у бухгалтерських регістрах.

Під час моделювання бізнес-процесів та розроблення їх регламентів у таких умовах необхідно враховувати напрями використання інформації, що зумовлює потребу у ретельному опрацюванні структури та змісту кожного документа, який використовується в обліковій системі. Насамперед визначаються контрольні точки процесу, на яких формуються або виникають документи, а також встановлюється їх повний перелік. У подальшому документи доцільно класифікувати на зовнішні (отримані від контрагентів, органів державної влади, страхових компаній тощо) та внутрішні (сформовані безпосередньо на підприємстві). Для кожної групи документів необхідно визначити систему контролів і погоджень, а також встановити можливість їх формування та затвердження в інформаційній системі або потребу в ручному погодженні.

Первинне спостереження виступає базовою складовою формування облікової інформації, що використовується в системі управління на різних ієрархічних рівнях. Документування господарських операцій повинно здійснюватися на принципах суцільності та безперервності, що забезпечує повноту, достовірність і своєчасність інформаційних потоків. В умовах ускладнення господарської діяльності та зростання рівня невизначеності особливого значення набуває збереження суцільного документального

відображення всіх без винятку господарських операцій, оскільки саме така організація первинного обліку створює належне інформаційне підґрунтя для обґрунтованого прийняття управлінських рішень.

З метою підвищення оперативності та надійності облікового забезпечення управління бізнесом в умовах НС пріоритетного значення набуває максимальне використання електронного документообігу. Застосування сучасних інформаційних технологій дозволяє мінімізувати ризики втрати інформації, скоротити часові витрати на погодження документів, забезпечити безперервність облікового процесу та сформувати належне інформаційне підґрунтя для прийняття управлінських рішень у кризових умовах.

Відповідно до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку первинні облікові документи, сформовані в електронному форматі, можуть використовуватися в системі бухгалтерського обліку за умови їх відповідності нормам чинного законодавства у сфері електронних документів та електронного документообігу [58].

Документи первинного обліку, що створюються автоматизовано програмними засобами інформаційно-комунікаційних систем, визнаються належними для облікових цілей за наявності на них кваліфікованого електронного підпису або електронної печатки з дотриманням установлених законодавчих вимог.

За Законом України «Про електронні документи та електронний документообіг» створені ідентичні за документарною інформацією та реквізитами електронні документи та документи на папері є оригіналом і мають однакову юридичну силу [67]. У випадку ведення та зберігання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку з використанням електронних засобів обробки інформації суб’єкт господарювання зобов’язаний забезпечити виготовлення паперових копій таких документів за власний рахунок на вимогу учасників господарських операцій, а також уповноважених державних і правоохоронних органів у межах їх законодавчо визначених повноважень.

Окрім того, відповідно до п. 3 ст. 44 Податкового кодексу України

платники податків зобов'язані забезпечити належне зберігання документів та інформації, а також інших матеріалів, пов'язаних із виконанням вимог законодавства, контроль за дотриманням яких здійснюють контролюючі органи, протягом строків, визначених законом. Згідно п. 1 ст. 44 Податкового кодексу України, такими документами є документи з обліку доходів, витрат та інших показників, що використовуються для визначення об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, а також інші документи і інформація, необхідні для обчислення та сплати податків і зборів, ведення яких передбачено чинним законодавством [54].

Виходячи з наведеного вище, вважаємо за доцільне, щоб документи, що зберігаються на електронних носіях, також мали свій паперовий аналог. Це зумовлено тим, що будь-який електронний носій підлягає ризику втрати інформації, тоді як наявність копії на іншому носієві зменшує ймовірність повної втрати даних. У зв'язку з цим, у разі можливості та за умов НС доцільно здійснювати дублювання електронних документів у паперовому вигляді. Якщо ж така можливість відсутня, дублювання слід виконати негайно, щойно виникне технічна чи організаційна можливість.

Обов'язковим інструментом облікової політики підприємства є план графік документообігу. Зазвичай такий внутрішній документ формується підприємством, як додаток до наказу про облікову політику. Графік документообігу визначає рух первинних документів від їх створення (отримання) до передачі на обробку в бухгалтерії і зберігання. В переважній більшості цей регламент має наступну структуру: найменування документу, визначення відповідальної особи за його створення (отримання), строки та відповідальні особи за перевірку і обробку документів. Як свідчить проведене анкетування, в графіки документообігу досліджуваних підприємств не включено процесу складання, прийому, обробки та контролю документів, що засвідчують наслідки НС. Для формалізації порядку роботи з критично важливими документами, зменшення ймовірності втрат даних та забезпечення готовності підприємства до оперативного реагування у надзвичайних умовах, пропонуємо

до зазначеного регламенту включити елементи, які забезпечать: систематичне документування наслідків НС, контрольні точки на всіх етапах документообігу, дублювання електронних документів у паперовому вигляді, визначення відповідальних осіб і строків обробки, інтеграцію документів НС у загальний план-графік та регулярний контроль за виконанням регламенту (Додаток Д).

Запропонований план-графік документообігу є системним інструментом організації управлінського та бухгалтерського процесу на підприємстві, який забезпечує суцільне і послідовне документування всіх операцій в рамках бізнес-процесу постачання, включно з умовами надзвичайних ситуацій. Він встановлює чіткі контрольні точки, визначає відповідальних осіб, строки складання та руху документів, а також регламентує їх перевірку та передачу до бухгалтерського обліку.

Наступним ключовим внутрішнім регламентом, який потребує удосконалення з урахуванням умов НС, є робочий план рахунків бухгалтерського обліку. Робочий план рахунків являє собою адаптовану до специфіки діяльності підприємства систему синтетичних, субрахунків і аналітичних рахунків, яка забезпечує узагальнення, групування та деталізацію інформації про господарські операції з метою формування достовірних показників фінансової, управлінської та податкової звітності.

У контексті обліку наслідків НС робочий план рахунків виконує особливо важливу функцію, оскільки саме через нього забезпечується ідентифікація, відокремлення та аналітичне відображення витрат, втрат, доходів і джерел їх покриття, пов’язаних із НС.

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку свідчить про відсутність у її структурі спеціальних рахунків, призначених для відображення операцій, пов’язаних з наслідками НС. Наявні рахунки та субрахунки не забезпечують достатнього рівня відокремлення та аналітичної деталізації витрат, втрат, доходів і джерел їх покриття, зумовлених НС, що ускладнює формування повної, достовірної та релевантної облікової інформації. У результаті підприємства змушені відображати такі операції в межах загальних

рахунків, що знижує інформативність обліку, обмежує можливості внутрішнього контролю та ускладнює управлінський аналіз наслідків НС [25].

Аналіз застосовуваних на практиці досліджуваних підприємств аграрного бізнесу робочих планів рахунків бухгалтерського обліку свідчить про те, що в їх структурі відсутні запропоновані нами в розділі 2 даного дослідження рахунки та субрахунки, призначені для відокремленого відображення операцій, пов'язаних із надзвичайними ситуаціями. За відсутності зазначених рахунків облік наслідків НС здійснюється розпорошено в межах загальних облікових рахунків, що унеможливлює належну ідентифікацію відповідних витрат, доходів і фінансових результатів. Тому, до включення в робочий план рахунків пропонуються: рахунок 99 «Надзвичайні витрати» та субрахунки до нього, рахунок 75 «Надзвичайні доходи» та рахунки другого порядку до нього, а також спеціалізований субрахунок для узагальнення фінансового результату від таких подій (794 «Результат наслідків надзвичайних ситуацій»). До розділу робочого плану рахунків «Власний капітал та забезпечення зобов'язань» запропоновано включити рахунки третього порядку 443.1 «Прибуток, використаний у звітному періоді для звичайної діяльності» та 443.2 «Прибуток, використаний у звітному періоді для покриття наслідків НС» до субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді», що забезпечуватиме системне та структуроване відображення напрямків використання прибутку підприємства.

Для цільового накопичення коштів, які забезпечують своєчасне покриття наслідків НС запропоновано використання субрахунку 479 «Резерви майбутніх витрат і платежів для покриття наслідків НС» рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів».

Фрагмент робочого плану рахунків, що враховує пропозиції автора щодо включення до нього окремих рахунків першого, другого та третього порядку для відокремленого обліку операцій, пов'язаних із НС, представлено в додатку Е. Запровадження такого підходу дозволить систематизувати інформацію про наслідки НС, забезпечити їх відокремлене відображення в

бухгалтерському обліку та створити інформаційну основу для прийняття управлінських рішень в умовах підвищених ризиків.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», облікова політика підприємства визначається як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [64]. Кожне підприємство самостійно формує облікову політику з урахуванням специфіки своєї діяльності, організаційної структури, галузевих особливостей та вимог чинного законодавства, закріплюючи її положення у відповідному внутрішньому розпорядчому документі – наказі (розпорядженні) про облікову політику.

В умовах надзвичайних ситуацій, зокрема воєнних дій, природних і техногенних катастроф, традиційні підходи до організації бухгалтерського обліку виявляються недостатніми для повного та достовірного відображення господарських процесів. Це зумовлює необхідність виокремлення в наказі про облікову політику спеціального розділу, який регламентуватиме порядок ведення обліку операцій, пов'язаних із ліквідацією наслідків надзвичайних ситуацій, обліком втрат, витрат і доходів компенсаційного характеру, а також формуванням фінансових результатів у кризових умовах.

Такий розділ доцільно наповнити положеннями щодо: ідентифікації надзвичайних подій як об'єктів обліку; порядку документального підтвердження операцій у разі втрати або обмеженого доступу до первинних документів; методів оцінки знищених або пошкоджених активів; правил списання майна; відображення надзвичайних витрат і доходів, у тому числі страхових відшкодувань, державної та міжнародної фінансової допомоги. Окрему увагу слід приділити визначенню відповідальних осіб та створенню комісій з фіксації наслідків надзвичайних ситуацій.

Запровадження в наказі про облікову політику спеціалізованих положень щодо обліку надзвичайних ситуацій сприятиме підвищенню гнучкості облікової

системи, забезпеченню безперервності бухгалтерського обліку та зростанню рівня достовірності фінансової звітності. Крім того, така регламентація створює методичне підґрунтя для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, формування доказової бази для відшкодування збитків та підвищення фінансової стійкості підприємств у період дії кризових і надзвичайних чинників.

В обліковій політиці підприємства мають бути чітко відображені методичні прийоми бухгалтерського обліку щодо тих об’єктів, порядок відображення яких є варіативним відповідно до чинного законодавства або взагалі не визначений нормативно-правовими актами. Саме такі об’єкти потребують професійного судження та закріплення обраних підходів на рівні внутрішніх регламентів підприємства з метою забезпечення послідовності, порівнюваності та достовірності облікової інформації.

Як доведено в ході дослідження, облік операцій, пов’язаних з НС, у переважній більшості не мають чіткого нормативного регулювання, зокрема щодо порядку документального оформлення, оцінки втрат, списання активів, відображення компенсаційних доходів і формування фінансових результатів. Відсутність спеціалізованих норм призводить до фрагментарності облікової практики, застосування різних підходів на підприємствах та зниження аналітичної цінності фінансової звітності, утруднення формування доказової бази для відшкодування збитків внаслідок НС.

За таких умов надзвичайно важливого значення набуває формування відповідних норм на рівні внутрішнього регламенту – наказу про облікову політику підприємства. Саме в цьому документі доцільно закріпити методичні підходи до ідентифікації операцій, пов’язаних із НС, визначити порядок оцінки та списання пошкоджених або знищених активів, правила відображення надзвичайних витрат і доходів, а також особливості формування фінансових результатів у кризових умовах. Така регламентація дозволяє компенсувати прогалини чинного законодавства, забезпечити безперервність обліку та підвищити рівень обґрунтованості управлінських рішень.

Таблиця 3.1

Рекомендації по формуванню Наказу про облікову політику сільськогосподарського підприємства щодо регламентації обліку операцій, зумовлених НС

№ п\п	Рекомендація по застосуванню елемента облікової політики	Зміст рекомендації
1	2	3
1	Об’єкти обліку	Активи (необоротні, оборотні), що зазнали впливу НС; Фінансові результати впливу НС (доходи, втрати, витрати, прибутки та збитки); Джерела покриття наслідків НС: - власні (прибуток, резерви, фонди та інші власні ресурси) - залучені (страхові джерела, державна підтримка, кредитні джерела тощо)
2	Класифікація витрат, зумовлених НС	Вибираються необхідні ознаки класифікації витрат: за видами (прямі втрати, непрямі втрати (втрачені вигоди) витрати на ліквідацію наслідків); за статтями витрат тощо
4	Класифікація доходів, отриманих внаслідок НС	Страхові відшкодування за знищене або пошкоджене майно; державні дотації, субсидії, гранти на відновлення діяльності; гуманітарна та благодійна допомога; цільові кошти міжнародних програм підтримки тощо
5	Відображення використання прибутку	Прибуток, використаний у звітному періоді для звичайної діяльності; прибуток, використаний у звітному періоді для покриття наслідків НС
6	Формування резерву на покриття наслідків НС	Резерви майбутніх витрат і платежів для покриття наслідків НС
7	Порядок відображення втрати корисності необоротних активів внаслідок НС	Порядок оцінки та відображення втрати корисності необоротних активів внаслідок НС, використовуючи запропоновану методику

Джерело: сформовано автором

Тому наказ про облікову політику в умовах НС перетворюється не лише на формальний документ, а на ключовий інструмент адаптації системи бухгалтерського обліку до умов підвищених ризиків та невизначеності, що підтверджує його важливу роль у системі облікового забезпечення управління аграрним бізнесом (Додаток Є).

3.2. Розвиток методичних прийомів обліку операцій, що виникли в наслідок надзвичайних ситуацій

У попередніх розділах дисертаційного дослідження було обґрунтовано групування об’єктів бухгалтерського обліку, що формуються під впливом НС, а також запропоновано напрями вдосконалення їх класифікації та інформаційного відображення. Відповідно, подальший розвиток методичних прийомів обліку операцій, зумовлених НС, доцільно здійснювати за тими самими ідентифікованими рівнями об’єктів, що забезпечує логічну послідовність дослідження, узгодженість теоретичних положень і прикладних рекомендацій, а також комплексність формування облікової інформації.

Методичні пропозиції охоплюють удосконалення підходів до документального оформлення, оцінки, відображення на рахунках бухгалтерського обліку, аналітичної деталізації та розкриття у фінансовій звітності операцій, що виникають унаслідок надзвичайних ситуацій. При цьому акцент зроблено на забезпеченні прозорості облікових процедур, своєчасності визнання втрат і зобов’язань, а також формуванні релевантної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень.

За І рівнем об’єктів обліку «Активи, що зазнали впливу НС», доцільним є уточнення порядку їх інвентаризації, документального підтвердження факту знищення чи зменшення корисності, а також розмежування операцій списання, часткового відновлення та консервації. Запропоновано деталізувати аналітичні субрахунки з метою відокремленого відображення втрат від надзвичайних ситуацій, що підвищує інформативність даних та дозволяє здійснювати подальший моніторинг їх впливу на фінансові результати.

Стосовно ІІ рівня об’єктів обліку «Фінансові результати впливу НС», методичне вдосконалення передбачає чітке відмежування доходів, витрат та фінансових результатів, отриманих внаслідок НС від аналогічних об’єктів операційної та іншої звичайної діяльності та розробку методики їх обліку. Такий підхід забезпечує коректність формування фінансового результату та об’єктивність аналітичної оцінки ефективності діяльності підприємства в умовах

кризових явищ.

Окрему увагу приділено удосконаленню методики об’єктів ІІІ рівня «Джерела покриття наслідків НС», зокрема, методиці формуванні та обліку резервів та забезпечень для покриття потенційних втрат, що сприяє підвищенню рівня фінансової стійкості суб’єкта господарювання.

Таким чином, розвиток методичних прийомів обліку операцій, що виникають унаслідок надзвичайних ситуацій, базується на системному підході до ідентифікованих груп об’єктів та спрямований на підвищення аналітичності, достовірності й управлінської релевантності облікової інформації. Запропоновані удосконалення формують підґрунтя для адаптивної моделі бухгалтерського обліку, здатної забезпечити інформаційну підтримку управління підприємством у нестабільному середовищі функціонування.

В умовах НС питання достовірного визначення та відображення зменшення корисності активів набуває системного значення для забезпечення реальності оцінки майнового потенціалу підприємства. Особливої уваги потребують земельні ділянки як специфічний об’єкт обліку, а також об’єкти нерухомого і рухомого майна, що зазнали фізичного, технічного чи економічного знецінення.

Методологічною основою розробки запропонованої методики є положення національних стандартів бухгалтерського обліку, зокрема НП(С)БО 7 «Основні засоби» та НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», які визначають порядок визнання, оцінки та відображення втрат від зменшення корисності активів, а також концептуальні засади МСБО 36 «Зменшення корисності активів». Відповідно до зазначених нормативних положень, актив визнається знеціненим у разі, якщо його балансова вартість перевищує суму очікуваного відшкодування [46, 48].

