МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА

Кваліфікаційна наукова праця
на правах рукопису

МАРЧУК УЛЬЯНА ОЛЕКСАНДРІВНА

УДК 657.1/.6:663.2:005:004.9(043.3)

ДИСЕРТАЦІЯ

ОБЛІК І КОНТРОЛЬ В УПРАВЛІННІ ДІЯЛЬНІСТЮ ВИНОРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

Подається на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело. Всі частини тексту дисертації, під час написання яких використовувалися технології штучного інтелекту, перевірені та відредаговані особисто

_____Ульяна МАРЧУК

Науковий консультант: Бондар Микола Іванович, доктор економічних наук, професор

Київ – 2026

АНОТАЦІЯ

Марчук У. О. Облік і контроль в управлінні діяльністю виноробних підприємств. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». – Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана, Київ, 2026.

Виноробний сектор економіки України функціонує в умовах трансформації виробничого потенціалу, адаптації логістичних ланцюгів та переорієнтації внутрішнього і зовнішнього ринків збуту, що зумовлює необхідність підвищення ефективності управління підприємницькими ризиками та пошуку нових інвестиційних можливостей, а також формує потребу в переоцінці традиційних моделей розвитку виноробних підприємств. Важливу роль відіграє диверсифікація джерел фінансування, зокрема державних капіталовкладень та залучення міжнародних інвестиційних ресурсів, що зумовлює підвищені вимоги до прозорості та ефективності їхнього використання. Міжнародна співпраця та реалізація державних ініціатив забезпечують передумови для стабілізації діяльності підприємств, відновленню виробничо-логістичної інфраструктури та модернізації виробництва.

Перспективним напрямом забезпечення стійкості виноробних підприємств є формування нових підходів до обґрунтування управлінських рішень на основі комплексної оцінки стану їхньої обліково-контрольної системи, яка одночасно генерує релевантну інформацію та гарантує контроль за ефективністю її реалізації. Застосування холістичного підходу інтегрує виробничі, фінансові та маркетингові процеси, зокрема як нового напряму підвищення конкурентоспроможності суб’єктів виноробного господарювання.

В межах сформованого науково-методичного підходу запропоновано визначити виробництво виноробної продукції як інтегрований об’єкт управління через конвергенцію чинників концепції сталого розвитку (економічних, соціальних, екологічних, культурних і технологічних). Цей підхід забезпечує прозорість інформаційного середовища підприємства та диверсифікацію його дохідності завдяки активізації енотуризму.

Класифікацію виноробної продукції в межах дослідження розроблено на засадах системно-ієрархічної градації, що враховує детермінований ланцюжковий вплив теруару на якість вина і формування його собівартості. Такий підхід визначає особливості організації обліку виробничих процесів та забезпечує достовірне відображення якісних характеристик вин, що створюються за географічним зазначенням (ГЗ) та віднесені до категорії контрольованих найменувань походження (КНП) за європейською моделлю. Практична реалізація розробленої класифікації забезпечує гармонізацію національних стандартів виноробства з європейською системою регулювання, трансформує інформаційну базу обліку в бік її максимальної прецизійності, розширює аналітичний потенціал прийняття рішень та створює передумови для зростання ринкової вартості торговельних марок українських виробників на міжнародному рівні.

Технологічні й організаційні особливості виноробного виробництва детермінують систему обліково-контрольного забезпечення підприємства, що зумовлено специфічним поєднанням сільськогосподарської та промислової складових, вираженою сезонністю процесів, тривалим циклом дозрівання і витримки продукції, а також залежністю від природно-кліматичних чинників. Дослідження систематизації виробничих стадій забезпечило ідентифікацію виробничих переділів як центрів формування витрат і обліково-контрольної інформації. Дана структуризація створює умови для превентивного виявлення технологічних ризиків та формування цілісної інформаційно-аналітичної системи управління діяльністю виноробного підприємства.

Двовекторна концептуальна модель обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю виноробних підприємств розроблена для методологічної інтеграції сільськогосподарської та промислової складових технологічного циклу за принципом «виробничі процеси – облік – контроль якості». Архітектоніка моделі передбачає чітку структуризацію центрів відповідальності за стадіями виробництва (від вирощування винограду до розливу вина), відокремлену сегментацію біологічних активів та впровадження інструментів попроцесного калькулювання операцій. Застосування концептуального підходу забезпечує наскрізну ідентифікацію руху сировини на кожному етапі, трансформує систему калькулювання собівартості продукції та формує інформаційний фундамент для обґрунтування стратегічних рішень щодо диверсифікації бізнес-процесів.

Оптимальні моделі обліку витрат у виноробстві обґрунтовані на основі узагальнення нормативно-методичних засад та узгодження національних положень стандартів бухгалтерського обліку, що спрямоване на систематизацію особливостей застосування методичних підходів до відображення витрат окремо в сільськогосподарській та переробній стадіях виробництва з врахуванням технологічної багатостадійності процесу. Відповідна структуризація облікових процедур забезпечує високу релевантність формування інформації, гарантує достовірність калькулювання собівартості кінцевої продукції та посилює аналітичність управлінської звітності виноробних підприємств.

Наскрізна систематизація методичних підходів за трьома видами активів: (плодоносні рослини (виноградники), сільськогосподарська продукція (виноград), продукція виноробства (вино)) уможливила формування алгоритмічного базису оцінювання виноробної продукції, на основі якого розроблено Методику оцінювання справедливої вартості винограду для його оприбуткування як готової сільськогосподарської продукції. Реалізація запропонованих оцінюваних процедур сприяє нівелюванню вартісних викривлень, вдосконаленню облікової політики та підвищенню аналітичної цінності інформації в системі управління.

Синтез процедурного, адаптивного та системного підходів до модернізації методології бухгалтерського обліку забезпечує комплексне відображення всього циклу господарських процесів – від закладання насаджень до реалізації готової продукції. Через деталізацію облікових процедур за переділами виробництва, оптимізацію первинної документації та кореспонденції рахунків відповідно до функціонально-організаційних особливостей суб'єктів господарювання забезпечено формування адаптивної системи обліку. Практичне застосування зазначених рішень сприяє підвищенню прецизійності аналітичних даних, формує надійну інформаційну базу для управління витратами та посилює ефективність внутрішнього контролю.

Для обґрунтування напрямів формування стратегії розвитку виноробної галузі запропоновано на основі анкетування та аналізу практичного досвіду суб'єктів господарювання визначену архітектоніку їхньої облікової політики. Узагальнення організаційно-методичних рішень стало основою для формування рекомендованого Наказу про облікову політику та Робочого плану рахунків, які враховують специфіку багатостадійних технологічних процесів і диверсифікацію діяльності (зокрема, енотуризм). Практичне регламентне забезпечення цих процедур трансформує інформаційну базу, гарантує достовірність звітності, посилює наскрізний контроль за витратами та надає дієву аналітичну підтримку стратегічному управлінню для зміцнення ринкових позицій підприємства.

Задля підвищення рентабельності виробництва і формування системи аналітичної підтримки стратегічного управління на виноробних підприємствах здійснено модернізацію системи внутрішньогосподарської звітності. Через циклову структуризацію облікових даних за стадіями (вирощування винограду, переробка, розлив та реалізація вина) розроблено адаптивні форми управлінських звітів: про результати операційної діяльності, за центрами відповідальності та відхилення планових показників на виноробних підприємствах. Побудова цих форм за принципом інформаційної релевантності – від дескриптивних оперативних таблиць

до агрегованих стратегічних узагальнень із використанням натуральних і вартісних індикаторів – трансформує облікову інформацію у наскрізний моніторинг, що забезпечує постійний контроль за основними точками витрат, виходом готової продукції та маржинальністю на кожному етапі створення вартості вина.

Для розкриття змісту та обґрунтування концептуальних підходів до диверсифікації діяльності виноробних підприємств визначено засади організації обліку, контролю і внутрішньої звітності їхньої енотуристичної складової. Конвергенція інформаційних потоків виноробного виробництва та туризму реалізована в межах єдиної управлінської екосистеми, де енотуризм позиціонується як автономний центр генерування прибутку з відповідною деталізацією витрат, доходів і фінансових результатів. Розроблена структура спеціалізованої управлінської звітності інтегрована в систему моніторингу ключових показників ефективності (KPI), яка поєднує фінансові, маркетингові, операційні та соціально-культурні індикатори. Практичне впровадження даних рішень забезпечує транспарентність обліково-аналітичних процедур, поглиблює аналітичність рішень менеджменту та формує надійну інформаційну основу для підготовки інтегрованої звітності в контексті сталого розвитку підприємства.

З метою формування методологічного підґрунтя для ідентифікації, оцінки та інтеграції об’єктів обліку енотуризму в цілісну інформаційну систему управління підприємством систематизовано підходи до відображення туристиних послуг. Сформовано комбінований формат організації облікового інструментарію, орієнтований на оптимізацію архітектоніки внутрішнього документообігу та пристосування робочої номенклатури рахунків до потреб розширення бізнес-процесів. Впровадження розробленого комплексу рішень генерує синергетичний ефект завдяки взаємозв’язку промислового виноробства з рекреаційним сектором, посилює прозорість локальних грошових потоків і розширює аналітичні можливості прийняття управлінських рішень.

Теоретико-методичним результатом дослідження синергетичного зв’язку

інформаційної та контрольної функцій бухгалтерського обліку стало обґрунтування методичних положень щодо ідентифікації джерел синергії. Через системне відображення масштабної, фінансової, управлінської та ринкової складових у межах єдиного облікового простору забезпечено інтеграцію енотуристичного напряму з контрольними процедурами для оцінки ефективності, достовірності та своєчасності виявлення ризиків в управлінні підприємством.

Концепт побудови інформаційно-контрольної архітектури диверсифікованих суб'єктів господарювання базується на використанні сучасних цифрових інструментів та забезпеченні їхніх конкурентних переваг. Конвергенція облікових і контрольних функцій у маркетингово-логістичному контурі реалізована за допомогою прикладних програмних рішень ERP- та CRM-систем, а також технологій наскрізної простежуваності (QR-маркування та RFID-технологій). Систематизація зазначеного інструментарію спрямована на диференціацію даних за стратегічними векторами розвитку винного туризму з подальшим визначенням функціонального місця обліку та аналізу таких складових, як інфраструктура, освіта та культура, маркетинг і брендинг, сталий розвиток, енорекреація.

Модернізація процедурно – функціонального механізму державного фінансового контролю у сфері підтримки виноградарства і виноробства спрямована на розробку інструментарію автоматизованого моніторингу ефективності використання бюджетних коштів. Трансформація інструментально-методичного забезпечення контролю реалізована шляхом синергії ризик-орієнтованого підходу, логіко-структурного оцінювання суб'єктів господарювання та системи ключових індикаторів ефективності (KPI) у поєднанні з інструментами гео- та дистанційного моніторингу. Впровадження даних засобів автоматизації забезпечує високу достовірність верифікації даних та суттєво підвищує загальну ефективність і об'єктивність результатів контролю.

Формування організаційно-методичного механізму внутрішнього контролю дотримання технології виробництва виноробної продукції спрямоване на системне

управління якістю відповідно до міжнародних стандартів (HACCP, ISO) та національного законодавства. Архітектоніка даного механізму передбачає інтеграцію технологічних, економічних та управлінських процедур (операційного, екологічного та фінансового контурів) у єдину систему забезпечення якості. Такий підхід передбачає поетапне відстеження технологічних процесів – від приймання виноградної сировини до маркування готової продукції. Реалізація розробленого механізму з урахуванням ризик-орієнтованого підходу забезпечує мінімізацію технологічних ризиків, гарантує відповідність внутрішніх процесів європейським вимогам безпечності харчових продуктів і стабільність якісних характеристик виноробної продукції.

Концептуалізація імплементації міжнародних стандартів контролю якості в діяльність суб'єктів господарювання зумовлена викликами глобалізації ринку та євроінтеграційною трансформацією виноробства України. У межах сформованого теоретико-методологічного базису реалізовано механізм, який встановлює послідовність інтеграції нормативно-інституційних, фінансово-організаційних, освітньо-кадрових, технологічно-цифрових і обліково-аналітичних складових у єдину систему управління якістю виноробної продукції. Поєднання функції обліку, контролю, аналітики, сертифікації та цифрової простежуваності продукції (traceability) забезпечує створення цілісного інформаційного середовища, дієвість якого гарантує наскрізний контроль ланцюга «від лози до пляшки» на основі міжнародних стандартів ISO, HACCP, GMP та рекомендацій OIV.

Забезпечення комплексного управління якістю та прозорості контролю виноробної продукції дає змогу гармонізувати національні процедури з регламентами ЄС та підвищити конкурентоспроможність України на міжнародному ринку вина. Обґрунтовано регламентно-методичний інструментарій обліково-аналітичного забезпечення особливих видів зовнішнього контролю діяльності виноробних підприємств (фітосанітарного, митного, географічного та відповідності стандартам якості). На основі систематизації та апробації

специфічних форм первинного обліку і внутрішньої звітності (Реєстру застосованих пестицидів, Журналу обробітку виноградників, Управлінського звіту про результати фітосанітарного контролю тощо) сформовано інформаційно-доказову платформу наскрізної простежуваності (traceability) та цифрової інтеграції. Це зумовило перехід від фрагментарного підходу до системного менеджменту, посилює міжвідомчу взаємодію та забезпечує верифікацію походження продукції як основної умови зростання експортного потенціалу виноробних підприємств.

Обґрунтовано побудову аналітичної архітектури управлінського обліку для оптимізації сировинної політики виноробного підприємства на засадах кластерного аналізу, який забезпечує ідентифікацію об’єктів контролю і калькуляцію собівартості за групами сортів на основі їхніх витратних профілів. Це підвищує точність оцінки витрат та рентабельності переробки, сприяє обґрунтованому бюджетуванню й інтеграції поглибленої аналітики в загальну систему управління підприємства.

За результатами дослідження розроблено інтегрований економіко-математичний інструментарій оцінювання фінансового результату виноробних підприємств на основі вартісно-операційних чинників ланцюга постачання. На противагу спрощеним лінійним підходам, інструментарій базується на системі нелінійних кореляційно-регресійних залежностей між технологічними та економічними параметрами (урожайністю, цукристістю, витратами, інвестиціями тощо) в різних точках технологічного циклу – від вирощування винограду до реалізації готової продукції. Алгоритмізація цих причинно-наслідкових зав’язків здійснює прецизійне прогнозування кінцевої результативності бізнесу, що формує якісно нове інформаційно-аналітичне підґрунтя для адаптивного планування, оптимізації контролю витрат та обґрунтування стратегічних управлінських рішень у виноробстві.

В межах дослідження обґрунтувано методологічний концепт управлінського

аналізу діяльності виноробних підприємств шляхом формування комплексної методики ризик-орієнтованого оцінювання операційно-фінансових процесів. Запропонований підхід ґрунтується на інтеграції багаторівневого діагностування загроз – від стадії вирощування винограду до випуску готової продукції – на розрахунку нормалізованих локальних індикаторів та інтегральних критеріїв ризику. Практичне застосування такого системного інструментарію підвищує точність оцінювання ризикових зон, забезпечує раннє виявлення загроз для фінансової стійкості, сприяє дієвості системи внутрішнього контролю як важливого складника стратегічного управління підприємством у всьому ланцюгу створення вартості у виноробстві.

Практичне значення отриманих результатів підтверджуються науковим обґрунтуванням і прикладним спрямуванням пропозицій автора щодо обліку та контролю в управлінні виноробними підприємствами. Основні теоретико-методологічні, організаційні та прикладні пропозиції, запропоновані в дисертаційній роботі, використано: Київським національним економічним університетом імені Вадима Гетьмана, Департаментом контролю в аграрній галузі, екології та природокористування (Державна аудиторська служба України), Федерацією аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України, Всеукраїнським інститутом права та оцінки, Департаментом агропромислового розвитку (Вінницька обласна військова адміністрація), Приватним підприємством «Винний Дім Гігінеішвілі», Фермерським господарством «Димидівське», Товариством з обмеженою відповідальністю «СІРІУС.».

Ключові слова: облік, управлінський облік, контроль, виноробні підприємства, виробництво, витрати, управління діяльністю, управління виробництвом, виноградарство, виноробство, собівартість, облікова політика, звітність, винний туризм, енотуризм.

ABSTRACT

Marchuk U.O. Accounting and control in the management of wine-producing enterprises. – Qualification scientific work in the form of the manuscript.

Dissertation for the degree of Doctor of Economic Sciences in the specialty 08.00.09 “Accounting, analysis and audit (by types of economic activity)”. –Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman, Kyiv, 2026.

Ukraine’s wine industry is operating amid a transformation of production capacity, the adaptation of logistics chains, and a reorientation of domestic and international markets. This necessitates more effective management of business risks and the search for new investment opportunities, while also creating a need to reevaluate traditional models of development for wine-producing enterprises. Diversification of funding sources plays a key role, particularly state capital investments and the attraction of international investment resources, which imposes heightened requirements for transparency and the effective use of these funds. International cooperation and the implementation of government initiatives provide the conditions for stabilizing business operations, restoring production and logistics infrastructure, and modernizing production.

A promising direction for ensuring the sustainability of winemaking enterprises is the development of new approaches to justifying management decisions based on a comprehensive assessment of the state of their accounting and control system, which simultaneously generates relevant information and ensures control over the effectiveness of its implementation. The application of a holistic approach integrates production, financial, and marketing processes, contributing, in particular, to a new direction for enhancing the competitiveness of wine-producing enterprises.

Within the framework of the established scientific and methodological approach, it is proposed to define wine production as an integrated management entity through the convergence of economic, social, environmental, cultural, and technological factors of the sustainable development concept (in particular, through the promotion of wine tourism to

diversify the revenue streams of wine-producing entities) and ensure the transparency of the enterprise's information environment.

The classification of wine products within the scope of this study was developed based on a systemic-hierarchical gradation that accounts for the deterministic chain effect of terroir on wine quality and the formation of its cost. This approach defines the specifics of organizing the accounting of production processes and ensures an accurate reflection of the quality characteristics of wines produced under a geographical indication (GI) and classified as controlled designations of origin (CDO) according to the European model. The practical implementation of the developed classification ensures the harmonization of national winemaking standards with the European regulatory system, transforms the accounting information base toward maximum precision, expands the analytical potential for decision-making, and creates the conditions for the growth of the market value of Ukrainian producers' brands at the international level.

The technological and organizational characteristics of wine production determine the structure of the enterprise's accounting and control systems, which is due to the specific combination of agricultural and industrial components, the pronounced seasonality of processes, the long cycle of product ripening and aging, as well as dependence on natural and climatic factors. The systematization of production stages carried out in the study enabled the identification of production divisions as centers for the formation of costs and accounting and control information. This structuring creates conditions for the preventive identification of technological risks and the formation of a comprehensive information and analytical system for managing the activities of a winemaking enterprise.

The two-vector conceptual model of accounting and analytical support for the management of winemaking enterprises was developed to methodologically integrate the agricultural and industrial components of the technological cycle according to the principle of "production processes – accounting – quality control." The model's architecture provides for a clear structuring of responsibility centers by production stages (from grape growing to bottling), separate segmentation of biological assets, and the

implementation of tools for process-based costing of operations. The application of a conceptual approach ensures end-to-end tracking of raw material flows at every stage, improves the accuracy of cost calculations, and establishes an information foundation for making strategic decisions regarding the diversification of business processes.

Optimal cost accounting models in winemaking are based on a synthesis of regulatory and methodological principles and the harmonization of national accounting standards, aimed at systematizing the specifics of applying methodological approaches to the separate recording of costs in the agricultural and processing stages of production, taking into account the multi-stage nature of the process. The corresponding structuring of accounting procedures ensures high relevance in information generation, guarantees the reliability of cost calculations for final products, and enhances the analytical quality of management reporting for winemaking enterprises.

The comprehensive systematization of methodological approaches across three types of assets: (bearing plants (vineyards), agricultural products (grapes), and wine products (wine)) has enabled the development of an algorithmic basis for valuing wine products, on the basis of which a Methodology for Valuing the Fair Value of Grapes for their recognition as finished agricultural products has been developed. The implementation of the proposed valuation procedures contributes to the elimination of value distortions, the improvement of accounting policies, and the enhancement of the analytical value of information within the management system.

The integration of procedural, adaptive, and systemic approaches to modernizing accounting methodology ensures a comprehensive representation of the entire cycle of business processes—from planting to the sale of finished products. Through the refinement of accounting procedures by production stages, the optimization of source documents, and the specification of account correspondence in accordance with the functional and organizational characteristics of business entities, the construction of an adaptive accounting system is ensured. The practical application of these solutions contributes to increasing the precision of analytical data, forms a reliable information base

for cost management, and enhances the effectiveness of internal control.

To substantiate the directions for formulating a development strategy for the wine industry, a specific framework for their accounting policies was proposed based on a survey and analysis of the practical experience of business entities. The synthesis of organizational and methodological solutions served as the basis for formulating the recommended Order on Accounting Policy and the Chart of Accounts, which take into account the specifics of multi-stage technological processes and the diversification of activities (in particular, wine tourism). The practical regulatory framework for these procedures transforms the information base, ensures the accuracy and reliability of financial reporting, strengthens end-to-end cost control, and provides effective analytical support for strategic management to strengthen the enterprise's market position.

To improve production profitability and establish a system of analytical support for strategic management at winemaking enterprises, the internal reporting system has been modernized. Through the cyclical structuring of accounting data by stage (grape growing, processing, bottling, and product sales), adaptive forms of management reports have been developed: on operating results, by responsibility centers, and on deviations from planned indicators at winemaking enterprises. The design of these forms, based on the principle of informational relevance — from descriptive operational tables to aggregated strategic summaries using physical and cost indicators — transforms accounting information into end-to-end monitoring, ensuring constant control over key cost centers, finished product output, and margins at every stage of wine value creation.

To elucidate the content and justify conceptual approaches to the diversification of winemaking enterprises' activities, the principles for organizing accounting, control, and internal reporting of their wine tourism component have been defined. The convergence of information flows between wine production and tourism is implemented within a unified management ecosystem, where wine tourism is positioned as an autonomous profit-generating center with corresponding breakdowns of costs, revenues, and financial results. The developed framework for specialized management reporting is integrated into a system

for monitoring key performance indicators (KPIs), which combines financial, marketing, operational, and socio-cultural indicators. The practical implementation of these solutions ensures the transparency of accounting and analytical procedures, enhances the analytical nature of management decisions, and establishes a reliable information foundation for preparing integrated reports in the context of the company's sustainable development.

In order to establish a methodological foundation for identifying, evaluating, and integrating wine tourism accounting items into a comprehensive enterprise management information system, approaches to recording specific products and services have been systematized. A combined format for organizing accounting tools has been developed, focused on optimizing the architecture of internal document flow and adapting the working chart of accounts to the needs of expanding business processes. The implementation of the developed set of solutions generates a synergistic effect due to the interconnection between industrial winemaking and the recreational sector, enhances the transparency of local cash flows, and expands the analytical capabilities for managerial decision-making.

The theoretical and methodological outcome of the study on the synergistic relationship between the informational and control functions of accounting was the development of methodological principles for identifying sources of synergy. Through the systematic reflection of the scale, financial, managerial, and market components within a single accounting space, the integration of the enotourism sector with control procedures is ensured to assess the effectiveness, reliability, and timeliness of risk identification in enterprise management.

The concept of building an information and control architecture for diversified business entities is based on the use of modern digital tools and ensuring their competitive advantages. The convergence of accounting and control functions within the marketing and logistics framework is implemented using ERP and CRM software solutions, as well as end-to-end traceability technologies (QR codes and RFID). The systematization of these tools is aimed at differentiating data according to strategic vectors of wine tourism development, followed by the determination of the functional role of accounting and

analysis for components such as infrastructure, education and culture, marketing and branding, sustainable development, and wine-related recreation.

The modernization of the procedural and functional framework for state financial control in the field of viticulture and winemaking support is aimed at developing tools for automated monitoring of the effective use of budget funds. The transformation of the instrumental and methodological framework for control is achieved through the synergy of a risk-based approach, logical-structural assessment of business entities, and a system of key performance indicators (KPIs) combined with geo- and remote monitoring tools. The implementation of these automation tools ensures a high degree of data verification reliability and significantly improves the overall effectiveness and objectivity of control results.

The development of an organizational and methodological framework for internal control over compliance with wine production processes is aimed at systematic quality management in accordance with international standards (HACCP, ISO) and national legislation. The architecture of this mechanism involves the integration of technological, economic, and managerial procedures (operational, environmental, and financial aspects) into a unified quality assurance system. This approach involves step-by-step monitoring of technological processes—from the receipt of grape raw materials to the labeling of finished products. The implementation of the developed mechanism, taking into account a risk-based approach, ensures the minimization of technological risks, guarantees the compliance of internal processes with European food safety requirements, and ensures the stability of the quality characteristics of wine products.

The conceptualization of the implementation of international quality control standards in the activities of business entities is driven by the challenges of market globalization and the European integration transformation of Ukraine’s wine industry. Within the established theoretical and methodological framework, a mechanism has been implemented that establishes a sequence for integrating regulatory and institutional, financial and organizational, educational and human resources, technological and digital, and accounting and analytical components into a unified quality management system for wine products. The

combination of accounting, control, analytics, certification, and digital product traceability functions ensures the creation of a comprehensive information environment, the effectiveness of which guarantees end-to-end control of the "vine-to-bottle" chain based on international ISO, HACCP, and GMP standards, as well as OIV recommendations.

Ensuring comprehensive quality management and transparency in the control of wine products makes it possible to harmonize national procedures with EU regulations and enhance Ukraine's competitiveness in the international wine market. A regulatory and methodological framework for accounting and analytical support of specific types of external control over the activities of wine-producing enterprises (phytosanitary, customs, geographical, and compliance with quality standards) has been established. Based on the systematization and testing of specific forms of primary accounting and internal reporting (Register of Pesticides Used, Vineyard Treatment Log, Management Report on the Results of Phytosanitary Control, etc.), an information and evidence-based platform for end-to-end traceability and digital integration has been established. This has facilitated the transition from a fragmented approach to systematic management, strengthens interagency cooperation, and ensures the verification of product origin as a key condition for increasing the export potential of winemaking enterprises.

This study justifies the development of an analytical management accounting framework to optimize a winery's raw material policy using cluster analysis, which enables the identification of control objects and the calculation of production costs by grape variety group based on their cost profiles. This increases the accuracy of cost and processing profitability estimates, facilitates sound budgeting, and enables the integration of advanced analytics into the enterprise's overall management system.

Based on the research findings, an integrated economic-mathematical toolkit has been developed to assess the financial performance of winemaking enterprises based on cost and operational factors in the supply chain. In contrast to simplified linear approaches, the toolkit is based on a system of nonlinear correlation-regression relationships between technological and economic parameters (yield, sugar content, costs,

investments, etc.) at various points in the technological cycle—from grape cultivation to the sale of finished products. Algorithmizing these cause-and-effect relationships enables precise forecasting of the business's final performance, creating a qualitatively new informational and analytical foundation for adaptive planning, cost control optimization, and the justification of strategic management decisions in winemaking.

This study further developed the rationale for the methodological concept of managerial analysis of winemaking enterprises by establishing a comprehensive methodology for risk-oriented assessment of operational and financial processes. The proposed approach is based on the integration of multi-level threat diagnosis—from the grape-growing stage to the release of finished products—based on the calculation of normalized local indicators and integrated risk criteria. The practical application of such a systematic toolkit increases the accuracy of assessing risk areas, ensures early detection of threats to financial stability, and contributes to the effectiveness of the internal control system as a key component of strategic enterprise management throughout the entire value chain in winemaking.

The practical significance of the findings is supported by the scientific rationale and applied focus of the author's proposals regarding accounting and control in the management of wine-producing enterprises. The main theoretical, methodological, organizational, and practical proposals presented in the dissertation have been utilized by: Vadym Hetman Kyiv National Economic University, the Department of Control in the Agricultural Sector, Ecology, and Natural Resource Use (State Audit Service of Ukraine), the Federation of Auditors, Accountants, and Financiers of the Agrarian and Industrial Complex of Ukraine, the All-Ukrainian Institute of Law and Valuation, the Department of Agrarian and Industrial Development (Vinnytsia Regional Military Administration), the private enterprise "Gigineishvili Wine House," the "Dymydivske" Farm, and the Limited Liability Company "SIRIUS."

Keywords: accounting, management accounting, control, wineries, production, costs, operations management, production management, viticulture, winemaking, cost of goods sold, accounting policies, financial reporting, wine tourism, enotourism.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У наукових виданнях, що включені до міжнародних наукометричних баз Scopus і Web of Science:

1. Marchuk, U., Gutsalenko, L., Bondar, M., Gumenna-Derii, M., & Tsaruk, N. (2026). Development of methods for risk-oriented analytical assessment of financial performance of wine-producing enterprises. *Technology Audit and Production Reserves,* 1(4(87), 45–52. DOI: https://doi.org/10.15587/2706-5448.2026.352178. (1,2 д.а., особисто авторці належить 0,66 д.а.: розроблена методологія оцінки ризику фінансових показників виноградарських та виноробних підприємств на основі нормалізованих показників та інтегральних критеріїв дала змогу окреслити динаміку ризику та ключові параметри невизначеності).

2. Marchuk, U., Voloshchuk, L., & Khodzytska, V. (2025). Accounting for the costs and activities of wineries: methodology and industry models. *Baltic Journal of Economic Studies*, *11*(5), 232-244. DOI: https://doi.org/10.30525/2256-0742/2025-11-5-232-244. (1 д.а., особисто авторці належить 0,62 д.а.: сформульовано пропозиції щодо інтеграції нормативних та додистрибуційних методологій у рамках єдиної моделі обліку витрат для забезпечення раціональної основи щодо ціноутворення та покращання фінансової звітності виноробних підприємств).

3. Marchuk U., Gutsalenko L., Bondar M., Tsaruk N., Renkas J. Accounting and controlling the formation of the price of wine products on the world market. *Financial and credit activity: problems of theory and practice.* 2024. Vol. 4 (57). P. 155-170. DOI: https://doi.org/10.55643/fcaptp.4.57.2024.4416. URL: https://fkd.net.ua/index.php/fkd/article/view/4416/4153 (1 д.а., особисто авторці належить 0,64 д.а.: розкрито методику контролю формування цін на винну продукцію на світовому ринку з урахуванням їхніх кваліфікаційних категорій).

4. Ostapiuk N., Bondar M., Gutsalenko L., Marchuk U., Resler M. Economic and Mathematical Modeling of Optimization of Taxation of the IT Industry in Ukraine [ref]: vol.20.2022. DOI: https://doi.org/10.55365/1923.x2022.20.119. URL:

https://refpress.org/ref-vol20-a119/ (1,2 д.а.: особисто авторці належить 0,42 д.а.: виокремлено основні положення сучасної системи оподаткування та визначення особливостей оптимізації бухгалтерського обліку та оподаткування).

У наукових періодичних виданнях, включених до переліку наукових фахових видань України та іноземних виданнях:

5. Marchuk U., Gutsalenko L., Rybalchenko S., Zabolotnyy S. Accounting and control in the system of marketing and logistics support for Ukrainian wineries. *Accounting and Financial Control*. 2025. 6(1), 25-37. DOI: http://dx.doi.org/10.21511/afc.06(1).2025.03. URL: www.businessperspectives.org/images/pdf/applications/publishing/templates/article/assets/22543/AFC_2025_1_Marchuk.pdf (1,2 д.а., особисто авторці належить 0,68 д.а.: розкрито концептуальний підхід до інтеграції обліково-контрольної, маркетингової, логістичної складових на виноробному підприємстві).

6. Марчук У. О. Державний контроль управління українського виноробства на шляху до євроінтеграції. *Актуальні питання економічних наук.* 2025. № 7. DOI: https://doi.org/10.5281/zenodo.14768236. URL: https://a-economics.com.ua/index.-php/home/article/view/192/206. (0,8 д.а.).