На основі зазначених нормативних-правових актів доцільно сформулювати причини, які свідчать про зменшення корисності земельних ділянок сільськогосподарського призначення внаслідок надзвичайних ситуацій:

- зменшення ринкової вартості земельної ділянки протягом звітного

періоду на суттєво більшу величину, ніж очікувалось, через наслідки надзвичайної ситуації;

- фізичне пошкодження земельної ділянки, що знижує продуктивність (ерозія ґрунту; підтоплення або заболочення (через повені, прориви дамб, підвищення рівня ґрунтових вод); засолення або закислення ґрунтів**;** **з**абруднення токсичними речовинами (хімікати, нафтопродукти, важкі метали, радіонукліди); механічні пошкодження (утворення великих ярів, тріщин, ущільнення ґрунту технікою чи вибухами); вогневі ушкодження (наслідки пожеж, що знищують верхній родючий шар та органіку ґрунту); н**е**зворотні зміни рельєфу (зсуви, обвали, карстові провали, що ускладнюють обробіток землі).

- суттєві негативні зміни у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, пов’язані з наслідками надзвичайної ситуації, які впливають на використання земель (ті, що перебувають на тимчасово окупованих територіях, територіях, що знаходяться в районах активних бойових дій, територіях забруднених внаслідок військових дій);

- зміни ринкових ставок відсотка або інших економічних показників, що впливають на оцінку вартості земельних ділянок;

- перевищення балансової вартості земельних ділянок над їх ринковою вартістю після впливу надзвичайної ситуації;

- суттєві зміни способу використання земельної ділянки або очікувані зміни у наступному періоді, які негативно впливають на ефективність сільськогосподарського виробництва.

- інші свідчення того, що ефективність використання земельної ділянки є або буде гіршою, ніж очікувалось, у результаті надзвичайної ситуації.

Відображення в обліку зменшення корисності земельних ділянок сільськогосподарського призначення має відбуватися після ідентифікації ознак знецінення та їх документального підтвердження. Етапи формування облікової інформації щодо зменшення корисності земельних ділянок внаслідок НС відображено на рис. 3.2.

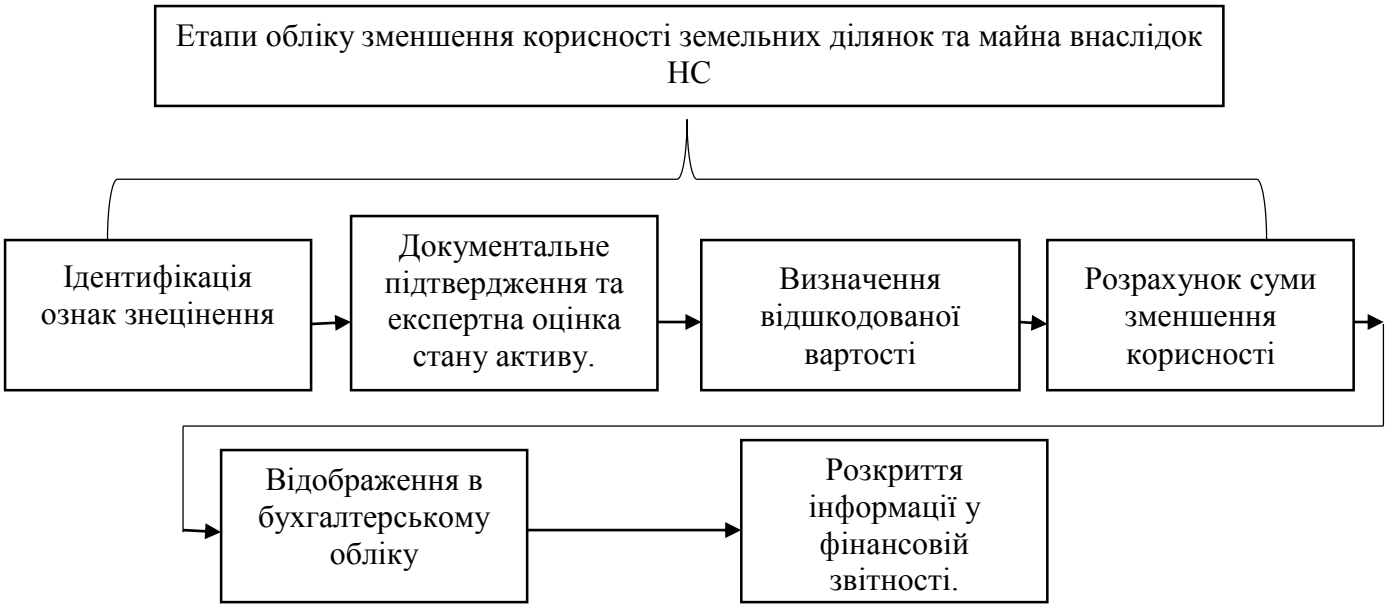

Рис. 3.2. **Етапи формування облікової інформації щодо зменшення корисності земельних ділянок внаслідок НС**

Джерело: сформовано автором

Відповідно до НП(С)БО 28, відшкодовувана сума визначається як більша з двох величин:

- справедлива вартість за вирахуванням витрат на продаж;
- теперішня вартість майбутніх економічних вигід від використання активу.

Для земельних ділянок доцільно застосовувати експертну грошову оцінку з урахуванням фактичного стану ґрунтів та можливості їх рекультивації. Якщо рекультивація є економічно недоцільною, сума зменшення корисності визначається як різниця між балансовою (нормативною) та оновленою ринковою вартістю.

Для нерухомого майна та техніки рекомендовано застосовувати витратний або дохідний підхід до оцінювання залежно від характеру активу та перспектив його подальшого використання.

Запропоновано відкриття окремого субрахунку 992 «Втрати від зменшення корисності активів, спричинені надзвичайними ситуаціями» до синтетичного рахунку 99 «Надзвичайні витрати» для узагальнення інформації про втрати від зменшення корисності саме внаслідок НС, що дозволяє забезпечити їх

відмежування від інших витрат діяльності.

Таблиця 3.2

Пропонована структура аналітичних субрахунку 992 «Втрати від зменшення корисності активів, спричинені НС»

Код аналітичного рахунку	Найменування
992.1	Втрати від зменшення корисності земельних ділянок, спричинені НС
992.2	Втрати від зменшення корисності основних засобів, спричинені НС
993.3	Втрати від зменшення корисності інших необоротних активів, спричинені НС

Джерело: сформовано автором

У разі подальшого відновлення активу (рекультивація земель) допускається часткове або повне відновлення раніше визнаного зменшення корисності в межах попередньо відображених сум. Таке відновлення передбачає збільшення балансової вартості відповідного об’єкта. Водночас визнанню відновлення корисності земельної ділянки обов’язково має передувати факт попереднього визнання зменшення її корисності. При цьому сума вигод від відновлення корисності не може перевищувати суму раніше визнаних втрат від зменшення корисності. Іншими словами, балансова вартість земельної ділянки після відновлення не може бути більшою за ту величину, яку вона мала б за відсутності попереднього зменшення її корисності.

Про відновлення корисності земельних ділянок сільськогосподарського призначення, згідно НП(С)БО 28 свідчить:

- суттєве збільшення ринкової вартості земельної ділянки протягом звітного періоду, що відображає відновлення її продуктивності або економічної цінності;
- суттєві позитивні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, що впливають на використання земельних ділянок (наприклад, покращення агротехніки, державні програми підтримки, зміни у законодавстві);
- зменшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотка або

інших економічних показників, що підвищує очікувану економічну ефективність землі;

- суттєві зміни самої земельної ділянки та/або способу її використання (відновлення родючості, осушення, меліорація, зміна сільськогосподарських культур), які позитивно впливають на продуктивність та прибутковість;
- інші свідчення того, що ефективність використання земельної ділянки є або буде вищою, ніж очікувалось (наприклад, підвищення врожайності або поліпшення умов для ведення господарської діяльності) [46].

Для відображення доходу від відновлення корисності активів нами запропоновано субрахунок 755 «Дохід від відновлення корисності активів, яка була втрачена внаслідок НС», що відкривається до синтетичного рахунку 75 «Надзвичайні доходи». Для деталізації інформації про відновлення корисності таких активів пропонуємо наступну номенклатуру аналітичних рахунків (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Пропонован структура аналітичних рахнків субрахунку 755 «Дохід від відновлення корисності активів, яка була втрачена внаслідок НС»

Код аналітичного рахунку	Найменування
755.1	Дохід від відновлення корисності земельних ділянок, яка була втрачена внаслідок НС
755.2	Дохід від відновлення корисності основних засобів, яка була втрачена внаслідок НС
755.3	Дохід від відновлення корисності інших необоротних активів, яка була втрачена внаслідок НС

Джерело: сформоване автором

Виходячи із розроблених пропозицій методика відображення операцій з втрати та відновлення корисності земельних ділянок в системі рахунків бухгалтерського обліку матиме наступний вигляд (табл. 3.4).

Відповідно до НП(С)БО 28 після відновлення корисності амортизованого активу нарахування амортизації проводиться на основі його нової балансової (залишкової) вартості з урахуванням переглянутого, за необхідності, строку

корисного використання (експлуатації) активу [46]. Так, як земельні ділянки не мають терміну корисного використання, амортизація на них не нараховується. Таким чином, після відновлення корисності земельної ділянки її вартість визначається як справедлива вартість або як сума, що складається з вартості активу після уцінки та витрат, пов'язаних із відновленням корисності земельної ділянки. Вибір методу оцінки має залежити від обраної підприємством облікової політики.

Таблиця 3.4

Пропонована кореспонденція рахунків для відображення витрат та доходів від втрати та відновлення корисності земельних ділянок внаслідок НС

№ з/п	Зміст господарської операції для відображення витрат та доходів внаслідок НС	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Відображено витрати від зменшення корисності земельних ділянок, спричинені НС	992.1	101
2	Відображено дохід від відновлення корисності земельних ділянок, яка була втрачена внаслідок НС	101	755.1

Джерело: власна розробка автора

В умовах НС суттєво трансформується структура витрат підприємства, що зумовлює необхідність їх окремої ідентифікації, групування та аналітичного відображення в системі бухгалтерського обліку. Особливої уваги потребують витрати на ліквідацію наслідків НС, які за економічною сутністю не пов'язані з виробництвом продукції у звичайному режимі діяльності, однак безпосередньо впливають на фінансовий результат і собівартість у відновлювальному періоді. Розроблені галузевим міністерством Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств не забезпечують розкриття методичних прийомів обліку витрат, що виникають в умовах НС. Для забезпечення повноти цільового призначення зазначених методичних рекомендацій пропонується доповнити їх наступними пунктами:

- відмежування втрат та витрат на ліквідацію наслідків НС від витрат операційної діяльності;

- формування окремих статей обліку таких витрат;

- запровадження спеціалізованого реєстру аналітичного обліку витрат внаслідок НС;

- відображення типової кореспонденції рахунків з обліку витрат внаслідок НС.

З метою підвищення аналітичності облікової інформації про витрати пов'язані з НС, доцільно виокремлювати три укрупнених їх групи (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Групування витрат пов'язаних з НС

Втрати від НС (безпосередні втрати активів)	• списання знищених основних засобів; • списання пошкоджених запасів; • втрати від зменшення корисності активів; • втрати від знищення біологічних активів.
Витрати на ліквідацію наслідків НС	• витрати на розчищення території; • демонтаж і утилізація пошкоджених конструкцій; • рекультивація земель; • відновлювальний ремонт; • витрати на оплату праці персоналу, залученого до ліквідації; • нарахування ЄСВ; • послуги сторонніх організацій; • витрати на паливо, матеріали, спецодяг; • амортизація техніки, задіяної у ліквідаційних роботах.
Витрати відновлювального періоду	• витрати на тимчасову консервацію активів; • витрати на модернізацію замість відновлення; • додаткові адміністративні витрати; • витрати на оцінку та експертизу.

Джерело: сформовано автором

З метою облікового забезпечення управління витратами на ліквідацію наслідків НС запропоновано впровадити окрему номенклатуру статей обліку таких витрат (табл. 3.6).

У межах запропонованих методичних рекомендацій щодо обліку витрат на ліквідацію наслідків надзвичайних ситуацій доцільно деталізувати економічний зміст кожної статті витрат, що дозволяє забезпечити їх правильне віднесення до

об’єктів обліку та підвищити аналітичність інформації для управлінських потреб.

Таблиця 3.6

Статті витрат на ліквідацію наслідків надзвичайних ситуацій

№	Стаття витрат	Характер включення до вартості об’єкта обліку
1	Оплата праці працівників ліквідаційних бригад	Прямі витрати
2	Нарахування на оплату праці	Прямі витрати
3	Матеріали для ліквідаційних робіт	Прямі витрати
4	Послуги спецтехніки	Прямі витрати
5	Амортизація техніки	Загальновиробничі
6	Рекультивація земель	Прямі витрати
7	Демонтаж і утилізація	Інші операційні витрати
8	Експертна оцінка та аудит	Адміністративні витрати

Джерело: сформовано автором

Оплата праці працівників ліквідаційних бригад. До цієї статті витрат відносяться нарахування основної та додаткової заробітної плати працівникам, безпосередньо залученим до виконання робіт із ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій. Такі витрати включають оплату праці робітників, інженерно-технічного персоналу та інших працівників, які виконують роботи з розчищення територій, демонтажу пошкоджених об’єктів, проведення відновлювальних заходів тощо. Оскільки ці витрати безпосередньо пов’язані з виконанням ліквідаційних робіт, вони належать до складу прямих витрат.

Нарахування на оплату праці. Ця стаття включає обов’язкові відрахування на соціальні заходи, що здійснюються відповідно до чинного законодавства, зокрема єдиний соціальний внесок, нарахований на суму заробітної плати працівників, зайнятих у ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій. Такі витрати прямо пов’язані з оплатою праці ліквідаційного персоналу та формують складову прямих витрат на проведення відповідних робіт.

Матеріали для ліквідаційних робіт. До складу цієї статті включаються витрати на використані матеріальні ресурси, необхідні для виконання робіт із ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій. Зокрема, це можуть бути будівельні

матеріали, інструменти, запасні частини, паливо, мастильні матеріали, засоби індивідуального захисту, допоміжні матеріали для відновлення інфраструктури або очищення територій. Витрати на матеріали мають прямий характер і включаються безпосередньо до вартості відповідних робіт.

Послуги спецтехніки. Ця стаття витрат охоплює витрати на використання спеціалізованої техніки, необхідної для ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій. До них належать витрати на оренду або оплату послуг сторонніх організацій, які надають техніку (екскаватори, бульдозери, крани, аварійно-рятувальні машини тощо), а також витрати на їх експлуатацію у процесі виконання ліквідаційних робіт. Такі витрати безпосередньо пов’язані з виконанням робіт і тому відносяться до складу прямих витрат.

Амортизація техніки. До цієї статті відносяться суми амортизаційних відрахувань за основними засобами підприємства (машинами, обладнанням, транспортними засобами), що використовуються під час виконання робіт із ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій. Оскільки така техніка може застосовуватися для різних видів діяльності підприємства, витрати на її амортизацію мають опосередкований характер і відносяться до складу загальновиробничих витрат з подальшим їх розподілом між об’єктами обліку.

Рекультивація земель. До складу цієї статті включаються витрати, пов’язані з проведенням комплексу заходів щодо відновлення продуктивності та господарської придатності земельних ділянок, що зазнали пошкодження або деградації внаслідок надзвичайних ситуацій. Це можуть бути витрати на очищення ґрунтів, відновлення родючого шару, планування території, агротехнічні заходи та інші роботи, спрямовані на відновлення функціональних властивостей земель. З огляду на безпосередній зв’язок таких витрат із конкретним об’єктом відновлення, вони відносяться до складу прямих витрат.

Демонтаж і утилізація. Ця стаття включає витрати, пов’язані з розбиранням пошкоджених або зруйнованих будівель, споруд, обладнання та інших об’єктів, що втратили можливість подальшого використання, а також витрати на їх транспортування, переробку або утилізацію. Зазначені витрати мають характер

супутніх витрат, що виникають у процесі ліквідації наслідків НС, тому вони відносяться до складу інших операційних витрат.

Експертна оцінка та аудит. До цієї статті відносяться витрати на оплату послуг незалежних експертів, оцінювачів, аудиторів та інших спеціалізованих організацій, залучених для визначення розміру збитків, оцінки технічного стану активів, підтвердження обсягів втрат або підготовки відповідної документації. Такі витрати мають управлінський та інформаційно-аналітичний характер, у зв’язку з чим їх доцільно відносити до складу адміністративних витрат.

Для забезпечення системності інформації запропоновано впровадити спеціальний реєстр аналітичного обліку, який формується за кожною НС окремо (табл 3.7).

В дослідженні нами обґрунтовано необхідність формування резерву майбутніх витрат і платежів для покриття наслідків НС сільськогосподарськими підприємствами. З урахуванням запропонованого введення субрахунку 479 «Резерви майбутніх витрат і платежів для покриття наслідків НС» доцільно визначити методику формування відповідного резерву, яка б забезпечувала системність його створення, обґрунтованість розрахунку та відповідність потребам управління ризиками діяльності підприємства.

Методика формування резерву для покриття витрат, пов’язаних із наслідками НС, повинна ґрунтуватися на принципах обачності, економічної доцільності та превентивного фінансового забезпечення можливих втрат. Формування такого резерву доцільно здійснювати за рахунок витрат звітного періоду шляхом створення відповідного забезпечення, що відображатиметься за дебетом субрахунку 994 «Резерви на витрати внаслідок НС» та кредитом субрахунку 479 «Резерви майбутніх витрат і платежів для покриття наслідків НС». Таким чином, джерелом формування резерву виступатимуть фінансові ресурси підприємства, що включаються до складу надзвичайних витрат відповідного звітного періоду.

Таблиця 3.7

Відомість обліку втрат та витрат внаслідок НС

№ рядка	Види та статті витрат (дебет)		Кореспондуючий рахунок	НС	Всього по дебету		З кредита в дебет рахунку 794 «Результат наслідків надзвичайних ситуацій»
					За місяць	З початку року	
1	2		3	…	13	14	15
1	Втрати від НС (безпосередні втрати активів) (Дебет субрахунків 991, 992)	Списання знищених основних засобів					
2		Списання пошкоджених запасів					
3		Втрати від зменшення корисності активів					
4		Втрати від знищення біологічних активів					
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11		Разом (ряд.1-10)					
12	Витрати на ліквідацію наслідків НС (Дебет субрахунку 993)	Оплата праці працівників ліквідаційних бригад					
13		Нарахування на оплату праці					
14		Матеріали для ліквідаційних робіт					
15		Послуги спецтехніки					
16		Амортизація техніки					
17		Рекультивація земель					
18		Демонтаж і утилізація					
19		Експертна оцінка та аудит					
20							
21							
22							
23		Разом (ряд. 12-22)					
24	Витрати відновлювального періоду (Дебет субрахунків 994, 995)	Витрати на тимчасову консервацію активів					
25		Витрати на модернізацію замість відновлення					
26		Додаткові адміністративні витрати					
27		Витрати на оцінку та експертизу					
28		Інші витрати					
29							
30							
31							
32		Разом (ряд 24-31)					

Джерело: сформовано автором

Базою для нарахування резерву доцільно визначити економічно обґрунтовану величину потенційних витрат, які можуть виникнути внаслідок НС. З практичної точки зору її формування може здійснюватися з урахуванням декількох підходів. По-перше, базою може виступати середній обсяг витрат на ліквідацію наслідків НС за попередні звітні періоди, скоригований з урахуванням змін вартості ресурсів, інфляційних процесів та специфіки діяльності підприємства. По-друге, базою для розрахунку резерву може бути вартість активів, що перебувають у зоні підвищеного ризику пошкодження або втрати, зокрема виробничих потужностей, сільськогосподарських угідь, техніки та інфраструктурних об’єктів. У такому випадку резерв може визначатися як певний нормативний відсоток від їх балансової або відновлювальної вартості. По-третє, для підприємств аграрної сфери доцільним є застосування підходу, за якого базою нарахування виступає обсяг виробничих витрат або виручки від реалізації продукції, що дозволяє забезпечити пропорційність резервування масштабам господарської діяльності.

З метою забезпечення об’єктивності розрахунку доцільно встановити норматив відрахувань до резерву у внутрішніх облікових регламентах підприємства, зокрема в наказі про облікову політику. Такий норматив може визначатися у відсотковому відношенні до обраної бази нарахування та переглядатися залежно від рівня ризиків діяльності, змін у зовнішньому середовищі, а також результатів аналізу фактичних витрат на ліквідацію наслідків надзвичайних ситуацій у попередніх періодах.

Для підвищення наукової обґрунтованості запропонованої методики формування резерву доцільно доповнити її формалізованим підходом до визначення його величини. Використання розрахункової формули дозволяє забезпечити системність нарахування резерву, підвищити об’єктивність оцінки потенційних витрат та створити можливість адаптації методики до специфіки діяльності підприємства.

У загальному вигляді величину резерву для покриття витрат, пов’язаних із наслідками надзвичайних ситуацій, пропонується визначати за формулою:

$$Rнс = B \times Np \times Kp \quad (3.1)$$

де:

Rнс – сума резерву для покриття витрат, пов’язаних із наслідками надзвичайних ситуацій;

B – база для нарахування резерву;

Np – норматив відрахувань до резерву, встановлений у відсотках до бази нарахування;

Kp – коригуючий коефіцієнт ризику, який враховує специфіку діяльності підприємства та рівень імовірності виникнення надзвичайних ситуацій.

Як база для нарахування резерву (B) залежно від особливостей діяльності підприємства може використовуватися один із таких показників: балансова або відновлювальна вартість активів, що перебувають у зоні підвищеного ризику пошкодження; загальний обсяг виробничих витрат; виручка від реалізації продукції; середній обсяг фактичних витрат на ліквідацію наслідків надзвичайних ситуацій за попередні звітні періоди. Вибір відповідної бази має бути закріплений у внутрішніх регламентах підприємства, зокрема у наказі про облікову політику.

Норматив відрахувань до резерву (Np) доцільно встановлювати на підставі аналізу історичних даних щодо витрат, пов’язаних із ліквідацією наслідків надзвичайних подій, а також з урахуванням галузевих ризиків та економічних умов функціонування підприємства. З метою забезпечення гнучкості системи резервування доцільно передбачити можливість його періодичного перегляду залежно від змін у технологічному, природному, соціальному або економічному середовищі.

Коригуючий коефіцієнт ризику (Kp) пропонується використовувати для врахування рівня вразливості підприємства до впливу НС. Його значення може варіюватися залежно від територіальних умов діяльності, характеру виробничих процесів, ступеня зношеності активів, а також наявності заходів із запобігання або мінімізації наслідків надзвичайних подій.

Наведемо приклад розрахунку коефіцієнта ризику для аграрного бізнесу в

умовах його діяльності під час воєнних дій. З урахуванням специфіки функціонування аграрних підприємств, а також підвищеного рівня невизначеності, зумовленого воєнними діями, доцільно застосовувати диференційований підхід до визначення коригуючого коефіцієнта ризику (Кр) під час формування резерву для покриття витрат, пов'язаних із наслідками НС. Такий коефіцієнт має враховувати територіальні умови діяльності, рівень воєнних загроз, імовірність пошкодження активів, а також можливість виникнення техногенних чи природних ризиків.

Пропонуємо використовувати орієнтовну шкалу значень коригуючого коефіцієнта ризику, що дозволяє адаптувати розмір резерву до конкретних умов функціонування аграрного підприємства (Табл. 3.8).

Таблиця 3.8

Орієнтовні значення коригуючого коефіцієнта ризику (Кр) для аграрних підприємств в умовах різного рівня воєнних загроз

Умови діяльності аграрного підприємства	Характеристика ризикового середовища	Орієнтовне значення Кр
Відносно безпечні регіони, відсутність активних бойових дій	Основні ризики пов'язані з природно-кліматичними факторами (посуха, паводки, заморозки), стандартні виробничі ризики	1,0 – 1,2
Регіони з підвищеним рівнем загроз (періодичні повітряні тривоги, реальні ризик пошкодження інфраструктури)	Можливе порушення логістики, часткове пошкодження виробничих об'єктів, перебої з енергопостачанням	1,3 – 1,5
Регіони, наближені до зон бойових дій	Висока ймовірність пошкодження техніки, складів, елеваторів, знищення посівів або інфраструктури	1,6 – 1,8
Території, що зазнали окупації або значних руйнувань	Значні ризики втрати активів, мінування земель, необхідність відновлення інфраструктури та рекультивації земель	1,9 – 2,2
Підприємства з високою концентрацією активів (елеватори, великі тваринницькі комплекси, сховища) у потенційно небезпечних регіонах	Поєднання виробничих, техногенних та воєнних ризиків, можливі масштабні фінансові втрати	2,0 – 2,5

Джерело: сформовано автором

Запропонований підхід до розрахунку резерву забезпечує поєднання

облікових та управлінських аспектів формування забезпечень, оскільки дозволяє не лише відображати потенційні витрати в системі бухгалтерського обліку, а й враховувати ризикові характеристики діяльності підприємства. Це сприяє підвищенню достовірності фінансової інформації та формуванню необхідного фінансового ресурсу для своєчасної ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій.

З метою підвищення обґрунтованості формування резерву для покриття витрат, пов’язаних із наслідками надзвичайних ситуацій, доцільно застосовувати матрицю оцінювання ризиків діяльності аграрних підприємств, яка дозволяє систематизувати потенційні загрози, визначити їх імовірність виникнення та оцінити можливий рівень впливу на активи і фінансові результати підприємства. Використання такої матриці забезпечує більш об’єктивне визначення коригуючого коефіцієнта ризику та підвищує якість інформаційного забезпечення управління ризиками.

Матриця ризиків формується на основі поєднання двох ключових параметрів: ймовірності виникнення ризикової події та масштабу її впливу на діяльність підприємства. Комбінація цих показників дозволяє визначити рівень ризику та відповідне значення коригуючого коефіцієнта, який застосовується під час розрахунку резерву (Табл. 3.9).

Запропонована матриця дозволяє комплексно оцінити ризикове середовище функціонування аграрного підприємства, зокрема в умовах воєнних дій, та встановити обґрунтоване значення коригуючого коефіцієнта ризику при формуванні резерву для покриття витрат, пов’язаних із наслідками надзвичайних ситуацій. Вона може використовуватися як інструмент аналітичної оцінки під час планування резервів, а також як елемент внутрішньої системи управління ризиками підприємства.

Застосування такої матриці сприятиме більш точному визначенню обсягу фінансових ресурсів, необхідних для ліквідації наслідків надзвичайних подій, підвищенню достовірності облікової інформації та забезпеченню фінансової стійкості аграрних підприємств у нестабільному економічному середовищі.

Таблиця 3.9

Матриця оцінювання ризиків аграрного підприємства для визначення коригуючого коефіцієнта (Кр)

Ймовірність виникнення події	Рівень впливу на діяльність підприємства	Характеристика ситуації	Орієнтовний коефіцієнт Кр
Низька	Незначний вплив	Поодинокі ризики, незначні погодні коливання, короткострокові перебої у виробництві	1,0 – 1,2
Низька	Середній вплив	Ймовірні локальні пошкодження активів або тимчасові порушення логістики	1,2 – 1,6
Середня	Значний вплив	Можливе пошкодження виробничої інфраструктури, часткова втрата врожаю або техніки	1,6 – 1,8
Висока	Значний вплив	Регіони, наближені до зон бойових дій, ризик руйнування складів, техніки або посівів	1,8 – 2,1
Дуже висока	Критичний вплив	Території активних бойових дій або значних руйнувань, ризик повної втрати активів, мінування земель	2,1 – 2,5

Джерело: сформовано автором

Запропонована методика формування резерву сприятиме підвищенню фінансової стійкості підприємства, оскільки забезпечуватиме попереднє акумулювання ресурсів для покриття можливих витрат, пов’язаних із ліквідацією наслідків надзвичайних ситуацій. Крім того, вона забезпечить більш об’єктивне відображення потенційних ризиків у системі бухгалтерського обліку та створить інформаційну основу для прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо мінімізації негативного впливу непередбачуваних подій на результати діяльності підприємства.

3.3. Вдосконалення звітності для інформаційного забезпечення управління в умовах надзвичайних ситуацій

У системі обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством в умовах НС важливе значення має формування багаторівневої внутрішньої

звітності, яка забезпечує різні рівні менеджменту релевантною, своєчасною та аналітично опрацьованою інформацією. Враховуючи запропоновану номенклатуру об’єктів обліку операцій, пов’язаних із НС, доцільно виокремити три рівні внутрішньої звітності, які відповідають ієрархії управління підприємством: операційний, тактичний та стратегічний. Кожен із зазначених рівнів відрізняється ступенем оперативності формування інформації, рівнем її деталізації та аналітичності, що зумовлює специфіку використання відповідних звітних форм у процесі прийняття управлінських рішень.

Перший рівень внутрішньої звітності формується на операційному рівні управління та призначений для операційних менеджерів і керівників структурних підрозділів, які безпосередньо здійснюють контроль за виробничими процесами та використанням ресурсів. Основною метою цього рівня є оперативне відображення інформації про активи, що зазнали впливу НС, а також про витрати, пов’язані з ліквідацією їх наслідків. Така звітність характеризується найвищим рівнем оперативності, оскільки формується на основі первинних документів та облікових даних безпосередньо у місцях виникнення господарських операцій. Вона, як правило, має щоденний або щотижневий характер, що забезпечує своєчасне виявлення втрат, пошкоджень або тимчасової втрати корисності активів. Зміст операційної звітності є максимально деталізованим і містить інформацію про вид активу, характер пошкодження, оцінку втрат, потребу у відновлювальних роботах, а також фактичні витрати на ліквідацію наслідків надзвичайних ситуацій. Таким чином, її основною особливістю є високий рівень оперативності та деталізації інформації, однак аналітична складова у таких звітах є відносно обмеженою, оскільки вони спрямовані передусім на фіксацію фактичних подій і господарських операцій.

Другий рівень внутрішньої звітності формується на тактичному рівні управління, який представлений керівниками функціональних підрозділів, фінансовими менеджерами та службами економічного аналізу. На цьому рівні здійснюється узагальнення та аналітична обробка інформації, отриманої з

операційного рівня. Основним призначенням тактичної звітності є оцінка фінансових результатів впливу надзвичайних ситуацій на діяльність підприємства, а також визначення джерел покриття відповідних втрат. Тактична звітність формується з меншою частотою, ніж операційна, зазвичай щомісячно або за результатами окремих етапів ліквідації наслідків НС. У ній відображаються узагальнені показники втрат від знищення або пошкодження активів, витрати на відновлювальні заходи, отримані страхові компенсації та інші джерела фінансового відшкодування. У порівнянні з операційною звітністю, тактична характеризується меншою оперативністю, проте значно вищим рівнем аналітичності, оскільки вона дозволяє оцінити структуру витрат, співвідношення між втратами та компенсаціями, а також визначити ефективність використання ресурсів у процесі ліквідації наслідків НС. Таким чином, основною функцією тактичної звітності є підтримка управлінських рішень щодо оптимізації витрат, розподілу ресурсів та фінансового планування відновлювальних заходів.

Третій рівень внутрішньої звітності формується на стратегічному рівні управління, який представлений керівником підприємства та вищим управлінським персоналом. На цьому рівні відбувається інтеграція узагальнених фінансово-економічних показників, що характеризують загальний вплив надзвичайних ситуацій на результати діяльності та фінансову стійкість підприємства. Стратегічна звітність має найнижчий рівень оперативності, оскільки формується, як правило, щоквартально або за результатами завершення етапу ліквідації наслідків надзвичайної ситуації, однак вона відзначається найвищим рівнем узагальнення та аналітичності інформації. У таких звітах відображаються зміни у вартості активів підприємства, загальний обсяг втрат, обсяг витрат на відновлення діяльності, рівень компенсації збитків, а також вплив надзвичайної ситуації на фінансові результати та показники рентабельності. Крім того, стратегічна звітність містить аналітичні висновки щодо ефективності заходів реагування на надзвичайні ситуації та визначає потребу у формуванні резервів або залученні додаткових фінансових ресурсів. Її

основною функцією є інформаційне забезпечення стратегічних управлінських рішень, спрямованих на підвищення фінансової стійкості підприємства, мінімізацію ризиків та формування довгострокової політики управління наслідками надзвичайних ситуацій.

У запропонованій системі:

- операційний рівень (керівники підрозділів, операційні менеджери) забезпечує первинну фіксацію інформації про пошкодження активів, втрати та витрати;
- тактичний рівень (керівники функціональних підрозділів, фінансові менеджери) здійснює узагальнення та аналітичну обробку інформації;
- стратегічний рівень (директор, топ-менеджмент) отримує інтегровані показники впливу НС на фінансову стійкість підприємства та можливості відновлення діяльності.

Таким чином, внутрішня звітність формується за принципом агрегування інформації – від детальних показників до стратегічних аналітичних індикаторів.

Отже, запропонована трирівнева система внутрішньої звітності забезпечує послідовне агрегування інформації від первинних даних до стратегічних аналітичних показників, що дозволяє сформувати цілісну інформаційну основу для управління підприємством в умовах надзвичайних ситуацій. Відмінності між рівнями звітності проявляються насамперед у ступені оперативності, рівні деталізації та аналітичності інформації: операційна звітність характеризується високою оперативністю та деталізацією, тактична – помірною оперативністю та підвищеним рівнем аналітичності, тоді як стратегічна звітність має найвищий рівень узагальнення інформації та орієнтована на підтримку довгострокових управлінських рішень. Саме така ієрархічна структура внутрішньої звітності дозволяє забезпечити ефективну координацію управлінських процесів та підвищити адаптивність підприємства до впливу НС.

Внутрішню звітність доцільно сформувати як ієрархічну систему управлінської інформації, що відповідає запропонованій у цьому досліджені номенклатурі об’єктів обліку операцій, пов’язаних із НС. Така система повинна

забезпечувати поетапну трансформацію первинної інформації у зведені аналітичні показники, необхідні для прийняття управлінських рішень на різних рівнях управління підприємством.