7. Марчук У. О. Аспектація теруару у бухгалтерському обліку виноробних підприємств. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: Економіка та управління*. 2025. № 17. DOI: https://doi.org/10.54929/2786-5738-2025-17-09-01. (0,76 д.а.).

8. Марчук У. О. Винний туризм в обліку та управлінні діяльністю виноробних підприємств. *Ефективна економіка.* 2025. № 4. DOI: http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.4.43 URL: https://nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/6241/6317. (0,6 д.а.).

9. Бондар М. І., Марчук У. О. Стратегічна модель розвитку винного туризму та концептуальні підходи його обліку в управлінні діяльністю виноробних підприємств. *Економічний вісник Дніпровської політехніки*. 2025. № 2(90). С. 133-140. DOI: https://doi.org/10.33271/ebdut/90.133 URL: https://ev.nmu.org.ua-/docs/2025/2/EV20252_133-140.pdf. (0,72 д.а., особисто авторці належить 0,5 д.а.: обґрунтовано взаємозв’язок між якістю продукції, рівнем розвитку енотуризму та

дотриманням концептуальних основ обліку).

10. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Управлінська звітність витрат на логістику виноробних підприємств. *Ефективна економіка. 2025*. № 5. DOI: https://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.5.11. URL: https://nayka.com.ua/index.-php/ee/article/view/6464/6548. (0,8 д.а., особисто авторці належить 0,62 д.а.: сформовано групу показників витрат на логістику в управлінській звітності виноробного підприємства).

11. Marchuk. U. Methodology of Production Accounting and Modeling of Management Reporting for Wine-Producing Enterprises. *Herald of Economics*. 2025. No. 3. P. 193-207. DOI: https://doi.org/10.35774/visnyk2025.03.193 (0,76 д.а.).

12. Марчук У. Особливості формування обліку продукції та послуг енотуризму як складової результативності діяльності виноробних підприємств. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*. 2024. № 336 (6). С. 440-447. DOI: https://doi.org/10.31891/2307-5740-2024-336-68. URL: https://heraldes.khmnu.edu.ua-/index.php/heraldes/article/view/1283/1307 (0,8 д.а.).

13. Marchuk U., Kurylina M. The Impact of Accounting Digitization on the Competitiveness of Ukrainian Business. *Herald of Economics*. 2024. № 4. P. 90-104. DOI: https://doi.org/10.35774/visnyk2024.04.090. URL: https://visnykj.wunu.edu.ua-/index.php/htneu/article/view/1677/1790. (0,82 д.а., особисто авторці належить 0,55 д.а.: означено сучасні цифрові технології та їхній потенціал для підвищення конкурентоспроможності українських підприємств).

14. Gutsalenko L., Zabolotnyy S., Ostapiuk N., Tsaruk N. Categorical Characteristics of Wine Classifications in the System of Internal Regulation of Accounting. *European Research Studies Journal*. 2022. Vol. XXV, Iss. 2. P. 543-554. DOI: https://doi.org/10.35808/ersj/2972. (0,86 д.а., особисто авторці належить 0,68 д.а.: висвітлено взаємозв'язок елементів методу обліку, спрямованої на якісні характеристики вин і результати діяльності виноробних компаній).

15. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Інтегрована звітність – концепції та парадигми

обліку в досягненні цілей сталого розвитку. *Ефективна економіка*. 2021. № 7. DOI: https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.7.9. URL: http://www.-economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9069 (0,73 д.а., особисто авторці належить 0,58 д.а.: здійснено аналітичну оцінку і порівняльну характеристику методологічних засад облікових концепцій ретроспективного та перспективного парадигмального змісту).

16. Hutsalenko L., Kolesnikova O., Marchuk U., Zabolotnyy S. The HACCP system as a guarantee for food safety in Ukraine. *Economic Sciences for Agribusiness and Rural Economy.* 2020. Nr. 4. P. 49-54. https://doi.org/10.22630/ESARE.2020.4.6. URL: https://sj.wne.sggw.pl/article-ESARE_2020_n4_s49/ (0,72 д.а., особисто авторці належить 0,56 д.а: досліджено HACCP як систему управління безпекою харчових продуктів на всіх етапах виробництва в українських компаніях).

17. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Вплив бухгалтерських ризиків на якість інформації. *Теоретичні та прикладні питання економіки.* 2020. Вип. 1/2 (40/41). С. 184-194. DOI: https://doi.org/10.17721/tppe.2020.41.6 URL: http://tppe.econom.univ.-kiev.ua/data/2020_40_41/zb40_41_14.pdf. (0,8 д.а., особисто авторці належить 0,6 д.а.: доведено, що підсилення дієвості контрольної функції обліку можливе за умови функціонування в системі управління служби внутрішнього аудиту).

18. Gutsalenko, L., Marchuk, U., Hutsalenko, O., & Tsaruk, N. Wine industry: economic and environmental factors which influence development and accounting. *Economic Annals-XXI*. 2020. Vol. 181(1-2). P. 105-114. DOI: https://doi.org/10.21003/ea.V181-09. URL:https://ea21journal.world/index.php/ea.V181-09/ (0,82 д.а., особисто авторці належить 0,62 д.а.: систематизовано фактори впливу на якісні характеристики виноградної та виноробної галузі в Україні та ефективність обліково-контрольної функції в системі управління).

19. Hutsalenko L. V., Marchuk U. O. Financial statements according to the international financial reporting standards: requirements and realities of implementation. *Економіка АПК*. 2019. № 6 P. 36-44. DOI: https://doi.org/10.32317/2221-1055.201906036 (0,7 д.а., особисто авторці належить 0,45 д.а.: виокремлено

особливості формування інформації у фінансовій звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ)).

20. Марчук У. О. Формування систем бухгалтерського обліку. *Ефективна економіка*. 2018. № 5. URL:http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6325 (0,7 д.а.).

21. Марчук У. О. Облік операцій з земельними ділянками. *Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського. Економічні науки*. 2018. № 1(10). С. 122-127. URL: http://mdu.edu.ua/wp-content/uploads/Econom-visnyk-10-22.pdf. (0,68 д.а.).

22. Gutsalenko L., Wasilewski M., Mulyk T., Marchuk U., Mulyk Y. Accounting control of capital investment management: realities of Ukraine and Poland. *Economic Annals-XXI.* 2018. Vol. 170 (3-4). P. 79-84. DOI: https://doi.org/10.21003/ea.V170-14. URL:https://ea21journal.world/wp-content/uploads/2022/02/ea-V170-14.pdf (0,8 д.а., особисто авторці належить 0,46 д.а.: виокремлено нормативно-правовий інструментарій, що формує обліково-контрольне забезпечення капітальних інвестицій у міжнародному інформаційному середовищі).

23. Marchuk U. O. Accounting policies - strategic component of effective business entities. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 4. С. 97-107. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2017_4_11 (0,8 д.а.).

24. Марчук У.О. Оцінка землі у міжнародній обліковій системі. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки*. 2017. Т. 2. № 24. С. 136-140. URL: https://ej.journal.kspu.edu/index.php/ej/issue/view/56 (0,7 д.а.).

25. Marchuk U.O., Fabiianska V. Product quality as a condition for maximisation of profit: accounting and control aspects. *Economic Annals-XXI*. 2017. Vol. 163(1-2(1). С. 85-90. DOI: https://doi.org/10.21003/ea.V163-18. URL:https://ea21journal.world/wp-content/uploads/2022/02/ea-V163-18.pdf (1 д.а., особисто авторці належить 0,7 д.а.: досліджено підходи до тлумачення сутності поняття «якість» з точки зору науковців з урахуванням міжнародних стандартів якості ISO 9000 і означено чинники впливу на підвищення якості продукції та покращання фінансового

результату діяльності підприємства).

26. Marchuk U.O. Relationship of operational control and operational accounting. *Economic Annals-XXI*. 2016. Vol. 161(9-10). С. 91-94. DOI: https://doi.org/10.21003/ea.V161-20. URL: https://ea21journal.world/wp-content/uploads/2022/02/ea-V161-20.pdf (0,8 д.а.).

27. Марчук У. О., Свистун І. А Облік витрат виробництва суб'єктів малого підприємництва. Формування ринкової економіки. 2015. № 33. С. 618-624. URL: https://repository.vsau.org/getfile.php/8842.pdf. (0,68 д.а., особисто авторці належить 0,4 д.а.: визначено основні складові організації процесу внутрішньогосподарського контролю поточних зобов'язань).

28. Марчук У. О. Роль функцій обліку та контролю в управлінні діяльністю підприємств. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки*. 2014. Т. 5, № 6. С. 171-174. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_06/298.pdf. (0,6 д.а.).

29. Марчук У. О., Рудик С. Ф. Сутність та особливості проведення пост-аудиту в Україні. *Економічний аналіз* : зб. наук пр. Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій голов. ред.) та ін. Тернопіль : Економічна думка, 2014. Т. 15, № 3. С. 72-78 URL: https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/view/331 (0,68 д.а.: особисто авторці належить 0,4 д.а.: визначено основні складові організації процесу внутрішньогосподарського контролю поточних зобов'язань).

30. Марчук У. О. Кластерний аналіз сільськогосподарських підприємств Вінницької області за рівнем дієвості внутрішньогосподарського контролю. *Актуальні проблеми міжнародних відносин* : зб. наук. пр. Вип. 119 (Ч. 1). Київ : Київський національний університет імені Тараса Шевченка. Інститут міжнародних відносин, 2014. С. 139-149. URL: http://apir.iir.edu.ua/index.php/apmv/article/view/2279. (0,6 д.а.).

В інших виданнях апробаційного характеру:

31. Marchuk U. Accounting model and analytical support for assessing the financial

results of wine-producing enterprises. *Розвиток фінансів, аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування: реалії часу* : матеріали V Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції студентів, аспірантів та молодих вчених пам'яті видатного українського вченого-економіста Сергія Ілліча Юрія (м. Кам'янець-Подільський, 05 лютого 2026р.). Кам'янець-Подільський : Навчально-реабілітаційний заклад вищої освіти «Кам'янець-Подільський державний інститут», 2026. С.48-49. (0,12 д.а.).

32. Марчук У. О. Податкове регулювання виноробної продукції в Україні. *Обліково-аналітичні й статистичні методи та моделі в оподаткуванні, бізнесі, економіці* [Електронне видання] : збірник тез за матеріалами XX Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції. Ірпінь: Державний податковий університет, 2025. С. 61-63. URL: https://omp.dpu.edu.ua/catalog/book/875. (0,12 д.а.).

33. Марчук У. О. Система формування собівартості виноробної продукції. *Управління розвитком соціально-економічних систем*: матеріали IX Міжнародної науково-практичної конференції (присвячена пам'яті професора Григорія Євтійовича Мазнєва). (м. Харків, 6-7 березня 2025 року). Харків : ДБТУ. Ч. 2. 2025. С. 580-583 URL: https://repo.btu.kharkiv.ua/server/api/core/bitstreams/1020e060-fe79-4943-b475-0f7ea0d22c19/content. (0,2 д.а.).

34. Марчук У. О. Верифікація контролю витрат у виноробних підприємствах. *Облік, контроль і оподаткування на шляху повоєнного відновлення України та досягнення Цілей сталого розвитку* [Електронний ресурс]: зб. Матеріалів X Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 100-річчю від дня народження Миколи Григоровича Чумаченка; 10-11 квітня 2025 року. Київ : КНЕУ, 2025. С. 65-66. URL: https://ir.kneu.edu.ua/handle/2010/50506 (0,1 д.а.).

35. Марчук У. О. Системність обліково-контрольного забезпечення в технологічно – організаційному процесі виноробства. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством* : матеріали VIII Всеукраїнської науково-практичної конференції. Ч. 1. Полтава: Полтавський державний аграрний

університет (25 березня 2025 р.), 2025. С. 201-203. (0,2 д.а.).

36. Марчук. У. О. Комплексна оцінка ризику діяльності підприємств виноробної галузі в системі обліку та контролю. *Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аудиту, оподаткування та аналізу в умовах міжнародної інтеграції* : матеріали V Міжнар. наук.–практ. Інтернет-конф. (18 листопада 2025 р., м. Херсон – м. Хмельницький). Херсон: Книжкове видавництво ФОП Вишемирський В. С., 2025. С.61-63. (0,2 д.а.).

37. Марчук. У.О. Причинно-наслідкові залежності в управлінському обліку та аналізі виноробних підприємств. XIII Міжнародна науково-практична конференція «*Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем*» : матеріали XIII Міжнародної науково-практичної конференції, 3 грудня 2025 р. Кропивницький: ЦНТУ, 2025. С.228-230. (0,2 д.а.).

38. Марчук У. О. Енотуризм в системі обліку України. *Економіка та підприємництво в умовах сучасних викликів*: матеріали збірника II Всеукраїнської науково-практичної конференції, 1 лютого 2024 р. Житомир: Поліський національний університет, 2024. С. 412-414. (0,14 д.а.).

39. Марчук У. О. Аспектація виноробства у соціально-економічній сфері суспільства. *Agricultural and food economics – 2024* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, 19-20 вересня 2024 р. Київ: НУБіП України, 2024. С. 277-278. (0,1 д.а.).

40. Марчук У. О. Холістичний об’єкт обліку та контролю виноробної продукції. *Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституційних змін*: Збірник наукових праць VII Всеукраїнської науково-практичної конференції. 31 жовтня 2024 р. м. Полтава: Полтавський державний аграрний університет. Полтава: ПДАУ, 2024. С. 526-527. (0,1 д.а.).

41. Марчук У. О. Моделі обліку витрат в виноробстві країн - лідерів світу. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу*: зб. праць учасників III Міжнар. наук.-

практ. конф. (7-8 листоп. 2024 р.). Житомир: Поліський національний університет, 2024. 577 с. DOI: https://doi.org/10.6084/m9.figshare.27925230.v3. С. 166-168. (0,2 д.а.).

42. Марчук У., Ярославець М. Цифрові технології в формуванні облікової та звітної інформації. *Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем :* матеріали XII Міжнародної науково-практичної конференції, 5 грудня 2024 р. Кропивницький: ЦНТУ, 2024. С. 172-174. (0,12 д. а.: особисто авторці належить 0,06 д. а.: розглянуто роль цифрових технологій в обліку).

43. Марчук У. О., Небилиця А. С. Аудиторська оцінка безперервності діяльності підприємства в умовах сучасних викликів. *Science and technology: challenges, prospects and innovations.* Proceedings of the 4th International scientific and practical conference. CPN Publishing Group. Osaka, Japan. 2024. URL: https://sci-conf.com.ua/iv-mizhnarodna-naukovo-praktichna-konferentsiya-science-and-technology-challenges-prospects-and-innovations-28-30-11-2024-osaka-yaponiya-arhiv/ С. 779-784. (0,12 д. а.: особисто авторці належить 0,06 д. а.: визначено роль аудиторської оцінки в безперервності діяльності підприємства).

44. Марчук У. О. Професійні компетенції бухгалтера виноробної галузі. *Наукові читання професора Григорія Герасимовича Кірейцева (до 90-річчя від дня народження)* : збірник тез доповідей Всеукраїнської науково-практичної онлайн-конференції (м. Київ, 22 лютого 2022 р.) / за заг. ред. Гуцаленко Л. В. Київ: НУБіП України, 2022. С. 386-389 URL: https://nubip.edu.ua/sites/default/files/u209-/zbirnik_tez_dopovidey_22.02.22_r_0.pdf (0,2 д.а.).

45. Марчук У. О. Розвиток виноробної галузі в умовах пандемії. *Трансформація податкової та обліково-аналітичної систем в контексті сучасних кризових явищ* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (Україна, 20 травня 2021 р. Чернівці : Технодрук, 2021, С. 351-353. (0,2 д.а.).

46. Марчук У. О., Заєць М. М. Особливості формування облікової політики щодо витрат підприємств. *Облік, оподаткування, контроль та аналіз в активізації*

діяльності економічних суб`єктів : збірник тез доповідей Всеукр. студ. наук.-практ. конф. (20 березня 2020 р.) ; відп. ред. Є. В. Калюга. К.: НУБіП України, 2020. С. 107-110. (0,12 д. а.: особисто авторці належить 0,06 д. а.: розглянуто місце витрат в системі облікової політики підприємства).

47. Hutsalenko L., Marchuk U. Winemaking and enotourism in Ukraine: the impact on industry accounting system: *Sborník z mezinárodní vědecké konference. Účetnictví a auditing v procesu světové harmonizace.* Vysoká škola ekonomická v Praze, Nakladatelství Oeconomica. Slapy, 8. – 10. září 2020. P. 42-48. (0,15 д. а.: особисто авторці належить 0,09 д. а.: розкрито вплив енотуризму на облік виноробних підприємств).

48. Марчук У. О. Виклики сталого розвитку до облікової політики підприємств виноградно-виноробної галузі. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку* : матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф. Київ : КНЕУ, 2020. С. 174-175. (0,2 д.а.).

49. Марчук У. О. Програмне забезпечення облікової системи. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку* : зб. матеріалів V Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 90-річчю від дня народження д.е.н., проф. Василя Васильовича Сопка, КНЕУ. Київ : КТ «Забєліна-Фільковська Т.С. : Київська нотна фабрика, 2018. 248 с. (0,14 д.а.).

50. Марчук У. О. Наближення законодавчої бази бухгалтерського обліку та звітності України вимогам стандартів ЄС. *Сучасні тенденції розвитку обліку, оподаткування, аналізу і аудиту* : міжнародна наук. інтернет-конф., м. Київ, 17 листопада 2017 р. С. 135-137. URL: https://ir.kneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/48906a74-b65f-4691-a89e-dfebed2ab688/content. (0,2 д.а.).

51. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Вплив витрат на формування справедливої вартості продукції. *Управлінський облік на підприємствах АПК: стан, перспективи та пріоритети розвитку*: зб. наук. пр. Київ : КНЕУ, 2016. С. 25-29. (0,14 д. а.: особисто авторці належить 0,07 д. а.: розглянуто роль витрат як ключового чинника оцінки продукції).

52. Марчук У. О. Оперативний контроль в системі управління суб'єктом господарювання. *Проблеми економічного, облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством*: матеріали ІІ Всеукр. наук.-практ. конф. молод. учених, 8 грудня 2016 року. Вінниця : ПП «ТД Едельвейс і К», 2016. С. 202-204. (0,2 д.а.).

53. Марчук У. О. Класифікаційні ознаки суб'єкта малого підприємництва для потреб обліку. *The progressive researches "Science & Genesis»*. Prague, Czech Republic: Publishing Center of The International Scientific Association «Science & Genesis», Prague, 2015. No. 1. P. 130-132. (0,2 д.а.).

54. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Облікова політика як складова економічної політики суб'єкта підприємництва. *Стратегічні напрями соціально-економічного розвитку держави в умовах глобалізації* : збірник тез ІІ Міжнародної науково-практичної конференції (м. Хмельницький, 8-9 жовтня 2015 року); за заг. ред. Синчак В.П. Хмельницький університ управління та права, 2015. С. 70-72. (0,12 д. а.: особисто авторці належить 0,06 д. а.: визначено правила ведення бухгалтерського обліку та формування облікової політики з узгодженням стратегічних цілей підприємства).

55. Марчук У. О. Обліково-контрольне середовище операційно-інформаційного простору на підприємствах. *Науковий огляд*. 2014. № 5 (6). URL: https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/view/241 (0,5 д.а.).

56. Марчук У. О. Міжнародні стандарти у сферах обліку, контролю та аудиту. *Молодий вчений.* 2014. Ч. 1. № 10 (13). С. 106-111. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2014_10%2813%29%281%29__29. (0,36 д.а.).

57. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Облікові концепції прибутку. *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз у сучасній економічній науці і практиці*: зб. Матеріалів ІІІ Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 70-річчю кафедри обліку підприємницької діяльності; 3-4 квіт. 2014 р. Київ: КНЕУ, 2014. С. 234-236. (0,14 д.а.: особисто авторці належить 0,07 д. а.: розглянуто основні концепції, які відрізняються методами оцінки доходів і витрат).

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ **32**
ВСТУП **34**
РОЗДІЛ 1. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ДІЯЛЬНІСТЮ ВИНОРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ **52**
1.1. Виробництво виноробної продукції як холістичний об'єкт обліку і контролю 52
1.2. Категоріальна характеристика класифікації виноробної продукції в системі формування її собівартості 81
1.3. Технологічні та організаційні особливості у виноробстві та їхній вплив на систему облікового-контрольного забезпечення 106
Висновки до розділу 1 119
РОЗДІЛ 2. МЕТОДОЛОГІЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЦТВОМ ВИНОРОБНОЇ ПРОДУКЦІЇ **124**
2.1. Оптимальні моделі організації обліку витрат в виноробстві 124
2.2. Методологічний базис формування оцінки виноробної продукції 136
2.3. Методологія обліку діяльності виноробних підприємств 163
2.4. Збалансованість облікової політики підприємств - виробників виноробної продукції 185
2.5. Моделювання внутрішньогосподарської звітності в забезпеченні управління діяльністю виноробних підприємств 206
Висновки до розділу 2 227
РОЗДІЛ 3. ВПЛИВ ЕНОТУРИЗМУ НА РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ ДІЯЛЬНОСТІ ВИНОРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЙОГО ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ **234**
3.1. Енотуризм у діяльності виноробних підприємств: концептуальний підхід до обліку, контролю та звітності 234
3.2. Особливості формування обліку продукції та послуг енотуризму як складової результативності діяльності виноробних підприємств 249
3.3. Синергія інформаційної та контрольної функцій обліку в популяризації виноробної продукції через енотуризм 261

3.4. Сучасні інформаційні системи обліку в реалізації стратегічної моделі розвитку винного туризму 271
Висновки до розділу 3 288
РОЗДІЛ 4. ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ВИРОБНИЦТВОМ ПРОДУКЦІЇ ВИНОРОБСТВА 292
4.1. Державне регулювання та контроль виробництва і якості виноробної продукції 292
4.2. Формування моделі внутрішнього контролю дотримання технології виробництва продукції виноробних підприємств 306
4.3. Імплементація системи міжнародної стандартизації контролю якості вина в діяльність виноробних підприємств України 320
4.4. Обліково-аналітичне забезпечення особливих видів зовнішнього контролю діяльності виноробних підприємств (фітосанітарного, митного, географічного) 336
Висновки до розділу 4 356
РОЗДІЛ 5. УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИК УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ДЛЯ ПІДВИЩЕННЯ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ВИНОРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ 361
5.1. Застосування кластерного аналізу в управлінському обліку виноробного підприємства 361
5.2. Модель оцінки фінансового результату виноробного підприємства на основі економіко-технологічних факторів ланцюга постачання 383
5.3. Формування комплексної методики ризик-орієнтованого аналізу діяльності виноробних підприємств 404
Висновки до розділу 5 414
ВИСНОВКИ 420
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 431
ДОДАТКИ 479

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ВВП – валовий внутрішній продукт

ВЗСГ – виробничо-складське господарство

ДБАСГ – довгострокові біологічні активи в контексті сільського господарства

ГЗ – географічне зазначення

ЄС – Європейський Союз

ЄСВ – єдиний соціальний внесок

ІМП – інформаційна модель підприємства

КВЕД – класифікація видів економічної діяльності

КНП – вина контрольованих найменувань та походжень

МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – міжнародні стандарти фінансової звітності

МШП – малоцінні та швидкозношувані предмети

НП(С)БО – національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

ПДВ – податок на додану вартість

ПДФО – податок на доходи фізичних осіб

ПКУ – Податковий кодекс України

ТТН – товарно-транспортна накладна

УКТ ЗЕД – Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності

ЮНЕСКО (United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization) Організація об’єднаних націй з питань освіти, науки і культури

AOC – (Appellation d’Origine Controlee) – вино вироблено в чітко визначеному географічному районі

CAGR (Compound Annnual Growth Rate) – сукупний середньорічний темп зростання

COVID-19 – (CoronaVIrus Disease 2019) – короновірусна інфекція 2019 року

CRM (Customer Relationship Management) – система управління

взаємовідносинами з клієнтами

DOC (Denominazione di Origine Controllata) – вина з контрольованим позначенням походження

DOCG (Denominazione di Origine Controllata e Garantita) – вина з контрольованим та гарантованим походженням; найвища якість

DOP (PDO) (Protected Designation Of Origin) – захищене позначення походження

ERP (Enterprise Resource Planning) – планування ресурсів підприємства

HACCP (Hazard Analysis and Critical Control Points) – Міжнародна система управління безпечністю харчових продуктів

IGP (PGI) – (Protected Geographical Indication) – захищене географічне зазначення

IoT (Internet of Things) – Інтернет речей

ISO (International Organization for Standardization) – міжнародна організація зі стандартизації

LIMS (Laboratory Information Management System) – лабораторна інформаційна система управління

OIV (Organisation Internationale de la vigne et du vin) – міжнародна організація виноградарства та вина

QR – (Qiuck Response) – швидка відповідь, швидке реагування

RFID (Radio Frequency Identification) – радіочастотна ідентифікація

USDA (United States Department of Agriculture) – Міністерство сільського господарства Сполучених Штатів Америки

ВСТУП

Актуальність теми. Глобалізаційні процеси в українській економіці зумовлюють структурні зрушення, що потребують змін у системі обліково-контрольного забезпечення управлінського апарату виноробних підприємств. Сучасний розвиток виноробної галузі характеризується наявністю в організації бухгалтерського обліку та контролю системних проблем, пов'язаних зі специфікою виробництва.

Розвиток виробничої сфери України нині є стратегічним пріоритетом економічної стабілізації держави. Удосконалення інструментарію обліку і контролю дає змогу компенсувати диспропорції у виробничій структурі та забезпечити цільову спрямованість ресурсів на етапі інтенсивного економічного відновлення. Якщо у 2010 р. площа виноградників становила близько 67,6 тис. га, у 2021 р. – 34,7 тис. га, то у 2022 р. скоротилась до 29 тис. га, а у 2025–2026 рр. – до близько 15 тис. га, що свідчить про втрату 60 % насаджень. Близько 60 тис. га виноградників залишаються на тимчасово окупованих територіях. Такі трансформації зумовлюють необхідність перегляду парадигм бухгалтерського обліку та контролю виноробних підприємств. Особливої уваги потребує модернізація підходів до формування виробничої собівартості та якості готової продукції, що ускладнюється диверсифікацією технологічних процесів та необхідністю відображення специфічних галузевих ризиків у її вартісних показниках.

Саме виробничі підприємства формують основу валового національного продукту, забезпечують експортний потенціал, створюють робочі місця та сприяють наповненню бюджетів різних рівнів. Водночас нестабільність зовнішнього середовища, трансформація ринкових відносин, інтеграція до європейського економічного простору і зростання конкуренції потребують державної підтримки, модернізації систем управління виробничою діяльністю та адаптації облікової політики виноробних підприємств до умов високої

невизначеності для забезпечення прозорості інформації у прийнятті стратегічних управлінських рішень.

У таких умовах особливої уваги вимагає удосконалення обліку та контролю як інформаційної основи ухвалення управлінських рішень. Концепції бухгалтерського обліку і контролю в управлінні підприємством розкрили у своїх працях провідні українські науковці, зокрема: В. С. Белозерцев, Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, В. М Жук, З.-М. В. Задорожний, Г. Г. Кірейцев, Л. Г. Ловінська, Б. В. Мельничук, А. І. Орєхова, В. П. Пантелеєв, О. А. Петрик, М. А. Проданчук, М. С. Пушкар, О. В. Цятковська, С. О. Черкасова, Л. В. Чижевська, В. О. Шевчук, Ю. Д. Шварц, О. В. Шупинова.

Виноробство є важливою складовою агропродовольчого комплексу, однак його функціонування зазнає суттєвих трансформацій під впливом тривалих структурних змін, глобальних ринкових викликів та деструктивних наслідків повномасштабної війни. Сучасне обліково-контрольне забезпечення не дає відповіді на вказані виклики, однак аспектація в холістичній концепції обліку і контролю діяльності виноробних підприємств дає можливість здійснити загальну оцінку економічного стану виноробства України та визначити шляхи його вдосконалення.

Незважаючи на наявність значної кількості наукових праць, питання комплексного обліково-контрольного забезпечення діяльності виноробних підприємств залишаються недостатньо розробленими. Дослідження методології виробничого обліку та підходів до моделювання управлінської звітності на виноробних підприємствах має глибоке наукове підґрунтя і практичну значимість. Багато наукових досліджень присвячено теоретико-методичним і організаційним аспектам бухгалтерських процедур, спрямованих на ідентифікація, облік і контроль витрат, пов’язаних із забезпеченням якості продукції та втрат, що виникають у процесі виноробного виробництва внаслідок відхилення від встановлених технологічних параметрів. Дану проблему досліджували такі українські вчені: Н. О. Аверчева, А. М. Авідзба, Ю. С. Бездушна, І. В. Белоус, Ж. А. Богданова, В. О. Бойко, Л. О. Бойко, М. І. Бондар, М. М. Бондар, О. М. Гаркуша,

В. М. Головачко, О. Г. Замета, Н. В. Каменева, В. І. Кондрич, О. А. Лукашова, Н. М. Малюга, І. В. Мельниченко, Т. В. Момонт, В. Б. Моссаковський, В. Осипов, І. Б. Садовська, С. С. Стоянова-Коваль, Д. В. Ткаченко, О. Б. Ткаченко, О. Г. Пустова, О. О. Цокало, І. І. Червен.

Серед представників світової наукової спільноти виноробну продукцію досліджували такі науковці: R. Aransay, L. Aristodemou, J. M. Cantoral, M. Carbú, F. Conde-Oria, J. M. Costa, M. Delmas, E. Duarte, E. Marone, F. Boncinelli, R. Fragoso, G. S. Wyss, C. Garrido, O. Gergaud, V. E. González-Rodríguez, I. Izquierdo-Bueno, J. Dowds, J. Blake, G. Jones, J. Lim, M. Bertocci, J. Moraga, N. Marinelli, M. Oliveira, O. Amat, M. E. Porter, D. F. Rasilla, A. Roucher, K. H. Storchmann, F. Tietze.

Водночас серед досліджених праць бракує цілісних підходів, які б ураховували детермінанти виноробного виробництва та синергетичний ефект від диверсифікації діяльності на інтегральні фінансово-економічні результати підприємства.

Дисертаційна робота дасть змогу вирішити питання інтеграції обліку, контролю та звітності в єдину систему, що сприятиме ефективності управління ресурсами, удосконаленню внутрішнього контролю за виробничими циклами, а також створить основу для прогнозування результативності діяльності виноробних підприємств. Диверсифікація діяльності виноробних підприємств у межах єдиної методологічної концепції допоможе розширити межі управлінського обліку і контролю, інтегрувавши нефінансові показники ефективності, що відображають іміджеву, культурну та туристичну привабливість продукції.

Актуальність дослідження зумовлено потребою у вдосконаленні методологічних і організаційних засад обліку та контролю в системі управління і диверсифікації діяльності виноробних підприємств в умовах трансформації економічного середовища та інтеграції до європейського простору.

Зв’язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційну роботу виконано згідно з тематичними планами науково-дослідних робіт Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана.

Результати дослідження використано при виконанні держбюджетної теми кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу «Облік, аналіз, аудит та оподаткування в умовах глобалізаційних змін» (Державний реєстраційний номер: 0123U100746); «Методологія та організація обліку, аудиту та оподаткування в умовах сталого розвитку економіки» (Державний реєстраційний номер: 0118U004020). Особисто авторкою у межах обраних тем концептуалізовано і розроблено пропозиції щодо вдосконалення теоретичних, методичних, організаційних та практичних засад обліку і контролю в управлінні діяльністю виноробних підприємств. Напрацьовано пропозиції щодо удосконалення методики обліку витрат, калькулювання собівартості та внутрішнього контролю за ключовими етапами виробництва виноробної продукції. Систематизовано й узагальнено підходи до відображення інформації у внутрішній і фінансовій звітності, що забезпечує зростання прозорості, ефективності управління та конкурентоспроможності виноробних підприємств.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є наукове обґрунтування та розроблення теоретико-методологічних, організаційно-методичних, прикладних підходів до удосконалення системи обліку й контролю як інструментів управління та диверсифікації діяльності виноробних підприємств, що забезпечують реалізацію стратегії підвищення їхньої ефективності в умовах повоєнного відновлення економіки і посилення позицій у конкурентному середовищі.

Для досягнення мети визначено та послідовно розв’язано такі завдання:

- обґрунтувати застосування методології аспектації в холістичному підході до визначення об’єктів обліку та контролю виробництва виноробної продукції як інтегрованого об’єкта управління, що охоплює економічні, соціальні, екологічні, культурні та технологічні аспекти;
- дослідити особливості категоріальної характеристики класифікації виноробної продукції в системі формування її собівартості, що забезпечить гармонізацію національної системи класифікації вин із європейською моделлю контрольованих найменувань за походженням (КНП);

- оцінити вплив технологічних та організаційних особливостей виноробства на систему обліково-контрольного забезпечення, що сприятиме своєчасності виявлення технологічних ризиків і формуванню цілісної інформаційно-аналітичної системи управління виноробним підприємством;

- ідентифікувати та науково обґрунтувати оптимальні моделі обліку витрат у виноробстві як інструмент удосконалення системи обліково-оціночних процедур та методології звітності з урахуванням їхніх функціонально-організаційних особливостей;

- сформувати методологічний базис оцінки виноробної продукції, спрямований на систематизацію уніфікованих підходів до методології обліку діяльності виноробних підприємств та конструювання її адаптивної системи;

- запропонувати архітектоніку облікової політики виноробних підприємств, що відображає специфіку виробничих циклів та технологічних процесів, для забезпечення інформативності й достовірності звітності, покращання ефективності контролю витрат;

- модернізувати систему внутрішньогосподарської звітності в забезпеченні управління діяльністю виноробних підприємств задля удосконалення комплексного аналітичного супроводу управлінських процесів та підвищення релевантності інформаційного забезпечення діяльності підприємства;

- визначити та обґрунтувати концептуальні підходи до організації обліку, контролю і внутрішньої звітності енотуристичної діяльності виноробних підприємств, спрямовані на формування інформаційної основи управлінської звітності та підтримку сталому розвитку через диверсифікацію рекреаційно-туристичної складової;

- систематизувати підходи до адаптації обліку продукції та послуг енотуризму на виноробних підприємствах, що забезпечить методологічне підґрунтя для ідентифікації, оцінки та інтеграції відповідних об’єктів обліку в цілісну інформаційну систему управління підприємством;

- розкрити синергетичний зв'язок інформаційної та контрольної функцій обліку в забезпеченні достовірності даних щодо рекреаційної діяльності

виноробних підприємств, а також здійснити критичну оцінку сучасних облікових систем на предмет їхньої відповідності завданням стратегічного розвитку енотуризму та мінімізації управлінських ризиків;

- удосконалити механізм державного фінансового контролю за цільовим спрямуванням фінансової підтримки виноградарства і виноробства з метою впровадження автоматизованого моніторингу ефективності використання бюджетних коштів;

- обґрунтувати регламентаційно-функціональний інструментарій внутрішнього контролю за дотриманням технології виробництва продукції виноробних підприємств, спрямований на системне управління якістю продукції відповідно до міжнародних стандартів HACCP та ISO;

- сформувати теоретико-методологічні засади імплементації системи міжнародної стандартизації контролю якості продукції виноробних підприємств України та розробити відповідне обліково-аналітичне забезпечення, що сприятиме системній гармонізації національної облікової практики з глобальними вимогами через створення єдиного інформаційного середовища і системи простежуваності продукції;

- регламентувати обліково-аналітичне забезпечення особливих видів зовнішнього контролю діяльності виноробних підприємств (фітосанітарного, митного, географічного), що дасть змогу сформувати передумови цифрової інтеграції облікових і контрольних процесів у систему зовнішнього нагляду за якістю продукції, підвищити довіру до українського вина серед імпортерів і споживачів та покращити його експортний потенціал;

- розробити аналітичну архітектуру в управлінському обліку для оптимізації сировинної політики виноробних підприємств на засадах кластерного аналізу, що забезпечить ідентифікацію об’єктів контролю та калькулювання собівартості за групами сортів винограду з урахуванням їхніх виробничих і економічних характеристик;

- запропонувати інтегрований економіко-математичний інструментарій

оцінювання фінансового результату виноробних підприємств на основі вартісно-операційних чинників ланцюга постачання, що дасть змогу сформувати інформаційно-аналітичне підґрунтя для управлінського контролю й аналітичного забезпечення прийняття рішень;

- визначити методичні підходи до управлінського аналізу діяльності виноробних підприємств, що орієнтовані на виявлення, кількісну оцінку та попередження ризикових відхилень в операційно-фінансових процесах.

Об'єктом дослідження є система обліково-контрольного забезпечення управління господарською діяльністю виноробних підприємств у конкурентному середовищі.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та організаційно-практичних аспектів функціонування і розвитку системи обліку та контролю, а також механізми їх інтеграції в управління виробничо-господарськими, комерційними й енотуристичними процесами виноробних підприємств.

Методи дослідження. Методологічним підґрунтям роботи є сукупність загальнонаукових і спеціальних методів наукового пізнання, застосування яких забезпечило всебічне дослідження теоретико-методологічних та прикладних засад формування системи обліку, контролю й управління діяльністю виноробних підприємств в умовах диверсифікації та розширення діяльності. Діалектичний метод використано для дослідження системи обліку і контролю виноробних підприємств як цілісний об'єкт, розвиток якої зумовлюється впливом внутрішніх і зовнішніх факторів. Бібліографічний і бібліометричний методи застосовано для систематизації наукових підходів до класифікаційних ознак категоріальної характеристики виноробної продукції, узагальнення тенденцій розвитку обліку, контролю та управління у виноробстві. Гносеологічний метод використано для уточнення та поглиблення економічного змісту категорій, термінів і понять, пов'язаних з обліково-контрольним забезпеченням діяльності виноробних підприємств. Методи індукції, дедукції, абстрагування, ідеалізації та узагальнення забезпечили обґрунтування

теоретичних положень і розроблення практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліково-контрольних механізмів у виноробстві та розвитку енотуристичної складової діяльності. Історичний метод застосовано для дослідження еволюції виноробства, становлення систем контролю виробничих процесів і формування облікових підходів. Порівняльний метод використано для зіставлення національної та міжнародної практики обліку, оцінювання і контролю якості виноробної продукції. Системний підхід, методи структурно-функціонального аналізу та моделювання стали основою розроблення двовекторної концептуальної моделі бухгалтерського обліку в управлінні діяльністю виноробних підприємств, яка інтегрує сільськогосподарську і промислову складові технологічного процесу виробництва вина. Розрахунково-аналітичні, графічні та статистичні методи використано для оцінювання тенденцій розвитку виноробних підприємств, аналізу витрат, результативності діяльності та візуалізації отриманих результатів. Методи аналізу і синтезу застосовано для узагальнення статистичних даних та виявлення взаємозв'язків між економічними показниками діяльності виноробних підприємств. Економіко-математичні методи, зокрема кореляційно-регресійний аналіз, використано для оцінювання фінансових результатів і моделювання впливу технологічних та економічних чинників на ефективність діяльності виноробних підприємств.

Інформаційною базою дисертаційної роботи є: нормативно-правові акти, що регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, звітності та контролю в аграрному і виноробному секторах економіки на національному, міжнародному та локальному рівнях; результати наукових досліджень, зокрема монографій, дисертаційних досліджень, публікацій у періодичних виданнях, матеріали науково-практичних конференцій. Емпіричну базу становлять статистичні дані й офіційна інформація Державної служби статистики України, Міністерства економіки, довкілля та сільського господарства України, Державної податкової служби України, Державної аудиторської служби України та інших профільних установ. Значне місце в інформаційному забезпеченні посідають дані бухгалтерського обліку і фінансової звітності українських

виноробних підприємств, а також інформація з офіційних сайтів галузевих асоціацій та професійних організацій виноробів, матеріали власних досліджень.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в науковому обґрунтуванні та розробленні теоретико-методологічних засад, організаційно-методичних, прикладних підходів до удосконалення системи обліку й контролю як інструментів управління та диверсифікації діяльності виноробних підприємств, що забезпечують реалізацію стратегії підвищення їхньої ефективності в умовах повоєнного відновлення економіки і посилення позицій у конкурентному середовищі європейського економічного простору. До найважливіших результатів, що характеризують наукову новизну, належать такі:

вперше:

- розроблено двовекторну концептуальну модель обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю виноробних підприємств, яка, на відміну від наявних, базується на методологічній інтеграції сільськогосподарської й промислової складових технологічного циклу та реалізує системний підхід «виробничі процеси – облік – контроль якості», з урахуванням сформованої структури центрів відповідальності за стадіями (вирощування, ферментація, витримка, купажування, розлив) і класифікації активів та витрат для забезпечення ідентифікованості руху сировини, контролю за витратами і якісними параметрами продукції. Сутність розробленої моделі розкривається через сегментацію обліку біологічних активів (виноградників) та застосування методів попроцесного калькулювання виробничих операцій, що в сукупності забезпечує підвищення точності формування собівартості, гарантує повну ідентифікованість продукції та створює обґрунтоване підґрунтя для прийняття стратегічних управлінських рішень щодо диверсифікації діяльності виноробних підприємств;

- обґрунтовано організаційно-методичний механізм внутрішнього контролю дотримання технологій виробництва виноробної продукції, що базується на інтеграції технологічних, економічних та управлінських процедур у єдину

систему забезпечення якості на основі синергії ризик-орієнтованого підходу за вимогами міжнародних стандартів (HACCP, ISO) та національного законодавства, що дає змогу реалізувати наскрізний пооперaційний контроль виробничого циклу: від приймання сировини до маркування готової продукції задля гарантування відповідності внутрішніх процедур європейським вимогам щодо безпечності й прозорості харчових продуктів, мінімізації технологічних і екологічних ризиків, а також забезпечення стабільності якісних характеристик виробництва вина;

- запропоновано інтегрований економіко-математичний інструментарій оцінки фінансових результатів виноробних підприємств, який, на противагу спрощеним лінійним підходам, базується на системі нелінійних кореляційно-регресійних залежностей між технологічними (урожайність, цукристість, обсяги переробки) та економічними (витрати, інвестиції, реалізація) параметрами ланцюга постачання, що полягає в алгоритмізації причинно-наслідкових зв’язків і дає змогу здійснювати прецизійне прогнозування впливу галузевих чинників на кінцеву результативність діяльності, забезпечуючи високу точність обґрунтування стратегічних управлінських рішень, оптимізацію контролю витрат та адаптивне планування діяльності в динамічних умовах виноробного виробництва;

удосконалено:

- науково-методичний підхід до визнання об’єктів обліку і контролю на засадах холізму та запропоновано аспектацію процесу виноробства через конвергенцію економічних, соціальних, екологічних, культурних і технологічних чинників у межах концепції сталого розвитку, які сприятимуть формуванню достовірної облікової інформації, що забезпечує синергію інформаційних потоків на основі холістичного підходу між етапами вирощування винограду, його переробки та реалізації вина. Це створює передумови формування комплексного та релевантного відображення витрат, результатів і ризиків, гарантуючи достовірність облікових даних для обґрунтування стратегічних управлінських рішень та зміцнення конкурентних позицій підприємства;

- теоретико-методологічні положення щодо формування системи облікового відображення продукції і послуг енотуризму як невід'ємної складової результативності діяльності виноробних підприємств через розроблену організаційну модель облікової політики, яка на засадах збалансованості оптимізує структуру внутрішніх розпорядчих документів та адаптує робочий план рахунків до диверсифікованих видів діяльності. Впровадження цієї моделі забезпечує синергійний ефект від інтеграції виноробства з туристичними послугами, підвищуючи прозорість фінансових потоків та аналітичну спроможність управлінських рішень;

- інформаційно-контрольну архітектуру диверсифікованої діяльності виноробно-рекреаційних підприємств, що базується на конвергенції облікових та контрольних функцій у їх маркетингово-логістичній складовій з урахуванням розробленого прикладного інструментарію ідентифікації і системного відображення детермінант синергії (масштабної, фінансової, управлінської та ринкової) із застосуванням засобів цифрової простежуваності (QR-маркування, RFID-технологій) та прикладних програмних рішень ERP- і CRM-систем. Це сприятиме формуванню єдиного інформаційного простору в розрізі стратегічних векторів розвитку (інфраструктура, освіта та культура, туризм, маркетинг і брендинг, енорекреація, сталий розвиток), гарантуючи прозорість фінансових потоків, оперативність реагування на ринковий попит та капіталізацію бренду українських виноробних підприємств;

- процедурно-функціональний механізм державного фінансового контролю ефективності використання державної підтримки виноградарства і виноробства. Модернізація механізму ґрунтується на впровадженні ризик-орієнтованого підходу, застосуванні логіко-структурної методики оцінювання та системи ключових показників (KPI) у поєднанні з інструментами гео- й дистанційного моніторингу, що забезпечує трансформацію традиційного контролю і систему автоматизованого фінансового моніторингу, гарантуючи достовірність результатів верифікації даних та ефективність використання державних ресурсів;

- регламентно-методичний інструментарій документального супроводження особливих видів зовнішнього контролю за діяльністю виноробних підприємств (фітосанітарного, митного, контролю за географічними зазначеннями та відповідністю стандартам якості) на основі систематизації та апробації специфічних форм первинного обліку та внутрішньої звітності (Реєстр застосованих пестицидів, Журнал обробітку виноградників, Управлінський звіт про результати фітосанітарного контролю тощо), що створює інформаційно-доказову платформу для цифрової інтеграції внутрішніх облікових процесів у систему зовнішнього нагляду (traceability) та забезпечує верифікацію якості та походження продукції як ключової умови зміцнення експортного потенціалу і конкурентоспроможності виноробних підприємств на національному та міжнародному ринку;

- диференціацію та кластеризацію сортів винограду в системі управлінського обліку виноробних підприємств, що ґрунтується на групуванні сировини за якісними й економічними характеристиками та формуванні типових витратних профілів для кожного кластера. Запропонований підхід забезпечує ідентифікацію об’єктів контролю та калькуляції за групами сортів, що підвищує точність оцінювання витрат і рентабельності переробки, сприяє обґрунтованому бюджетуванню й оптимізації сировинної політики підприємства, створюючи умови для інтеграції поглибленої аналітики в загальну архітектуру управлінського обліку виноробства;

- методологічний концепт управлінського аналізу діяльності виноробних підприємств на засадах ризик-орієнтованого аналізу, що передбачає розроблення комплексної методики оцінювання, через інтеграцію багаторівневого діагностування загроз – від стадії вирощування винограду до випуску готової продукції – на основі розрахунку інтегральних критеріїв та нормалізації локальних індикаторів. Практична реалізація запропонованих рішень ідентифікує критичні зони в структурі витрат і фінансових результатів, забезпечує точність управлінських рішень та посилює систему внутрішнього контролю як складника стратегічного управління підприємством;

набули подальшого розвитку:

- системно-ієрархічна градація виноробної продукції, що базується на детермінованому впливі теруару на якість та формування вартості вина з урахуванням специфіки побудови облікового процесу при створенні вин за географічним значенням вина – найменуванням (ГЗ) до європейської системи контрольованих найменувань за походженням (КНП). Запропоноване рішення забезпечує гармонізацію української класифікації з європейськими стандартами, підвищує прецизійність облікових даних, поглиблює аналітичність управлінських рішень та сприяє капіталізації брендів українських виноробних підприємств на міжнародному ринку;
- алгоритмічний базис оцінювання виноробної продукції, який передбачає узагальнення методології оцінювання у виноробстві за видами активів (плодоносні рослини (виноградники), сільськогосподарська продукція (виноград), продукція виноробства (вино)) і розроблення Методики оцінювання справедливої вартості винограду для його оприбуткування як готової сільськогосподарської продукції, що дало змогу систематизувати та запропонувати єдині підходи до формування ефективної й адаптивної системи оцінювання виноробної продукції, нівелювати вартісні викривлення в умовах динамічного ринкового середовища;
- методи моделювання системи внутрішньогосподарської звітності, архітектоніка якої базується на цикловій структуризації облікових даних за стадіями: вирощування винограду, переробка, витримка, розлив та реалізація. Розроблено адаптивні форми управлінських звітів (про результати операційної діяльності, за центрами відповідальності, про відхилення планових показників), які структуровані за принципом інформаційної релевантності: від дескриптивних оперативних таблиць до агрегованих стратегічних узагальнень, що трансформує облікову інформацію в наскрізний моніторинг ключових точок контролю за витратами, виходом продукції та маржинальністю на кожному етапі створення вартості вина;
- підходи до конвергенції інформаційних потоків виноробної та енотуристичної діяльності, що передбачають поєднання рекреаційної складової з

виробничими процесами в межах єдиної управлінської екосистеми; запропоновано позиціонування енотуризму як автономного центру генерування прибутку з відповідною деталізацією об'єктів обліку витрат, доходів і фінансових результатів та розроблено структуру спеціалізованої управлінської звітності, що інтегрує показники фінансової, маркетингової, операційної та соціально-культурної результативності. Це дає змогу забезпечити транспарентність процедур, поглибити аналітичність рішень та сприятиме підготовці інтегрованої звітності, спрямованої на сталий розвиток виноробних підприємств;

- концептуалізація імплементації міжнародної стандартизації контролю якості вина в діяльність виноробних підприємств України на основі механізму інтеграції нормативно-інституційних, фінансово-організаційних, освітньо-кадрових, технологічно-цифрових елементів та обліково-аналітичного і документального забезпечення реалізації механізму на виноробних підприємствах, через інтеграцію функції обліку, контролю, аналітики, сертифікації та цифрової traceability (простежуваності) продукції відповідно до міжнародних стандартів ISO, HACCP, GMP та рекомендацій OIV.

Практичне значення одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробленні практичних рекомендацій, спрямованих на удосконалення системи обліку і контролю в управлінні діяльністю виноробних підприємств. Запропоновані підходи забезпечують підвищення достовірності й аналітичної цінності облікової інформації, що використовуються для ухвалення управлінських рішень. Реалізація розроблених рекомендацій сприятиме зростанню прозорості, результативності й ефективності управління виробничо-господарською діяльністю підприємств виноробної галузі.

Наукові напрацювання та одержані результати отримали практичне застосування:

на рівні органів державної влади – Департаментом контролю в аграрній галузі, екології та природокористування (Державна аудиторська служба України)

розглянуто пропозиції щодо науково-методичного підходу до здійснення контролю діяльності виноробних підприємств (Довідка від 29.09.2025 б/н);

на рівні громадських організацій – Федерацією аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України взято до розгляду визначено оптимальні моделі обліку витрат у виноробстві, покращання облікової політики та системи внутрішньогосподарської звітності (Довідка від 11.06.2025 № 06/06); Всеукраїнським інститутом права та оцінки успішно апробовані та використовуються пропозиції щодо методики оцінки виноробної продукції (Довідка від 10.06.2025 р. № 01/06).

на регіональному рівні – Департаментом агропромислового розвитку (Вінницька обласна військова адміністрація) враховано пропозиції щодо удосконалення облікової політики підприємств – виробників виноробної продукції на основі принципів збалансованості (Довідка від 24.07.2025 № 01.1-27/731);

на рівні суб'єктів господарювання – Приватним підприємством «Винний Дім Гігінеішвілі» було впроваджено й адаптовано до діяльності підприємства форми звітності наскрізної ERP/CRM – системи і використання QR-маркування та RFID-трекінг для прозорого обліку (Довідка від 01.06.2025 № 1); Фермерським господарством «Димидівське» взято до уваги рекомендації щодо організації аналітичного обліку витрат та доходів від енотуристичної діяльності (Довідка від 28.07.2025 № 16); Товариством з обмеженою відповідальністю «СІРІУС.» впроваджено та адаптовано до діяльності форми звітності «Звіт про доходи й витрати від операційної діяльності виноробних підприємств», «Звіт за центрами витрат у виноробних підприємствах», «Звіт про виконання планових показників у виноробних підприємствах» (Довідка від 24.07.2025 б/н);

в освітньому процесі – впроваджено в навчальний процес кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана при підготовці та викладанні дисциплін, зокрема: «Облікова політика» (розроблено наказ про облікову політику підприємства), «Фінансовий облік активів» (сформовано типову кореспонденцію рахунків з

відображення операцій із вирощування й оприбуткування виноградників (основні засоби) та вирощування винограду (біологічні перетворення)), «Управлінський облік» (розроблено форми управлінської звітності за центрами витрат виробничих підприємств), «Облік за видами економічної діяльності», «Облік та оподаткування агробізнесу» (удосконалено первинні документи для визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції), «Облік і звітність суб'єктів малого підприємництва за національними та міжнародними стандартами» у підготовці фахівців освітнього ступеня «Бакалавр» із спеціальності 071 «Облік і оподаткування» (сформовано робочий план рахунків підприємства) й «Організація бухгалтерського обліку» у підготовці фахівців освітнього ступеня «Магістр» у спеціальності 071 «Облік і оподаткування» (Довідка від 21.10.2025 б/н).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Основні наукові положення, методологічні й методичні підходи, інструментарій та узагальнення, що становлять наукову новизну та подані на захист, отримано безпосередньо авторкою. Із наукових праць, підготовлених у співавторстві, у роботі використано лише ті ідеї і результати, які є особистим доробком здобувача.

Апробація результатів дисертації. Основні положення та результати дисертації доповідалися й обговорювалися на науково-практичних конференціях всеукраїнського та міжнародного рівнів: «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз у сучасній економічній науці і практиці» (м. Київ, 2014 р.); «The progressive researches "Science & Genesis» (м. Прага, Чехія, 2015 р.); «Стратегічні напрями соціально-економічного розвитку держави в умовах глобалізації» (м. Хмельницький, 2015 р.); «Управлінський облік на підприємствах АПК: стан, перспективи та пріоритети розвитку» (м. Київ, 2016 р.); «Проблеми економічного, облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством» (м. Вінниця, 2016 р.); «Сучасні тенденції розвитку обліку, оподаткування, аналізу і аудиту» (м. Київ, 2017 р.); «Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку» (м.

Київ, 2018 р., 2020 р.); «Облік, оподаткування, контроль та аналіз в активізації діяльності економічних суб`єктів» (м. Київ, 2020 р.); «Sborník z mezinárodní vědecké konference. Účetnictví a auditing v procesu světové harmonizace» (м. Прага, Чехія, 2020 р.); «Трансформація податкової та обліково-аналітичної систем в контексті сучасних кризових явищ» (м. Чернівці, 2021 р.); «Наукові читання професора Григорія Герасимовича Кірейцева (до 90-річчя від дня народження)» (м. Київ, 2022 р.); «Економіка та підприємництво в умовах сучасних викликів» (м. Житомир, 2024 р.); «Agricultural and food economics» (м. Київ, 2024 р.); «Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституційних змін» (м. Полтава, 2024 р.); «Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу» (м. Житомир, 2024 р.); «Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем» (м. Кропивницький, 2024, 2025 рр.); «Science and technology: challenges, prospects and innovations. Proceedings of the 4th International scientific and practical conference» (м. Осака, Японія, 2024 р.); «Обліково-аналітичні й статистичні методи та моделі в оподаткуванні, бізнесі, економіці» (м. Ірпінь, 2025 р.); «Управління розвитком соціально-економічних систем» (м. Харків, 2025 р.); «Облік, контроль і оподаткування на шляху повоєнного відновлення України та досягнення Цілей сталого розвитку» (м. Київ, 2025 р.); «Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством» (м. Полтава, 2025 р.); «Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аудиту, оподаткування та аналізу в умовах міжнародної інтеграції» (м. Херсон – м. Хмельницький, 2025 р.); «Розвиток фінансів, аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування: реалії часу» (м. Кам’янець-Подільський, 2026 р.).

Публікації. Основні положення і результати дослідження опубліковано дисертанткою самостійно та в співпраці у 57 наукових працях загальним обсягом 28,8 д. а., особисто авторці належать 23,0 д .а., з них: 26 – у зарубіжних та наукових фахових виданнях України; 4 – у періодичних виданнях, включених до

міжнародних наукометричних баз Scopus та Web of Science; 27 – в інших виданнях апробаційного характеру, що відповідають нормативним вимогам МОН України. Роботу виконана з дотриманням правил і норм академічної доброчесності.

Структура та обсяги дисертації. Дисертація складається зі вступу, п’яти розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Обсяг основного тексту роботи становить 373 сторінок. Робота містить 37 таблиць на 26 сторінках, 89 рисунків на 50 сторінках, 22 додатки. Список використаних джерел налічує 395 найменувань.

РОЗДІЛ 1
КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ДІЯЛЬНІСТЮ ВИНОРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Виробництво виноробної продукції як холістичний об'єкт обліку і контролю

Виробництво виноробної продукції є багатогранним та складним процесом, що охоплює різні аспекти – від вирощування винограду до зберігання і реалізації готової продукції.

Виноробство відіграє важливу роль у соціально-економічній сфері суспільства, особливо в регіонах із давніми традиціями вирощування винограду. Воно не лише створює робочі місця в аграрному секторі, а й стимулює розвиток суміжних галузей, таких як туризм, логістика та ресторанна справа.

Історія розвитку виноградно-виноробної галузі дає підстави стверджувати про пріоритетність та перспективність її серед інших галузей економіки будь-якої країни (рис. 1.1).

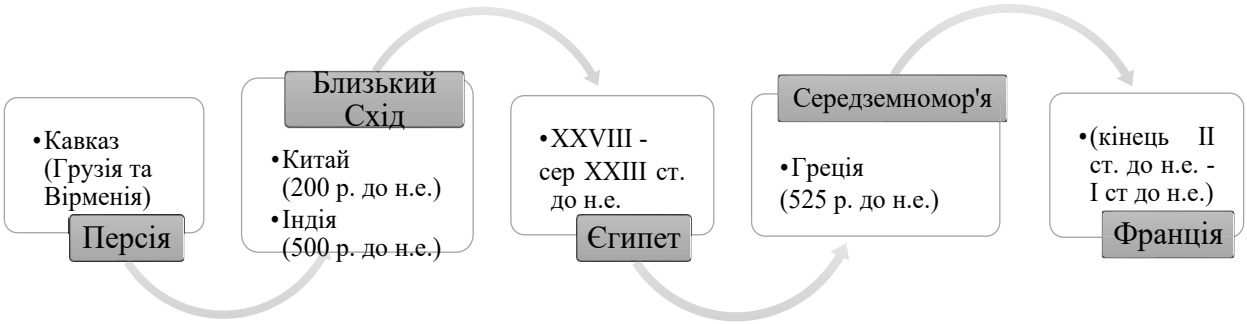


Рис. 1.1. Еволюція розвитку виноградно-виноробної галузі

Джерело: сформовано автором за джерелами дослідження.

Починаючи з XII ст. французьке вино стало експортним продуктом, основними

споживачами якого були Англія, Фландрія та німецькомовні країни. Тому з цього часу його виготовлення відбувалось під контролем влади, і в 1395 р. герцог бургундський Філіп Відважний ухвалив заходи для захисту його якості.

З кінця XVII ст. бутильоване вино поширилось по всьому світу, оскільки почали використовувати пляшки та пробки, які вдосконалили транспортування та забезпечили зберігання вина. А у XIX ст. з появою залізниці відкрився шлях для швидшого поширення вина.

За однією з версій, сучасне слово «вино» близьке до грузинському ghvivill – «цвісти, бродити». Інша версія простежує спільне коріння зі слов'янським «вити», а третя версія стверджує, що в основу терміна покладено санскритський корінь vena – «улюблений». Проте жодна гіпотеза не має достатньо доказів.

У світовій науковій спільноті виноробну продукцію досліджували такі вчені, як Porter M.E. [367], котрий наголосив на важливості формування конкурентних переваг виноробної галузі через запровадження сучасних технологій у виробництво і контроль; Clive Coates[299], який акцентував увагу на важливості контролю якості на етапах дозрівання винограду та ферментації, оскільки це безпосередньо впливає на характеристику кінцевого продукту.

Серед українських вчених вивченням цієї проблеми займались А. М. Авідзба [2], О. М. Гаркуша [40], І. І. Червен [287], які свої праці присвятили вивченню умов сталого розвитку виноградарства і виноробства в Україні та її регіонах, дослідженню найважливіших проблем галузі як теоретичного, так і практичного характеру. В. Б. Моссаковськоий та С. Я. Бублик [174], розглядали методологічні засади формування витрат і калькулювання продукції галузі виноробства в умовах функціонування Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та нормативно-правової бази. Окремі автори [71] акцентують увагу на формуванні собівартості виготовленої продукції виноробної промисловості. Науковці звертали увагу, що сучасним системам обліку варто враховувати не лише економічні, а й екологічні аспекти виробництва, забезпечуючи прозорість і

відповідність стандартам сталого розвитку. Крім того, виноробство сприяє підтримці локальної економіки, збільшуючи експортний потенціал та забезпечуючи приплив інвестицій.

Перелік тем захищених дисертацій (авторефератів дисертацій), присвячених проблемам розвитку виноградно-виноробної галузі України, у т. ч. їхньому обліково-контрольному забезпеченню, наведено на рис. 1.2. та в Додатку А.

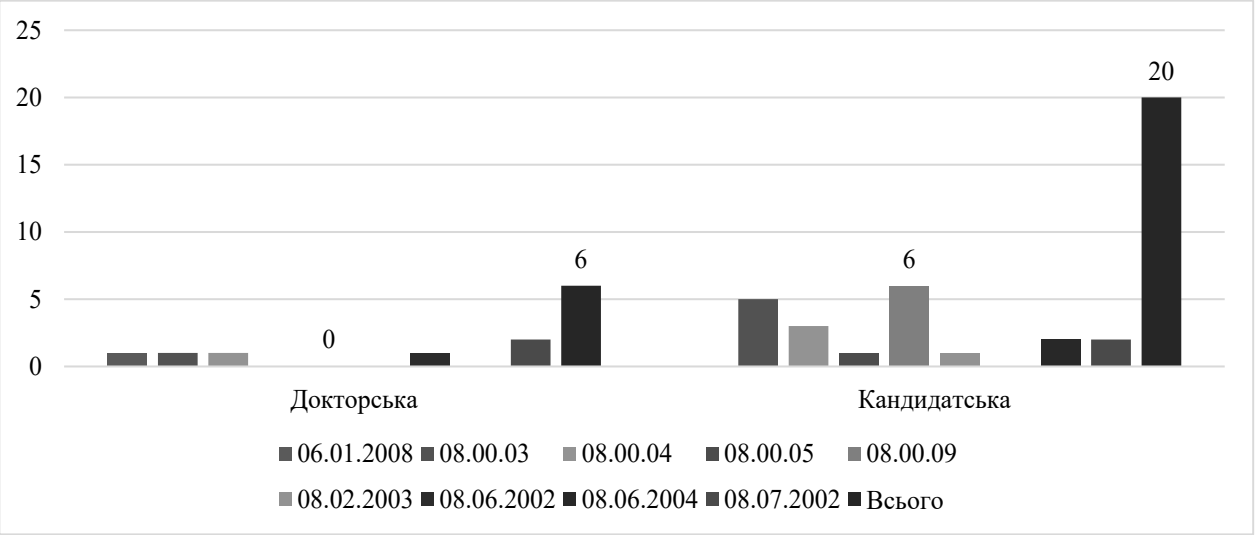


Рис. 1.2. Кількісний розподіл дисертаційних досліджень у виноградарстві та виноробстві за спеціальностями (2000–2020 рр.)