З огляду на виділені у схемі (рис. 2.1) три рівні об’єктів обліку (активи, що зазнали впливу НС; фінансові результати впливу НС; джерела покриття наслідків НС), пропонується багаторівнева система внутрішньої звітності, яка формується на операційному, тактичному та стратегічному рівнях управління.

Для забезпечення інформаційних потреб управління пропонується впровадити структуровану систему внутрішньої звітності, яка узгоджується з номенклатурою об’єктів обліку операцій, пов’язаних із надзвичайними ситуаціями, та забезпечує інформаційний зв’язок між рівнями управління підприємством.

Операційний рівень управління передбачає формування деталізованої інформації щодо активів, які зазнали впливу надзвичайних ситуацій, а також первинних витрат, пов’язаних із ліквідацією їх наслідків. Пропонуємо форму Звіту про стан активів, що зазнали впливу НС (Додаток Ж).

Процедура формування звіту про активи, що зазнали впливу НС, є формалізованим інструментом антикризового управління, спрямованим на об’єктивну фіксацію матеріальних втрат та оцінку їхнього впливу на безперервність бізнес-процесів підприємства. Алгоритм складання цього документа передбачає послідовну реалізацію кількох етапів. На початковій стадії здійснюється просторово-часова та суб’єктна ідентифікація інциденту: визначається статус звіту (первинний, оновлений або фінальний), фіксується точна хронологія виникнення НС, наводиться деталізована характеристика події (тип, локація, обставини) та ідентифікується посадова особа, відповідальна за консолідацію первинних даних.

Наступним кроком є проведення оперативної інвентаризації та вартісної оцінки пошкоджених або знищених активів. Цей етап реалізується шляхом заповнення структурованого реєстру, що містить номенклатурні дані, інвентарні номери, інформацію про локалізацію, ступінь пошкодження, а також фінансові

показники (залишкову вартість та орієнтовну суму збитку). Важливим методологічним аспектом є забезпечення доказової бази через додавання посилань на матеріали фото- чи відео фіксації та визначення першочергових оперативних дій щодо кожного об’єкта, що завершується загальною калькуляцією орієнтовної суми завданих збитків.

Логічним продовженням документа є аналіз впливу наслідків НС на операційну діяльність компанії. У цьому блоці здійснюється детермінація критичних бізнес-процесів, функціонування яких порушено або повністю зупинено (наприклад, неможливість відвантаження продукції або призупинення виробничого циклу). Також прогнозується часовий інтервал вимушеного простою до моменту відновлення працездатності та оцінюються ризики – потенційні негативні наслідки для контрагентів, клієнтів і партнерів у вигляді затримок чи невиконання договірних зобов’язань.

З метою забезпечення подальшого відшкодування втрат, окремим етапом передбачено документування правового та страхового статусу інциденту. Процедура включає перевірку наявності страхового покриття постраждалих активів, фіксацію фактів звернення до страхових установ із зазначенням реєстраційних номерів справ, а також підтвердження залучення уповноважених державних органів (ДСНС, Національної поліції) для офіційного документування події через складання відповідних актів або протоколів.

На завершальній стадії розробляється превентивний план невідкладних дій, спрямований на локалізацію наслідків та мінімізацію подальших втрат, із чітким розподілом зон відповідальності, встановленням дедлайнів та механізмом контролю виконання. Легітимізація звіту як офіційного внутрішнього документа забезпечується багаторівневою процедурою авторизації, що передбачає його підписання укладачем, верифікацію керівником профільного підрозділу та остаточне затвердження на рівні вищого керівництва (операційного або генерального директора). Такий комплексний та регламентований підхід створює надійне інформаційне та юридичне підґрунтя для прийняття оперативних управлінських рішень у кризових умовах.

Крім того, на операційному рівні пропонуємо формувати Звіт про витрати на ліквідацію наслідків НС (Додаток З).

Процедура формування Звіту про витрати на ліквідацію наслідків (НС) є ключовим елементом фінансово-економічного контролінгу аграрного підприємства в умовах кризового менеджменту, спрямованим на акумулювання, систематизацію та верифікацію даних щодо збитків і відновлювальних заходів. Основний масив аналітичної інформації формується у першому розділі звіту, де реалізується деталізована класифікація фактичних та запланованих витрат за специфічними для сільськогосподарського виробництва напрямами: очищення та рекультивація земельних угідь (включно із заходами з розмінування), поводження з біологічними активами (утилізація загиблого поголів'я чи знищених посівів, проведення екстрених ветеринарно-агрономічних заходів), відновлення матеріально-технічної бази (ремонт сільськогосподарської техніки та будівель), а також логістичне й енергетичне забезпечення. Для кожної виокремленої статті витрат проводиться комплексна кількісно-вартісна оцінка, що включає визначення обсягів робіт, цінових параметрів, ідентифікацію контрагентів-постачальників та моніторинг статусу розрахунків, що у підсумку дозволяє синтезувати загальну потребу у фінансових ресурсах для ліквідації наслідків НС. Логічним продовженням економічного аналізу є другий розділ, присвячений структуруванню джерел фінансування відновлювальних робіт, де здійснюється диференціація фінансових потоків із виокремленням власних оборотних коштів, очікуваних страхових відшкодувань, державних компенсацій та залученого кредитного капіталу із фіксацією поточного статусу їх надходження. З метою забезпечення легітимності відображення господарських операцій у системі бухгалтерського та податкового обліку, а також для формування доказової бази щодо обставин форс-мажору, третій блок звіту передбачає зазначення первинної підтверджувальної документації (актів списання основних засобів, актів на вибуття поточних біологічних активів тощо). Завершується процедура складання звіту етапом погодження: первинне засвідчення укладачем (агрономом, інженером чи завідувачем ферми),

верифікація достовірності даних фінансово-економічною службою (головним бухгалтером або фінансовим директором) та кінцеве затвердження керівником підприємства.

На тактичному рівні управління інформація агрегується у зведені аналітичні звіти, які відображають вплив надзвичайних ситуацій на фінансові результати діяльності підприємства. Для зазначених потреб нами розроблено форму зведеного звіту про фінансові результати впливу НС (Додаток К).

Процедура формування «Зведеного звіту про фінансові результати впливу НС» являє собою комплексний аналітичний етап у системі тактичного фінансового контролінгу аграрного підприємства, метою якого є трансформація розрізнених операційних даних у консолідовану фінансову інформацію. Звіт складається з п’яти аналітичних блоків. Перший аналітичний блок звіту передбачає агрегацію даних щодо прямих матеріальних збитків. У цьому розділі здійснюється вартісна оцінка втрачених основних засобів, інфраструктурних об’єктів, біологічних активів, незавершеного виробництва (посівів) та запасів із визначенням їхньої балансової вартості та розрахунком відхилень від затвердженого річного бюджету. Логічним продовженням є другий етап, сфокусований на систематизації витрат на ліквідацію наслідків та відновлення, де деталізуються фактично понесені та додаткові планові видатки на рекультивацію земель, утилізацію, екстрені агро-ветеринарні заходи й оперативний ремонт. Ключовою інновацією документа для цілей тактичного планування є третій розділ, у якому на основі показників площ, планової врожайності чи продуктивності та поточних ринкових цін розраховується фінансовий еквівалент нереалізованого виробничого потенціалу. З метою формування об’єктивної картини фінансового стану, четвертий етап передбачає облік компенсаторних механізмів та відновлених ресурсів, що формують дохід, отриманий внаслідок НС. Це очікувані страхові відшкодування, державні дотації, доходи від реалізації матеріальних цінностей, отриманих після ліквідації пошкоджених (зіпсованих) активів та економію на нездійснених операційних витратах. В п’ятому розділі порівнюється алгебраїчний підсумок витрат (прямі

збитки, витрати на ліквідацію та недоотримані доходи) і сумарний позитивний вплив (дохід) і виводиться показник чистого фінансового результату підприємства, отриманого внаслідок НС. На базі отриманого показника формується шостий, суто управлінський блок звіту, який фіксує перелік тактичних рішень щодо коригування операційного плану: зміну структури посівних площ, капітальних та операційних витрат, залучення додаткового кредитного фінансування.

На стратегічному рівні управління формується інтегрований аналітичний звіт для керівника підприємства, який відображає комплексний вплив НС на фінансову стійкість та перспективи розвитку підприємства. Запропонована форма такого звіту представлена в додатку Л.

Процедура формування аналітичного звіту про вплив НС на фінансову стійкість підприємства становить завершальний, стратегічний етап у системі антикризового контролінгу, головним завданням якого є оцінка фундаментальної здатності агробізнесу підтримувати безперервність своєї діяльності в умовах кризових явищ. На першому аналітичному етапі здійснюється стрес-тестування ключових індикаторів фінансової стійкості; шляхом співставлення базових планових значень (до настання НС) із кризовими прогнозами розраховуються коефіцієнти поточної й абсолютної ліквідності, фінансової автономії, покриття боргу та показник, що дозволяє виявити критичні відхилення від порогових значень та об’єктивно оцінити рівень загрози. Логічним продовженням цього процесу є глибокий аудит боргового навантаження, під час якого деталізуються поточні зобов’язання (банківські кредити, лізингові угоди, форвардні контракти), оцінюється ризик порушення фінансового стану та формуються превентивні стратегії врегулювання заборгованості. Оскільки фінансова стійкість підприємства нерозривно пов’язана з його операційним базисом, наступний крок вимагає якісної оцінки стратегічних загроз, зокрема ризиків скорочення земельного банку через несплату оренди пайовикам, кадрового дефіциту ключових фахівців та довгострокових негативних наслідків від порушення технологій. Завершенням

аналітичної роботи виступає моделювання процесів фінансового відновлення, у межах якого розробляються песимістичний, реалістичний та оптимістичний варіанти розвитку подій із чітким прогнозуванням максимальних касових розривів, визначенням джерел їх покриття та розрахунком орієнтовних термінів виходу компанії на точку беззбитковості. На основі оцінки отриманих результатів формується пакет обґрунтованих управлінських рішень щодо структурної реорганізації бізнесу, формату взаємодії з кредиторами та механізмів залучення додаткового капіталу.

Узагальнену схему формування внутрішньої звітності для забезпечення інформаційних потреб управління в умовах надзвичайних ситуацій, структуровану за рівнями управління та об’єктами бухгалтерського обліку, представлено на рисунку 3.3.

Взаємозв’язок між об’єктами бухгалтерського обліку НС та відповідними формами внутрішньої звітності має важливе значення для формування ефективної системи інформаційного забезпечення управління підприємством. Узгодження об’єктів обліку з конкретними формами управлінської звітності дозволяє забезпечити послідовність формування, узагальнення та використання облікової інформації на різних рівнях менеджменту, що є особливо актуальним в умовах НС, коли швидкість і обґрунтованість управлінських рішень набувають критичного значення.

Насамперед, встановлення відповідності між активами, що зазнали впливу НС, та формою «Звіт про активи, що зазнали впливу НС» на операційному рівні управління забезпечує своєчасне відображення інформації про пошкодження, втрату або зниження корисності матеріальних і нематеріальних ресурсів підприємства. Такий взаємозв’язок сприяє оперативному виявленню масштабів завданих збитків та створює інформаційну основу для подальшого прийняття управлінських рішень щодо відновлення або списання відповідних активів. Операційний рівень звітності характеризується високим рівнем деталізації інформації, що дозволяє керівникам структурних підрозділів здійснювати безпосередній контроль за станом ресурсів підприємства.

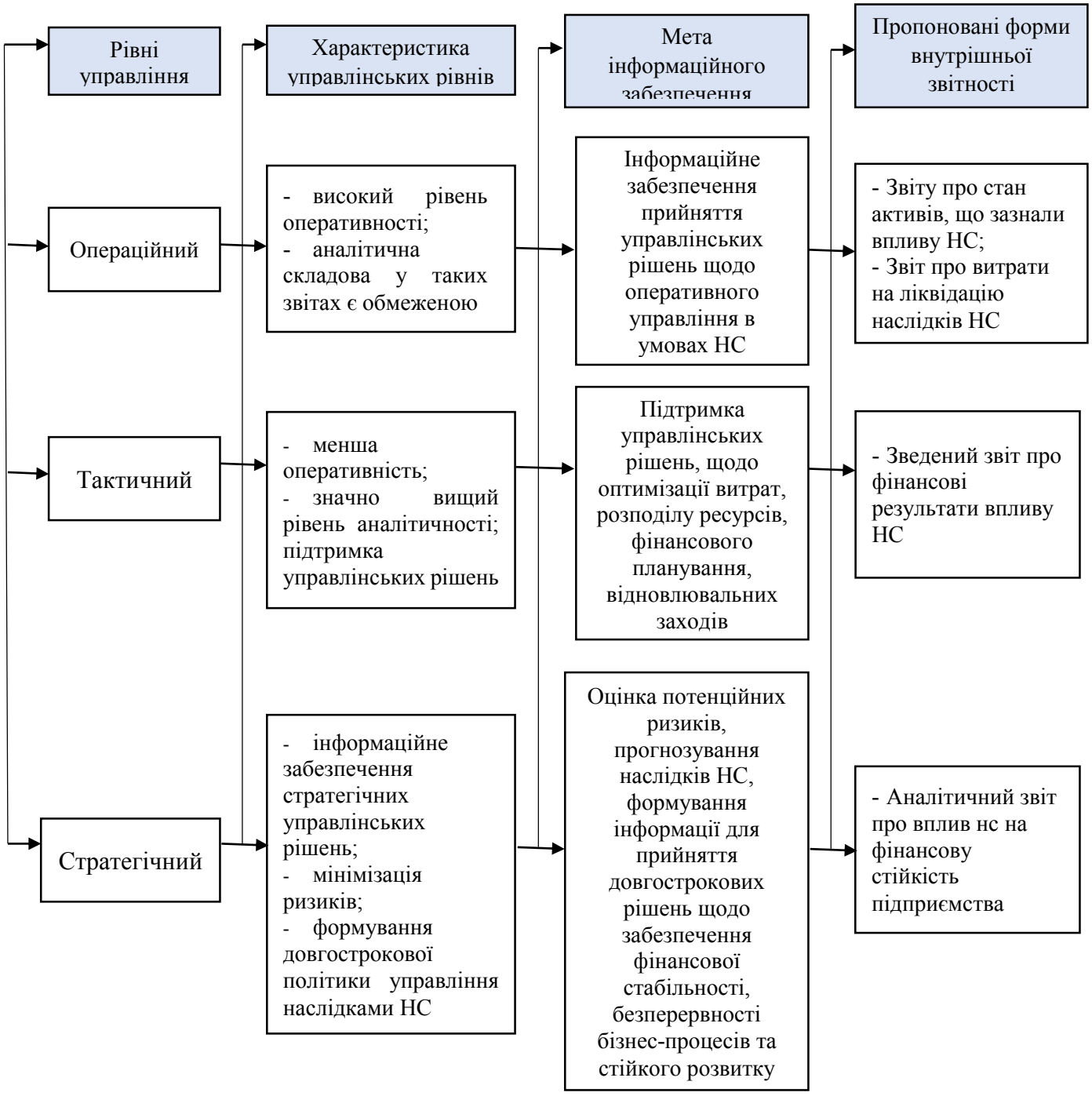

Рис. 3.3. **Структура рівнів звітності для забезпечення управлінських рішень в умовах НС.**

Джерело: сформовано автором

Водночас відображення витрат на ліквідацію наслідків НС через форму «Звіт про витрати на ліквідацію наслідків НС» забезпечує систематизацію інформації про використання фінансових та матеріальних ресурсів у процесі

відновлювальних робіт. Завдяки цьому формується можливість контролювати структуру витрат, оцінювати ефективність використання ресурсів та своєчасно коригувати заходи щодо ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій. Таким чином, взаємозв'язок об'єкта обліку «витрати» із відповідною формою внутрішньої звітності забезпечує оперативне управління ресурсами на рівні структурних підрозділів.

На тактичному рівні управління важливу роль відіграє узагальнення інформації щодо фінансових результатів впливу НС, яке відображається у формі «Зведений звіт про фінансові результати впливу НС». Такий звіт інтегрує дані про втрати активів, витрати на ліквідацію наслідків та отримані компенсації, що дозволяє оцінити сукупний економічний ефект надзвичайної ситуації для підприємства. Саме на цьому рівні відбувається аналітична обробка інформації, яка дає можливість керівникам функціональних підрозділів та фінансовим менеджерам визначити масштаби фінансових втрат і оцінити ефективність заходів реагування. Крім того, важливим елементом інформаційного забезпечення управління є відображення джерел покриття наслідків надзвичайних ситуацій у формі даного звіту. Узагальнення інформації про власні та залучені джерела фінансування, зокрема резервні фонди, страхові відшкодування, державну підтримку або кредитні ресурси, дозволяє оцінити фінансові можливості підприємства щодо відновлення діяльності та забезпечити раціональний розподіл фінансових ресурсів.

На стратегічному рівні управління взаємозв'язок між об'єктами обліку та формою «Аналітичний звіт про влив НС на фінансову стійкість підприємства» забезпечує узагальнення інформації про загальний вплив надзвичайних ситуацій на результати діяльності підприємства. Такий звіт містить інтегровані показники, що характеризують зміни у вартості активів, рівні витрат, обсязі компенсацій та фінансових результатах діяльності. Це дозволяє керівництву підприємства оцінити ступінь впливу НС на фінансову стабільність та визначити стратегічні напрями відновлення діяльності і підвищення стійкості до подібних ризиків у майбутньому.