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження (Додаток А).

Дисертації на здобуття наукового ступеня доктора наук, де досліджується виноробство, рівномірно розподілені між різними спеціальностями, серед яких немає жодної домінуючої, що свідчить про широку наукову зацікавленість, але дисертацій на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук у сфері бухгалтерського обліку не було

Найбільше дисертацій на здобуття наукового ступеня кандидата наук у сфері економіки та управління (національне господарство – 20 %, підприємства – 15 %). Суттєва частка припадає на бухгалтерський облік, аналіз та аудит (разом 35 % – з урахуванням туризму). Найменше – спеціальності інших напрямів (регіональна економіка, організація управління, окремо туризм) – по 5 %.

Виноград є одним з 20 найбільших сільськогосподарських товарів, вироблених у світі, оскільки він або споживається свіжим як столовий виноград, або переробляється в різні форми, такі як вино, родзинки (сушений виноград), джеми, желе, соки, а вино – найдорожчий і творчо оброблений виноградний продукт.

Виноробство України є галуззю промисловості зі своєю історією та давніми традиціями. Виноробна галузь постійно розвивається під впливом багатьох факторів. За площею виноградників, що становило 41 800 га, Україна посідала 31-ше місце у світі, згідно з дослідженнями Міжнародної організації виноградарства та вина (OIV – Organisation Internationale de la Vigne et du Vin) [390]. У структурі споживання алкогольних напоїв в Україні на горілку припадає близько 40 % загального обсягу, тоді як на вино – 10 %, а на ігристі вина – 4 %, що є одним із найнижчих показників в Європі [97].

За офіційними даними Державної служби статистики України, на 2023 р. відповідно до коду КВЕД свою діяльність зазначила така кількість підприємств:

01.21 «Вирощування винограду» – 108;

11.01 «Дистиляція, ректифікація та змішування алкогольних напоїв» – 91;

11.02 «Виробництво виноградних вин» – 62;

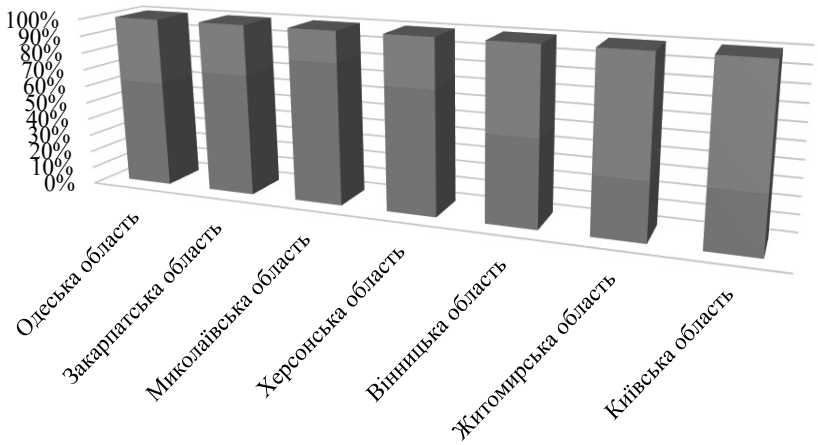
11.03 «Виробництво сидру та інших плодово-ягідних вин» – 23;

11.04 «Виробництво інших недистильованих напоїв із зброджуваних продуктів» – 2.

Ці підприємства належать до різних регіонів України, зокрема Причорномор’я, Закарпаття, Таврійського краю та Поділля. Провідним регіоном у виноробній галузі України був Крим (до анексії) з унікальними кліматичними умовами і сортами винограду. Нині провідним регіоном у галузі є Одеська область, де функціонує 38 виноробних підприємств (рис. 1.3).

Відповідно до рис. 1.3, в 2023 році в Україні збереглася тенденція до поступового зростання кількості діючих підприємств, що провадять діяльність за КВЕД 01.21 «Вирощування винограду» та КВЕД 11.02 «Виробництво вина».

Аналітична оцінка дає змогу стверджувати, що число суб’єктів господарювання, задіяних у первинному виноградарстві (КВЕД 01.21), дещо перевищує кількість виноробних підприємств (КВЕД 11.02). Це пояснюється потребою в сировинній базі для забезпечення безперервності виробництва.



	Одеська область	Закарпатська область	Миколаївська область	Херсонська область	Вінницька область	Житомирська область	Київська область
Виробництво виноградних вин	38	5	2	2	1	2	2
Вирощування винограду	61	12	9	5	1	1	1

Рис. 1.3. Кількість діючих підприємств в Україні відповідно до діяльності за КВЕД 01.21 та 11.02 у 2023 р.

Джерело: складено автором на основі [65].

Структура галузі залишається досить фрагментарною: значна частина підприємств є малими та середніми виробниками, що спеціалізуються на обмежених обсягах продукції або локальних ринках збуту. Така ситуація зумовлена як біологічними особливостями вирощування винограду і сезонністю виробництва, так і високим порогом інвестицій для організації повного циклу виноробства.

Аналіз динаміки кількості підприємств у цих двох сегментах свідчить про відновлення інтересу до виноробної галузі для подальшого розвитку ринку, вдосконалення облікових моделей та підвищення прозорості фінансової інформації.

Водночас, кількісна характеристика підприємств, що провадили діяльність за КВЕД 01.21 і 11.02 у 2023 р., дає змогу окреслити масштаби виноробної галузі в Україні.

Для глибшого розуміння структури та потенціалу ринку доцільно розглянути основні виноробні регіони України, які можна поділити відповідним чином (табл. 1.1):

Таблиця 1.1

Узагальнення географії виробництва вина за регіонами України

Регіон	Характеристика регіону
Причорномор'я	Одеська, Миколаївська і Херсонська області. Цей регіон відомий своїми сприятливими кліматичними умовами для вирощування винограду
Закарпаття	Розташоване на заході України, має давні традиції виноробства, що сягають понад 2000 років. Тут виробляють унікальні вина, зокрема з автохтонних сортів винограду
Поділля	Вінницька область та частини Хмельницької і Тернопільської областей. Останніми роками спостерігається активний ринок виноробства в цьому регіоні, зокрема завдяки створенню громадських організацій виноградарів та виноробів
Таврійський край	Запорізька область, яка за кліматичними умовами подібна до Криму. В регіоні активно розвиваються малі й середні виноробні підприємства, орієнтовані на локальні ринки. Популярність здобувають крафтові виноробні, які пропонують авторські вина з урахуванням місцевої специфіки. У поєднанні з культурною спадщиною області, зокрема островом Хортиця, виноробство стає частиною туристичного бренду регіону
Крим	Кримський регіон є одним із центрів виноробства України завдяки сприятливим природно-кліматичним умовам (близькість до водних ресурсів з великою кількістю сонячних днів створює специфічний мікроклімат різноманіття ґрунтів, захищеність території гірськими масивами). В регіоні історично розвинені виноробні традиції, високий рівень спеціалізації виробництва та широке сортове різноманіття винограду, що сприяло виробництву якісної винопродукції з вираженими регіональними характеристиками

Джерело: сформовано автором.

Отже, виноробство України має глибокі історичні корені й розвивається в різних регіонах, кожен з яких має особливості. Виноробна галузь, яка історично формувала важливу складову агропродовольчого комплексу України, нині зазнає глибокої трансформації під впливом як тривалих структурних змін, так і безпосередніх руйнівних наслідків повномасштабної війни. У додатку Б.1. наведено перелік діючих виноробень у розрізі регіонів України.

«Винні» регіони України – це Одеська, Херсонська, Миколаївська, Закарпатська та Запорізька області. Найбільшу площу виноградних насаджень має Одеська область – 38,95 тис. га. (46 % загальної по Україні). Виноградники втраченого Криму займають 31,0 тис. га. (37 %). Решта (17,4 %) зосереджені в

Миколаївській (7,1 %), Закарпатській (2,7 %) та Запорізькій (0,4 %) областях.

Виноградарство України у зв'язку з останніми подіями втратило значні площі виноградників. Після анексії Криму загальна площа на підконтрольних територіях українських виноградників зменшилась із 75,1 тис. до 43 тис. га у 2018 р. (табл. 1.2). Однак у 2018 р. закладались нові виноградники: у Миколаївській області – 184,2 га, Одеській – 137,5, Херсонській – 25,3 та Запорізькій – 18,4 га.

Таблиця 1.2

Площа виноградників в Україні у 2010–2024 рр., тис. га

Рік	Площа виноградників, тис. га	
	загальна	з неї у плодоносному віці
2010	87,0	67,6
2011	84,1	69,1
2012	77,6	67,9
2013	50,9	45,8
2014	48,7	44,2
2015	45,4	41,8
2016	45,1	42,7
2017	43,5	41,3
2018	43,0	40,7
2019	41,8	39,5
2020	39,1	37,2
2021	36,6	34,7
2022	30,2	29,0
2023	27,5	26,3
2024	15,2	14,4

*З 2014 р. дані наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя і частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях;

* З 2022 р. дані наведено без урахування тимчасово окупованих російською федерацією територій та частини територій, на яких ведуться (велися) бойові дії.

Джерело: складено автором на основі [65].

Станом на 2024 р. загальна площа продуктивних виноградників скоротилась приблизно до 15 тис. га (табл. 1.2), що є найнижчим показником за період незалежності [65]. Порівняно з довоєнним 2021 р. площі виноградників під час війни зменшились на третину. Однак, незважаючи на скорочення площ виноградників, виноробна галузь демонструє адаптивність до кліматичних змін, розширюючи

виноградники на північ країни. Зокрема виноградарство поширюється на нові області, що створює перспективи для розвитку галузі в майбутньому.

Війна завдала суттєвих збитків галузі: орієнтовно 50 % площ виноградників опинились у зонах бойових дій, окупації або під загрозою замінування. Як зазначається у звіті Асоціації «Укрвинпром» [80], у Придніпров'ї знищено близько 585 га лоз, та пошкоджено історичні шато і склади готово продукції. Постраждали й матеріально-технічні активи – зруйновано виробничі потужності, склади з готовою продукцією та об'єкти інфраструктури (особливо у Херсонській, Миколаївській, Запорізькій і частково Одеській областях).

Стан виноградарства та виноробства є критичним: загальна площа виноградників в Україні незмінна, а національні виробники вина в гострій конкурентній боротьбі з іноземними конкурентами скорочують поставки на національний ринок (рис. 1.4).

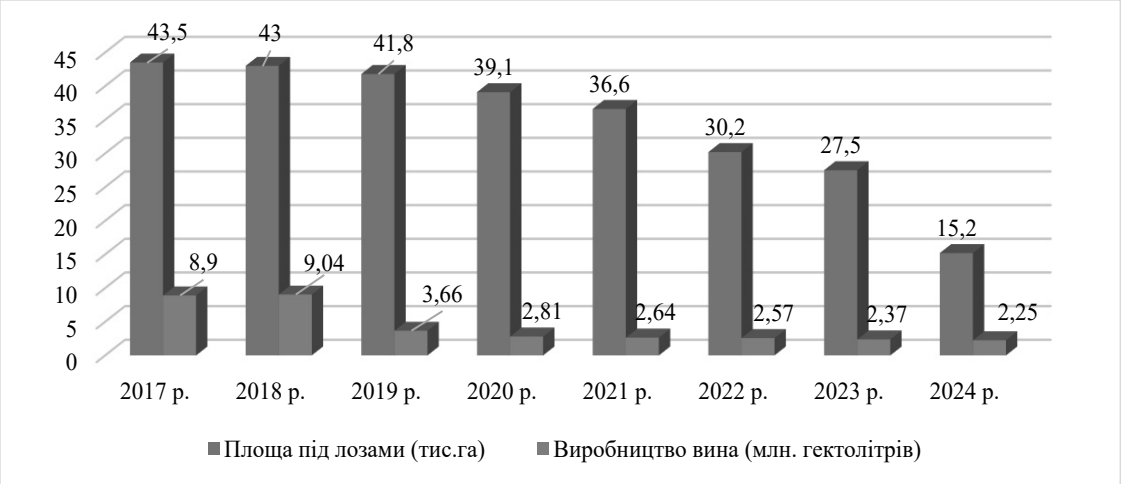


Рис. 1.4. Площі під лозами та виробництва вина в Україні у 2017–2024 рр.

Джерело: сформовано автором на основі [65; 171].

Аналізуючи рис. 1.4 звертаємо увагу, що упродовж 2017–2024 рр. площа під виноградниками зменшилась в Україні на 65,1 % – з 43,5 тис. га до 15,2 тис. га. Найбільше зменшення зафіксовано у 2024 р. – мінус 44,7 % за рік, що зумовлено комплексом економічних, соціально-політичних і кліматичних факторів. Саме

південні регіони України, зокрема Херсонська, Запорізька, частково Миколаївська і Донецька області, мають традиційно високу концентрацію виноградників. Однак унаслідок бойових дій, замінування, руйнування інфраструктури та втрати контролю над частиною територій вирощування стало неможливим. До 2021 р. зменшення площ відбувалось поступово, а з 2022 р. – різко скоротилось.

Упродовж останніх п’яти років площі виноградників України зменшились на 11 %, а собівартість виробництва вина зросла на 48 % порівняно з 2021 р. [75]. Хоча галузь також пережила значне падіння у період 2022–2024 рр., структура державної підтримки, інтеграція в європейські ринки та зростання внутрішнього інтересу до якісних українських вин дають перспективи для відновлення. Галузь адаптується до нових умов, із фокусом на крафтове виробництво, зростання винного туризму та екокрафту (особливо в Закарпатській та Одеській області).

Виробництво вина за цей період скоротилось ще істотніше – на 74,7 %: з 8,9 млн гл (гектолітр, 1 гл еквівалентний 100 л. або 133 стандартним пляшкам) у 2017 р. до 2,25 млн гл у 2024 р. Найрізкіше падіння сталося у 2019 р. (на 59,5 %), після чого спад тривав повільнішими темпами.

Такі негативні зміни теж є наслідком аномальних посух, заморозків та градів, що пошкоджували виноградники, особливо в регіонах ризикованого землеробства. Наприклад, виробництво вина в ЄС оцінювалося у 2020 р. у 159 млн гл та у 2019 р. у 156 млн гл, тобто суттєво знизилось на 14,4 % порівняно з обсягом, зареєстрованим у 2018 р.(-26,7 млн гл). Ця ситуація була наслідком ускладнених погодних умов –в основних країнах-виробниках ЄС, на відміну від 2018 р., який характеризувався надзвичайно сприятливими умовами під час виробництва [386].

У 2019 та 2020 р пандемія COVID -19 змусила виноробів ключових винних країн (Францію та Іспанію) скоротити врожай, щоб уникнути перевиробництва [392]. Також пандемія вплинула на спад торгівлі [337; 306], спричинивши збитки від зменшення подорожей та туризму, що є одним із ключових факторів впливу на розвиток і реалізацію продукції [315]. У США у 2020 р. виробництво вина

залишилось без змін, однак лісові пожежі в Каліфорнії істотно вплинули на якість вина через запах диму у вині. Хоча відновлення категорії буде фрагментованим, однак у глобальному масштабі, у 2024 р. обсяг нерухомого вина залишився меншим, на рівні, що був до COVID-19 [312].

З 1 січня 2026 р. набирає чинності Закон України «Про виноград, вино та продукти виноградарства» № 3928-IX [209], який адаптує національні стандарти до регламентації ЄС та спрощує регулювання для малих крафтових виробників, вводить географічні індикації (PDO/PGI) спільно з європейськими державами, що є процесом визнання українських вин у ЄС.

Виноробна галузь залежить не лише від глобальних кліматичних, місцевих, національних і ринкових умов, а й від технологічних, юридичних та політичних змін. Тому для формування якісної інформації в обліковому процесі необхідно детально вивчити й дослідити особливості калькуляції виноградно-виноробної продукції, формування її собівартості, дієвість контрольної функції обліку тощо.

Будь-який суб'єкт господарювання спрямовує певний комплекс дій для отримання відповідного позитивного результату діяльності. Підхід, який дає змогу створити прозору, комплексну систему, де всі етапи виробничого процесу враховуються, а контроль витрат і якості здійснюється на постійній основі, є холістичним.

Холістичний підхід до обліку та контролю виноробного виробництва забезпечує інтегроване бачення, яке враховує всі етапи виробництва, аспекти якості, дотримання стандартів, а також його економічну ефективність.

Холізм – концепція, згідно з якою всі елементи системи – такі як фізичні, біологічні, соціальні чи політичні – є взаємопов'язаними та повинні розглядатись як єдине ціле. У праці Аристотеля «Метафізика» вчений стверджує, що «ціле є більше, ніж сума частин». Сам термін «холізм» запровадив південноафриканський державний діяч та науковець Ян Смутс, хоча етимологічно він походить від грецького ὅλος (holos), що означає «ціле», «цілісність», «весь» або «все» [369].

Холістичний підхід в управлінні підприємством сприймається як ціле, існування якого залежить від складника, тому учасниками процесу в налагодженні

безпеки визначених функцій є працівники, менеджмент та власники [95, с. 46].

Серед вагомих досліджень і публікацій науковців, що присвятили свої праці холістичному підходу в управлінні діяльністю, можна виокремити: В. В. Прохорова, В. І. Чобіток [247], З. П. Двуліт [63]. Також цей підхід згадувався в роботі Ф. Ф. Бутинця [25, с. 14], що вважаємо є актуальним у дослідженні та огляді з позиції поєднання обліку і контролю.

Холістичний підхід в обліку і контролі полягає в інтеграції всіх складових процесів та факторів, що впливають на діяльність підприємства з метою отримання повної картини щодо витрат, результатів і ефективності діяльності. У такому підході кожен аспект бізнесу розглядається як частина єдиного цілого, де всі елементи взаємопов'язані та впливають один на одного. Це дає змогу побачити діяльність підприємства більш комплексно і зосередитись на оптимізації всього процесу, а не лише окремих його частин.

Концептуальне бачення холістичного підходу та його основних елементів обліку і контролю представлено на рис. 1.5, за допомогою якого з'ясовано, що саме у виноробній продукції цей підхід охоплює всі етапи виробництва, зберігання, реалізації та оцінки вина. Він передбачає врахування всіх складових процесу: від вирощування винограду до кінцевого споживання продукції. У такій системі увага зосереджується не лише на фінансових витратах, а й на якості, екологічності, стійкості виробництва та забезпеченні збереження довкілля.

Взаємозв'язок елементів підкреслює цілісність підходу, що забезпечує ефективне управління підприємством. Відповідно, холістичний підхід в обліку і контролі виробництва виноробної продукції розглядається як взаємопов'язана система, в якій основні елементи працюють разом із метою підвищення ефективності управління підприємством. Саме це об'єднання підкреслює їх взаємозалежність і баланс у забезпеченні стійкого розвитку.

Однак сучасні виклики, зокрема глобалізація, кліматичні зміни, пандемія COVID-19, війни, економічна нестабільність і трансформація споживчих уподобань,

вимагають глибшого аналізу окремих аспектів галузі – її аспектації. Під час розгляду аспектації як поняття, з'ясовано, що це пошук оптимального вигляду наукової роботи [282, с. 195]. Це слово походить від поняття «аспект» (від лат. aspectus – погляд, вид, зір) – одна зі сторін явища, перспектива, в якій воно виступає; точка зору, відповідно до якої розглядається об'єкт дослідження [76, с. 10].

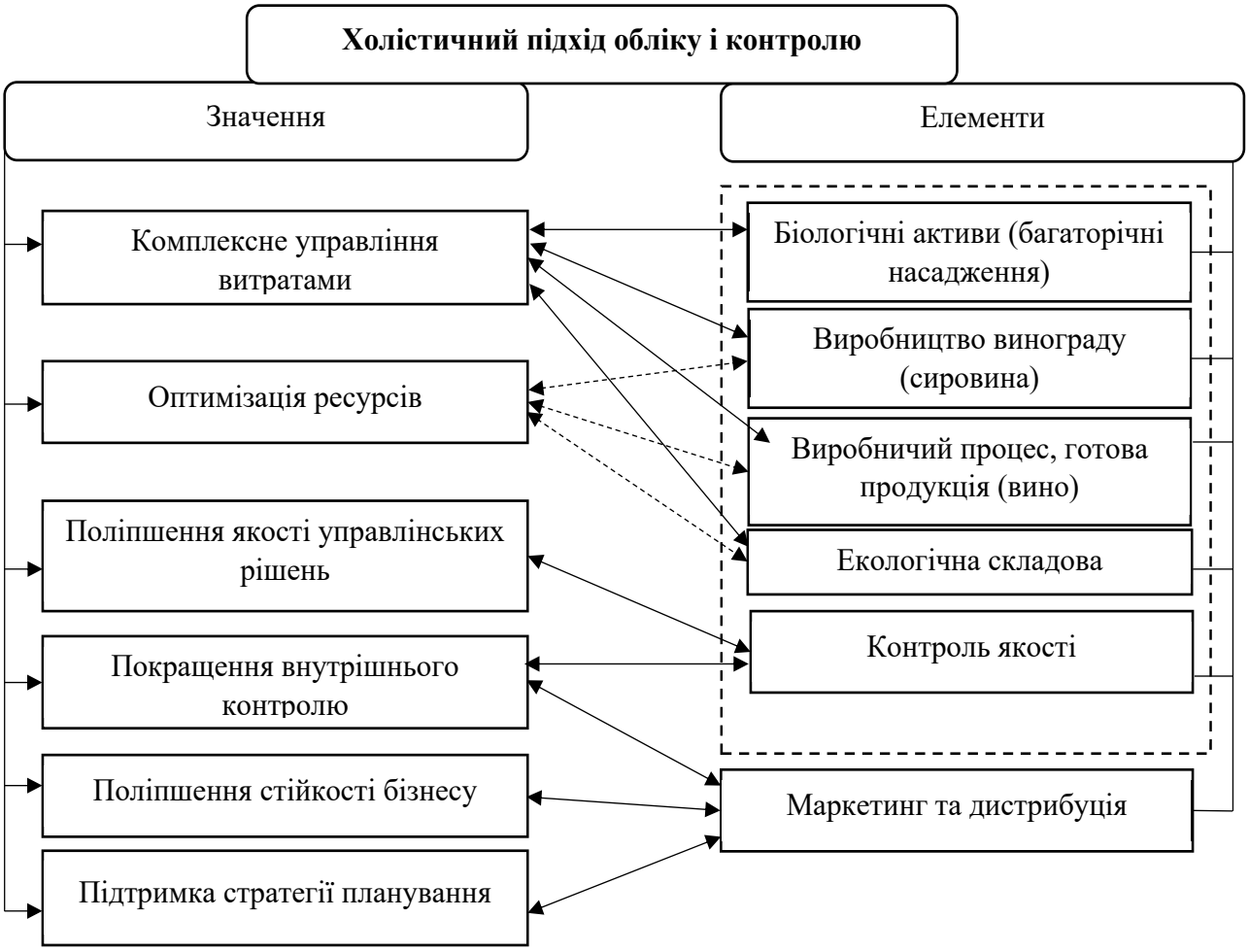


Рис. 1.5. Холістичний підхід обліку і контролю виноробної продукції.

Джерело: сформовано автором.

У науковому дослідженні аспектація відіграє важливу роль, оскільки дає змогу структуровано аналізувати і пояснювати складні явища через різні перспективи. Це поняття є багатовимірним підходом, який охоплює різні аспекти досліджуваного об'єкта. Аспектація виробництва виноробної продукції дає змогу зосередитись на специфічних характеристиках, які впливають на діяльність підприємств:

регіональні особливості, якість сировини, ефективність технологічних процесів, логістика, фінансова звітність та інші.

За результатами дослідження аспектація виноробства охоплює кілька основних напрямів, що впливають на його розвиток і значення в суспільстві та дає змогу виокремити такі основні аспекти: економічний, соціальний, екологічний, культурний і технологічний (рис. 1.6).

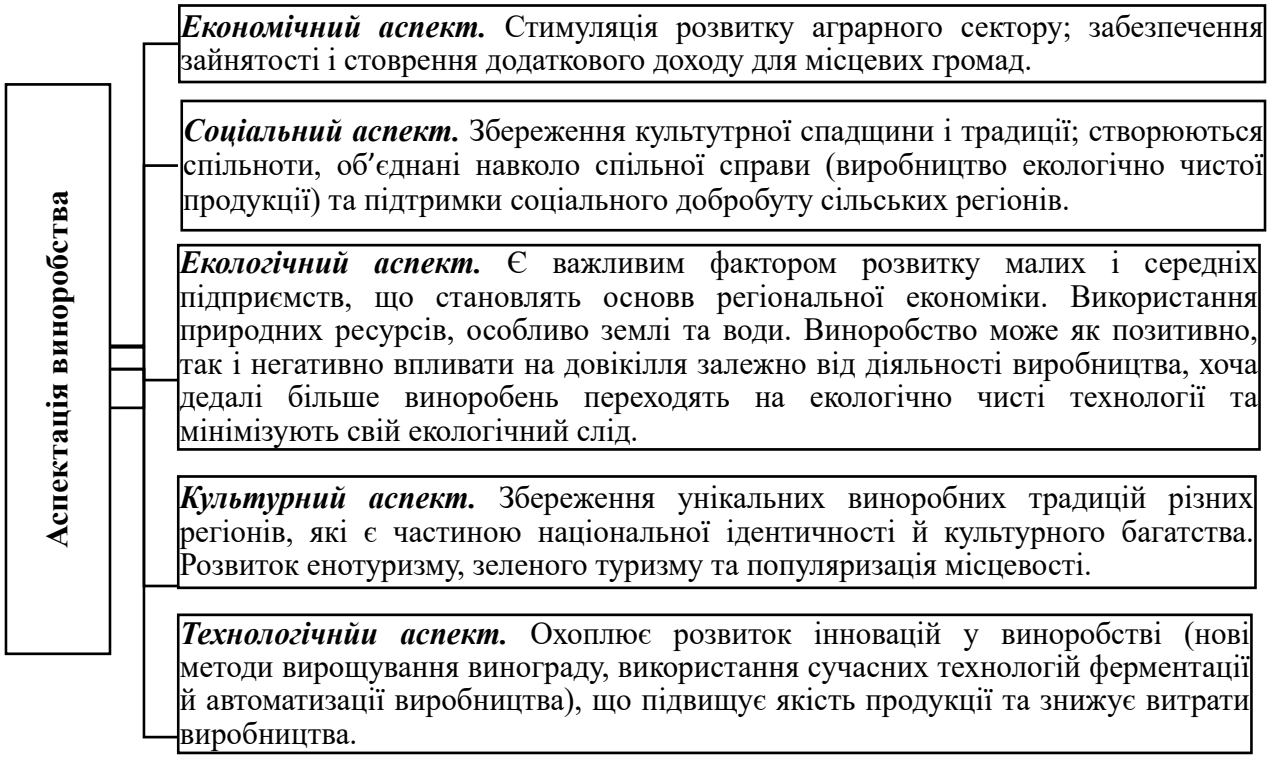


Рис. 1.6. Аспектація виноробства в суспільстві

Джерело: сформовано автором.

Наведена оцінка складових аспектації виноробства в суспільстві, дає змогу з'ясувати, що такий підхід сприяє уникненню вузького розуміння явищ, підвищенню об'єктивності дослідження та розробленню глибших і науково обґрунтованіших висновків.

Аспектація виноробства демонструє багатогранний вплив цієї галузі на різні сфери життя, окреслює її як важливий елемент національної та світової економіки. Саме аспектація є інструментом і засобом формування якісної інформації, що

забезпечується обліковою системою та її дієвою контрольною функцією, що робить наукове дослідження всеосяжнішим та багатоплановішим.

Цей підхід дає змогу ідентифікувати сильні й слабкі сторони виноградно-виноробної галузі, формувати детальніші облікові процедури, які враховують унікальні аспекти кожного підприємства, та адаптувати систему контролю до умов, що змінюються.

Через багатогранність аспектації виноробства в економічному, соціальному, екологічному, культурному та технологічному вимірах важливо розглядати виробництво виноробної продукції не лише як технологічний процес, а як складний, взаємопов'язаний об'єкт обліку. Саме подібний холістичний підхід дає змогу оцінити реальний стан галузі, виявити сильні та вразливі місця у виробничих циклах та управлінні.

*Економічну складову х*олістичного підходу у виноробстві доцільно розглядати як цілісну обліково-контрольну систему, де фінансово-економічні процеси інтегруються з виробничими, маркетинговими та туристичними, що дає змогу не лише контролювати витрати і доходи, а й оцінювати вплив усіх факторів на кінцевий результат – рентабельність та стійкість бізнесу.

Тривалий операційний цикл передбачає облікове відображення витрат на закладку виноградників і догляд за ними, що надалі передбачає їх капіталізацію у довгострокові біологічні активи.

Облік виробничих витрат доцільно будувати в розрізі процесів, зокрема:

- агротехнічні роботи пов'язані з вирощуванням винограду (догляд, зрошення, внесення добрив);
- переробка винограду (пресування, закладка в резервуари, ферментація, тощо);
- витримка вина (витрати на бочки, утримання складських приміщень, витрати на кліматичні системи, тощо);
- допоміжні матеріали (дріжджі, стабілізатори, тара).

Згадані витрати формують собівартість виноробної продукції, впливають на її якісні характеристики й оцінку при визначенні реалізаційної вартості.

Економічна складова у холістичному підході передбачає відображення в обліку адміністративних та збутових витрат, які охоплюють маркетинг, логістику, експортні мита, акцизи тощо.

Особливу складову виробництва вина в системі холістичного підходу становить контрольна функція обліку, яка реалізується у формуванні калькуляції собівартості кожного сорту винограду, обліку за центрами відповідальності (витрати на догляд за виноградниками, виробництво та збут вина, витрати на розвиток винного туризму, або енотуризму). У такій системі важливим елементом є контроль ефективності інвестицій (окупність обладнання, винних погребів).

В обліку послуги енотуризму відображаються як інший вид діяльності, ведеться калькуляція витрат на утримання дегустаційних залів, готелів, ресторанів; поєднання особливостей оподаткування (акцизний збір та ПДВ) і ліцензування діяльності.

Проте, як зазначалося, події останніх років стали випробуванням для виноробного бізнесу через глобальні виклики, такі як пандемія COVID-19 та війна в Україні, що значно вплинули на економіки світу, загострило наявні проблеми виноробних підприємств, ускладнили ведення обліку, спричинили зменшення обсягів виробництва та поставили нові виклики для забезпечення прозорості й ефективності контролю за всіма етапами виробничого процесу.

Вплив пандемії (COVID-19) та війни в Україні на виноробні підприємства відображено на рисунку Б.4.1 додатка Б.4 .

Розуміння впливу COVID-19, війни в Україні та глобальних змін на виноробну галузь формує необхідність перегляду підходів до обліку і контролю. Поєднання холістичного підходу з аналізом специфічних аспектів дає змогу ефективніше оцінювати ризики, підвищувати адаптивність та забезпечувати прозорість діяльності. За таких умов виноробні підприємства повинні інтегрувати технологічні інновації і вдосконалювати облікові системи, що забезпечить стійкість галузі перед

майбутніми викликами.

Аспектація є продовженням холістичного підходу, надаючи змогу сфокусуватися на конкретних проблемах та розробити точкові рішення, що відповідають потребам сучасного виноробного бізнесу.

Соціальний вимір виноробного бізнесу в межах холістичного підходу виходить за рамку лише фінансових показників і охоплює людський капітал, громаду, культурні традиції та соціальну відповідальність підприємства (табл. 1.3)

Таблиця 1.3

Холістичний підхід до обліку та контролю виноробства в соціальному аспекті

Соціальний вимір	Облікове відображення	Контроль	Холістична інтеграція
Людський капітал і кадрова політика	Облік витрат на персонал: - заробітна плата; - соціальні пакети; - навчання та підвищення кваліфікації (зокрема сомельє, гідів для енотуризму)	Контроль продуктивності праці: аналіз витрат робочого часу; ефективності роботи в сезонних піках (збір урожаю, переробка винограду)	Соціальні інвестиції: -витрати на покращення умов праці; -витрати на охорону здоров'я персоналу; -витрати на безпеку у виробництві й на виноградниках
Соціальна відповідальність перед громадою	Облік соціальних витрат: - спонсорство культурних заходів, фестивалів вина, підтримка місцевих шкіл, лікарень	Контроль ефективності соціальних проєктів: - оцінка впливу на імідж підприємства; - зростання туристичної привабливості регіону	Прозорість: публікація нефінансової звітності (Звіт про сталий розвиток, ESG – звітність)
Культурно-історичний вимір	Облік нематеріальних активів: - використання традиційних технологій виробництва; - бренд із прив'язкою до географічного походження (наприклад, апеляція в ЄС)	Контроль збереження спадщини: аудит використання автентичних методів; - збереження історичних винних погребів	Популяризація локальної культури та традицій
Формування соціальної цінності	Соціальний облік: оцінка впливу підприємства на зайнятість, добробут працівників, рівень життя в регіоні	Індикатори соціального розвитку: кількість створених робочих місць, плинність кадрів, інвестиції в освіту, індекс задоволеності працівників	Соціальні витрати та ефекти розглядаються як інвестиції в майбутню стійкість бізнесу, а не як «додаткові витрати»

Джерело: сформовано автором.

У соціальному аспекті холістичний підхід у виноробстві означає, що підприємство веде облік і контроль не лише економічних результатів, а й соціального впливу на працівників, громаду та культурне середовище. Це формує довіру, підвищує репутацію бренду і забезпечує тривалу конкурентну перевагу.

Холістичний підхід в обліку і контролі виробництва виноробної продукції в *екологічному аспекті* означає врахування всіх взаємопов'язаних процесів, впливів та результатів діяльності виноробного підприємства на довкілля, де облік і контроль виходять за межі лише економічних показників та охоплюють природоохоронні й соціально-екологічні наслідки.

Суть холістичного підходу в екологічному аспекті означає:

- *цілісність оцінки*, що забезпечується системним підходом до виробництва вина, де вирощування винограду, технологічний процес його переробки, використання води, енергії, тари і відходів формують єдиний екологічний цикл;
- *превентивний характер* передбачає не лише контроль за фактом забруднень чи витрат ресурсів, а й прогнозування екологічних ризиків;
- *поєднання обліку та екоконтролю* передбачає, що фінансова, управлінська й екологічна звітність інтегрується для забезпечення прозорості й сталості виробництва.

Завдання холістичного підходу до обліку і контролю виробництва виноробної продукції в екологічному вимірі наведено в табл. 1.4.

Інструментами холістичного підходу екологічного обліку і контролю виробництва виноробної продукції є:

- екологічний облік (environmental accounting) – інтеграція екологічних втрат та вигід у систему бухгалтерського й управлінського обліку;
- аудит сталого розвитку – незалежна перевірка екологічних показників, їхньої відповідності міжнародним стандартам:
- Life Cycle Assessment (LCA) – оцінка повного життєвого циклу вина:

вирощування винограду, переробка, пакування, транспортування, споживання та утилізація;

- ESG-звітність – включення екологічних аспектів до нефінансової звітності;

- екологічне маркування – відображення на етикетці продукції інформації про відповідність екостандартам.

Таблиця 1.4

Холістичний підхід до обліку та контролю виробництва виноробної продукції в екологічному вимірі

Облікове відображення	
Облік природних ресурсів: - вода для зрошення; - енергетичні ресурси (електроенергія, газ, альтернативні джерела); - сировина та допоміжні матеріали	Визначення екологічних витрат і зобов'язань: - витрати на очищення стічних вод і газових викидів; - екологічні податки та штрафи; - витрати на утилізацію відходів (макуха, осад виноматеріалів, тара)
Контрольне забезпечення	
Моніторинг впливу на довкілля: рівень забруднення ґрунтів та вод; використання хімікатів у виноградниках (добрива, пестициди); показники викидів CO_2 і парникових газів	Внутрішній контроль екологічних ризиків: оцінка ефективності технологій переробки винограду; контроль дотримання екостандартів і сертифікацій (ISO 14001, органічне виробництво); аналіз циклу життя продукції (від виноградників до утилізації тари).
Економічний ефект	
- Зниження витрат за рахунок повторного використання ресурсів; - уникнення штрафів за екопорушення	Підвищення конкурентоспроможності продукції через «екологічний імідж»; вихід на міжнародні ринки завдяки відповідності вимогам EU Green Deal, ISO, органічної сертифікації

Джерело: сформовано автором.

Особливості екологічного аспекту холістичного підходу виробництва виноробної продукції як об'єкта контролю наведено в Додатку Б.4 (табл. Б.4.1).

Екологічний аспект обліку і контролю виноробства як холістичного об'єкта полягає в комплексному відображенні екологічних витрат, ресурсів та впливів виробництва на довкілля з урахуванням довгострокових наслідків. Він дає змогу

виноробним підприємствам не лише мінімізувати шкоду природі, а й створювати додану вартість за рахунок екологізації, прозорості звітності та впровадження принципів сталого розвитку.

Холістичний підхід до обліку і контролю виробництва виноробної продукції в *культурному аспекті* передбачає врахування не лише економічних, соціальних та екологічних чинників, а й історико-культурних, традиційних та іміджевих складових виноробства. Тут облік і контроль виступають не просто технічним інструментом фіксації господарських процесів, а системою збереження та розвитку культурної спадщини та формування унікальної ідентичності виноробної продукції.

Сутність холістичного підходу в культурному аспекті означає:

- *цілісність:* виробництво вина розглядається як процес, що інтегрує економіку, традиції, мистецтво та культурні символи;
- *збереження спадщини:* облік і контроль охоплюють елементи культурної ідентичності – традиційні технології, автентичні сорти винограду, географічні особливості виноробних регіонів;
- *соціокультурну відповідальність:* підприємство виноробної галузі формує імідж не лише як бізнес-структура, а як носій культурних цінностей.

Завдання холістичного підходу до обліку та контролю виробництва виноробної продукції в культурному вимірі наведено в табл. 1.5.

Особливості культурного аспекту холістичного підходу виробництва виноробної продукції як об’єкта контролю наведено в табл. Б.4.2 додатка Б.4.

Поєднання процесу виробництва українського вина з культурою його споживання і просуванням автентичності та української спадщини у виноробстві розкрито в розділі 3, де також досліджено особливості облікового забезпечення операцій з енотуризму у виноробнях.

Холістичний підхід до обліку і контролю виробництва виноробної продукції в *технологічному аспекті* полягає в комплексному розгляді всіх етапів виноробного процесу – від вирощування винограду до пакування готового вина – як єдиної

технологічної системи, де облік та контроль інтегрують дані про ресурси, процеси, якість та інновації.

Таблиця 1.5

Холістичний підхід до обліку та контролю виробництва виноробної продукції в культурному вимірі

Облікове відображення	
Відображення культурної унікальності у звітності: - документування походження винограду (географічні зазначення, теруар); - відображення традиційних методів виробництва (витримка в дубових бочках, ручний збір винограду)	Інтеграція культурних витрат у систему обліку: - витрати на збереження традиційних сортів винограду; - фінансування культурних заходів (винні фестивалі, музейні експозиції, винні тури); - підтримка місцевих громад, пов'язаних з виноробною культурою
Контрольне забезпечення	
Контроль за автентичністю продукції: - сертифікація вин із географічним зазначенням (PDO, PGI); - запобігання фальсифікаціям, що підривають культурну цінність вина	Формування нематеріальних активів культурного характеру: - бренд як елемент культурного коду; - репутаційний капітал виноробні; - знання та традиції як частина нематеріальних ресурсів підприємства
Культурний ефект	
- Збереження національної спадщини – виноробство стає охоронцем традицій і локальної культури; - формування бренду території – вино виступає символом країни чи регіону	- Підвищення цінності продукції – автентичні вина з культурною історією мають вищу ринкову вартість; - інтеграція у світову культурну спадщину; - можливість визнання певних винних регіонів об'єктами ЮНЕСКО

Джерело: сформовано автором.

Такий підхід забезпечить прозорість виробництва, оптимізацію витрат, гарантію якості та відповідність міжнародним технологічним стандартам.

Суть технологічного аспекту холістичного підходу виробництва виноробної продукції означає:

- *цілісність*: контроль охоплює всі стадії технологічного циклу – від виноградника до споживача;

- *інтеграція:* поєднання фінансового, управлінського (виробничого) та

технологічного обліку;

- *прогнозування й оптимізацію*: завдяки цифровим системам (ERP, MES.IoT) виробництво стає керованим у режимі реального часу;

- *превентивність*: виявлення дефектів і відхилень ще на етапі технологічного процесу, а не лише в готовій продукції.

Завдання холістичного підходу до обліку та контролю виробництва виноробної продукції в технологічному аспекті наведено в табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Холістичний підхід до обліку та контролю виробництва виноробної продукції в технологічному аспекті

Облікове відображення	
Документування технологічних процесів: - облік операцій вирощування, збору, зберігання винограду; - контроль параметрів бродіння, витримки, фільтрації, стабілізації; - облік використання обладнання. тари, інструментів	Відстеження якості на кожному етапі: - хімічний і мікробіологічний аналіз виноматеріалів; - контроль дотримання технологічних карт та рецептур; - оцінка стабільності та витримки вина
Контрольне забезпечення	
Контроль ресурсів у виробництві: - витрати сировини (виноград, вода, дріжджі, дубові бочки); - енергетичні ресурси (електроенергія, тепло, холод); - допоміжні матеріали (фільтри, реагенти, пакування)	Автоматизація обліку та контролю: - використання цифрових систем моніторингу та датчиків; - впровадження технологій блокчейн для контролю автентичності вина; - інтеграція даних у єдину інформаційну систему підприємства
Технологічний ефект	
- Підвищення якості завдяки контролю параметрів на всіх етапах; - зниження втрат та оптимізація використання ресурсів; - прозорість виробничих процесів для споживачів та інвесторів	- Інноваційність – впровадження smart-технологій, цифрового обліку, автоматизованих лабораторій; - глобальна конкурентоспроможність – відповідність міжнародним технологічним стандартам відкриває вихід на ринки ЄС, США та Азії

Джерело: сформовано автором.

Інструментами і методами технологічних аспектів холістичного підходу обліку та контролю виробництва виноробної продукції є:

- технологічний облік – фіксація показників виробничих процесів (температура, тиск, вологість, час бродіння тощо);

- система HACCPC – контроль критичних точок безпеки харчових продуктів;

- ISO 22000, ISO 9001 – міжнародні стандарти управління якістю і безпекою харчової продукції;

- ERP – (SAP, Oracle, 1C) – інтегрований облік витрат, ресурсів та виробничих процесів;

- LIMS (Laboratory Information Management system) – управління лабораторними аналізами вин;

- інтернет речей (IoT) – контроль параметрів виробництва у режимі реального часу (розумні датчики у бродильних резервуарах).

Особливості організації облікового відображення залежно від технологічного процесу висвітлено в підрозділі 1.3, а методологію відображення господарських операцій у системі бухгалтерських рахунків розкрито в розділі 2 дисертації.

Особливості технологічного аспекту холістичного підходу виробництва виноробної продукції як об’єкт контролю наведено в табл. Б.4.3 додатка Б.4.

Холістичний підхід в обліку і контролі виробництва виноробної продукції в технологічному аспекті полягає в інтеграції всіх виробничих процесів у єдину систему, що забезпечує прозорість, точність та оперативність управління. Це дає змогу виноробним підприємствам одночасно підвищувати якість продукції, знижувати витрати, відповідати міжнародним стандартам і формувати імідж інноваційних виробників.

Узагальнюючи викладене вище за допомогою рис. 1.7, наведемо об’єкти обліку і контролю виробництва вина з урахуванням аспектації у холістичному підході.



Рис. 1.7. Холістичні об’єкти обліку та контролю виробництва виноробної продукції

Джерело: сформовано автором.

В умовах ринкової економіки забезпечення чіткого управління суб’єктом господарювання можливе через систему його функцій, зокрема облік, аналіз і контроль за станом господарських засобів та джерел їх утворення, результатами господарської діяльності й збереженням власності.

Однак в умовах невизначеності, викликів світової пандемії та загроз, воєнних злочинів російської федерації в Україні виникає необхідність пошуку різних раціональних та ефективних важелів, що впливають на результати господарювання.

Пандемія (COVID-19) спричинила суттєві проблеми у виноробній галузі, оскільки саме обмеження на міжнародну торгівлю і логістику призвели до перебоїв у постачанні сировини, матеріалів та готової продукції.

Згідно з дослідженнями Міжнародної організації виноградарства та вина (OIV – Organisation Internationale de la Vigne et du Vin), глобальні обсяги експорту вина у перші роки пандемії знизилися на 6–8 %, що спричинило суттєві фінансові втрати для підприємств (рис. 1.8).

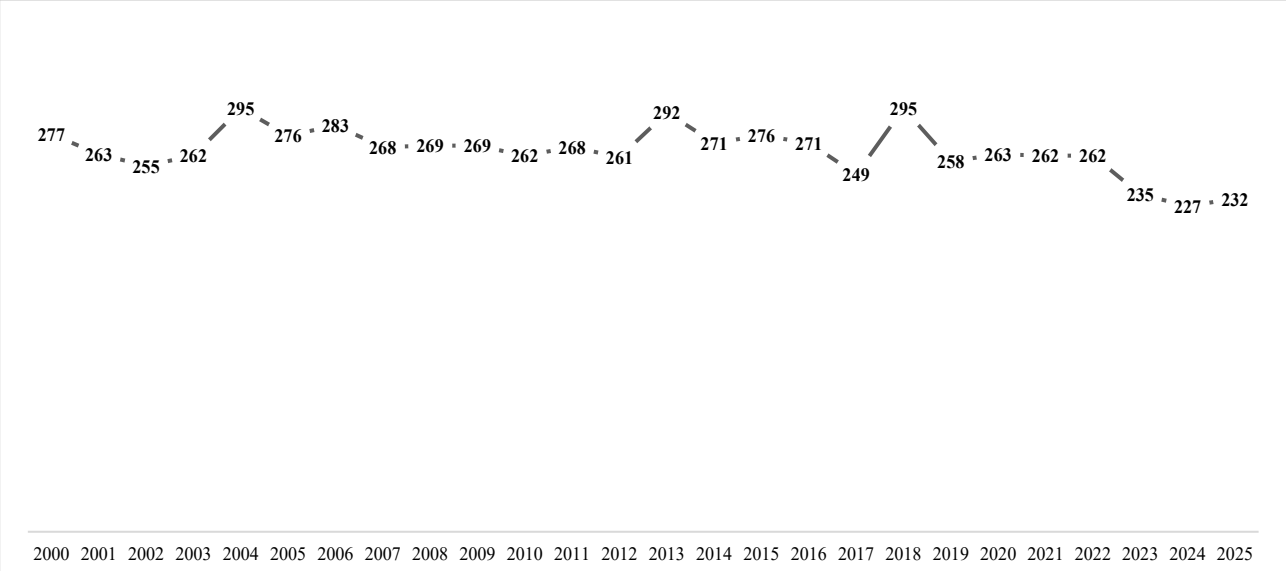


Рис. 1.8. Обсяг виробництва вина у світі у 2000–2025 рр.

Джерело: складено автором на основі [380].

Наведена на рис. 1.8 інформація дає змогу стверджувати, що у 2025 р. спостерігається збільшення обсягу виробництва вина порівняно з 2024 р. У 2023 р.

світове виробництво вина, за винятком соків та сусла, оцінювалося на рівні 235 млн гл, що свідчить про значне зменшення майже на 27 млн гл (– 9,6 %) порівняно з 2022 р. У 2021 р. його виробництво становило 262 млн гл. У 2020 р. – 263 млн гл, а у 2019 р. – 258 млн гл, однак виробництво помітно зменшилось порівняно з історично високим його рівнем у 2018 р. Крім того, варто звернути увагу на зниження рівня споживання вина на 15–20 % [380].

Після невеликого зниження світового споживання вина, зареєстрованого порівняно з 2018 р., споживання світового вина у 2019 р. оцінювалося в 244 мл. гл, що становить + 0,1 % відносно попереднього року [386]. У 2021 р. воно оцінювалося у 236 млн гл, що на 0,7 % більше, ніж у 2020 р. Франція – найбільший світовий виробник у 2023 р. з обсягом трохи вищим за п’ятирічний середній показник.

Водночас Італія й Іспанія фіксують значне зниження щодо 2022 р. через несприятливі погодні умови.

Обсяги виробництва вина у світі представлено інформацією в розрізі країн – лідерів з вирощування винограду і виробництва вина за 2017–2018 рр. та 2022–2024 рр. (Додаток Б.2). Відповідно до даних протягом останніх чотирьох років площа виноградників у світі зменшувалося. У 2024 р. спостерігалося скорочення на 0,6 % – до 7,1 млн га, що вказує на уповільнення темпів зменшення. Першість за площами має Іспанія (930 тис. га), другими і третіми за розмірами є китайські та французькі виноградники (753 тис. і 783 тис. га). Тенденція до зменшення зумовлена ліквідацією виноградників в основних виноградних регіонах, однак деякі країни, такі як Італія демонструє розширення своїх виноградників приблизно на 5 тис. га за останні роки та досягла 728 тис. га.

Світове виробництво вина (див. дод. Б.2), яке в 2024 р. оцінювалося у 226 млн гл, є найнижчим показником за останні 60 років і порівняно з 2023 р. скоротилося на 5 %. Переважно це пояснюється непередбачуваними екстремальними погодними явищами як у Північній, так і в Південній півкулях, спричиненими зміною клімату.

Ринок виноробної продукції характеризується високим рівнем конкуренції, оскільки споживачам пропонується значна кількість як імпортної, так і вітчизняної

виноробної продукції, яка різниться якістю та ціновою політикою, тому потребує удосконалення контрольних функцій з боку як держави, так і суспільства.

В Україні у 2020 р. було виготовлено лише 1,2 млн гл вина. Натомість було поставлено історичний рекорд з імпорту. За інформацією ресурсу AgroPolit, у 2020 р. Україна імпортувала близько 74 000 т алкогольних напоїв із концентрацією спирту менш як 80 % (переважно коньяк, віскі, горілка, лікери і солодкі наливки) на суму 227 млн дол. США. Виноградних та інших вин ввезено майже 91 000 т вартістю 224 млн дол. США, а солодового пива – 70 000 т. вартістю 67 млн дол. США [199].

У 2022 р. внаслідок воєнних дій, окупації частини територій площа виноградників скоротилась, що вплинуло на збір винограду (244 тис. т), що на 20 тис. т менше, ніж у 2021 р. Відповідно, у 2022 р. продаж спиртних напоїв в Україні обвалився щонайменше на третину, а в окремих категоріях – на 67 %. Влітку галузь почала відновлюватися, проте на цьому шляху виникло багато перепон.

Воєнний стан в Україні суттєво змінив ринок, і основними причинами є від'їзд великої кількості населення за межі України, обмеження в роботі закладів харчування та порушення логістичних потоків, а також із кінця лютого до початку квітня 2022 р. – заборона на продаж алкоголю. Через бойові дії багато виробництв зупинилися. Змінилася й економічна поведінка українців. За даними Pro-Consulting, у січні – червні 2022 р. порівняно з аналогічним періодом 2021 р. продаж вина в Україні впав на 58 %, а бренді – на 66 % [89].

На жаль, актуальні дані за 2023–2024 рр. наразі відсутні або обмежені через воєнний стан в Україні й обмеження на публікацію статистичних даних.

Відповідно до прогнозного дослідження виробництва вина в Україні за видами у період 2018–2026 рр. (у дол. США) спостерігається збільшення його частки в обсягах продажу алкогольних виробів (рис. 1.9).

Прогнозовані показники ринку базуються на моделі, яка враховує історичні ринкові тенденції для відповідного продукту, а також історичні й прогнозні тенденції в різних макроекономічних показниках, зокрема таких як імпорт та

експорт товарів, ВВП, рівень безробіття, рівень населення чи інфляції і знання аналітиком ситуації на ринку.

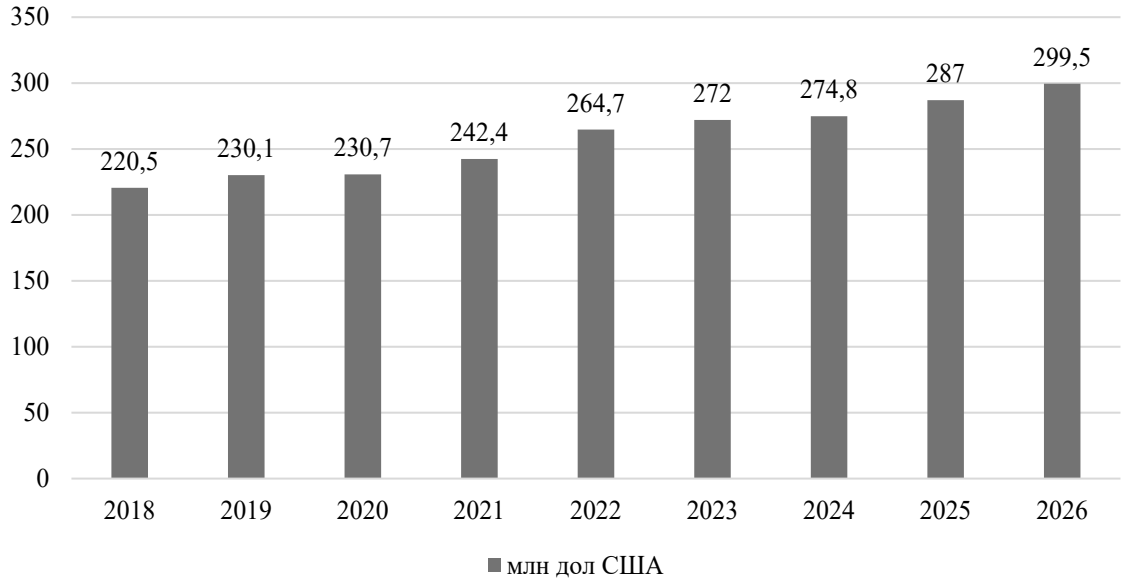


Рис. 1.9. Прогнозне дослідження обсягів виробництва вина в Україні на період до 2026 р.

Джерело: сформовано автором на основі [65].

У Додатку Б.3 відображено, що обсяги виробництва у 2023 і 2024 рр. знизились, а високі середні ціни на експорт з ослабленим міжнародним попитом значно вплинули на міжнародну торгівлю у 2024 р. У торгівлі вином досі домінують Іспанія, Італія та Франція. Глобальний обсяг експорту залишився на найнижчому рівні з 2010 р., на рівні 99,8 млн гл. Вартість експорту дещо знизилась на 0,3 % – до 36 млрд євро, але залишалася на історично високому рівні ціни 3,60 євро/л.

У 2024 р. Німеччина, Велика Британія та США зберегли свої позиції як провідні імпортери у світі, разом представляючи 38,3 % загального обсягу імпортованого вина у світі та 37,2 % за вартістю.

Варто зазначити, що Україна з 30 жовтня 2022 р. відновила членство у Міжнародній організації виноградарства та виноробства (OIV), активним учасником якої була в 1997–2008 рр. [391]. Як член OIV Україна отримує користь

від інформації, співпраці та послуг мережі, що налічує майже 1000 експертів. Ці зв'язки дають змогу брати участь в ухваленні фундаментальних рішень щодо розвитку сектору і підвищувати свій голос, ставши одним із 49 осіб, що приймають рішення у такій важливій галузі. Співпраця держав-членів у рамках OIV є ключовим фактором кращої комунікації, ефективнішого законодавства та більш прозорої і плідної торгівлі у виноградному секторі.

Проте глобальний вплив COVID-19 спричинив значні збої у виноробній галузі: було порушено логістику, обмежено фізичні дегустаційні заходи, зросли ризики нестачі сировини та падіння продажів. Ці виклики засвідчили необхідність цифрової трансформації обліково-контрольних систем, щоб забезпечити оперативність, гнучкість і стратегічний контроль в умовах невизначеності.

Звичайно, що технології відіграють важливу роль в обліковому відображенні господарських операцій, оскільки пришвидшують цей процес, однак вони не можуть замінити цінність освіти, досвіду та професійного судження бухгалтера. Процеси трансформації у виноробній галузі передбачають наявність відповідного досвіду і знань щодо особливостей діяльності виноробних підприємств та іноді виходять за межі освітньої чи професійної кваліфікації співробітників. Відповідно, зазначивши всі складові, з якими доводиться працювати бухгалтерам виноробної галузі під час роботи, зрозуміло, що за високого попиту на дану професію і низької пропозиції, оплата праці буде вищою на ринку у відношенні до інших галузей, де зайняті бухгалтери [317].

Виноробням важко знайти високомотивованого бухгалтера, адже в цій сфері немає професійної сертифікації, крім курсів та підприємств, які займаються виключно веденням обліку виноробних підприємств. Бухгалтер цього сегмента, крім узгодження записів виноробства та внесення всієї діяльності до програмного забезпечення та баз даних, повинен фіксувати записи, дані щодо врожаю, алкоголю, розумітись у технологічному процесі (бродінні, витратах, оцінці за різними фазами) тощо.

У цьому контексті особливої ваги набуває питання кадрового й організаційного забезпечення обліково-контрольної діяльності на виноробних підприємствах. Високі вимоги до знань технологічних процесів, специфіки виробництва та аналітики витрат зумовлюють потребу в кваліфікованих фахівцях, яких на ринку праці не бракує. Це питання стає дедалі актуальнішим з огляду на стрімке зростання кількості малих (крафтових) виноробень, де бухгалтер, як правило, не лише виконує функції обліку, а й бере участь у плануванні, контролі й навіть маркетинговій аналітиці.

Малі (крафтові) виноробні господарства відіграють важливу роль у розвитку виноробства, адже сприяють підвищенню культури споживання вина та розвитку енотуризму. На підтримку малих виноробів, які стимулюють подальший розвиток галузі спрямовано законодавчі ініціативи Уряду України.

З огляду на темп життя, стрімкі зміни в технологічних процесах та відкриття сучасному бухгалтеру нині необхідно безперервно розвиватись. Тому постає вимога щодо підвищення кваліфікаційного рівня бухгалтерів, зокрема їхньої сертифікації відповідно до міжнародних програм: ACCA, ACCA (DipIFR), CAP, CIPA, IFA, IFA (DipIFR), CIMA,CMA, IFA.

Застосування холістичного підходу дає змогу забезпечити прозорість, достовірність і повноту облікової інформації, що важливо для ефективного управління ресурсами та дотримання стандартів якості. Це також сприяє підвищенню конкурентоспроможності виноробних підприємств, забезпечуючи їм довгострокову стабільність і розвиток у глобальному ринковому середовищі.

Розглянувши статистику експорту й імпорту вина на світовому ринку та виробництва вин в Україні, варто повернутись до його якісних характеристик і визначених стандартів щодо класифікації виноробної продукції. Адже саме така особливість, на нашу думку, відіграє домінуючу роль у виборі й купівлі вина споживачами.

1.2. Категоріальна характеристика класифікації виноробної продукції в системі формування її собівартості

В умовах ринкової економіки забезпечення чіткого управління суб'єктом господарювання можливе через систему його функцій, зокрема облік, аналіз та контроль за станом господарських засобів і джерел, результатами господарської діяльності й збереженням власності. Однак в умовах невизначеності та викликів світової пандемії виникає необхідність пошуку різних раціональних і ефективних важелів, що впливають на результати господарювання.

Україна, з точки зору виноградаря, – це безліч мікрокліматичних зон, і під кожен сорт краще підходить певна територія. Звідси – величезний обшир: кожен сорт дає своє вино, і воно по-своєму унікальне. Але є також загальне правило: невибагливий сорт за наслідком дає менш цікавий напій.

Виробництво виноградної лози особливо чутливе до нестачі води, оскільки її розміщують у вразливих районах, тому потрібно розставити пріоритет у виробництві основних продуктів харчування в найродючіших землях з доступом до води. Воно також чутливе не лише до щорічних змін, а й до сезонного розподілу опадів. Зміна клімату, що позначається на середземноморському виробництві виноградної лози, впливає у всьому світі, оскільки значна частина виробництва середземноморського вина експортується і таким чином діє на міжнародні ринки [375].

За таких глобальних змін клімату виникає необхідність оцінки можливої зміни агрокліматичних умов приданих для вирощування винограду, що дасть змогу ефективно використовувати ресурси в нових умовах та досягнути підвищення якості врожаю [270, с. 83].

Згідно з даними Міжнародної організації виноградарства та виноробства (OIV), після 60-річного мінімуму у 2017 р., коли виробництво винограду було зазнало втрат через екстремальну погоду в Європі, включно з посухою і штормами, у 2018 р. світовий обсяг виробництва вина збільшився на 42,5 млн гл,

або на 17 % – до рекордно високого показника у 292,3 млн гл (39 млрд. пляшок вина) [272].

Стосовно споживання вина варто зазначити, що з 2014 р. спостерігається майже постійна тенденція до зростання світового споживання вина, зокрема через збільшення споживання у Сполучених Штатах та Китаї, а також стабілізація споживання в основних європейських виноробних країнах. Світове споживання вина у 2018 р. оцінювалося в 2465 млн гл [363].

Логістичні ланцюги також зазнали дестабілізації: дефіцит тари, корків і комплектуючих виробів через зупинку вітчизняних виробництв та труднощі з імпортом призвів до зростання собівартості продукції й ускладнив експортні операції [294]. На тлі економічної ситуації, що характеризувалася глобальним інфляційним тиском і скороченням купівельної спроможності населення, ключові світові ринки вина теж зазнали помітного спаду у 2023 р. [381].

Однак, попри це, експорт вина в 2022–2024 рр. демонструє тенденцію до зростання – як у фізичних обсягах, так і в географії збуту, що пов’язано з посиленням бренду українського вина на міжнародних ринках (ініціатива Wines of Ukraine) та адаптацією виробників до нових умов [295].

Вина з країн ЄС домінують на імпортному ринку та становлять майже 81 % ринку в 2025 р. Сукупна частка ринку Грузії та Молдови зменшилась на 9 %. Водночас вина Нового світу зберегли свою частку ринку на рівні 9 %. Хоча український ринок став чутливішим до цін під час війни через зниження доходів населення, порівняно дорогі вина Нового світу продемонстрували стійкість, втративши меншу частку порівняно з винами ЄС.

Наведемо обсяги експорту та імпорту виноградних вин України за період 2014–2024 рр. за даними Державної служби статистики України (рис. 1.10).

Україна, відповідно до даних Державної митної служби України [66], у 2023 р. експортувала 9,66 тис. т вина на суму 6,59 млн дол. США, у 2022 р. – 6,95 тис. т вина на суму 8,66 млн дол США; у 2021 р.– 12,87 тис. т. на суму 16,45 млн дол.

США; у 2020 році – 16,62 тис. т на суму 13,08 млн дол. США; у 2019 р. – 8,81 тис. т на суму 11,93 млн дол. США.