Взаємозв’язок об’єктів обліку НС та форм внутрішньої звітності представлено в таблиці 3.10.

Таблиця 3.10

Взаємозв’язок об’єктів обліку НС та форм внутрішньої звітності

Об’єкт обліку	Форма звітності	Рівень управління
Активи, що зазнали впливу НС	Звіт про активи, що зазнали впливу НС	Операційний
Фінансові результати впливу НС; Джерела покриття	Звіт про витрати на ліквідацію наслідків НС	Операційний
	Зведений звіт про фінансові результати впливу НС	Тактичний
Активи, що зазнали впливу НС; Фінансові результати впливу НС; Джерела покриття	Аналітичний звіт про вплив НС на фінансову стійкість підприємства	Стратегічний

Джерело: сформовано автором

Отже, встановлений взаємозв’язок між об’єктами бухгалтерського обліку надзвичайних ситуацій та відповідними формами внутрішньої звітності забезпечує логічну послідовність трансформації облікових даних у систему управлінської інформації. Така структуризація дозволяє здійснювати поетапне узагальнення інформації – від детального відображення господарських операцій на операційному рівні до формування стратегічних аналітичних показників на рівні керівництва підприємства. У результаті підвищується ефективність інформаційного забезпечення управління, що сприяє своєчасному прийняттю обґрунтованих управлінських рішень та підвищенню адаптивності підприємства до впливу НС.

Висновки до розділу 3

У третьому розділі дисертаційного дослідження обґрунтовано теоретико-методичні та прикладні напрями розвитку бухгалтерського обліку діяльності суб’єктів господарювання в умовах надзвичайних ситуацій. Проведене дослідження дозволило сформувати цілісне бачення трансформації облікової системи аграрних підприємств з урахуванням підвищеного рівня ризиків, невизначеності та дестабілізації бізнес-процесів.

1. Встановлено, що чинна організація бухгалтерського обліку недостатньо адаптована до умов надзвичайних ситуацій, що знижує оперативність, повноту та аналітичну цінність облікової інформації. У зв’язку з цим запропоновано удосконалення організаційних засад обліку на основі інтеграції облікових процедур у бізнес-процеси підприємства, зокрема через визначення контрольних точок документування операцій. Розроблена логіка документування бізнес-процесів дозволяє забезпечити безперервність облікового процесу, підвищити рівень внутрішнього контролю та своєчасність формування інформації для управління.

2. Доведено необхідність розвитку документального забезпечення обліку в умовах НС шляхом розширення складу первинних документів, удосконалення їх структури та впровадження електронного документообігу з переважним дублюванням інформації на паперових носіях. Удосконалено план-графік документообігу з урахуванням операцій, пов’язаних із наслідками надзвичайних ситуацій, що сприяє підвищенню надійності збереження даних та забезпеченню контролю за їх рухом.

3. Удосконалено робочий план рахунків бухгалтерського обліку через введення спеціалізованих рахунків і субрахунків для відокремленого відображення витрат, доходів і фінансових результатів, зумовлених надзвичайними ситуаціями. Запропонований підхід забезпечує підвищення аналітичності облікової інформації, створює передумови для якісного управлінського аналізу та обґрунтованого прийняття рішень.

4. Обґрунтовано доцільність удосконалення облікової політики підприємства шляхом включення спеціалізованого розділу щодо обліку операцій, пов’язаних із НС. Визначено ключові елементи такого розділу, зокрема порядок ідентифікації об’єктів обліку, оцінки втрат, документального підтвердження операцій та відображення компенсаційних доходів. Це дозволяє забезпечити методичну узгодженість облікових процедур і підвищити достовірність фінансової звітності.

5. Подальший розвиток отримали методичні прийоми бухгалтерського обліку операцій, зумовлених надзвичайними ситуаціями. Запропоновано системний підхід до їх удосконалення за трьома рівнями об’єктів обліку: активи,

що зазнали впливу НС; фінансові результати та джерела покриття наслідків НС. Розроблено методику обліку зменшення та відновлення корисності активів, зокрема земельних ділянок, яка передбачає чітку послідовність етапів – від ідентифікації ознак знецінення до відображення результатів у фінансовій звітності.

6. Удосконалено підходи до обліку витрат, пов’язаних із надзвичайними ситуаціями, шляхом їх групування на втрати, витрати на ліквідацію наслідків та витрати відновлювального періоду. Запропоновано номенклатуру статей витрат і спеціалізований реєстр аналітичного обліку, що забезпечує деталізацію інформації та підвищує її управлінську цінність.

7. Науковим результатом є розробка методики формування резерву для покриття витрат, пов’язаних із наслідками НС, яка базується на поєднанні облікових та ризик-орієнтованих підходів. Запропоновано формалізовану модель розрахунку резерву з урахуванням бази нарахування, нормативу відрахувань і коригуючого коефіцієнта ризику. Введення матриці оцінювання ризиків дозволяє підвищити обґрунтованість визначення величини резерву та адаптувати його до специфіки діяльності підприємства.

8. У результаті дослідження з питань вдосконалення звітності для інформаційного забезпечення управління в умовах надзвичайних ситуацій було запропоновано комплексну систему фінансової звітності, яка дозволяє забезпечити оперативний і аналітичний контроль за діяльністю підприємства у кризових умовах. Зокрема, розроблено додаткові форми внутрішньої звітності, зокрема «Звіт про активи що зазнали впливу НС», Дод«Звіт про витрати на ліквідацію наслідків НС», «Зведений звіт про фінансові результати впливу НС» та «Аналітичний звіт про вплив НС на фінансову стійкість підприємства». Запропоновані форми звітності інтегровані в існуючу систему обліку і дозволяють отримувати достовірну та своєчасну інформацію для стратегічного та тактичного управління, що підвищує адаптивність підприємства до екстремальних ситуацій і сприяє зниженню фінансових ризиків.

Основні наукові результати розділу опубліковано в працях, які наведено в списку використаних джерел [97, 99] та додатків Д, Е, Є, Ж, З, К, Л.

ВИСНОВКИ

У дисертаційному дослідженні здійснено комплексне теоретико-методичне узагальнення та запропоновано нове вирішення наукового завдання щодо удосконалення облікового забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій. Отримані результати дозволили сформувати цілісну концепцію трансформації бухгалтерського обліку в умовах підвищеного рівня ризиків, невизначеності та дестабілізації господарських процесів та дозволяють зробити ряд висновків:.

1. Поглиблено теоретичні засади обліку бізнес-процесів в умовах ризиків та невизначеності, що дозволило уточнити сутність надзвичайних ситуацій як комплексної облікової та правової категорії. Обґрунтовано доцільність їх розгляду з позицій впливу на активи, зобов'язання та фінансові результати суб'єктів господарювання. Уточнено класифікацію надзвичайних ситуацій з урахуванням їх впливу на систему бухгалтерського обліку, що дало змогу виділити релевантні ознаки для ідентифікації об'єктів обліку та формування інформаційної бази управління в кризових умовах.

2. Досліджено особливості провадження бізнес-процесів в умовах підвищеного рівня ризиків та невизначеності, що дозволило встановити трансформацію операційної діяльності аграрних підприємств, зміну пріоритетів управління та необхідність адаптації облікових процедур до нестабільного середовища функціонування.

3. Проаналізовано нормативно-правове забезпечення діяльності аграрного бізнесу та організації обліку в умовах надзвичайних ситуацій, що дало змогу виявити його фрагментарність і недостатній рівень адаптації до сучасних викликів, зокрема воєнних ризиків, та обґрунтувати напрями його вдосконалення.

4. Оцінено фактичний стан облікового забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій, що дозволило виявити ключові проблеми у формуванні об'єктів обліку. За результатами дослідження

удосконалено склад об’єктів бухгалтерського обліку, що виникають унаслідок надзвичайних ситуацій, шляхом їх систематизації як взаємопов’язаного комплексу активів, фінансових результатів і джерел покриття. Розвинуто підхід до рівневої ідентифікації об’єктів обліку, що забезпечує послідовний перехід від фіксації втрат до оцінки їх впливу на фінансові результати та визначення механізмів компенсації.

Розроблено номенклатуру специфічних об’єктів обліку, адаптовану до особливостей аграрного виробництва, яка інтегрує галузеві характеристики з фінансовими механізмами реагування на кризові явища.

5. Удосконалено підходи до документування специфічних господарських операцій, що є наслідком надзвичайних ситуацій, шляхом розробки пропозицій щодо розширення переліку первинних документів та підвищення їх аналітичності для потреб управління. Розроблено спеціалізовані форми для відображення вибуття активів внаслідок НС. Це забезпечує підвищення доказовості, прозорості та аналітичної цінності облікової інформації, а також створює підґрунтя для ефективного відшкодування збитків.

6. Удосконалено методику обліку операцій, пов’язаних із наслідками надзвичайних ситуацій, зокрема шляхом розробки підходів до списання активів, обліку зменшення та відновлення їх корисності, а також відображення витрат і доходів компенсаційного характеру. Запропоновано групування витрат за економічною сутністю та впровадження спеціалізованих реєстрів аналітичного обліку, що підвищує інформативність облікових даних для управлінських потреб.

7. Результатом дослідження є комплексне удосконалення організації бухгалтерського обліку в умовах надзвичайних ситуацій, що передбачає інтеграцію облікових процедур у бізнес-процеси підприємства, визначення контрольних точок документування операцій та модернізацію плану-графіка документообігу з розвитком електронного документообігу для надійного збереження інформації. Розроблено пропозиції щодо модернізації робочого плану рахунків бухгалтерського обліку через введення спеціалізованих рахунків

і субрахунків для відокремленого відображення операцій, пов’язаних із надзвичайними ситуаціями, та визначення фінансового результату їх впливу, що забезпечує підвищення аналітичності облікової інформації та розширює можливості управлінського аналізу. Крім того, обґрунтовано необхідність удосконалення облікової політики підприємства шляхом включення до внутрішнього облікового регламенту спеціалізованого розділу, який регламентує порядок обліку операцій у кризових умовах, із методичними підходами до ідентифікації об’єктів обліку, оцінки втрат, документального підтвердження операцій та відображення джерел їх покриття.

8. Запропоновано інноваційні підходи до інформаційного забезпечення управління в умовах надзвичайних ситуацій, що включають удосконалення обліку витрат і розробку методики формування резерву для покриття їх наслідків. Наукова новизна полягає у формалізації моделі розрахунку резерву з урахуванням ризик-орієнтованого підходу, впровадженні матриці оцінювання ризиків та створенні спеціалізованих аналітичних реєстрів і внутрішньої звітності, що підвищує обґрунтованість управлінських рішень і адаптивність підприємства до умов невизначеності.

9. У межах дисертаційного дослідження обґрунтовано і запропоновано комплекс заходів щодо вдосконалення системи внутрішньої звітності підприємства з урахуванням умов НС, що забезпечує підвищення ефективності управлінських рішень на різних рівнях. Розроблені нові форми внутрішньої звітності дозволяють систематизувати та оперативно відображати вплив кризових факторів на активи, витрати та фінансові результати підприємства, а також оцінювати їхній вплив на фінансову стійкість аграрного бізнесу. Інтеграція цих форм у діючу облікову систему забезпечує достовірність і своєчасність інформаційного забезпечення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Charles E. Fritz. Disasters and mental health: therapeutic principles drawn from disaster studies URL:https://udspace.udel.edu/server/api/core/bitstreams/db9fadb5-0924-42d9-ad3d-70929e663be2/content (дата звернення: 19.03.2026).

2. International Accounting Standard 36 Impairment of Assets (IAS 36). London : IASB.

3. Lehenchuk S., Chyzhevska L., Meluchová J., Zdyrko N., Voskalo V. Determinants of agricultural companies' financial performance: The experience of Poland, Slovakia and Ukraine. Investment Management and Financial Innovations. 2023. Vol. 20 (1). P. 99–111. URL:https://www.businessperspectives.org/images/pdf/applications/publishing/templates/article/assets/17681/IMFI_2023_01_Lehenchuk.pdf

4. Mileti D. Disasters by Design: A Reassessment of Natural Hazards in the United States. Washington, D.C. : Joseph Henry Press, 1999. 371 p. URL: https://books.google.com.ua/books?id=Atw7c6vshAYC (дата звернення: 19.03.2026).

5. Vasylishyn S., Nezhyd Y. Methodical Approaches to Accounting and Controlling Agricultural Enterprises' Property under Martial Law. Oblìk ì finansi. 2024. Vol. 2 (104). P. 5–14. URL: https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/2026740

6. Бюро економічної безпеки України. Про затвердження Порядку застосування ризик-орієнтованого підходу в Бюро економічної безпеки України : наказ від 01.02.2023 № 36, зареєстрований у Міністерстві юстиції України 27.02.2023 за № 350/39406. (дата звернення: 19.03.2026).

7. Василішин С. І., Жук В. М., Нежид Ю. С. Обліково-інформаційне забезпечення управління агропідприємствами в умовах надзвичайних ситуацій та повоєнних викликів. Ефективна економіка. 2025. № 10. URL: https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/7778/7908 (дата звернення:

19.03.2026).

8. Василішин С. І., Канцедал Н. А., Лега О. В. Облік як інструмент формування експертної оцінки збитків українських підприємств в умовах війни. Вісник ПДАУ. 2025. № 3. URL: https://journals.pdau.poltava.ua/index.php/econom/article/view/71/61

9. Васильцов В. Г., Васильцова Т. В. Безпека життєдіяльності : навч. посіб. Київ : Каравела, 2012. 304 с.

10. Визначення понять: ризик, ймовірність, невизначеність, суперечливість, альтернативність. Livingfo. URL: https://livingfo.com/vyznachennia-poniat-ryzyk-jmovirnist-nevyznachenist-superechlyvist-alternatyvnist/ (дата звернення: 19.03.2026).

11. Відомості Київської школи економіки від 01 лип. 2024 р. (Звіт RDNA3). URL: https://kse.ua/wp-content/uploads/2024/02/RDNA3_ukr.pdf (дата звернення: 19.03.2026).

12. Власенко А. Особливості управління ризиками в аграрному секторі економіки. Інтернаука. 2018. № 7. URL: https://www.internauka.com/uploads/publications/1532653125.pdf (дата звернення: 19.03.2026).

13. Гуменюк В. І. Управління ризиками в підприємницькій діяльності : навч. посіб. Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2015.

14. Державний комітет України з питань технічного регулювання та споживчої політики. Класифікатор надзвичайних ситуацій ДК 019:2010 : наказ від 11.10.2010 № 457

15. Дерій В.А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2015. № 2 (17). С. 34-38.

16. Джерела аграрного права. URL: https://studies.in.ua/agrarnoe_pravo/1000-tema-2-dzherela-agrarnogo-prava.html (дата звернення: 26.04.2024).

17. Дослідження експортерів органічної продукції. Organic Initiative.

URL: https://organicinitiative.org.ua/news/organic_exporters_study/ (дата звернення: 19.03.2026).

18. ДСТУ 5391:2009. Безпека у надзвичайних ситуаціях. Надзвичайні ситуації. Терміни та визначення основних понять. Київ : Держспоживстандарт України, 2010.

19. ДСТУ ISO 31000:2018. Менеджмент ризиків. Принципи та настанови. Київ : ДП «УкрНДНЦ», 2019.

20. ДСТУ ISO/IEC Guidваси 73:2013. Управління ризиками. Словник термінів. Київ : Мінекономрозвитку України, 2014.

21. Звіт Київської школи економіки. URL: https://kse.ua/wp-content/uploads/2026/02/KSE-Institute_Losses-2026-Report-ua-2.pdf (дата звернення: 19.03.2026).

22. Здирко Н. Г., Дриманова Л. М. Особливості відображення надзвичайних ситуацій в бухгалтерському обліку. *Інвестиції: пракика та досвід*. 2025. № 23. С. 35–40.

23. Здирко Н. Г., Дриманова Л. М. Оцінка ефективності державної підтримки аграрного бізнесу в умовах надзвичайних ситуацій. *Економіка та суспільство.* 2025. № 81. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/7209

24. Земельний кодекс України : Закон України від 25.10.2001 р. № 2768-III. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/2768-14 (дата звернення: 08.10.2025).

25. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листоп. 1999 р. № 291.

26. Інформаційне повідомлення. Фонд державного майна України. URL: https://www.spfu.gov.ua/ua/documents/press-list/spf-estimate-announcements/17176.html (дата звернення: 19.03.2026).

27. Іщенко Я.П. Забезпечення інформаційної функції управління аграрним бізнесом в умовах воєнного стану: особливості бухгалтерського обліку

та оподаткування. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2022. № 1 (59). С. 37-55.

28. Класифікатор надзвичайних ситуацій ДК 019:2010 : наказ Держспоживстандарту України від 11 жовт. 2010 р. № 457. URL: https://ips.ligazakon.net/document/FIN61335 (дата звернення: 19.03.2026).