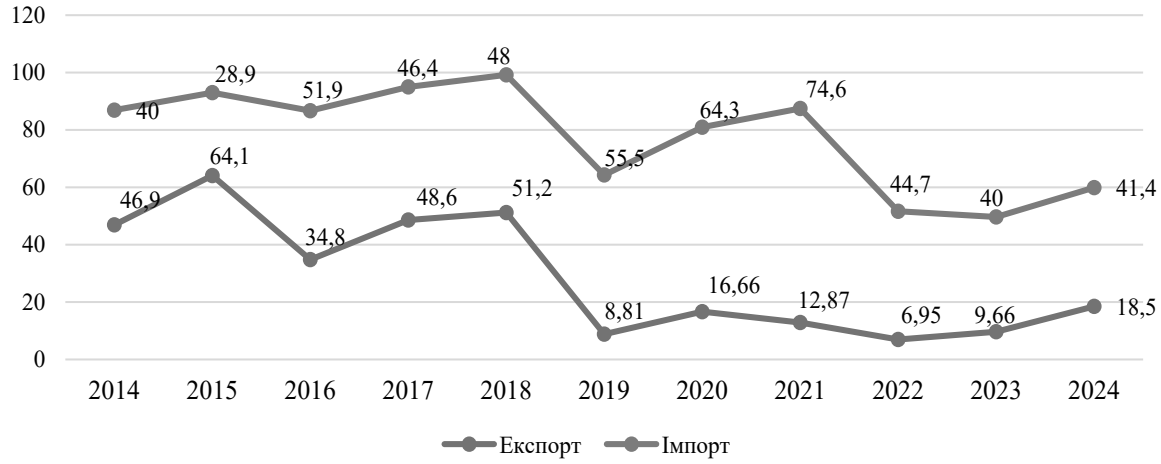


Рис. 1.10. Експорт та імпорт виноградних вин України за період 2014–2024 рр., тис. т

Джерело: узагальнено автором на основі статистичних даних [64].

Найбільшим зовнішнім ринком для українських виноробів стали Румунія – 2,28 млн дол. США (34,58 %) та Молдова – 0,58 млн. дол. США (7,98 %). Експорт та імпорт виноградного вина і винограду за 2020–2023 рр. представлено на рис. 1.11 та 1.12.

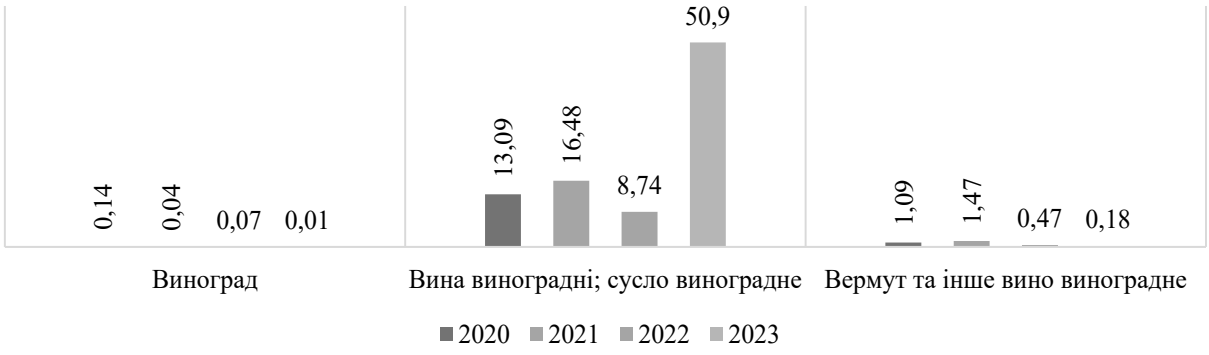


Рис. 1.11. Експорт винограду та вина України за 2020–2023 рр., млн дол. США

Джерело: складено автором на основі [66].

Експорт винограду та виноградного вина в досліджуваному періоді

характеризувався значною волатильністю.

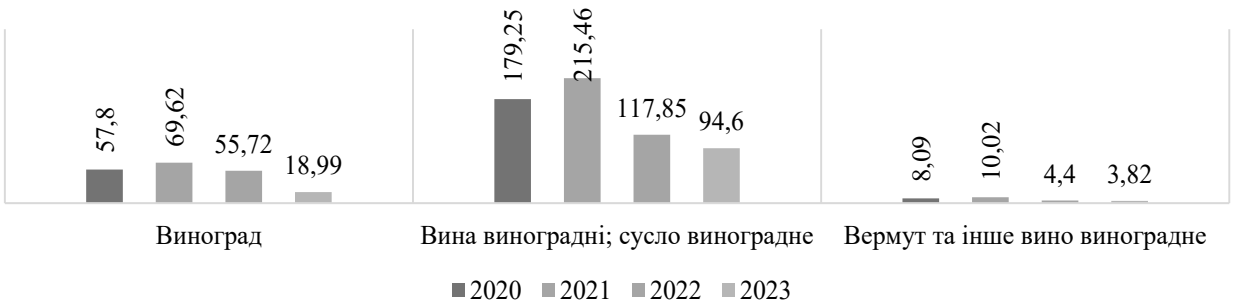


Рис. 1.12. Імпорт винограду та вина в Україну за 2020–2023 рр., млн дол. США

Джерело: складено автором на основі [66].

У 2023 р. імпорт виноградного вина і виноградного сусла дорівнював понад 180,14 млн дол. США, що на 52,9 % більше, ніж у 2022 р., але на 16,4 % менше, ніж у 2021 р. Для порівняння: у 2022 р. імпорт виноградного вина та сусла становив 117,85 млн дол. США, а у 2021 р. – близько 215,46 млн дол. США. Трійка найбільших країн-імпортерів – Велика Британія, Німеччина та США – разом імпортували 41 млрд л вина, або 39 % загальної кількості імпорту вина у світі.

У 2019 р. ці країни разом імпортували 40,4 млрд л вина, або 38 % світового обсягу. На ці три країни також припадало 38 % світового імпорту вина на суму 11,5 млрд євро.

Обсяги експорту й імпорту можуть змінюватися залежно від економічних умов, врожайності винограду, попиту на внутрішньому та зовнішньому ринку, а також інших факторів.

На тлі поширення коронавірусу (COVID-19) Україна збільшила імпорт виноградного вина у 2020 р. на 22 % порівняно з 2019 роком. У 2020 р. до трійки лідерів з експорту увійшли такі країни, як Італія, що експортувала майже 21 млн гл цього напою, Іспанія (20,2 млн гл) та Франція з показником у 13,6 млн гл. В Україні,

як зазначалося, у 2020 р. було виготовлено лише 1,2 млн гл вина, натомість встановлено історичний рекорд з імпорту. Всього було ввезено вин на загальну суму 179,3 млн дол. США, що відбулось і за рахунок збільшення виробництва вина.

На якісні характеристики також значно впливають кваліфікація працівників, технологічний процес та особливості виробничого обладнання. Взаємодія цих елементів у комплексі визначає кінцеву якість виноробної продукції.

Міжнародними профільними інститутами, безпосередньо Міжнародною організацією винограду і вина (OIV) надається характеристика теруару, українських вин та підтверджуються їхній натуральний вміст і якісні показники [74].

Досліджуючи виноробство за часів пандемії інших сусідів України, варто зазначити, що у Грузії та Молдові було повністю припинено експорт продукції, ритейлери, які торгують алкоголем тимчасово призупинили продаж і розглядали можливість оптимізації штату.

З 2018 р. відбувалось відносно стабільне зниження світового споживання вина. У 2020 р. початок пандемії COVID-19 лише посилив цю тенденцію до зниження, а карантинні заходи негативно вплинули на основні винні ринки світу [380].

Розвиток пандемії був настільки несподіваним, що ще в січні 2020 р. важко було уявити можливі наслідки для України як у системі міжнародних відносин, так і у глобальних процесах. Виноробну галузь України 2020 р. ошелешив глобальний наплив імпортної виноробної продукції, що збільшилась порівняно з 2019 р. на 30–40 %, у т. ч. через дешеве вино з європейських країн, ціна на яке становила 56 грн за пляшку вина [33].

На тлі поширення коронавірусу (COVID-19) Україна збільшила імпорт виноградного вина на 50 %. Так, у січні – березні 2020 р. Україна імпортувала виноградного вина на суму 33,6 млн дол. США, тоді як у січні – березні 2019 р. ця цифра становила 22,2 млн дол. США.

У 2021 р. послаблення обмежень, пов’язаних із пандемією, мало би призвести до відновлення споживання у багатьох країнах. Однак у 2022 р. геополітична

напруженість, а саме збройний конфлікт в Україні та подальші енергетичні кризи, перебої в глобальному ланцюгу поставок призвели до зростання витрат на виробництво і дистрибуцію. Такі фактори спричинили зростання цін для споживачів вина, що знизило загальний попит, тому основні винні ринки у 2023 р. на тлі глобального інфляційного тиску зазнали помітного спаду [380].

Досліджуючи класифікацію вина, люди переважно виокремлюють білі та червоні, сухі й кріплені, десертні та ігристі вина. Однак у професійному виноробстві все набагато складніше, починаючи зі складу цукру і спирту, сортів винограду, якості та термінів витримки, способів виготовлення і закінчуючи регіоном виробництва. Крім класифікації вин за видами, існують категорії вин, які призначаються винам (червоному, білому сухому, солодкому, столовому тощо). Саме категорія – це показник якості, який залежить від регіону виробництва.

Відповідно, класифікація вина за категоріями виконує відразу два завдання:

- допомагає споживачеві зорієнтуватись та вибрати найкраще співвідношення між ціною і якістю;
- встановлює чіткі стандарти, відповідаючи яким, виробник може перейти з однієї групи до іншої.

Згідно з Регламентом Ради ЄС № 823/87 від 16 березня 1987 р., кожний встановлений район виробництва вин із найменуванням за походженням є об’єктом точного обмеження. За такого підходу враховуються елементи, які сприяють забезпеченню якісних характеристик вин, вироблених у цьому регіоні, зокрема властивості ґрунту, клімат, місце розташування виноградників.

Більшість країн – виробників вина мають систему маркування, що намагається полегшити споживачам розуміння того, чого очікувати від певної пляшки.

Історично першою країною, яка започаткувала статус «вин контрольованих найменувань та походжень» (вина КНП), стала Франція, де продукція французьких виноробів контролюється інститутом INAO (Institut National des Appellations d’Origine) [336]. Цей статус забезпечується комплексом нормативно-правових

актів, що спрямовані як на захист виноградників, контроль всієї французької сільськогосподарської продукції із захищеним географічним статусом, що підпорядковується уряду та є структурним підрозділом Міністерства сільського господарства Франції, так і на технологію виробництва. Пізніше таку ідею підтримали інші країни Європейського Союзу, зокрема Португалія, Італія, Іспанія та інші країни.

В Україні до вин категорії КНП також належать вина ігристі торгових марок «Новий світ», «Золота балка», вино та бренді України торгової марки «Таврія».

З 01 січня 2026 року відповідно до Закону України «Про виноград, вино та продукти виноградарства» [209] виокремлено географічне значення вина– найменування, що ідентифікує продукт виноробства, сусло виноградне частково зброджене, що походить з певного географічного місця (країни, регіону, населеного пункту, місцевості тощо), має особливу якість, репутацію чи інші характеристики, зумовлені головним чином цим географічним місцем його походження, за умови що не менше 85% винограду, що використовується для виробництва походить виключно з цього географічного місця, усі етапи виробництва здійснюються у визначеному географічному місці та з сортів винограду, що належить до виду виноград справжній (Vitis vinifera) або до гібридних сортів виду виноград справжній (Vitis vinifera)та іншого виду роду виноград (Vitis) [209].

В інших країнах світу теж існують органи, що контролюють якість вина. Франція, Іспанія, Італія, Португалія та Німеччина є основними гравцями на винному ринку зі значною історією і знаннями якості вина. Тому варто розглянути класифікацію категорій вин цих країн від вищої до найнижчої (див. рис. Б.4.2, додаток Б.4). Пропонуємо розглянути класифікацію категорій вин цих країн від найвищої (1) до найнижчої (5) (табл. 1.7).

Категоріальна класифікація вина визначає його ступінь та відповідність стандартам. Зауважимо, що класифікація вина суттєво впливає на політику ціноутворення як на всеукраїнському, так і на глобальному ринках вин.

Таблиця 1.7

Категоріальна класифікація вина у країнах-лідерах

№ пор.	Франція	Італія	Іспанія	Португалія	Німеччина	Нова європейська класифікація
1	2	3	4	5	6	7
1	**AOC** (Appellation d'Origine Controlee)	**DOCG** (Denominazione di Origine Controllata e Garantita)	**DOCa** (Denominación de Origen Calificada)	**DOC** (Denominacao de Origem Controlada)	**QmP** (Qualitatswein mit Pradikat)	**AOP (**Appellation d'Origine Protégée)
2	**VDQS** (Vin Delimite de Qualite Superieure)	**DOC** (Denominazione di Origine Controllata)	**DO** (Denominacion de Origen)	**IPR** (Indicacao de Proveniencia Regulamentada)	**QBA** (Qualitatswein Bestimmer Anbaugebiete)	**IGP** (Indication Géographique Protégée)
3	**VdP** (Vin de Pays)	**IGT** (Indicazione Geografica Tipica)	**VDT** (Vino de la tierra)	**VQPRD** (de Vinhos Qualidade Produzidos em Regioes Determinades)	**Deutscher Tafelwein**	**VdT** (Vin de France)
4	**VdT** (Vin de Table)	**VDT** (Vino da Tavola)	**VDM** (Vino de Mesa)	**Vinho Reginal**	**Deutscher Landwein**	н/д
5	-	-	-	**Vinho de Mesa**	-	-

Джерело: сформовано автором.

Однак існують також виноградарські країни поза Європою (New World Wine Classifications), які можуть використовувати власні системи класифікації, такі як VQA (Vintners Quality Alliance) у Канаді та AVA (American Viticultural Area) у США. Наведені дані в табл. 1.7 дають змогу стверджувати, що існує великий вибір і багато видів вина, що ускладнює їх вибір споживачам, оскільки доступна інформація про маркування на пляшці ще не дає повного уявлення про якість та походження вина. Тому черговим критерієм є характеристика таких категорій за ознаками у поєднанні їхніх спільних рис між країнами (рис. Б.4.3, додаток Б.4).

Порівнюючи Україну зі світовими гравцями винного ринку, варто зазначити, що регламентація виноробства в частині вин КНП (до 01.01.2026 р.) представлена Законом України «Про виноград та виноградне вино», де згадано класифікацію вин згідно з категоріями вин КНП (ст. 8): «Назва вин контрольованих найменувань за

походженням надається кращим винам, виготовлення яких забезпечено стійкою сировинною базою і які мають високу якість протягом не менш як 5 років випуску. Всі стадії виробництва вин контрольованих найменувань за походженням повинні здійснюватися на підприємстві, розташованому у строго регламентованому географічному місці вирощування винограду» [208].

Зважаючи на таку обмежену інформацію щодо статусу вин КНП, не дивно, що Україна як країна – виробник вин КНП мало представлена на внутрішньому і зовнішніх ринках.

Крім того, розвиток галузі гальмує відсутність відповідної державної підтримки, на відміну від, наприклад, Франції, де французькі винороби отримують державні субсидії до 50 % виробничих витрат. Відповідно, французькі вина преміум-класу дешевші за звичайні українські вина [360, с. 50].

Якість вина – це ступінь відповідності вина органолептичному сприйняттю і фізико-хімічним показникам, які характеризують конкретний тип (марку) вина. Якість в Україні оцінюється в балах за прийнятою у виноробстві системою. Однак саме в такому нормативному джерелі, як Закон України «Про виноград та виноградне вино» від 09.02.2006 № 3427-IV, цього терміна немає [211]. У 2024 р. було ухвалено Закон України «Про виноград, вино та продукти виноградарства» від № 3982-IX [209], що набрав чинності 1 січня 2026 р., де передбачено основні положення, що не були раніше розглянуті (рис. 1.13).

Набуття чинності цим Законом сприятиме забезпеченню громадян високоякісною продукцією з особливими властивостями, що обумовлені природними умовами території походження, яка вироблена за вимогами міжнародних стандартів.

Розглядаючи всі важливі моменти, що впливають на якість продукції, зупинимось саме на територіальному розташуванні виноградників, яке є одним із ключових факторів. Адже, згідно з визначенням OIV [380] та баченням науковців [340], розташування відповідно до теруару, що є сукупністю природних умов конкретної географічної місцевості, які впливають на властивості вирощування

сільськогосподарської продукції, у цьому разі – винограду, формують особливості їхнього облікового відображення.

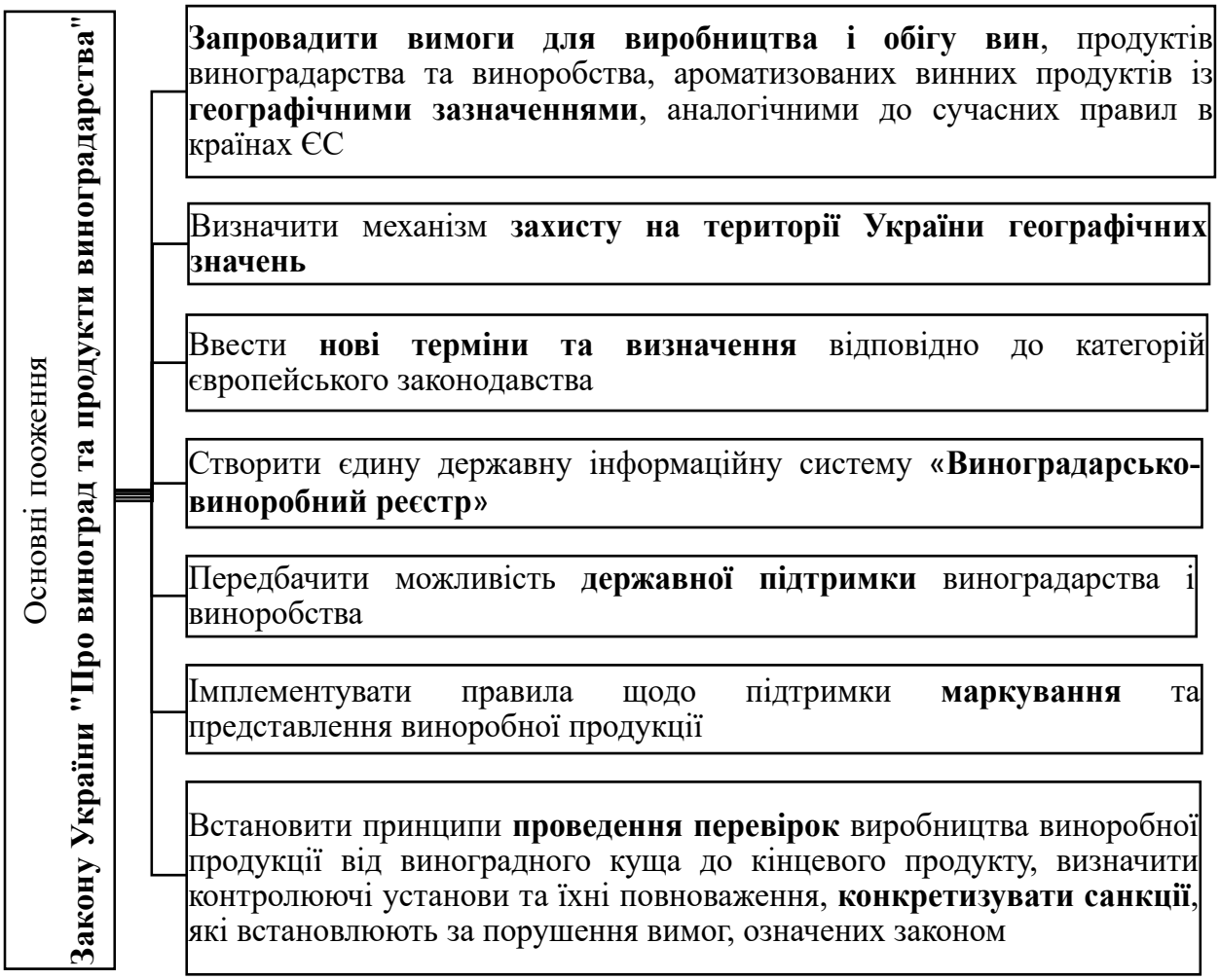


Рис. 1.13. Основні положення проєкту Закону України «Про виноград та продукти виноградарства» від 22.08.2024 № 3982-IX

Джерело: сформовано автором на основі [196].

Таке поєднання розширить економічні дослідження у виноробній галузі, оскільки не лише означує якість і унікальність продукції, а й визначає специфічні витрати на її виробництво та формування фінансових результатів суб'єкта господарювання. На рисунку 1.14. представлено вплив природних умов, таких як склад ґрунту, клімат, рівень вологості й експозиція виноградників на кількість та якість врожаю, що водночас впливає на витрати, пов'язані з доглядом за

виноградниками, внесенням добрив і захистом рослин.

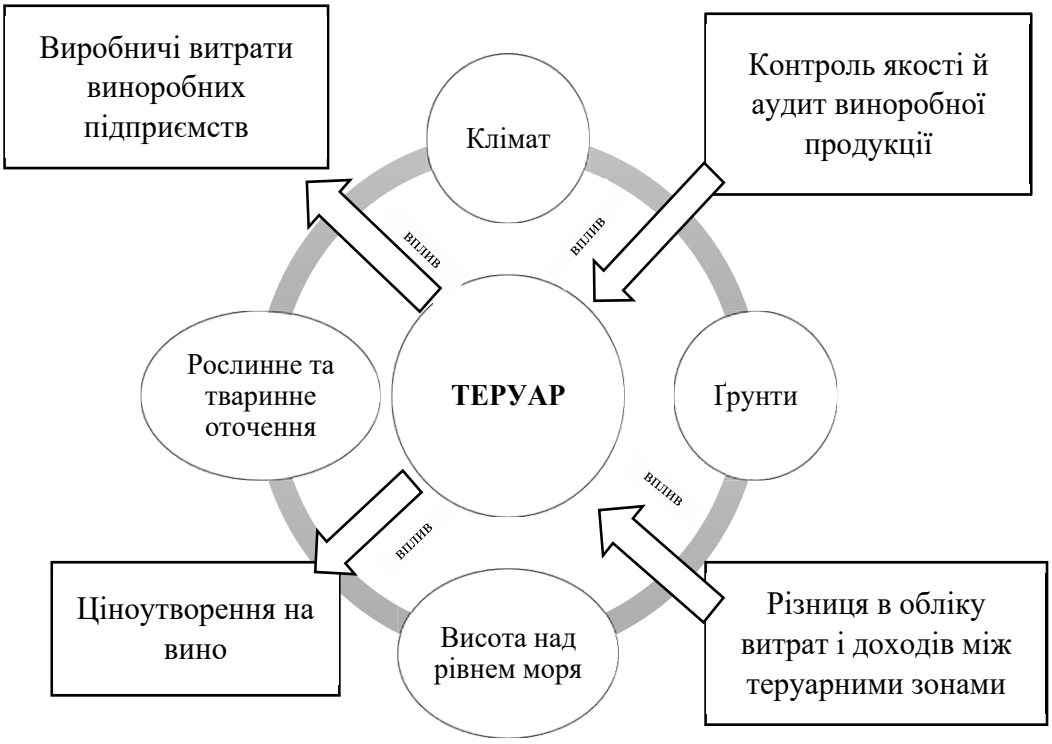


Рис. 1.14. Елементи теруару та його вплив на витрати, собівартість і фінансові результати виноробних підприємств

Джерело: розробка автора.

Теруари впливають на врожайність і якість винограду, що позначається на виробничій собівартості вина. Наприклад, за дослідженнями О. Б. Ткаченко, Н. В. Каменевої, Т. А. Манолі та К. Є. Міцовда [388], унікальні вина автохтонних сортів коштують набагато дорожче, і саме білий сорт винограду Телькі-Курук, що є автохтонним, поширений лише на території України. Висока якість вина є синергією компонентів хімічного складу винограду при досягненні технічної ароматичної зрілості, а аналіз якості винограду є потужним інструментом ухвалення рішень щодо збору врожаю та його використання. Таку унікальність слід ураховувати при визначенні собівартості й ціноутворенні вартості вина.

Крім того, особливості теруару можуть впливати на організацію обліку, методи

оцінки й амортизації виноградників, що відображається у фінансовій звітності підприємства. Витрати на зберігання, витримку та дозрівання залежать і від природних умов регіону, що може зменшувати або збільшувати операційні витрати виноробні.

Дослідженнями спеціалістів визначено основні чинники, що впливають на якість виноробної продукції (табл. Б.4.4, додаток Б.4), де розглянуто, що головним чинником, який впливає на якість вина, є виноград (сировина), при вирощуванні якого передусім і необхідно використовувати інновації, які б давали змогу отримати технологічно стиглий, мікробіологічно здоровий та економічно рентабельний врожай. Для досягнення такого врожаю, на думку вчених, потрібні впровадження нових технологій і розроблення таких інноваційних підходів: територіальне розташування; сорт винограду; садивний матеріал; технологія вирощування [11].

Якість вина є ключовим фактором у розвитку винного туризму, оскільки саме заради унікальності смаку та високого рівня продукції туристи відвідують виноробні регіони. Якщо якість вина знижується, це може негативно вплинути на репутацію виноробів і зменшити потік туристів.

Контроль якості виноробної продукції з урахуванням теруару є важливим та забезпечується достовірністю інформації, узагальненої методичним обліковим процесом. Дієвість контрольної функції обліку супроводжується процесом сертифікації і відповідності стандартам якості вина, що випливають із дотримання технології його виробництва, якості сировини (що забезпечується особливостями ґрунту, кліматичними умовами та рівнем врожайності) тощо.

Теруар має ланцюжковий вплив на особливості облікового відображення процесу виробництва у виноробнях, визначаючи структуру витрат, методи оцінки продукції як результату перетворення біологічних активів і отримання основної сировини для виробництва вина, особливості формування собівартості продукції виноробства, що загалом визначає облікову політику підприємства й впливає на цінову політику готової продукції.

Врахування цих факторів в обліковому процесі забезпечує достовірність

інформаційних потоків, що дає змогу підприємствам оперативно ухвалювати управлінські рішення, максимально уникаючи всіх імовірних ризиків, ефективно та збалансовано управляти фінансовими ресурсами, що загалом сприяє підвищенню конкурентоспроможності українського вина на українському та міжнародному ринках.

Існують різні підходи до здійснення облікових процедур, необхідних для відстеження витрат і контролю за якістю продукції. Відповідно, є потреба у покращанні якості в процесі виробництва продукції або надання послуг, що можуть призвести до нових змін у обліковому відображенні [296].

При встановленні критеріїв регіональної належності вин слід ураховувати вплив еколого-географічних характеристик кожного району виноробства [325].

John Blake, Oriol Amat & Jack Dowds провели ґрунтовні дослідження з визначення впливу на облікове відображення операцій, що пов'язані з підвищенням якості виробництва вина в США, Австралії, Канаді, Новій Зеландії та Іспанії, і встановили різноманітні способи, які засвідчують необхідність досконалішого підходу до бухгалтерського обліку через прагнення кращої якості вина [331].

Як зазначалось вище, у світі є організація виробництва вин контрольованих найменувань за походженням (КНП), яку в Україні законодавчо підтверджено на державному рівні.

Суть такого підходу характеризується створенням замкненого циклу виробництва вин, контрольованих за походженням, що забезпечує їхню вищу категорію, оскільки всі стадії виробництва вин КНП повинні здійснюватись у підприємстві, розташованому в строго регламентованому географічному місці вирощування винограду.

Виробництво винограду та його переробка сконцентровані в одному процесі за контролем якості та регламентуються нормативним документом, де передбачено суть методів, показники якості (основні й додаткові), що визначаються, засоби вимірювання, підготовка проб до аналізів, вимоги безпеки на виробництві й ідентифікації вин категорії КНП [82].

У країнах Європи виробництво вин КНП переважає у Франції, де становить 34 %, Італії – 31, Іспанії – 8, в Португалії – 5, в інших країнах – 22 %.

На основі даних табл. Б.4.5 (додаток Б.4) проведемо порівняльну оцінку якісних характеристик окремих вин категорії КНП Грузії, Італії та України.

З огляду на те, що у країнах-лідерах існують затверджені на державному рівні вимоги до кваліфікації та якості вина, Україні, яка прагне до євроінтеграції та є членом СОТ, в умовах глобалізації ринку необхідно постійно досліджувати пріоритетні напрями його розвитку і підвищувати якісні характеристики вина та винної продукції.

Міністерством аграрної політики було видано наказ «Про затвердження галузевої Програми виноградарства та виноробства України на період до 2025» від 21.07.2008 № 444/74 [217]. Метою Програми стала реалізація державної політики України щодо регулювання розвитку цієї галузі економіки, концентрації фінансових, матеріально-технічних та інших ресурсів, виробничого і науково-технічного потенціалу для розв’язання основних проблем галузі [217].

Однак Програма не діяла у повному обсязі, оскільки найважливіші поняття законодавчо не було закріплено, а закони в Україні не відповідали сучасним вимогам світового ринку виробництва вина.

Нормативно-правовими актами, які сприяли розвитку виноградарства в Україні та підвищенню якісних характеристик українських вин, є:

– Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах та пального (Закон України від 19.12.1995 № 481/95-ВР) [215];

– Про День виноградаря і винороба (Указ Президента України від 22.09.2020 № 403/2020) [213];

– Про виноград та виноградне вино (Закон України від 16.06.2005 № 2662-IV), втратив чинність 31.12.2025 р. [208];

– Про виноград, вино та продукти виноградарства (Закон України від

22.08.2024 № 3928-IX), набрав чинності з 01.01.2026 р. [209];

– Про ліцензування видів господарської діяльності (Закон України від 02.03.2015 № 222-VIII) [239];

– Про утворення робочої групи з питань сприяння розвитку садівництва, виноградарства та хмелярства (наказ Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України від 12.06.2020 № 1093) [245];

– Про реєстрацію виноградних насаджень (наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України від 12.08.2014 № 303) [244].

Право на реєстрацію географічного значення вина відповідно до ст.33 Закону України «Про виноград, вино та продукти виноградарства» [209] мають виробник вина, об'єднання виробників вина незалежно від організаційно-правової форми, які у визначеному географічному місці виробляють одне й те саме вино, особливо якість, репутація чи інші характеристики якого головним чином зумовлені цим географічним місцем.

Для підготовки до реєстрації географічного значення вина згідно ст.37 цього ж закону [209] заявник протягом 90 днів з дати погодження специфікації вина подає до Національного органу інтелектуальної власності заявку на реєстрацію географічного значення вина, яка повинна включати:

1. заяву на реєстрацію географічного значення, в якій необхідно зазначити заявника (заявників), його адресу (їхні адреси) та спеціально уповноважений орган, що перевіряє відповідність специфікація вина;
2. специфікацію вина, погоджену спеціально уповноваженим органом;
3. єдиний документ з відомостями із специфікації вина з географічним значенням, що включає:

- назва країни, в якій знаходиться географічне місце, зазначене у специфікації вина з географічним значенням, в якому виробляється вино;
- вид географічного значення (назва місця походження або географічне значення);
- найменування, що заявляється на реєстрацію географічного зазначення;

- опис вина;
- категорія продуктів виноградарства, до якої належить вино;
- енологічні практики, що застосовуються для виробництва вина, та обмеження щодо їх застосування;
- межі географічного місця, зазначеного у специфікації вина з географічним зазначенням, в якому виробляється вино;
- відомості про максимальну врожайність винограду на 1 гектар ділянки винограду;
- зазначення сорту (сортів) винограду, з якого (яких) виробляється вино;
- опис взаємозв'язку якості або характеристик вина з географічним місцем його походження, викладений у специфікації вина з географічним зазначенням;
- особливі правила маркування, розливу вина у споживчу тару або інші особливі правила, визначені у специфікації вина з географічним зазначенням (за наявності) [209].

Основна вимога, яка діє в країнах Європи щодо строго регламентованого географічного місця вирощування винограду, також є в Україні.

Зважаючи на перспективи галузі, ми виокремили основні проблеми та шляхи покращання стану виноробної галузі відповідно до затвердженої галузевої Програми виноградарства та виноробства України на період до 2025 року (рис. Б.4.4 додатка Б.4). Особливу увагу в обліковому процесі доцільно приділити ефективності використання оборотних активів, зокрема обліку заготівлі (надходження) і витрат виноробної сировини. Документування формує та забезпечує дієвість контрольної функції за нормативним використанням і якісними ознаками виноробної сировини, що є безпечною для здоров'я споживачів.

Облікові документи, крім того, реалізують інформаційну функцію обліку, що є основою для аналітичної оцінки якісних характеристик вин за загальновизначеними ознаками на світових ринку, означення факторів впливу на підвищення його якісних характеристик, що впливають на фінансові результати

діяльності підприємств виноробної галузі.

Особливості облікового відображення кожного виду виробництва пов'язані безпосередньо з її місцем на ринку виноробної продукції. Відповідно, ринковий механізм впливає на систему облікового забезпечення діяльності виноробних компаній. Для з'ясування особливостей виноробної галузі в системі бухгалтерського обліку та її значення для успішного функціонування розглянемо їх із позиції внутрішнього регулювання облікового відображення й управління (договірна, облікова, податкова політика) (рис. 1.15).

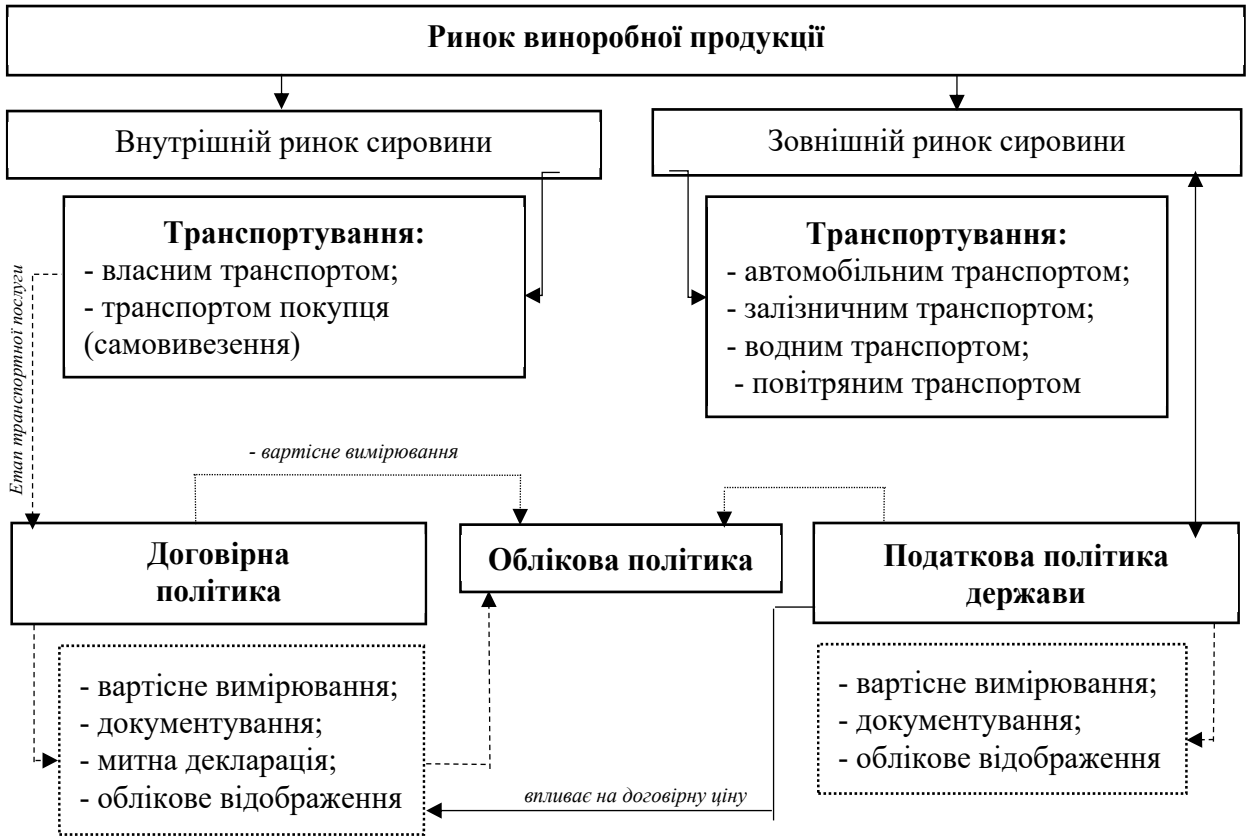


Рис. 1.15. Особливості внутрішньої регламентації системи бухгалтерського обліку виноробної продукції

Джерело: сформовано автором.

З рис. 1.15 можна простежити взаємозалежність внутрішнього і зовнішнього ринків сировини та системи регламентації обліку, яка впливає на застосування методу облікового відображення господарських операцій. Крім того,

спостерігається взаємозв’язок між положеннями облікової, договірної та податкової політик.

Договірна та податкова політика впливають на особливості господарської операції, які є об’єктами бухгалтерського обліку, а облікова політика, будучи у взаємозв’язку з такими політиками визначає їх відображення на рахунках та у звітності. Всі такі взаємозв’язки проявляються у впливі на певні елементи методу бухгалтерського обліку: оцінки, калькулювання, документування, рахунків, звітності тощо. Як результат узагальнимо, що ринковий механізм впливає на систему формування договірної, облікової і податкової політик.

Функції обліку в системі управління реалізуються через облік витрат у розрізі переділів виробництва та формування собівартості напівфабрикатів і готової продукції, що забезпечують її якісні характеристики. Документування реалізує дієвість контрольної функції обліку за дотриманням технологічного процесу із використанням якісної виноробної сировини, а також є інформаційною базою для аналітичної оцінки конкурентоспроможності готової продукції в розрізі її видів, ринків збуту та виявлення факторів негативного впливу на фінансові результати діяльності підприємств виноробної галузі.

Форми виробничого обліку вин наведено в підрозділі 2.2, а пропоновані форми управлінської звітності виноробних підприємств представлено у підрозділі 2.5.

Країни з традиційно розвинутим виноробством (Франція, Італія, Іспанія та ін.) зберігають лідерство у виноробстві й експорті вина, що і впливає певним чином на його собівартість.

Під час дослідження питання формування собівартості виноматеріалів та вина, з'ясовано, що вони не вважаються сільськогосподарською продукцією, оскільки не отримуються в результаті збирання врожаю та не можуть обліковуватись за п. 4 НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [225]. Виноматеріали і вино утворюються в результаті переробки іншої сільськогосподарської продукції (винограду), тому для цілей бухгалтерського обліку мають обліковуватись згідно з НП(С)БО 9 «Запаси»

[226]. На собівартість виноробної продукції значно впливають погодні умови та кліматичні зміни. Крім того, неабиякий вплив на виробництво справляють воєнні дії, оскільки знищено площі виноградників у традиційних регіонах. Держава здійснює регулярний контроль та вносить зміни до податкового законодавства, що впливає на кінцеву ціну готової винної продукції.

Викладене вище дає змогу дійти висновку, що сучасні виноробні підприємства України прагнуть оптимізувати собівартість шляхом удосконалення і впровадження енергоефективних технологій та автоматизації виробничих процесів.

Розглядаючи процес формування собівартості виноробної продукції, важливо деталізувати структуру витрат, що безпосередньо впливають на кінцевий результат виробництва. Зокрема, йдеться про прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці, інші прямі витрати, а також змінні та постійні загальновиробничі витрати, які розподіляються між видами продукції. Така деталізація дає змогу не лише коректно обчислити фактичну собівартість, а й забезпечити прозорість облікових даних, формує основу для управлінського аналізу. З цією метою доцільно розглянути табл. Б.4.6 Додатка Б.4, що узагальнює основні складові витрат та їхню характеристику у виноробстві.

Деталізація прямих витрат, витрат на оплату праці та загальновиробничих витрат у таблиці дає змогу сформувати повніше уявлення про структуру собівартості виноробної продукції та її вплив на фінансові результати. Однак у процесі діяльності виноробних підприємств значну роль відіграють також адміністративні й маркетингові витрати, пов’язані з ліцензуванням, сертифікацією, рекламою та просуваннм бренду, а також логістичні витрати на транспортування і зберігання продукції. Ці витрати відображаються на рахунку 93 та списуються безпосередньо на фінансові результати (рахунок 79), тому не включаються до складу виробничої собівартості.

Окремо варто зазначити про податки і збори (зокрема акцизний податок, ПДВ та інші обовязкові платежі), що також не формують вартості готової продукції, але

зменшують дохід у процесі реалізації та створюють податкові зобов'язання перед бюджетом. У підсумку категоріальна характеристика кваліфікації виноробної продукції в системі формування собівартості дає змогу комплексно врахувати вплив як безпосередніх виноробничих витрат, так і супутніх фінансових та адміністративно-маркетингових чинників на кінцевий результат.

Саме регулююча функція податків свідчить про те, що вони безпосередньо впливають на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання і України загалом [202, с. 278]. Податкове регулювання виноробної продукції в Україні охоплює кілька основних податків та зборів, що спрямовані на забезпечення контролю якості, обсягу виробництва і продажу алкогольної продукції, а також наповнення державного бюджету (рис. 1.16).



Рис. 1.16. Податкове регулювання виноробної продукції в Україні

Джерело: сформовано автором.

Акцизний податок у виноробній галузі сприяє наповненню бюджету та регулює споживання алкоголю через встановлення податкового навантаження на готову продукцію. Такий податок стимулює підприємства підвищувати якість продукції, зберігаючи конкурентоспроможність, та дає змогу контролювати

нелегальний ринок алкогольних виробів, підтримуючи державні стандарти якості й безпеки.

Акцизи на алкоголь у 2026 р. не змінились, хоч було оновлено пп. 215.3.1 ст. 215 Податкового кодексу України (ПКУ), де уточнено коди УКТ ЗЕД.

Ставки акцизу на виноробну продукцію становлять:

– вина виноградні натуральні – 0,01 грн за 1 л;

– вина натуральні з доданням спирту та міцні (кріплені) – 7,16 грн за 1 л;

– вина ігристі, вина газовані – 10,40 грн за 1 л;

– вермути та інші вина виноградні з доданням рослинних або ароматизувальних екстрактів – 7,16 грн за 1 л.

Крім того, для алкогольних напоїв може застосовуватись адвалорна ставка 5 % (пп. 215.3.10 ст. 215 ПК), якщо підакцизні товари реалізуються виробниками та/або імпортерами, у т. ч. у роздрібній торгівлі (пп. 213.1.14 ст. 213ПК) та суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів (пп.213.1.9 ПК) [2]. У вересні 2024 р. до загального фонду місцевих бюджетів надійшло 35,5 млрд грн, серед яких 2,7 млрд грн становив акцизний податок. Наочно план та факт виконання державного бюджету в січні – вересні 2024 р. щодо акцизного податку наведено на рис. 1.17 та 1.18.

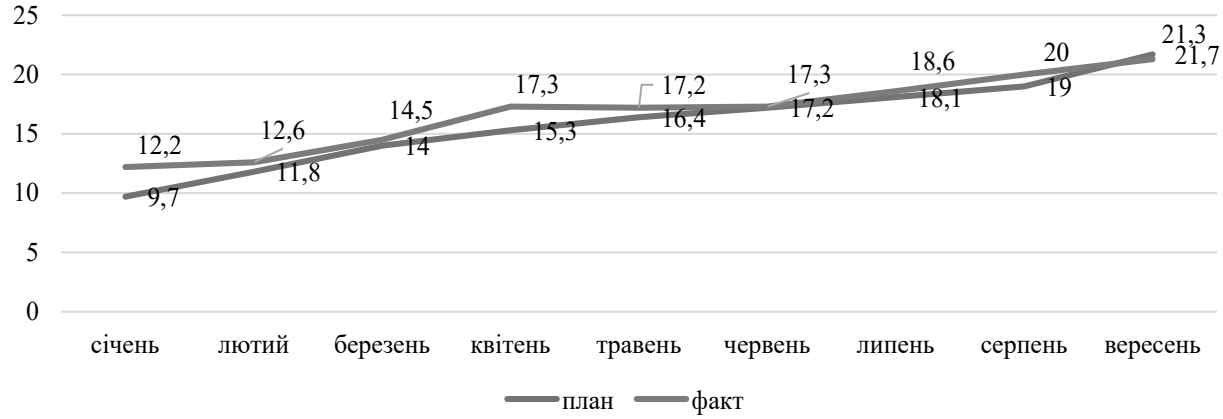


Рис. 1.17. План та факт виконання державного бюджету в січні – вересні 2024 р. щодо акцизного податку

Джерело: сформовано автором на основі [29].

Податок на додану вартість є одним із основних джерел наповнення бюджету України та одним із найпроблемніших серед податків у плані його адміністрування, оскільки, як свідчить практика, виникає значна кількість непорозумінь і суперечностей щодо правильного застосування податкових норм, відображення операцій в обліку, визнання сум податкового зобов'язання та податкового кредиту.

Варто також згадати не лише про підвищення податків (військовий збір та авансові внески із податку на прибуток підприємств та податок на доходи фізичних осіб), але і про набуття чинності з 1 грудня 2024 р.

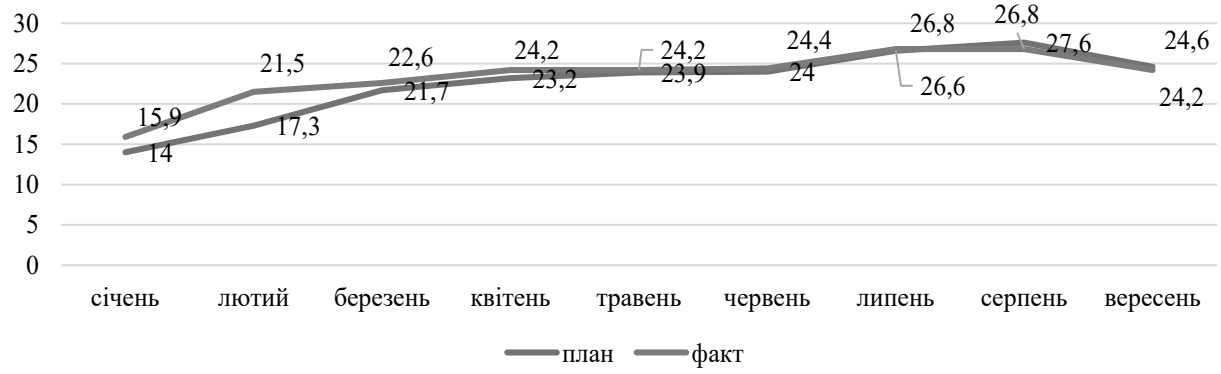


Рис. 1.18. План та факт виконання державного бюджету у січні – вересні 2025 р. щодо акцизного податку

Джерело: сформовано автором на основі [29].

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану» від 10.10.2024 № 4015-IX [212], згідно з яким для вин виноградних та іншої виноградної продукції мінімальні оптово-відпускні та роздрібні ціни збільшено на 50 %.

Отже, податкове регулювання у виноробній галузі забезпечує баланс між наповненням бюджету і контролем якості алкогольної продукції.

Категоріальна характеристика кваліфікації виноробної продукції в системі формування її собівартості має не лише облікове та аналітичне значення, а й безпосередньо впливає на розрахунок податкових платежів і ліцензійних зборів.

Під час організації облікового відображення використаних матеріальних, трудових, фінансових і природних ресурсів для органічного виробництва необхідно враховувати технологічний процес виробництва органічної продукції та впливу на нього зовнішніх і внутрішніх факторів (рис. 1.19).

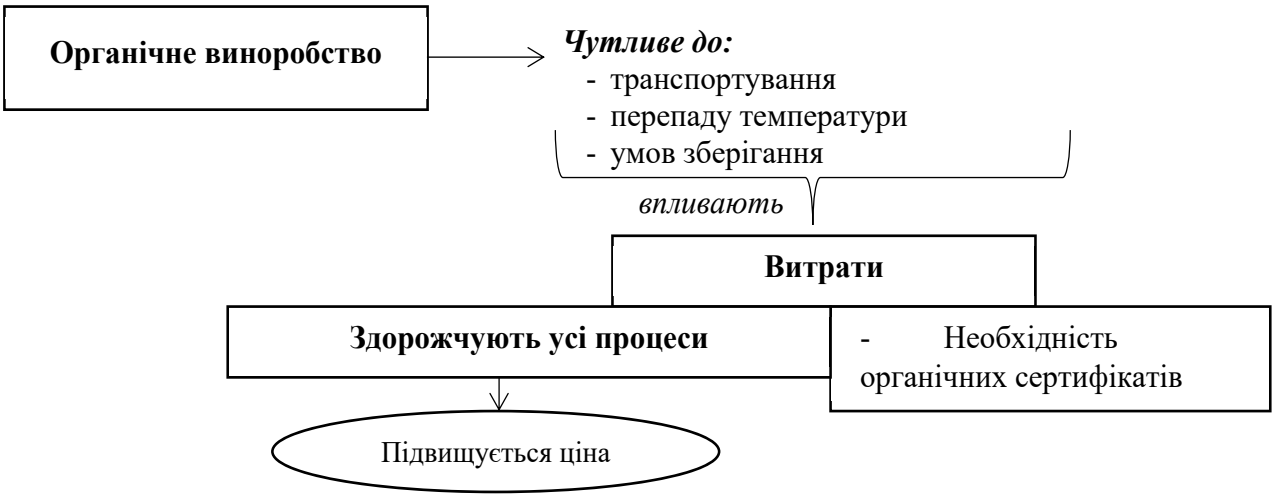


Рис. 1.19. Вплив факторів на витрати при виготовленні органічної продукції

Джерело: сформовано автором.

Виноград використовується для виробництва вина. Зі збільшенням попиту на вино зростає попит на виноград. Ринок вина оцінювався у 297,35 млрд дол. США у 2018 р., а у 2024 р. він досягнув 415 млрд дол [313].

Органічне виробництво використовує живі організми та методи механічного виробництва, здійснює живлення рослин переважно через екосистему ґрунту, базується на оцінці ризику і використовує превентивні заходи [173, с. 91].

З огляду на викладене вище можна дійти до висновку, що український ринок виноробної галузі доцільно покращувати в напрямах удосконалення інституціональної складової, що дасть змогу регулювати діяльність виноробної галузі й конкурентоспроможність продукції з урахуванням вимог міжнародних стандартів, в т. ч. за умов кризових явищ, що на прикладі пандемії знижує купівельну спроможність населення не лише України, а й усього світу [122, с. 351-353].

Система державного контролю та податкового регулювання, зокрема акцизного оподаткування, формує додаткові параметри облікового відображення, що вимагає інтеграції галузевої спеифіки у внутрішню регламентацію облікової політики виноробних підприємств. Комплексний підхід до класифікації виноробної продукції не лише дає змогу забезпечити достовірність калькуляції собівартості, а й сприяє стратегічному розвитку галузі в умовах сучасних викликів.

Отже, за результатами проведених досліджень у цьому підрозділі дисертації можна виокремити такі особливості облікового відображення вин категорії контрольованих найменувань походжень (КНП):

По-перше, при формуванні собівартості:

– для вин КНП характерні підвищені витрати на догляд за виноградниками, контроль врожайності, якості винограду (як сировини) та його сертифікацію, що необхідно правильно відображати під час калькулювання собівартості готової продукції;

– частка витрат на якість (лабораторний контроль, витримка у бочках, сертифікація походження) є суттєвою, тому облік має забезпечити прозорість їхнього відображення.

По-друге, біологічні активи та сільськогосподарська діяльність:

– виноградники, як довгострокові активи потребують особливого обліку згідно з НП(С)БО 30 «Біологічні активи» або МСБО 41 «Сільське господарство»;

– витрати на підтримку родючості і якісного стану виноградників формують первісну вартість активів і безпосередньо впливають на фінансові результати.

По-третє, амортизація та витримка:

– тривала витримка вин КНП у дубових бочках збільшує строк виробничого циклу, що вимагає від бухгалтерії застосування методів віднесення витрат на запаси з відстроченим визнанням доходів;

– це призводить до потреби коректно розподіляти амортизацію на непрямі витрати в часі.

По-четверте, доходи та ринкове позиціонування:

– висока собівартість відображається у підвищеній ціні реалізації, що потребує належного обліку доходів від преміальних вин у складі виручки;

– у звітності важливо розкривати інформацію про сегменти продукції, щоб інвестори бачили різницю між масовим вином і вином КНП.

По-п’яте, прозорість та аудит:

– вина КНП мають значення міжнародного іміджу, тому підприємствам потрібна підвищена увага до аудиту та підтвердження достовірності інформації фінансової звітності;

– це сприятиме довірі партнерів, інвесторів і споживачів на зовнішніх ринках.

Отже, проведене дослідження дало змогу встановити, що класифікація виноробної продукції є важливою складовою системи обліку й управління витратами, оскільки забезпечує науково обґрунтований підхід до формування собівартості, оцінки якості та визначення економічної ефективності виробництва. Її структура повинна враховувати взаємозв’язок між технологічними, природно-кліматичними, сортовими, економічними та географічними чинниками, що визначають особливості виробництва вина.

Удосконалення класифікації виноробної продукції з урахуванням вимог європейської системи КНП забезпечує прозорість облікових процедур, уніфікацію підходів до калькулювання собівартості, підвищення достовірності фінансової звітності та зміцнення позицій українських виробників на міжнародному ринку.

Звідси випливає, що класифікація виноробної продукції в системі формування її собівартості виступає не лише інструментом аналітичного групування витрат, а й механізмом інтеграції облікової, технологічної та контролюючої інформації, що створює підґрунтя для ефективного управління діяльністю підприємств виноробної галузі.

1.3. Технологічні та організаційні особливості у виноробстві та їхній вплив на систему обліково-контрольного забезпечення

Виноробство є однією з провідних галузей агропромислового комплексу, яка поєднує сільськогосподарське виробництво та харчову промисловість, забезпечуючи створення високої доданої вартості та формування експортного потенціалу країни.

Виноградно-виноробна галузь має складний технологічний процес, де кожен етап – від вирощування винограду, збору урожаю, ферментації та витримки вина до його розливу й реалізації – потребує чіткого відображення в обліковій системі.

Галузь характеризується вираженою сезонністю виробництва, залежністю від кліматичних умов, значною тривалістю технологічного циклу, а також високими вимогами до якості та стандартизації продукції.

Свої дослідження щодо даних особливостей в своїх наукових працях розкрили вчені-економісти, зокрема такі як: Н. О. Аверчева, В. О. Бойко, Л. О. Бойко [1], О. Г. Пустова, О. О. Цокало, Д. В. Ткаченко, М. О. Семиліт [252], І. В. Белоус [11]. Дослідженню особливостей розвитку та обліку виноградно-виноробної галузі присвячено праці багатьох зарубіжних вчених, таких як Enrico Marone, Marco Bertoccі, Fabio Boncinelli, Nicola Marinelli [307], Delmas M., Gergaud O., Lim J. [302], Santillán D., Sotés V., Iglesias A., Garrote L. [375], Katherine L.Christ [333], John Blake, Oriol Amat, Jack Dowds [331], та українських вчених, зокрема І. А. Дерун [68], Є. Ж. Іукурідзе [13], В. Б. Моссаковського [174], Ю. Ю. Мороз, Ю. С. Цаль-Цалко [173], І. А. Осипов [191]. Водночас існує низка проблем, що потребують дослідження, зокрема означення факторів впливу на якісні складові вина, які забезпечуються виваженим менеджментом під час формування облікової політики виноградно-виноробної галузі.

Особливість взаємозв’язку технологічного процесу з обліковим його відображенням забезпечується тим, що:

– кожна технологічна операція формує певний обсяг витрат, який має бути

своєчасно зафіксований у бухгалтерському обліку;

– облік дає змогу простежити трансформацію винограду як біологічного активу в готову продукцію, що є підґрунтям для калькуляції собівартості, визначення економічної ефективності та ціноутворення;

– інформаційна база, сформована через облік, дає змогу управляти запасами, контролювати втрати, відходи, якісні характеристики продукції відповідно до нормативів і стандартів.

Виробнича структура є складовою загальної організаційної структури управління і сукупністю основних, допоміжних та обслуговуючих підрозділів підприємства, що забезпечують переробку входу системи на її вихід – готовий продукт із параметрами, що закладені у бізнес-плані підприємства.

Характер побудови підрозділів, їх число визначаються такими формами організації виробництва, як спеціалізація, концентрація, кооперування та комбінування [167, с. 23].

На підприємствах виноробної галузі, які ми досліджували, переважно використовується попередільний метод, що забезпечується чотирма переділами:

I – переробка винограду, плодів та ягід у процесі первинного виробництва;

II – зберігання, догляд і технологічна обробка виноматеріалів та сокоматеріалів;

III – виготовлення вакуум-сусла і багаторічна витримка виноматеріалів;

IV – розлив вина.

Такі переділи вирізняються певними часовими параметрами, що залежать від сезонності виробництва.

У I переділі (переробка винограду, плодів та ягід) в обліку, крім витрат сировини, оплати праці, амортизації основних засобів та інших операційних витрат, враховувались загальновиробничі витрати, зокрема: амортизація основних засобів загальновиробничого призначення; витрати на оплату праці управління цехами, дільницями; витрати на утримання, експлуатацію та ремонт; страхування;

операційну оренду основних засобів; інших необоротних активів загальновиробничого призначення та прямі матеріальні виробничі витрати крім зворотних відходів); сировина та матеріали (виноград). У часових вимірах І переділ відбувається в жовтні місяці.

ІІ переділ забезпечує відображення в обліку операцій зі зберігання, догляду та технологічної обробки виноматеріалу. Цей переділ відбувається в листопаді місяці та передбачає, крім загальновиробничих витрат, прямі матеріальні виробничі витрати (крім зворотних відходів) та напівфабрикати.

У грудні відбувається ІІІ переділ. До господарських операцій, що відображаються в обліковій системі цього переділу, відносять: тривалу витримку виноматеріалів та технологічну обробку. Операції ІІІ переділу відображають витрати, ідентичні до ІІ переділу.

У лютому чергового за звітним року відбувається завершальний – IV переділ, під час якого здійснюється розлив вина. Виноробні підприємства у цьому переділі, крім загальновиробничих витрат, включають ще витрати основного виробництва (рис. 1.20).

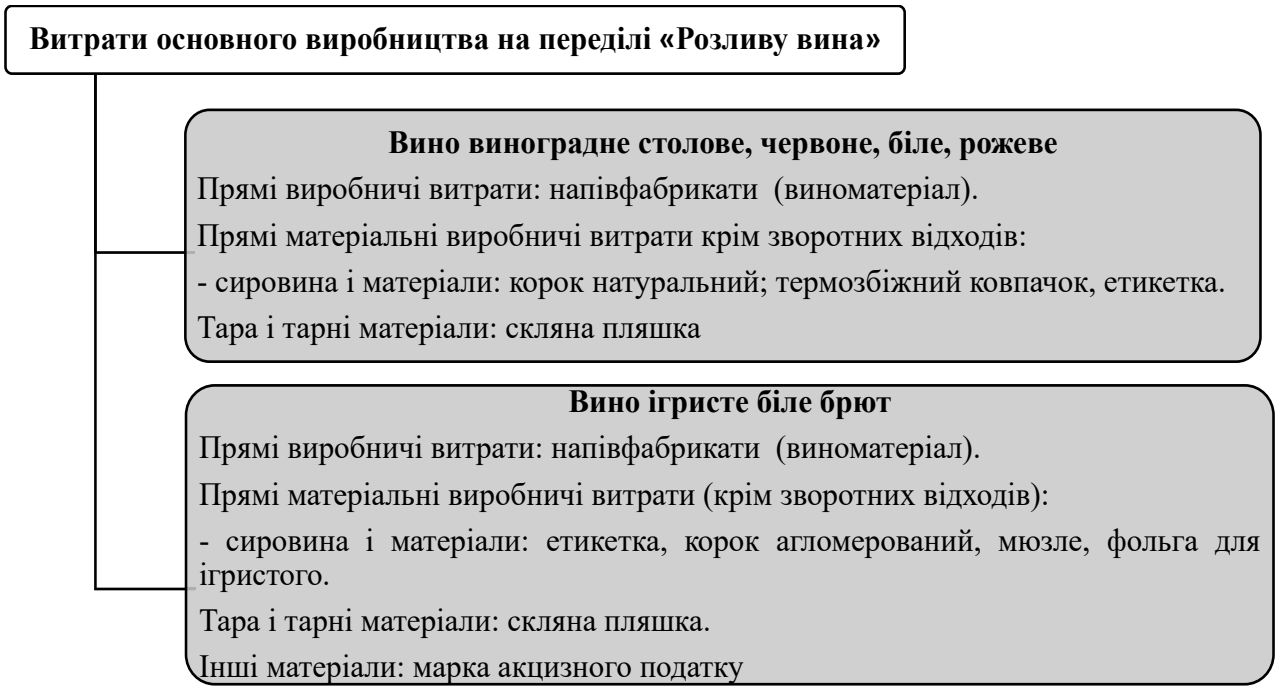


Рис. 1.20. Витрати основного виробництва у переділі «Розлив вина»

Джерело: сформовано автором на основі дослідження.

Достовірність відображення витрат за переділами в технологічному процесі виноробного підприємства забезпечує об’єктивність калькуляції у формуванні собівартості продукції та ефективності контролю за витратами.

По-перше, кожен переділ є самостійним центром формування витрат, що дає змогу чітко ідентифікувати місце їхнього виникнення й об’єктивно відносити їх на відповідний вид продукції або напівфабрикат.

По-друге, деталізація виробничого процесу за переділами дає змогу своєчасно виявляти відхилення від запланованих нормативів, визначати причини перевитрат та ухвалювати оперативні управлінські рішення щодо їхнього усунення.

По-третє, передільний підхід створює умови для формування достовірнішої інформації у фінансовому й управлінському обліку, оскільки собівартість на кожному етапі відображає реальний обсяг витрат, а не усереднені показники.

Отже, структуризація виробництва за переділами виступає інструментом як підвищення прозорості облікових даних, так і зміцнення системи внутрішнього контролю на підприємстві.

Вплив достовірності інформації, що забезпечується системою обліку та її контрольною функцією, проявляється у:

– підвищенні рівня управлінських рішень, оскільки менеджери всіх рівнів управління отримують об’єктивну оперативну інформацію про стан виробництва та фінансові результати;

– зниженні ризиків зловживань та неефективного використання ресурсів завдяки контрольним механізмам;

– забезпеченні прозорості інформації для інвесторів, державних органів і міжнародних партнерів, що особливо важливо в умовах розвитку експортного потенціалу українського вина;

– формуванні основи для довгострокового планування, сталого розвитку підприємства та збереження конкурентоспроможності.

Процес управління розвитком підприємств потребує врахування галузевої

специфіки діяльності виноробної галузі й розглядається в межах двох груп: зовнішні (достатня структурованість галузі, позиційний характер конкуренції, висока концентрація галузі, наявність тенденції до її консолідації, висока чутливість до коливань ринкової кон'юнктури і безпосередня залежність від рівня життя та платоспроможності населення, сезонний характер реалізації готової продукції) і внутрішні (сезонно-кліматична та сировинна орієнтованість виробництва, тривалий цикл виробництва і фінансовий цикл, матеріало- та витратомістке виробництво, нерівномірність ділової активності й завантаження виробничих потужностей протягом року, наявність сильного впливу фактору інертності, переважання у структурі оборотних активів, фінансування оборотних активів за рахунок довгострокових і постійних пасивів, значна частка оборотного капіталу в активах підприємств, тривалий період їх обертання, зростання частки позикового капіталу, значний обсяг ручної праці практично на всіх стадіях виробничого процесу) [41, с. 130].