29. Коваль Л.В. Поняття та класифікація надзвичайних ситуацій: обліково – правовий аспект. *Агросвіт*. 2025. № 8. С. 123-131.

30. Ковальчук В. О., Чалий Д. А., Войтович Д. В. Класифікація надзвичайних ситуацій за їх походженням та рівнями : навч. посіб. Львів : ЛДУ БЖД, 2021. 84 с. URL: https://ldubgd.edu.ua/textbooks_and_manuals/klasifikaciya-nadzvichaynih-situaciy-za-yih-pohodzhennyam-ta-rivnyami-analiz (дата звернення: 19.03.2026).

31. Кодекс законів про працю України : Закон від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text (дата звернення: 19.03.2026).

32. Кодекс цивільного захисту України : Закон України від 02.10.2012 р. № 5403-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5403-17 (дата звернення: 19.03.2026).

33. Корнієнко Г.С. Агробізнес в Україні: правова регламентація як умова виникнення та розвитку. Підприємництво, господарство і право. 2020. Вип. 2 (228). С. 165-172.

34. Крамаренко Г. О. Економічний ризик і методи його вимірювання : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2012. С. 25, 30.

35. Методика визначення шкоди та обсягу збитків, завданих підприємствам, установам та організаціям усіх форм власності внаслідок знищення та пошкодження їх майна у зв’язку із збройною агресією Російської Федерації, а також упущеної вигоди від неможливості чи перешкод у провадженні господарської діяльності : затверджено наказом Мінекономіки, Фонду держ. майна України від 18 жовт. 2022 р. № 3904/1223.

36. Методика обстеження будівель та споруд, які постраждали внаслідок

надзвичайних ситуацій, бойових дій та терористичних актів : затверджено наказом Міністерства розвитку громад та територій України від 28 квіт. 2022 р. № 64.

37. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561.

38. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах : затверджено наказом Мінагрополітики України від 21.02.2008 р. № 73.

39. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1) «Подання фінансової звітності» : міжнародний документ від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text (дата звернення: 19.03.2026).

40. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ) : міжнародний документ від 01.01.2012 р. № 929_010. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text (дата звернення: 19.03.2026).

41. Надзвичайні ситуації та їх класифікація. Головне управління ДСНС України у Київській області. URL: https://kv.dsns.gov.ua/upload/1/9/3/7/2/0/4/nadzvicaini-situaciyi-ta-yix-klasifikaciia.pdf (дата звернення: 19.03.2026).

42. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» : затверджено наказом Міністерсва фінансів України від 31.03.1999 р. № 87.

43. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73.

44. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : затверджене наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237.

45. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16

«Витрати» : затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318.

46. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» : затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text (дата звернення: 19.03.2026).

47. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790.

48. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92.

49. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246.

50. Оляднічук Н. В. Адаптація обліково-аналітичної системи аграрного бізнесу до умов нестабільності та надзвичайних ситуацій. *Інтернаука.* 2025. № 10. URL: https://www.inter-nauka.com/uploads/public/17622618536330.pdf

51. Оляднічук Н. В. Удосконалення обліку особливих операцій сільськогосподарських підприємств в умовах надзвичайних ситуацій. *Ефективна економіка.* 2025. № 11. URL: https://nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/8163/8295

52. Оляднічук Н. В., Кучеренко Т. Є., Михайловина С. О. Облікове забезпечення витрат і доходів надзвичайних подій. *Бізнес Інформ.* 2024. № 9. С. 328–334. URL: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2024-9_0-pages-328_334.pdf

53. Поголів’я ВРХ в Україні за рік зменшилось на понад 220 тисяч. AgroPortal. 2024. URL: https://agroportal.ua/news/zhivotnovodstvo/pogoliv-ya-vrh-v-ukrajini-za-rik-zmenshilos-na-ponad-220-tisyach (дата звернення: 19.03.2026).

54. Податковий кодекс України : Закон України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI.

55. Подолянчук О. А., Гудзенко Н. М., Коваль Н. І. Фінансова звітність в умовах воєнного стану. *Агросвіт.* 2023. № 13. URL: https://nayka.com.ua/index.php/agrosvit/article/view/1782/1796

56. Подолянчук О. А., Коваль Л. В. Надзвичайні ситуації та їх вплив на фінансові результати діяльності підприємств агробізнесу: обліковий аспект. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2025. № 2 (72). URL: http://efm.vsau.org/storage/articles/October2025/f1QQcjZ7JovE31ZnCXne.pdf

57. Подолянчук О. А., Коваль Л. В. Формування показників фінансової звітності аграрних підприємств в умовах надзвичайних ситуацій. *Інвестиції: практика та досвід.* 2025. № 22. URL: https://www.nayka.com.ua/index.php/investplan/article/view/8057/8189

58. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24 трав. 1995 р. № 88.

59. Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 02 верес. 2014 р. № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#n108 (дата звернення: 19.03.2026).

60. Порядок класифікації надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру за їх рівнями : постанова Кабінету Міністрів України від 24.03.2004 р. № 368. URL: https://www.kmu.gov.ua/npas/5390215 (дата звернення: 19.03.2026).

61. Порядок в експлуатацію об’єктів будівництва : затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 12.04.2017 р. № 257.

62. Потаєва О. Україна суттєво посилила європейський вектор аграрного експорту. *AgroTimes.* 2023. URL: https://agrotimes.ua/agromarket/ukrayina-suttyevo-posylyla-yevropejskyj-vektor-agrarnogo-eksportu/ (дата звернення:

19.03.2026).

63. Про акціонерні товариства : Закон України від 27.07.2022 р. № 2465-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2465-20#Text (дата звернення: 19.03.2026).

64. 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: 19.03.2026).

65. Про ветеринарну медицину : Закон України від 04.02.2021 р. № 1206-IX.

66. Про державну підтримку сільського господарства України : Закон України від 24 черв. 2004 р. № 1877-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15#Text (дата звернення: 19.03.2026).

67. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22.05.2003 р. № 851-IV.

68. Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення : Закон України від 24.02.1994 р. № 4004-XII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4004-12#n510 (дата звернення: 19.03.2026).

69. Про затвердження Інструкції з організації взаємодії між Державною службою України з надзвичайних ситуацій і Державною службою України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів при виникненні надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру : наказ МВС України, Мінагрополітики України від 23.03.2018 р. № 227/153. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0466-18#Text (дата звернення: 19.03.2026).

70. Про затвердження Методики визначення ризиків та їх прийнятних рівнів для декларування безпеки об’єктів підвищеної небезпеки : наказ Міністерства праці та соціальної політики України від 04.12.2002 р. № 637. URL: https://ips.ligazakon.net/document/FIN5355 (дата звернення: 19.03.2026).

71. Про затвердження Положення про комісію Мінагрополітики для відшкодування втрат від повністю втрачених (загиблих) посівів сільськогосподарських культур внаслідок надзвичайних ситуацій техногенного

та природного характеру та форм відповідних документів : наказ Мінагрополітики України від 31.08.2021 р. № 158.

72. Про затвердження Положення про функціональну підсистему захисту сільськогосподарських рослин і тварин єдиної державної системи цивільного захисту : наказ Мінекономіки України від 23.02.2021 р. № 358. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0330-21#Text (дата звернення: 19.03.2026).

73. Про затвердження Порядку ведення обліку надзвичайних ситуацій : постанова Кабінету Міністрів України від 09.10.2013 р. № 738. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/738-2013-%D0%BF#Text (дата звернення: 19.03.2026).

74. Про затвердження Порядку визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації : постанова Кабінету Міністрів України від 20.03.2022 р. № 326. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/326-2022-%D0%BF#Text (дата звернення: 19.03.2026).

75. Про затвердження Порядку класифікації надзвичайних ситуацій за їх рівнями : постанова Кабінету Міністрів України від 24.03.2004 р. № 368. Офіційний вісник України. 2004. № 12. Ст. 802.

76. Про затвердження Порядку проведення оцінки збитків від наслідків надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру : постанова Кабінету Міністрів України від 11.04.2017 р. № 257. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/257-2017-%D0%BF#Text (дата звернення: 19.03.2026).

77. Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб’єктами державного сектору та порядку їх складання : наказ Міністерства фінансів України від 13.09.2016 р. № 818.

78. Про затвердження типових форм первинного обліку : наказ Міністерства статистики України від 29.12.1995 р. № 352.

79. Про захист населення від інфекційних хвороб : Закон України від 06.04.2000 р. № 1645-III. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1645-14#Text

(дата звернення: 19.03.2026).

80. Про захист населення та територій від надзвичайних ситуацій природного та техногенного характеру : Закон України від 08.06.2000 р. № 1809-III. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1809-14#Text (дата звернення: 19.03.2026).

81. Про зону надзвичайної екологічної ситуації : Закон України від 13.07.2000 р. № 1908-III. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1908-14#Text (дата звернення: 19.03.2026).

82. Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів : Закон України від 23.12.1997 р. № 771/97-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/771/97-вр#Text (дата звернення: 19.03.2026).

83. Про особливості страхування сільськогосподарської продукції з державною підтримкою : Закон України від 09.02.2012 р. № 4391-VI.

84. Про правовий режим надзвичайного стану : Закон України від 16.03.2000 р. № 1550-III. Відомості Верховної Ради України. 2000. № 23. Ст. 176.

85. Про скасування та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної служби статистики України, Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України : наказ Держстату України від 22.10.2021 р. № 266.

86. Про страхування : Закон України від 18.11.2021 р. № 1909-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1909-20#Text (дата звернення: 19.03.2026).

87. Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю: Закон України від 06.02.2018 р. № 2275-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#Text (дата звернення: 19.03.2026).

88. Про торгово-промислові палати в Україні : Закон України від 02.12.1997 р. № 671/97-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/671/97-вр#Text (дата звернення: 19.03.2026).

89. Ткачук О. О., Кондратьєв В. О. Цивільний захист : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2015. 376 с.

90. Український експорт 2024 : новина. Міністерство економіки України. URL: https://me.gov.ua/News/Detail/c002eb6c-48b5-4e33-b819-

53c8c2ea237b?lang=uk-UA (дата звернення: 19.03.2026).

91. Цивільний захист. URL: https://kbg.pnu.edu.ua/wp-content/uploads/sites/51/2020/11/Цивільний-захист.pdf (дата звернення: 19.03.2026).

92. Чумаченко І. М. Основи ризикології : навч. посіб. Харків : ХНЕУ, 2010. С. 14, 17.

93. Лукашик В.В. Визначення та класифікація надзвичайних ситуацій як облікової та правової категорій. Ефективна економіка. 2023 № 4. С. 1 – 17. DOI: http://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.4.51

94. Лукашик В.В. Особливості провадження бізнес-процесів сільськогосподарськими підприємствами в умовах високого рівня ризиків та невизначеності. Агросвіт. 2023. № 11. С. 59 – 63. DOI: 10.32702/2306-6792.2023.11.59

95. Лукашик В.В. Діяльність аграрного бізнесу в умовах надзвичайних ситуацій. Економіка та суспільство. 2024. № 61. С. 1 – 16. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-61-150

96. Лукашик В.В. Облікове забезпечення аграрного бізнесу в умовах війни. Бізнес – навігатор. 2024 Вип. 3 (76). С. 26 – 30. DOI: https://doi.org/10.32782/business-navigator.76-5

97. Лукашик В.В. Удосконалення методичних прийомів відображення в обліку операцій, пов’язаних із надзвичайними ситуаціями в аграрному секторі. Інвестиції: практика та досвід. 2025. №23. С. 240 – 245. DOI: https://doi.org/10.32702/2306-6814.2025.23.240

98. Лукашик В.В. Особливості бухгалтерського обліку витрат та доходів, що виникають у результаті надзвичайних ситуацій. Економіка та суспільство. 2025.№ 23. С. 1 – 7. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-81-148

99. Іщенко Я. П., Лукашик В.В. Розвиток системи бухгалтерського обліку аграрних підприємств в умовах кризових і надзвичайних викликів. Ефективна економіка. 2026. № 3. С. 1 – 16. DOI: https://doi.org/10.32702/2307-2105.2026.3.137

Додаток А

Огляд нормативних актів та літературних джерел щодо класифікації надзвичайних ситуацій для відображення їх в обліку

Класифікаційні ознаки	Нормативно-правові акти, літературні джерела						
	Кодекс цивільного захисту України	Закон України «Про захист населення і територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру»	«Класифікатор надзвичайних ситуацій ДК 019:2010	Методична розррбка ГУ ДСНС	Коваль Л.В.	Кошель В.І., Юрах Г.Ю., Грушевський Р.Є., Борик В.В	*Лукашик В.В.*
1. За джерелом виникнення (природні, техногенні, соціально-політичні, воєнні)	+	+					
2. За масштабом поширення (локальні, регіональні, державні, транскордонні)			+				
3. За впливом на види діяльності вони можуть мати частковий або комплексний характер					+		
4. За походженням та масштабами впливу						+	

Продовження Додатку А

5. За об’єктом впливу (люди, матеріальні ресурси, навколишнє середовище, інфраструктура)		+					
6. За причиною виникнення, за ступенем небезпеки, за масштабом та за характером наслідків				+			
7. За впливом на управлінські рішення							+

Класифікаційні ознаки, сформовані автором у межах власного дослідження, подані курсивом.

Джерела: [29, 32, 41, 80, 93]

Додаток Б

АНКЕТА ОПИТУВАННЯ

Менеджерів та облікового персоналу аграрних підприємств

Тема: Оцінка стану та напрямів удосконалення облікового забезпечення управління в умовах надзвичайної ситуації

Шановні респонденти! Дослідження проводиться з метою аналізу практичних підходів до організації облікового забезпечення управлінської діяльності аграрних підприємств в умовах дестабілізаційних чинників та надзвичайних ситуацій (воєнні дії, економічні кризи, природні катаклізми тощо). Отримані дані будуть використані виключно в узагальненому вигляді. Просимо Вас дати щирі та об'єктивні відповіді.

І. Загальні відомості про підприємство

1. Назва підприємства (за бажанням): _____

2. Тип підприємства:

☐ Фермерське господарство ☐ Приватна агрофірма ☐ Агрохолдинг

☐ Державне підприємство ☐ Інше: _____

3. Основний вид діяльності:

☐ Рослинництво ☐ Тваринництво ☐ Змішане виробництво

☐ Переробка сільгосппродукції

4. Чисельність працівників (осіб):

☐ До 20 ☐ 21–50 ☐ 51–100 ☐ Понад 100

ІІ. Стан облікового забезпечення

5. Яку облікову систему використовує ваше підприємство?

☐ Ручну ☐ Частково автоматизовану ☐ Повністю автоматизовану

☐ Інше: _____

6. Яке програмне забезпечення застосовується для ведення обліку?

☐ 1С:Підприємство / BAS ☐ SAP ☐ Excel / Google Sheets

☐ Інше: _____ ☐ Не застосовується

7. Чи адаптована облікова політика до роботи в умовах НС?

☐ Так ☐ Частково ☐ Ні ☐ Важко сказати

8. Чи виникали труднощі з формуванням звітності під час НС?

☐ Так, часто ☐ Іноді ☐ Ні ☐ Не ведеться управлінська звітність

9. Основні труднощі при веденні обліку в умовах НС:

☐ Втрата/обмежений доступ до документації

☐ Перебої в роботі ПЗ

☐ Недостатня кваліфікація персоналу

☐ Відсутність зв'язку

☐ Інше: _____

Продовження Додатку Б

Продовження Додатку Б

Продовження додатку Б

III. Управлінський облік і прийняття рішень

10. Чи ведеться управлінський облік окремо від фінансового?

☐ Так ☐ Частково ☐ Ні ☐ У процесі впровадження

11. Які інструменти управлінського обліку використовуються?

☐ Бюджетування ☐ Калькулювання ☐ Центри відповідальності

☐ Контроль відхилень ☐ Жоден з перелічених

12. Чи ефективна система управлінського обліку в умовах НС?

☐ Так ☐ Частково ☐ Ні ☐ Важко відповісти

13. Оцініть вплив облікової інформації на прийняття рішень у кризовий період:

☐ Високий ☐ Середній ☐ Низький ☐ Відсутній

IV. Пропозиції та бачення

14. Пріоритетні напрями удосконалення облікової системи в умовах НС (вкажіть до 3):

_____має бути відокремлений облік витрат

_____

15. Додаткові коментарі / пропозиції:

_____

Чи вважаєте за доцільним вести окремий облік втрат та доходів внаслідок нс?
Так Ні

Чи є зруйновані об’єкти внаслідок нс? так ні
*Якщо так – зазначте, які первинні документи використовувалися для фікування операцій?

_____
_____
____

Чи отримувались доходи(кошти держ. Підтрики, благодійна допомога, тощо) для ліквідації наслідків спричинені нс?
Так Ні

Яка методика визначення первісної вартості і зносу ліквідоаної частини об’єкта основних
засобів?_____
__

Щиро дякуємо за участь в опитуванні! Ваші відповіді є важливим внеском у наукове дослідження та можуть стати основою для розробки практичних рекомендацій щодо підвищення ефективності обліку в аграрному секторі України.

Додаток В

*курсивом позначено рекомендації автора

_____
(найменування юридичної особи)

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ

_____
(відомості про надзвичайну ситуацію: дата та час настання, місце події та вид НС)

_____
Документи, що підтверджують факт НС (акт ДСНС, поліції, ВА/ЦА тощо)

ЗАТВЕРДЖУЮ
_____
(посада, ініціали та прізвище)
_____
(підпис)
«___» _____ 20 __ р.

_____
(місце складання)

Акт №___ списання основних засобів (часткової ліквідації) внаслідок НС

				Номер документа	Дата складання	
Назва об'єкта	Номер паспорта	Інвентарний (номенклатурний) номер	Дата введення в експлуатацію (місяць, рік)	Первісна (переоцінена) вартість	Знос	Ліквідаційна вартість
1	2	3	4	5	6	7

Комісія, призначена наказом (розпорядженням) від «___» _____ 20 __ р. № _____, на підставі _____
здійснила огляд об'єкта, який знаходиться _____
(місцезнаходження об'єкта)
та обліковується у матеріально відповідальної особи _____
(посада, ініціали та прізвище)

Продовження Додатку В

Коротка характеристика об’єкта _____

У результаті огляду комісія встановила:

1. Маса об’єкта за паспортом _____

2. Наявність дорогоцінних металів _____

3. Опис пошкоджень:

3.1. Градація ступеня пошкодження (до 20%, 21-40%, 41-80 %, 81-100 %) _____

3.2. Технічний стан та причина списання _____

_____

Висновок комісії _____

При частковій ліквідації інформація про об’єкт, що залишається в експлуатації:

Інвентарний (номенклатурний) номер	Первісна (переоцінена) вартість після часткової ліквідації об’єкта	Знос після часткової ліквідації об’єкта
1	2	3

Зміна в характеристиці об’єкта після часткової ліквідації _____

*Перелік документації, що додається та матеріали фіксації (фото матеріали, відео матеріали, схеми, плани, інші додаткові документи)*_____

_____

_____

Примітка _____

Голова комісії _____ _____ _____

(посада) (підпис) (ініціали та прізвище)

Члени комісії: _____ _____ _____

(посада) (підпис) (ініціали та прізвище)

_____ _____ _____

(посада) (підпис) (ініціали та прізвище)

_____ _____ _____

(посада) (підпис) (ініціали та прізвище)

_____ _____ _____

(посада) (підпис) (ініціали та прізвище)

Продовження Додатку В

Розрахунок результатів списання об’єкта:

Витрати, пов’язані з ліквідацією		Цінності, отримані від ліквідації об’єкта				
дата, номер, назва документа	сума	дата, номер, назва документа	вид цінностей	кількість	вартість	сума
1	2	3	4	5	6	7

Результати списання _____

Відмітка бухгалтерської служби про відображення у регістрах бухгалтерського обліку:

Назва облікового регістру	За дебетом рахунку (субрахунку, коду аналітичного обліку)	За кредитом рахунку (субрахунку, коду аналітичного обліку)	Сума

Особа, яка відобразила господарську операцію в бухгалтерському обліку _____ _____
(підпис) (посада, ініціали та прізвище)

«___» _____ 20 __ р.

Головний бухгалтер _____ _____
(підпис) (ініціали та прізвище)

Додаток Г

*курсивом позначено рекомендації автора

Додаток

_____
(найменування юридичної особи)

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ [ ]

_____
(відомості про надзвичайну ситуацію: дата та час настання, місце події та вид НС)

_____
Документи, що підтверджують факт НС (акт ДСНС, поліції, ВА/ЦА тощо)

Акт № ___ на вибуття поточних біологічних активів тваринництва внаслідок НС

за "___" _____ 20__ р.

Група тварин, вид птиці	Кличка, ідентифікаційний номер (інвентарний номер), порода	Стать	Вік	Кількість голів	Жива вага	Балансова вартість	Причина вибуття			Прізвище, ім'я, по батькові особи, за якою закріплені тварини	Підпис
							Загибель (НС)	*Вимушений забій (НС)*	*Падіж (інфекція/ НС)*		
		Код синтетичного обліку			дебет						
					кредит						

Керівник структурного підрозділу _____ *підпис* _____ *прізвище, ім'я, по батькові*

Завідувач фермою _____ *підпис* _____ *прізвище, ім'я, по батькові*

Зоотехнік _____ *підпис* _____ *прізвище, ім'я, по батькові*

Перевірив _____ *підпис* _____ *прізвище, ім'я, по батькові*

Ветлікар _____ *підпис* _____ *прізвище, ім'я, по батькові*

Одержання продукції та її використання

Назва продукції	Одиниця виміру	Кількість	Ціна	Сума	Використання продукції

Продукція прийнята на склад за накладною N _____ від "___" _____ 20__ р.

"___" _____ 20__ р. Зав. складом _____ *підпис* _____ *прізвище, ім'я, по батькові*

Додаток Д
План-графік документообігу процесу постачання в умовах НС

№	Первинний документ та його формат	Стадія бізнес-процесу	Контрольна точка	Відповідальний за складання	Термін оформлення	Канал руху документа	Контроль/ перевірка	Передача для обробки/ виконання	Функція внутрішнього контролю
1	Акт фіксації наслідків НС (електронний + паперовий)	Ідентифікація події	Підтвердження факту НС	Комісія з НС	У день настання	Підрозділ → керівник	Комісія	У день складання	Підтвердження правомірності витрат
2	Заявка на термінове постачання (електронний + паперовий)	Формування потреби	Обґрунтування потреби	Керівник підрозділу	Негайно	Підрозділ → постачання	Керівник	У день затвердження	Запобігання необґрунтованим закупівлям
3	Договір (спрощений / екстрений) (електронний + паперовий)	Залучення постачальника	Законність операції	Відділ постачання	До поставки	Постачання → юрист → керівник	Юридичний відділ	Протягом 1 дня	Контроль договірних умов
4	Рахунок / інвойс (електронний + паперовий)	Підготовка до оплати	Контроль суми	Постачальник	До оплати	Постачальник → бухгалтерія	Бухгалтер	У день отримання	Запобігання фінансовим втратам
5	Товарно-транспортна накладна (електронний + паперовий)	Доставка ресурсів	Контроль кількості	Перевізник	У день поставки	Склад → бухгалтерія	Матеріально-відповідальна особа	У день отримання	Контроль руху ТМЦ
6	Акт приймання ресурсів (електронний)	Приймання	Відповідність якості	Комісія	У день приймання	Склад → бухгалтерія	Комісія	У день складання	Мінімізація ризиків втрат
7	Акт списання втрат (електронний + паперовий)	Облік наслідків	Фіксація втрат	Комісія з НС	Після оцінки	Комісія → бухгалтерія	Керівник	Протягом 1 дня	Достовірність облікових даних
8	Платіжна інструкція (електронний	Розрахунки	Контроль платежів	Бухгалтерія	За графіком	Бухгалтерія → банк	Головний бухгалтер	У день здійснення	Фінансовий контроль

Джерело: сформовано автором

Додаток Е

Робочий план рахунків (фрагмент) для відокремленого обліку операцій, пов'язаних із НС

Назва рахунку	Код рахунку	Призначення рахунку
1	2	3
Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	**44**	Ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку
…		
Прибуток, використаний у звітному періоді	443	Відображається розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний капітал та інше використанняприбутку в поточному періоді. Сальдо на цьому субрахунку у інці року закривається у кореспонденції із субрахунками 441 та/або 442з виведенням сальдо на одному з цих субрахунків
Прибуток, використаний у звітному періоді для звичайної діяльності	443.1	Призначений для відображення напрямків використання власних фінансових ресурсів підприємства в умовах звичайної діяльності
Прибуток, використаний у звітному періоді для покриття наслідків НС	443.2	Призначений для відображення напрямків використання власних фінансових ресурсів підприємства для покриття наслідків НС
Забезпечення майбутніх витрат і платежів	47	Призначений для узагальнення інформації про створення та використання забезпечень, які формуються з метою рівномірного включення очікуваних майбутніх витрат і платежів до витрат поточного звітного періоду
…		
Резерви майбутніх витрат і платежів для покриття наслідків НС	479	Призначений для відображення формування резервів для покриття витрат, що виникають унаслідок НС

Продовження Додатку Е

Надзвичайні доходи	**75**	**Для відображення доходів, які виникли внаслідок НС**
Страхові відшкодування	751	Призначений для узагальнення інформації про суми страхових виплат, отриманих підприємством від страхових компаній як компенсація за втрати та збитки, завдані активам, майну або діяльності підприємства внаслідок надзвичайних ситуацій
Компенсаційні виплати	752	Призначений для обліку компенсацій, отриманих підприємством від юридичних або фізичних осіб, винних у завданні шкоди внаслідок надзвичайних ситуацій, а також інших компенсаційних надходжень, що мають відшкодувальний характер
Бюджетна допомога та субсидії	753	Призначений для узагальнення інформації про надходження коштів із державного або місцевих бюджетів, а також коштів цільових державних фондів, спрямованих на подолання наслідків надзвичайних ситуацій
Благодійні та спонсорські надходження	754	Призначений для обліку доходів, отриманих підприємством у вигляді безповоротної фінансової або матеріальної допомоги від благодійних організацій, громадських об'єднань, міжнародних інституцій, юридичних та фізичних осіб, наданої у зв'язку з настанням надзвичайних ситуацій
Дохід від відновлення корисності активів яка була втрачена внаслідок НС	755	Призначений для відображення доходів, що виникають при відновленні корисності активів, яка була втрачена внаслідок НС.
Інші надзвичайні доходи	756	Призначений для відображення доходів, що виникають унаслідок надзвичайних ситуацій і не можуть бути однозначно віднесені до страхових, компенсаційних, бюджетних чи благодійних надходжень, але мають істотний вплив на фінансові результати діяльності підприємства
Фінансові результати	**79**	**Призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та НС**
…		
Результат наслідків надзвичайних ситуацій	794	Призначений для відображення фінансового результату, що виникає внаслідок НС, зокрема прибутку або збитку

Продовження Додатку Е

Надзвичайні витрати	**99**	**Ведеться облік втрат і витрат, пов'язаних з НС**
Списання активів, що зазнали впливу НС	991	Призначений для узагальнення інформації про повну або часткову втрату основних засобів, біологічних активів, виробничих запасів та готової продукції внаслідок надзвичайних подій. На цьому субрахунку відображається балансова (залишкова) вартість активів, що не підлягають подальшому використанню та списуються з балансу
Втрати від зменшення корисності активів, спричинені НС	992	Призначений для обліку втрат від зниження очікуваних економічних вигід унаслідок зменшення ринкової вартості активу протягом звітного періоду на суттєво більшу величину, ніж очікувалось через вплив НС; фізичне пошкодження активу через вплив НС; суттєві негативні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство, що відбулися протягом звітного періоду або очікувані найближчим часом через вплив НС; суттєві зміни способу використання активу протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які негативно впливають на діяльність підприємства через вплив НС; інші свідчення того, що ефективність активу є або буде гіршою, ніж очікувалось через вплив НС
Витрати на ліквідацію наслідків НС	993	Призначений для узагальнення витрат, пов’язаних з відновленням виробничої діяльності, зокрема оплату праці працівників, залучених до ліквідаційних робіт, нарахування ЄСВ, вартість послуг сторонніх організацій, допоміжних та обслуговуючих виробництв, витрати на паливо, енергію, транспорт, демонтаж, прибирання, утилізацію та знешкодження пошкоджених активів і відходів
Резерви на витрати внаслідок НС	994	Призначений для формування та обліку резервів з метою фінансового забезпечення потенційних витрат, пов’язаних із можливими надзвичайними ситуаціями, що сприяє підвищенню фінансової стійкості підприємства
Інші надзвичайні витрати	995	Призначений для відображення витрат, пов’язаних із надзвичайними подіями, які не можуть бути однозначно віднесені до попередніх субрахунків, але мають істотний вплив на фінансові результати діяльності підприємства

Додаток Є

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
«_____»
ТОВ «_____»

Код ЄДРПОУ _____

НАКАЗ

_____20__ м. _____
№ __

Про облікову політику
ТОВ «_____»

На підставі Закону України від 16.07.1999 № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі – Закон № 996), а також з урахуванням вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО), інструкцій та інших нормативно-правових актів, що регламентують ведення бухобліку, підготовку й подання фінансової звітності, з урахуванням положень Статуту підприємства,

НАКАЗУЮ:

1. Здійснювати ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності відповідно до НП(С)БО, які затверджені Міністерством фінансів України.
2. У ситуаціях, коли НП(С)БО не встановлюють конкретні критерії суттєвості, використовувати такі орієнтири:
   - для окремих активів, зобов'язань та власного капіталу – 3% загальної вартості відповідної категорії;
   - щодо доходів і витрат – 2% чистого прибутку або збитку;
   - у разі переоцінки або зменшення корисності необоротних матеріальних та нематеріальних активів – 10% їх справедливої вартості;
   - при визначенні подібності активів – 5% справедливої вартості об'єктів обміну;
   - для статей Балансу та Звіту про фінансовий стан – 5% від загального підсумку балансу.
3. Встановити наступні методи обліку в умовах звичайної діяльності:

…

4. З метою забезпечення повноти, достовірності та аналітичної прозорості відображення господарських операцій, пов'язаних із наслідками надзвичайних ситуацій (далі – НС), установити такі методи бухгалтерського обліку:

4.1. Загальні підходи до організації обліку в умовах НС

Продовження додатку Є

4.1.1. Облік операцій, пов'язаних із НС, здійснювати з урахуванням їх відокремленого відображення від результатів звичайної діяльності підприємства.

4. 1.2. Наслідки НС розглядати як цілісний комплекс взаємопов'язаних об'єктів бухгалтерського обліку, що включає:

- втрати активів (необоротних, оборотних, біологічних активів, незавершеного виробництва);
- витрати на ліквідацію наслідків НС;
- непрямі втрати (у тому числі втрати від зменшення корисності та упущену вигоду – для цілей управлінського обліку);
- джерела відшкодування (страхові, бюджетні, благодійні, інші компенсаційні надходження);
- фінансовий результат від наслідків НС.

4.1.3. Ідентифікацію об'єктів обліку здійснювати за рівневим підходом:

- первинний рівень – безпосередні матеріальні втрати активів;
- вторинний рівень – витрати, пов'язані з ліквідацією наслідків та відновленням діяльності;
- рівень фінансового реагування – доходи від відшкодування та визначення фінансового результату.

4.2. Документальне забезпечення операцій в умовах НС

4.2.1. Підставою для відображення операцій є належно оформлені первинні документи, що підтверджують факт настання НС, характер та обсяг завданих збитків.

4.2.2. Застосовувати спеціалізовані форми первинних документів:

- Акт списання основних засобів (часткової ліквідації) внаслідок НС;
- Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва внаслідок НС.

4.2.3. Документи групувати за функціональним призначенням:

- правовстановлюючі;
- документи технічного стану;
- документи щодо оцінки шкоди;
- документи, що підтверджують витрати на ліквідацію наслідків;
- документи, що підтверджують отримання компенсацій.

4.2.4. Оцінку втрат здійснювати на підставі експертних висновків, інвентаризаційних описів та розрахунків відповідальних комісій.

4.3. Методи обліку втрат активів

4.3.1. Списання активів, втрачених або пошкоджених унаслідок НС, здійснювати поетапно:

- встановлення факту та причин втрати;
- визначення балансової вартості об'єкта;
- оцінка ступеня пошкодження;
- документальне підтвердження рішення комісії;
- відображення у складі надзвичайних витрат.

Продовження додатку Є

4.3.2. Втрати від зменшення корисності активів, спричинені НС, відображати окремо від повного списання.

4.3.3. Витрати на демонтаж, розчищення, ліквідацію наслідків та відновлення активів визнавати у складі надзвичайних витрат звітного періоду.

4.4. Облік надзвичайних витрат

4.4.1. Для узагальнення інформації про витрати, пов’язані з НС, використовувати рахунок 99 «Надзвичайні витрати» з відкриттям субрахунків визначених у Робочому плані рахунків за такими напрямами:

4.4.2. Аналітичний облік вести за видами НС, структурними підрозділами та джерелами покриття.

4.5. Облік надзвичайних доходів

4.5.1. Для обліку доходів, пов’язаних із компенсацією втрат від НС, використовувати рахунок 75 «Надзвичайні доходи» з аналітичним розподілом за джерелами:

- страхові відшкодування;
- бюджетні компенсації;
- благодійна допомога;
- інші компенсаційні надходження.

4.5.2. Доходи визнавати у періоді виникнення права на їх отримання за наявності належного документального підтвердження.

4.6. Визначення фінансового результату від НС

4.6.1. Для відокремленого визначення фінансового результату від наслідків НС застосовувати субрахунок 794 «Результат наслідків надзвичайних ситуацій» до рахунку 79 «Фінансові результати».

4.6.2. На субрахунку 794 узагальнювати:

- суму надзвичайних витрат;
- суму надзвичайних доходів;
- чистий фінансовий результат (прибуток або збиток) від впливу НС.

4.6.3. Інформацію про фінансовий результат від НС розкривати у примітках до фінансової звітності з метою забезпечення прозорості та аналітичної достовірності.

4.7. Управлінський аспект

4.7.1. Дані обліку наслідків НС використовувати як інформаційну базу для:

- оцінки фінансової стійкості підприємства;
- планування заходів з відновлення діяльності;
- формування резервів та страхових програм;
- прийняття антикризових управлінських рішень.

_____ _____

_____

З наказом ознайомлена

_____ _____

Додаток Ж

ЗВІТ ПРО АКТИВИ, ЩО ЗАЗНАЛИ ВПЛИВУ НС

Статус звіту: (Первинний / Оновлений / Фінальний)_____
Дата та час складання: _____
Період або дата події (НС): _____
Тип та опис події (НС): (Ракетний обстріл, пожежа, затоплення, знеструмлення тощо. Короткий опис локації та обставин)_____
Відповідальний за звіт (ПІБ, посада):_____

№	Назва активу / Група активів	Інвентарний №	Локація	Стан / Ступінь пошкодження	Залишкова вартість (грн)	Орієнтовна сума збитку (грн)	Фото/Відео (посилання)	Необхідна оперативна дія
1								
2								

1. Деталізований перелік активів
Разом орієнтовна сума збитків: _____ грн.

2. Вплив на операційну діяльність

- **Критичні процеси, що зупинені / порушені:** (Опишіть процеси, які не можуть виконуватись (наприклад: призупинено посівні роботи, неможливе відвантаження зі складу тощо))_____
- **Орієнтовний час простою:** (Очікуваний час до часткового або повного відновлення роботи)_____
_____
- **Вплив на клієнтів / партнерів / підрядників:** (Кого необхідно повідомити, які затримки або скасування зобов'язань очікуються) _____

3. Статус страхування та юридична фіксація

- **Чи застраховані постраждалі активи?** (Так / Ні / Частково)_____

Якщо так, чи повідомлено страхову компанію? (Номер звернення / реєстрації: _____)

- **Чи викликані державні служби (ДСНС, Поліція) для фіксації?** (Так / Ні / В процесі)

Номер акту або протоколу (якщо вже є): _____

4. План невідкладних дій

№	Опис невідкладної дії	Відповідальний (ПІБ)	Дедлайн	Відмітка про виконання
1				
2				

5. Підписи відповідальних осіб
Склав(ла): _____ / _____ /
Погоджено (Керівник підрозділу/напрямку): _____ / _____ /
Ознайомлено (Операційний / Генеральний директор): _____ / _____ /

Додаток 3

ЗВІТ ПРО ВИТРАТИ НА ЛІКВІДАЦІЮ НАСЛІДКІВ НС

Статус звіту: (Первинний / Оновлений / Фінальний)_____
Дата та час складання: _____
Період або дата події (НС): _____
Тип та опис події (НС): (Ракетний обстріл, пожежа, затоплення, знеструмлення тощо. Короткий опис локації та обставин)_____
Господарство / Підрозділ: (Назва ферми, бригади, номер поля або складу)_____
Відповідальний за звіт (ПІБ, посада):_____

1. Деталізований перелік витрат на ліквідацію наслідків НС
(Вкажіть усі фактичні та заплановані витрати, необхідні для подолання наслідків)

№	Категорія витрат / Стаття	Опис робіт, послуг або матеріалів	Одиниця виміру (га, т, год, шт)	Кількість	Ціна за од. (грн)	Загальна сума (грн)	Підрядник / Постачальник	Статус (Оплачено / В плані)
1	Очищення та відновлення земель							
1.1	Розмінування / обстеження полів							
1.2	Рекультивація							
2	Робота з біологічними активами							
2.1	Утилізація загиблих тварин/посівів							
2.2	Екстрені ветеринарні/ агро- заходи							
3	Відновлення інфраструктури та техніки							
3.1	Ремонт сільгосптехніки							
3.2	Ремонт будівель							
4	Логістика та інші витрати							
4.1	Екстрене переміщення продукції /худоби тощо							
4.2	Оренда генераторів / закупівля ПММ							
...								

Всього фактичних витрат: _____ грн.

Всього запланованих витрат: _____ грн.

РАЗОМ ВИТРАТИ НА ЛІКВІДАЦІЮ НС: _____ грн.

Продовження Додатку 3

2. Джерела фінансування ліквідаційних робіт

№	Джерело	Сума (грн)	Статус отримання (Отримано / Очікується / Відмовлено)
1	Власні оборотні кошти підприємства		
2	Страхові виплати (Договір №_____)		
3	Державні дотації / гранти / компенсації		
4	Кредитні кошти / цільові позики		

3. Наявність підтверджуючих документів

Обов'язково для бухгалтерського та податкового обліку (для списання посівів/худоби чи підтвердження форс-мажору):

Акт списання основних засобів (часткової ліквідації) внаслідок НС (№___/Дата____)

Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва внаслідок НС (№___/Дата____)

Інші_____

Додаткові коментарі / Примітки:

_____

_____

_____

4. Підписи відповідальних осіб

Склав(ла) звіт (Агроном / Інженер / Зав. ферми): _____ / _____ /

Перевірив(ла) (Головний бухгалтер / Фінансовий директор): _____ / _____ /

Затверджено (Директор підприємства): _____ / _____ /

Додаток К

ЗВЕДЕНИЙ ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ВПЛИВУ НС

Звітний період: з _____ по _____
Тип та дата виникнення НС: (Короткий опис, наприклад: Весняні заморозки / Затоплення земель / Пожежа на елеваторі)_____
Підрозділи / Господарства, що зазнали впливу: (Перелік кластерів, ферм або філій)_____
Статус даних: (Попередні оцінки / Уточнені дані / Фактичні фінальні результати)_____

1. Консолідовані дані про прямі матеріальні збитки

(Агреговано на основі первинних «Звітів про активи, що зазнали впливу НС»)

№	Категорія сільськогосподарських активів	Балансова / Залишкова вартість втраченого (грн)	Відхилення від річного бюджету (вплив на капітал)	Примітки (основні статті втрат)
1	Основні засоби (Сільгосптехніка, обладнання)			
2	Інфраструктура (Будівлі, елеватори, склади)			
3	Біологічні активи (Поголів'я, багаторічні насадж.)			
4	Незавершене виробництво (Посіви)			
5	Запаси (Насіння, ЗЗР, добрива, ПММ, готова прод.)			
A	РАЗОМ ПРЯМІ ЗБИТКИ:			

2. Витрати на ліквідацію наслідків та відновлення

(Агреговано на основі «Звітів про витрати на ліквідацію наслідків НС»)

№	Напрямок витрат	Фактично понесено в звітному періоді (грн)	Додаткові планові витрати (грн)	Разом очікувані витрати (грн)
1	Очищення, розмінування та рекультивація земель			
2	Утилізація (загиблих тварин, зіпсованого зерна)			
3	Екстрені агрономічні/ветеринарні заходи (пересів)			
4	Оперативний ремонт техніки та інфраструктури			
5	Додаткова логістика та енергозабезпечення			
B	РАЗОМ ВИТРАТИ НА ЛІКВІДАЦІЮ:			

3. Оцінка недоотриманих доходів (Втрачена вигода)

(Ключовий розділ для тактичного планування)

№	Вид продукції / Культура	Площа / Поголів'я	Планова врожайність / продуктивність	Орієнтовна ринкова ціна (грн/т)	Сума недоотриманого доходу (грн)
1					
2					
3					
C	РАЗОМ НЕДООТРИМАНИЙ ДОХІД:				

Продовження Додатку К

4. Компенсатори та відновлені ресурси (Доходи)

№	Джерело надходження / Економії	Статус (Підтверджено / Очікується)	Сума (грн)
1	Страхові відшкодування (за посіви, техніку тощо)		
2	Державні дотації або цільові компенсації		
3	Реалізація залишків (брухт, уцінене зерно на фураж)		
4	Економія на нездійснених витратах (невикористані матеріальні ресурси, економія фонду оплати праці)		
D	РАЗОМ КОМПЕНСАТОРІВ:		

5. ЧИСТИЙ ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ВПЛИВУ НС

Показник	Формула	Сума (грн)
Сумарний негативний фінансовий вплив	(A + B + C)	
Сумарний позитивний фінансовий вплив	(D)	
ЧИСТИЙ ФІНАНСОВИЙ ЗБИТОК ПІДПРИЄМСТВА	(A + B + C) - D	

6. Тактичні управлінські рішення та коригування бюджету

(Заповнюється на основі даних звіту)

Необхідні заходи щодо коригування операційного плану:

Коригування структури посівних площ (напр., пересів загиблих озимих ярими культурами).

Призупинення запланованих капітальних інвестицій на суму: _____ грн.

Скорочення операційних витрат за статтями: _____.

Залучення додаткового зовнішнього фінансування (кредит) для покриття касового розриву на суму: _____ грн.

Перегляд графіку поставок за форвардними контрактами з контрагентами.

Резюме та додаткові доручення:

_____

_____

_____

7. Підписи відповідальних осіб

Відповідальний за підготовку консолідованих даних (Головний економіст / Фін. аналітик): _____ / _____ /

Погоджено (Головний спеціаліст / Директор з виробництва): _____ / _____ /

Перевірено (Фінансовий директор / Головний бухгалтер): _____ / _____ /

Затверджено та прийнято до виконання (Генеральний директор): _____ / _____ /

Додаток Л

АНАЛІТИЧНИЙ ЗВІТ ПРО ВПЛИВ НС НА ФІНАНСОВУ СТІЙКІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

Дата складання: _____
Аналітичний період: _____
Масштаб НС та статус подолання: (Локальний / Регіональний / Катастрофічний; Стадія стабілізації / Стадія відновлення)_____
Підприємство / Група компаній: (Назва агрохолдингу або підприємства)_____

1. Оцінка впливу на ключові індикатори фінансової стійкості та ліквідності

(Аналіз відхилень фактичних/прогнозних показників від базового плану до настання НС)

Фінансовий коефіцієнт (Показник)	Значення до НС (Базовий план)	Прогноз з урахуванням наслідків НС	Критичне (порогове) значення	Оцінка ризику (Низький / Середній / Високий)
Коефіцієнт поточної ліквідності			< 1.0	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності			< 0.2	
Коефіцієнт фінансової автономії *(Власний капітал / Активи)*			< 0.5	
Коефіцієнт покриття боргу			< 1.2	
Власний оборотний капітал (грн)			< 0	
Прогноз на кінець року, грн			-	

Висновок до Розділу 1:_____
_____

2. Аналіз боргового навантаження та ризику дефолту (Кредитний портфель)

№	Кредитор / Банк / Постачальник	Тип зобов'язання (Кредит, Лізинг, Форвард)	Залишок боргу (грн)	Найближча дата платежу (тіло + відсотки)	Ризик порушення (Так/Ні)	Стратегія врегулювання
1						
2						
3						

4. Стратегічні ризики та загрози безперервності діяльності

(Якісні показники впливу НС на ринкову позицію та операційний цикл)

Ризик втрати земельного банку: (Опис загрози розірвання договорів оренди паїв через неможливість вчасної виплати орендної плати пайовикам. Сума необхідних виплат: _____ грн.)

Кадровий ризик: (Загроза втрати ключових спеціалістів (механізаторів, агрономів) через неможливість забезпечення безпеки праці чи інші причини)

Технологічний ризик (порушення сівозміни): (Оцінка довгострокових наслідків для родючості ґрунтів через зміну структури посівів, неможливість внесення запланованого обсягу добрив.)

Продовження Додатку Л

5. Сценарії фінансового відновлення та покриття касового розриву

Сценарій	Основні припущення (Урожайність, ціни на с/г продукцію, швидкість відновлення)	Максимальний касовий розрив (грн)	Джерела покриття розриву	Орієнтовний термін виходу на беззбитковість
Песимістичний				
Реалістичний				
Оптимістичний				

6. Рекомендовані стратегічні управлінські рішення
Щодо реструктуризації бізнесу: _____
Щодо роботи з кредиторами: _____
Щодо залучення капіталу: _____

Аналіз підготував (Фінансовий директор): _____ / _____ /
Погоджено (Директор з ризиків / Керівник юр. департаменту): _____ / _____ /

Затверджено для подання Раді Директорів /
Власникам (Генеральний директор): _____ / _____ /

СПИСОК НАУКОВИХ ПРАЦЬ

за спеціальністю 071 Облік і оподаткування

Лукашик Валерії Василівни

№ п/п	Назва	Назва видання та його вихідні відомості, що дозволяють ідентифікувати та відрізняти це видання від інших	Кількість друкованих сторінок / др. арк.	Співавтори
1	2	3	4	5
Статті у наукових фахових виданнях України категорії «Б», включених до міжнародної наукометричної бази даних (Index Copernicus)				
1	Визначення та класифікація надзвичайних ситуацій як облікової та правової категорій	*Ефективна економіка.* 2023. № 4. DOI: http://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.4.51 URL: https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/1460/1470	17 с. 0,70	-
2	Особливості провадження бізнес-процесів сільськогосподарськими підприємствами в умовах високого рівня ризиків та невизначеності	*Агросвіт.* 2023. № 11. DOI: 10.32702/2306-6792.2023.11.59 URL: https://www.nayka.com.ua/index.php/agrosvit/article/view/1626/1638	С. 59-63 0,62	-
3	Діяльність аграрного бізнесу в умовах надзвичайних ситуацій	*Економіка та суспільство.* 2024. № 61. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-61-150 URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3864/3784	7 с. 0,70	-
4.	Облікове забезпечення аграрного бізнесу в умовах війни	*Бізнес-навігатор.* 2024. Вип. 3 (76). DOI: https://doi.org/10.32782/business-navigator.76-5 URL: http://www.business-navigator.ks.ua/journals/2024/76_2024/7.pdf	С. 26-30 0,67	-
5.	Удосконалення методичних прийомів відображення в обліку операцій, пов'язаних із надзвичайними ситуаціями в аграрному секторі	*Інвестиції: практика та досвід.* 2025. № 23. DOI: https://doi.org/10.32702/2306-6814.2025.23.240 URL: https://www.nayka.com.ua/index.php/investplan/article/view/8308/8441	С. 240-245 0,60	-

1	2	3	4	5
6.	Особливості бухгалтерського обліку витрат та доходів, що виникають у результаті надзвичайних ситуацій	*Економіка та суспільство.* 2025.№ 23. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-81-148 URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/7135/7086	7 с. 0,67	-
7.	Розвиток системи бухгалтерського обліку аграрних підприємств в умовах кризових і надзвичайних викликів	*Ефективна економіка.* 2026. № 3. URL: https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/issue/archive	16 с. 0,70 (0,35)	Іщенко Я.П.

Всього за темою дисертаційної роботи «Облікове забезпечення управління аграрним бізнесом в умовах надзвичайних ситуацій» опубліковано 7 наукових праць загальним обсягом 4,66 умовн. друк. арк. (власний доробок автора 4,31 умовн. друк. арк.) у наукових фахових виданнях України.

Аспірантка Валерія ЛУКАШИК

Вчений секретар ЗГІДНО З ОРИГІНАЛОМ Тетяна КОРПАНЮК

«24» березня 2026 р.

АПРОБАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДИСЕРТАЦІЇ
НА НАУКОВО-ПРАКТИЧНИХ КОНФЕРЕНЦІЯХ
за спеціальністю 071 Облік і оподаткування
Лукашик Валерія Василівна

№ п/п	Тема доповіді	Назва конференції, місце проведення, дата
Апробація результатів дисертації на науково-практичних конференціях		
1	Визначення надзвичайних ситуацій як облікової категорії	Всеукраїнська науково-практична конференція «Зміна вектора розвитку фінансових, облікових та контрольно-аналітичних інструментів в забезпеченні реалізації Національної економічної стратегії». м. Вінниця. 6-7 жовтня 2022 р.
2	Особливості провадження бізнес-процесів сільськогосподарськими підприємствами в умовах високого рівня ризиків та невизначеності	Всеукраїнська науково-практична конференція «Фінансові, облікові та контрольно-аналітичні інструменти в забезпеченні післявоєнного відновлення та розвитку економіки України». м. Вінниця. 28-29 вересня 2023 р.
3.	Облікове забезпечення вітчизняного аграрного бізнесу в умовах війни	Всеукраїнська науково-практична конференція «Виклики і перспективи розвитку обліку, фінансів, аудиту та оподаткування в умовах глобалізаційних процесів». м. Вінниця. 24-25 жовтня 2024 р.
4.	Нормативно правове забезпечення сталого функціонування аграрного бізнесу в умовах надзвичайних ситуацій: виклики обліку та інтеграція ESG принципів	Всеукраїнська науково-практична конференція «Сталий розвиток України в умовах європейської інтеграції: сучасний стан, шлях відновлення та перспективи». м. Вінниця. 15-16 травня 2025 р.
5.	Цифровізація системи бухгалтерського обліку в умовах воєнного стану	Всеукраїнська науково-практична конференція «Тенденції розвитку економіки, обліку, фінансів та сфери обслуговування: глобальні виклики і національні рішення». м. Вінниця. 23-24 жовтня 2025 р.

Аспірантка Валерія ЛУКАШИК

ЗГІДНО З ОРИГІНАЛОМ

Вчений секретар Тетяна КОРПАНЮК

«24» березня 2026 р.