Організація роботи виноробного підприємства безпосередньо визначає особливості ведення обліку, оскільки формує структуру центрів відповідальності та місць виникнення витрат. Наявність окремих виробничих підрозділів (виноробний, бродильний, купажний, розливний цехи, лабораторія, допоміжні служби) зумовлює потребу у відокремленому обліковому відображенні витрат кожного з них, що забезпечує точність калькуляції собівартості та дає змогу контролювати ефективність використання ресурсів.

Важливим аспектом є внутрішні переміщення продукції між підрозділами – наприклад, передача сусла з переробного цеху в бродильний чи готової продукції з розливного цеху на склад. Такі переміщення супроводжуються внутрішньою документацією й обліковими записами, що дає змогу відстежувати рух напівфабрикатів і готової продукції, запобігати нераціональним витратам та втратам, а також формувати прозору інформаційну базу для управлінського обліку й аналізу. Отже, організаційна структура підприємства є чинником, що прямо впливає на побудову обліково-контрольної системи і рівень достовірності облікових даних.

Обліково-контрольне забезпечення відіграє ключову роль у виноробній галузі, впливаючи як на технологічні, так і на організаційні процеси. Технологічні та організаційні особливості у виноробстві представлено на рис. 1.21.

Технологічні особливості	Організаційні особливості
• **Вибір винограду:** сорт, кліматичні умови, теруар; збір вручну / механічно • **Дроблення і віджимання:** дроблення ягід для соку; відділення чи настоювання мезки для екстракції кольору та танінів) • **Ферментація (бродіння):** додавання диких чи культивованих дріжджів; контроль температури; використання спеціальних місткостей • **Витримка і дозрівання:** у нержавіючих резервуарах (молоді вина) або в дубових бочках (для підвищення складності аромату); мікрооксигенація та контакт з осадом • **Купажування (асамбляж):** змішування різних сортів вин; використання у виробництві іншого вина • **Фільтрація та стабілізація:** очищення вина від залишків дріжджів та білкових сполук; застосування холодної стабілізації, бентоніт або мікрофільтрація • **Розлив і дозрівання в пляшках:** розлив, герметизація пробками або гвинтовими кришками; дозрівання перед продажем	• **Правове регулювання:** дотримання стандартів та законодавства (AOC – Франція, DOCG – Італія, PDO – ЄС); контроль за походженням і якістю вин • **Управління виноградниками:** оптимізація посадки винограду, використання органічного та біодинамічного підходу; контроль за вегетацією, зрошенням, захистом від шкідників • **Маркетинг і брендування:** створення унікального стилю та позиціонування вина на ринку; упаковка, етикетки, дегустаційні заходи • **Логістика і дистрибуція:** зберігання вина за оптимальних умов (температура, вологість); продаж через винні магазини, ресторани та експорт • **Винний туризм:** організація екскурсій і дегустацій для популяризації бренду; розвиток винних маршрутів у виноробних регіонах

Рис. 1.21. Технологічні та організаційні особливості в виноробстві

Джерело: сформовано автором.

На етапі заготівлі винограду ведення точного обліку врожаю дає змогу контролювати якість сировини, її походження та відповідність встановленим

стандартам, особливо для підприємств, що працюють за системами географічних найменувань (AOC – Франція, DOCG – Італія, PDO – ЄС). Контроль за витратами сировини та допоміжними матеріалами (дріжджі, бочки, стабілізатори) допомагає оптимізувати виробництво й мінімізувати витрати. Крім того, облік параметрів бродіння, витримки та фільтрації забезпечує стабільність якості продукції і дотримання технологічних норм.

Організаційні аспекти виноробства, такі як управління запасами, логістика та маркетинг, також потребують чіткого обліку і контролю. Саме ведення фінансової документації, облік собівартості продукції, контроль за залишками сировини та матеріалів дають змогу виноробним підприємствам ефективно планувати виробництво та уникати втрат.

Отже, поєднання технологічних і організаційних процесів із відповідним обліком та контролем сприяє правильному плануванню виробничих потужностей, стабільному розвитку підприємства, управлінню запасами готової продукції, підвищенню якості вина, конкурентоспроможності на ринку і дистрибуції.

Не варто забувати про сезонно-кліматичні зміни і нові умови вирощування винограду та окремих видів винограду, адже саме вино є ідеальною системою для вивчення такого взаємозв’язку, оскільки ціна на вино визначається передусім якістю [374], що залежить від погоди протягом вегетаційного періоду винограду.

Такі умови є вирішальними чинниками якості вина, оскільки температура та кількість опадів і розміщення виноградника суттєво впливають на сенсорні характеристика та загальні оцінки вин [289]. Дослідження цієї проблеми розкрили у своїх працях такі вчені, як Hühn T., Sponholz W. R., Bernath K., Friedmann A., Hess G., Muno H., Fromm W. [318], Seguin G. [377], Cornelis van Leeuwen, C., [300], Rasilla D.F., Aransay R., Conde-Oria F. [370].

Теруар – це зв’язок між вином і його походженням. За допомогою сенсорної оцінки смаку вина певного сорту можна пов’язати його походження. Це специфічні органолептичні характеристики вина, на які впливають фактори навколишнього

середовища, такі як ґрунт та клімат.

Наприклад, у Франції вина регіону Бордо вимірювались багатьма незалежними експертами протягом певного часу і в 1855 р. місцеві відмінності в якості вина вперше було визнано із запровадженням системи оцінки вин під найменуванням Гран Крю Бордо (The Bordeaux Grand Cru). Така система передбачає класифікацію окремих виноградників за однією з п’яти категорій на основі ціни і сприйняття якості. Нині в регіоні Бордо існує 14 визначених категорій вин, а інші вина класифікуються як не класифіковані за таким видом. У 1936 р. було запроваджено серію географічних захистів, які називаються appellations d′origine contrôlée (AOC), і на місцевому рівні вони формують індивідуальність для вин, яка має чіткі виноградарські характеристики і виноробну ідентичність. Такі ідентичності можуть пов’язати AOC зі сприйнятою якістю за власними історичними оцінками якості [355; 332].

За останні роки досягнуто значних успіхів у розумінні ароматів вина та їхньої молекулярної основи, а також впливу клімату і ґрунту на широкий спектр молекул, відповідальних за прояв аромату вина. Поєднання агрономічних, аналітичних та сенсорних підходів показує, що ефект теруару опосередковується вимірювальними факторами, які можна легко контролювати на винограднику [301].

З огляду на економічне значення і чутливість виноробної промисловості до клімату існує потреба в розробленні інноваційних сільськогосподарських інструментів та нових технологій, які будуть спрямовувати на підвищення продуктивності підприємства, довгострокової ефективності, прибутковості, мінімізацію впливу на навколишнє середовище та зменшення залежності від пестицидів і добрив [370].

Наразі немає жодних ознак міграції виноробних регіонів у помірніший клімат через підвищення температури у певних регіонах, де вирощували виноград, яка має вагомий вплив на виноградну і виноробну промисловість. Серед найважливіших наслідків, пов’язаних зі зміною клімату, – це пізніші терміни збору врожаю та підвищення температури, яка впливає на концентрацію цукру у винограді, що

призводять до високого рівня алкоголю, зниження кислотності й модифікації сортових ароматних сполук [369].

Отже, дослідження показало належним чином встановлений тісний зв'язок між якістю врожаю та річними погодними умовами, що не лише визначають смакові та ароматичні властивості вина, а й безпосередньо впливають на графік та специфіку контролю у виноробних підприємствах. Погодні умови формують календар збору врожаю, послідовність технологічних операцій та їхню тривалість, що вимагає адаптації системи внутрішнього контролю.

Відповідно, є необхідність формування на підприємствах внутрішніх контрольних точок (етапів) перевірки стану сировини і напівфабрикатів (прикладу, контроль за вологістю ґрунту, ступенем цукристості ягід, кислотності сусла, температури бродіння тощо), що дають змогу оперативно реагувати на кліматичні коливання й уникати втрат у собівартості. Водночас у контексті теруару внутрішні контрольні процедури мають бути інтегровані в усьому виробничому циклі – від виноградників до пляшкування – з урахуванням ризиків, що зумовлюють різні витрати і відхилення від планових показників.

Ефективність ухвалення управлінських рішень, а відповідно, і фінансово-економічних результатів діяльності виноробних підприємств залежить від якості інформаційної бази, що формується у бухгалтерському обліку, визначається відповідними аналітичним і контрольним інструментарієм, що вимагає їх подальшого дослідження та вдосконалення [279, с. 88].

Управлінський контроль дає змогу зменшити собівартість виробництва, оптимізувати витрати та формувати конкурентну цінову політику. Інтеграція обліково-контрольного забезпечення у виробничі й організаційні процеси виноробного підприємства підвищує його ефективність, якість продукції і рентабельність бізнесу.

Формування інформаційних потоків у виноробстві має поетапний характер, адже на кожному технологічному та організаційному рівні виникають специфічні витрати, втрати і показники якості, що підлягають обліку та контролю.

Своєчасна й коректна їхня фіксація забезпечує достовірність даних для калькулювання собівартості та управління виробництвом. У структурі виноробного підприємства можна виокремити п’ять основних етапів, на яких формується поточна інформація і здійснюється її передача до бухгалтерського й управлінського обліку (рис. 1.22).

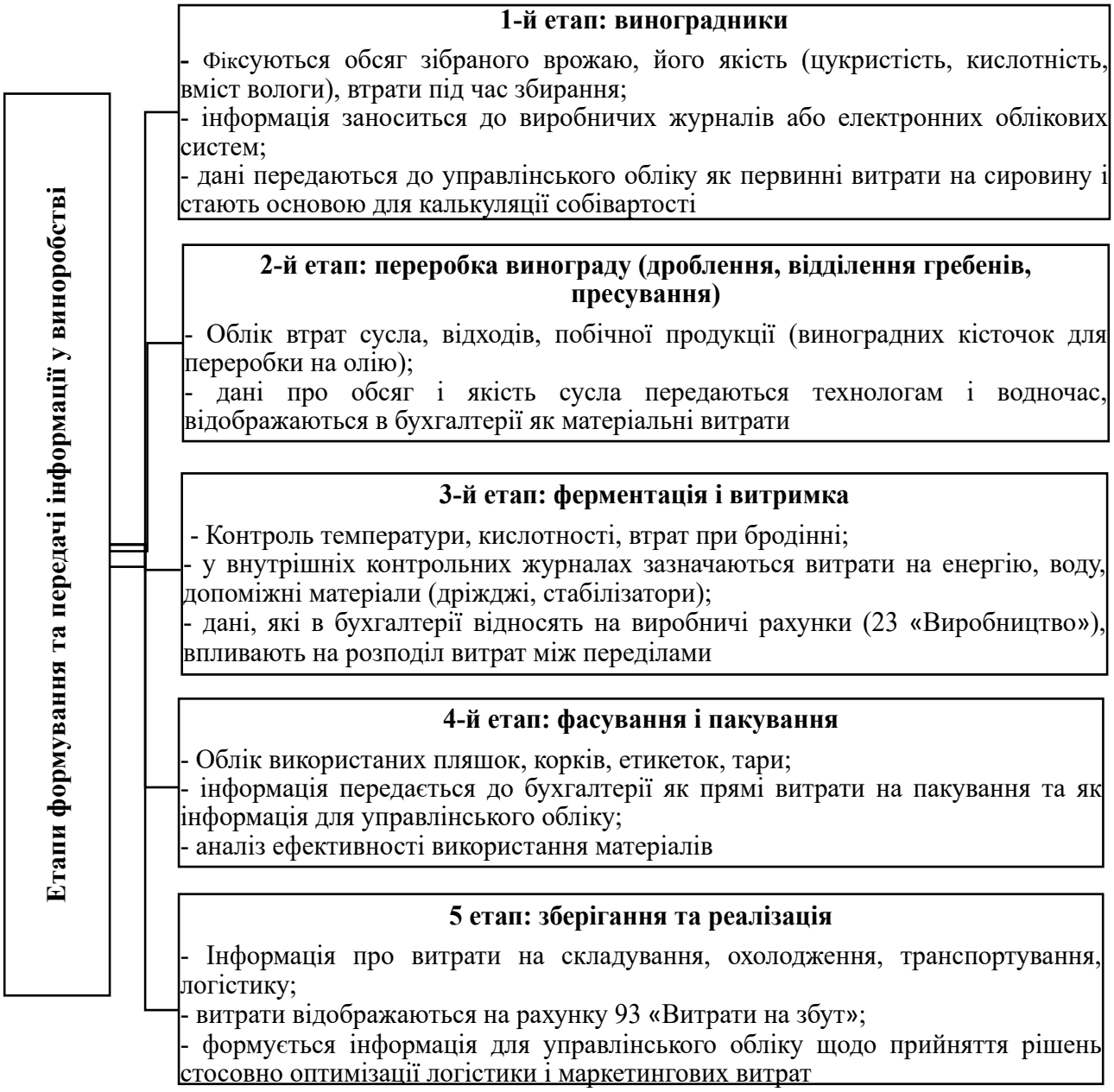


Рис. 1.22. Етапи формування та передачі інформації для прийняття управлінських рішень у виноробних підприємствах

Джерело: сформовано автором.

Розглянувши рис. 1.22, спостерігаємо, що інформація на підприємстві не є статичною, а формується на кожному етапі, де проходить контроль, а потім акумулюється у бухгалтерському й управлінському обліку. Відповідно, це дає змогу ідентифікувати центри витрат, відхилення від планових показників і ухвалювати оперативні управлінські рішення.

Автоматизація процесів через застосування ERP-системи чи галузевих програм дасть змогу відстежити витрати та проконтролювати їх. Звіти технологів і економістів передаються до відділу управлінського обліку (за наявності), де дані агрегуються для аналізу собівартості й рентабельності. Розглянуті етапи формування та передачі інформації у виноробному виробництві дають змогу виокремити ключові переділи, на яких виникають витрати та формується обліково-контрольна інформація.

Саме правильне визначення згаданих етапів забезпечує деталізацію даних, необхідних для калькуляції собівартості, а також дає змогу відстежувати ефективність використання ресурсів.

У табл. 1.8 представлено основні переділи виноробного виробництва та їхній вплив на систему обліково-контрольного забезпечення.

Розглянувши табл. 1.8, зазначимо, що поділ виноробного виробництва на окремі переділи не лише забезпечує технологічну послідовність процесу, а й формує методологічну основу для ведення аналітичного обліку витрат. Це підвищує точність калькуляції собівартості, сприяє своєчасному виявленню відхилень у витратах та створює передумови для ефективного контролю й ухвалення управлінських рішень на всіх рівнях діяльності підприємства.

У частині контролю важливим є впровадження системи внутрішніх контрольних точок у межах кожного етапу (вирощування, ферментація, витримка, купажування, розлив), що дає змогу здійснювати оперативний технологічний контроль: за вологістю ґрунту, кислотністю сусла, температурним режимом бродіння тощо.

Таблиця 1.8

Обліково-контрольне забезпечення відображення технологічних переділів у виноробному підприємстві

Переділ	Основні технологічні операції	Особливості	Облікове відображення	Контрольні процедури
1. Вирощування винограду	Закладання і догляд за виноградниками, підживлення, захист від шкідників, обрізка	Сезонність залежить від клімату; високі трудові витрати	23 «Виробництво» (рослинництво); 208 «Матеріали»	Облік використання добрив, облік робочого часу, агротехнічний контроль
2. Збирання врожаю	Ручне / механізоване збирання, транспортування до виноробні	Короткі терміни, вплив стиглості на якість	231 «Виробництво» (Виноградарство); 203 «Паливо»	Лабораторний аналіз цукристості, контроль втрат при транспортуванні
3. Первинна переробка	Дроблення, відділення гребнів, пресування	Витрати на енергію, обладнання	23 «Виробництво» (переробка); 131 «Знос основних засобів»	Контроль якості сусла, дотримання технології пресування
4. Бродіння	Алкогольне та/або малолактичне бродіння	Температурний режим, тривалість процесу	23 «Виробництво»; 91 «Загальновиробничі витрати»	Вимірювання температури і складу, журнал бродіння
5. Витримка	Зберігання в бочках, резервуарах, квеврі	Витрати на тару, втрати від випаровування	23 «Виробництво»; 20 «Тара»	Контроль умов зберігання, дегустаційні комісії
6. Купажування	Змішування партій, стабілізація	Витрати на додаткові матеріали	23 «Виробництво»; 201 «Сировина і матеріали»	Лабораторний контроль купажів
7. Розлив і пакування	Розлив у пляшки, наклеювання етикетки, пакування	Витрати на упаковку, контроль маркування	23 «Виробництво»; 22 «Товаро-матеріальні цінності»	Контроль обсягу, якості закупорювання, відповідності етикетки
8. Зберігання та відвантаження	Складування, логістика	Витрати на зберігання і транспортування	93 «Витрати на збут»	Контроль залишків, температури складу, документальний контроль відвантаження

Джерело: сформовано автором.

Такий підхід забезпечує адаптивність обліково-контрольної системи до кліматичних змін і технологічних ризиків, мінімізує втрати у собівартості та підтримує стабільну якість продукції.

Поєднання технологічних і організаційних аспектів формує цілісну інформаційну модель виноробного підприємства, де дані про витрати, запаси, якість та результати контролю об’єднуються в єдиній ERP або галузевій програмі. Це створює аналітичну основу для управлінських рішень, підвищує ефективність використання ресурсів, оптимізує калькулювання собівартості й забезпечує прозорість звітності перед інвесторами та контролюючими органами.

Проведене дослідження засвідчило, що технологічні та організаційні особливості виноробного виробництва є не лише виробничими характеристиками, а й основними елементами побудови системи обліково-контрольного забезпечення. Вперше на концептуальному рівні доведено, що правильне відокремлення переділів та встановлення внутрішніх контрольних точок у поєднанні з урахуванням теруарних кліматичних чинників забезпечує підвищення точності калькуляції собівартості та достовірності інформаційних потоків, які формуються на всіх стадіях технологічного процесу. Це дає змогу не лише оптимізувати систему внутрішнього контролю, а й інтегрувати отримані дані в управлінський облік для посилення аналітичного забезпечення ухвалення рішень.

Відповідно, взаємозв’язок між організацією виробництва, умовами зовнішнього середовища й обліково-контрольною системою набуває нових ознак наукової інтерпретації, що розширює методологічні підходи до управління ефективністю виноробних підприємств.

Наступний розділ присвячено обґрунтуванню методології та організації облікового забезпечення управління виробництвом виноробної продукції, що сприятиме практичній реалізації визначених концептуальних положень і підвищенню ефективності управління діяльністю виноробних підприємств.

Висновки до розділу 1

Проведене дослідження концептуальних засад обліку і контролю в управлінні діяльністю виноробних підприємств дало змогу зробити такі висновки:

1. Виноградно-виноробна галузь є важливою складовою агропромислового комплексу України. Її роль обумовлена тим, що вона: формує значний внесок у ВВП шляхом виробництва вина та виноматеріалів, переробку сировини, торгівлю і туризм; забезпечує експортний потенціал – якісні вина з географічним зазначенням зміцнюють позиції країни на міжнародних ринках та формують її бренд; розвиває суміжні галузі: сільське господарство (виноградарство), машинобудування (обладнання для виноробства), пакувальну промисловість, логістику, сферу HoReCa і туризм; сприяє зайнятості населення у сільських регіонах, створюючи робочі місця та забезпечуючи соціально-економічний розвиток територій; зміцнює продовольчу безпеку країни за рахунок виробництва конкурентоспроможної продукції з високою доданою вартістю; виконує культурно-іміджеву функцію: автентичні вина стають елементом національної ідентичності і культурної спадщини. Такі особливості галузі, узагальнені та описані в роботи, визначають її стратегічне значення в економіці країни й обґрунтовують актуальність наукового дослідження питань її обліково-контрольного забезпечення як основи ефективного управління.

2. Встановлено, що виробництво виноробної продукції є багатокомпонентним процесом, який охоплює економічні, технологічні, соціальні, екологічні та культурні складові. Таке поєднання визначає необхідність його обліково-контрольного відображення як єдиного цілісного об’єкта, у якому всі елементи взаємопов’язані. В дисертації визначено холістичну природу виноробного виробництва як об’єкта обліку і контролю. Холістичний підхід дає змогу забезпечити системність управління, інтеграцію фінансової, технологічної й аналітичної інформації, формуючи підґрунтя для стратегічного планування та

підвищення ефективності підприємств.

3. Обґрунтовано науково-методичні засади холістичного підходу в обліку і контролі виноробних підприємств. Доведено, що холістичний підхід в обліку та контролі базується на взаємозв'язку між усіма аспектами діяльності – від вирощування винограду до реалізації готової продукції – із урахуванням екологічних, культурних і соціальних ефектів. Такий підхід дає змогу сформувати інтегровану систему, де облік є інформаційною основою, а контроль – інструментом забезпечення якості, ефективності та прозорості бізнес-процесів.

4. В розвиток холістичного підходу у дослідженнях запропоновано аспектацію вивчення особливостей виноробства як об'єкту управління у п'яти вимірах: економічному, соціальному, екологічному, культурному і технологічному. Для кожного аспекту визначено особливості галузі, відповідні об'єкти обліку, індикатори контролю й аналітичні параметри. Зокрема:

– в економічному аспекті облік і контроль зорієнтовані на ефективність використання ресурсів, оптимізацію витрат, формування справедливої фінансової звітності та підвищення конкурентоспроможності продукції.

– у соціальному аспекті виноробство є фактором зайнятості, розвитку територіальних громад, забезпечення добробуту працівників і відповідального ставлення до споживачів;

– в екологічному аспекті враховується вплив довкілля, контроль використання природних ресурсів, мінімізація відходів та впровадження принципів сталого розвитку;

– у культурному аспекті виноробство зберігає й примножує традиції, формує національну ідентичність, зміцнює бренд країни на світовому ринку і розвиває винний туризм;

– в технологічному аспекті облік та контроль охоплюють усі стадії виробництва – від виноградника до готової продукції – з використанням сучасних цифрових систем, стандартів якості й інноваційних методів.

5. Виноробна галузь, зорієнтована на сталий розвиток, враховує баланс економічних результатів, соціальної відповідальності та екологічної безпеки. Достовірний облік є інструментом оцінки впливу виробництва на довкілля (використання води, енергії, земель, відходів). Контроль забезпечує відповідність міжнародним стандартам сталості (ESG, Global Reporting Initiative, ISO 14001). Прозора обліково-контрольна система формує довіру споживачів і партнерів, підвищує інвестиційну привабливість та відкриває вихід на нові ринки. Інтеграція облікових, контрольних і аналітичних функцій у межах запропонованого холістичного підходу створює єдиний інформаційний простір, що підвищує достовірність звітності, сприяє впровадженню міжнародних стандартів сталого розвитку (ESG, ISO 14001, EU Green Deal) та формує передумови для підвищення конкурентоспроможності українських виноробних підприємств на глобальному ринку.

6. Класифікація виноробної продукції є фундаментальним інструментом систематизації витрат, оцінки якості і формування собівартості, оскільки поєднує економічні, технологічні та територіальні чинники виробництва. З'ясовано, що якість вина безпосередньо залежить від природно-кліматичних умов теруару, сортового складу винограду, технологічних процесів і професійного рівня працівників, а їх урахування в системі обліку забезпечує достовірність калькуляцій та економічну обґрунтованість цін. В дисертації узагальнено чинники впливу на якість вина (сировина, дубова тара, технологія вина, енолог, технологічне обладнання, лінія розливу), їх якісні характеристики. Такі узагальнення сприятимуть формуванню облікової політики підприємства з урахуванням технологічних та якісних особливостей і характеристик.

7. Облік господарських операцій у виноробному підприємстві є стратегічним інструментом, який інтегрується з технологічним процесом, забезпечує контроль, достовірність та прозорість діяльності і сприяє ефективному управлінню підприємством. В межах узагальненої класифікації продукції виноробства на основі теруару, окреслено також вплив теруару на організацію обліку витрат виноробного

виробництва і його ланцюжковий вплив в обліковому відображенні процесу виробництва та перетворення біологічних активів у основну сировину для виробництва вина і особливості формування собівартості продукції.

8. Виробництво вин категорії контрольованих найменувань походжень (КНП) має стратегічне значення для розвитку виноробної галузі України. Такі вина не лише підкреслюють унікальність теруарів країни, а і формують додану вартість українського виноробства на внутрішньому та зовнішньому ринках. За результатами досліджень встановлено, що українська система класифікації вин за категоріями потребує гармонізації з європейською моделлю контрольованих найменувань за походженням (КНП), яка виступає гарантією автентичності, прозорості та високої якості продукції. Тут запропоновані напрями посилення позицій українського вина за КНП, зокрема: внесення змін до чинного законодавства (посилення механізмів захисту географічних значень і сертифікації); державна підтримка виноробів (державні програми фінансування та гранти на модернізацію виноградників і виноробень); маркетинг та промоція (створення бренду «українське вино КНП» із просуванням на внутрішньому і зовнішньому ринках); розвиток винного туризму (інтеграція вин КНП у туристичні маршрути для популяризації серед споживачів).

9. Виноробна галузь відзначається складною технологією виробництва. Досліджуючи вплив технологічних факторів на систему обліку ми з’ясували, що кожен етап технологічного процесу – від вирощування винограду до розливу готового вина – формує власний обсяг витрат, який має бути оперативно зафіксований в обліку. Система переділів (переробка, зберігання, витримка, розлив) є основою побудови центрів витрат, де кожен переділ є окремим об’єктом контролю. Такий підхід дає змогу деталізувати витрати, відстежувати ефективність використання ресурсів, формувати достовірну калькуляцію собівартості та забезпечувати своєчасне виявлення відхилень від нормативів. Крім того, технологічна складність процесів зумовлює необхідність документального

фіксування кожної операції – від параметрів бродіння до умов витримки, що створює інформаційну базу для управлінського контролю. У результаті формується єдина система аналітичного моніторингу, яка поєднує дані виробничого, фінансового й екологічного обліку.

10. Організаційна структура виноробного підприємства також визначає побудову облікової системи, оскільки кожен підрозділ (виноробний, бродильний, купажний, розливний цех, лабораторія, допоміжні служби) є окремим центром відповідальності. Внутрішні переміщення напівфабрикатів між підрозділами (сусло, виноматеріал, готове вино) супроводжуються первинною документацією, що дає змогу простежити рух продукції, контролювати запаси і попереджати нераціональні втрати. Це забезпечує прозорість облікових даних та підвищує рівень управлінської звітності.

11. Узагальнення технологічних та організаційних особливостей виноробства дало змогу зробити висновок, що саме вони безпосередньо формують структуру системи обліково-контрольного забезпечення. Виходячи з такої науково-прикладної позиції обґрунтовано методичний підхід до системного обліково-контрольного відображення операцій із виробництва вина з урахуванням технологічних та організаційних особливостей в розрізі переділів, який базується на ідентифікації кожного етапу виробничого циклу як окремого об’єкта обліку, аналізу і внутрішнього контролю. Запропоновано структуру облікових центрів відповідальності за стадіями технологічного процесу (вирощування, ферментація, витримка, купажування, розлив), що забезпечує простежуваність руху сировини та напівфабрикатів, контроль за витратами і якісними показниками продукції. Запровадження в обліку таких центрів відповідальності забезпечить достовірність інформації, зміцнить внутрішній контроль, підвищить точність калькуляції собівартості, а також створить передумови для стратегічного управління ефективністю і якістю продукції виноробних підприємств.

Основні дослідження за розділом 1 дисертації опубліковані у наукових працях [51; 126; 127; 147; 149; 155; 314; 315; 320; 345; 350 - 353].

РОЗДІЛ 2
МЕТОДОЛОГІЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЦТВОМ ВИНОРОБНОЇ ПРОДУКЦІЇ

2.1. Оптимальні моделі організації обліку витрат у виноробстві

Виноробство як специфічна галузь сільського господарства має технологічні особливості, пов'язані з процесом виробництва вина. У межах тематики дисертаційного дослідження в цьому підрозділі буде проаналізовано різні моделі обліку витрат у галузі та визначено їхні оптимальні варіанти для застосування в умовах сільськогосподарської діяльності України.

Потрібно визначити оптимальні моделі організації обліку витрат виробництва продукції виноробства на основі проведеного критичного аналізу й узагальнення чинних національних та міжнародних моделей обліку таких витрат. На окрему увагу заслуговує вивчення й узагальнення наукової думки щодо вивчення чинних моделей обліку витрат у виноробстві, з'ясування переваг і недоліків, а також визначення оптимальних моделей для українського виробництва вина.

Виноробство потребує особливого підходу до обліку витрат та управління ними. В умовах мінливої економіки, зростання конкуренції та переорієнтації попиту на значну кількість продукції обґрунтованість планування й облікового відображення витрат набуває дедалі більшої актуальності та стає одним із ключових факторів, що сприяють забезпеченню ефективного виробництва і фінансової стабільності підприємства загалом.

Вибір оптимальних моделей обліку витрат не лише сприяє зниженню витрат, а й безпосередньо впливає на підвищення якості продукції, формування ефективної системи ціноутворення та аналіз бізнес-процесів, орієнтованих на підвищення рентабельності виробництва. Моделі виступають важливим підґрунтям для

прийняття управлінських рішень і побудови продуктивної стратегії розвитку суб'єкта господарювання. З метою ефективного впровадження й використання оптимальних моделей обліку витрат виникає необхідність ретельного вивчення нормативної бази в цій сфері. Вона регламентує ключові принципи, методи та вимоги організації обліку витрат.

Основні положення та моделі обліку витрат у виноробстві закладено в НП(С)БО та МСБО.

НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» містить визначення поняття витрат, аналогічне наведеному в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Відповідно, це поняття тісно переплітається з термінами «прибуток» (перевищення доходів над витратами) і «збиток» (домінування витрат над доходами, для якого вони здійснені) [227].

Потреба в додатковій деталізації статей витрат для сільського господарства, зокрема і виноробства, зумовлена такими факторами:

– оцінка біологічних активів та продукції (доволі часто виробники мають необхідність проводити оцінку біологічних активів за справедливою вартістю, яка варіюється залежно від умов ринку. Деталізація статей сприяє точнішому відображенню зміни вартості й обсягів виробництва з урахуванням сезонних коливань, урожайності тощо);

– вартість землі (зміна вартості землі безпосередньо впливає на загальний фінансовий результат діяльності підприємства і залежить від багатьох чинників: екологічних умов, попиту на земельні ресурси, законодавчих змін);

– виробничі й оперативні витрати (аграрний сектор характеризується наявністю значної кількості витрат, які не притаманні більшості галузей. До таких належать витрати, пов'язані з обробітком земельних угідь, доглядом за тваринами, тобто використанням біологічних активів. Деталізація витрат відповідно до виробничих процесів сприяє оцінці ефективності витрачання коштів та забезпеченню правильного їх розподілу між різними сегментами бізнесу);

– фінансування й кредитування (доволі часто для фінансування техніки і покриття сезонних витрат залучаються кредити. Відображення витрат на сплату відсотків та отриманого фінансування дає змогу об'єктивно оцінювати фінансову стійкість підприємства, що особливо актуально з урахуванням нерівномірних інвестиційних потреб на різних циклах виробництва);

– ризики і страхування (сільськогосподарське виробництво пов'язане з великим впливом не тільки економічних, а і природних ризиків. Розширене відображення витрат на страхування та змін в оцінках резервів на покриття можливих ризиків сприяє їхньому плануванню і відображенню у звітності);

– екологічні аспекти та сталий розвиток (відображення екологічних витрат, зокрема на управління відходами, збереження (підвищення) родючості ґрунтів, використання органічних методів вирощування продукції, сприятиме дотриманню стандартів екологічної відповідальності).

Під час дослідження специфічних факторів виноробства, що впливають на деталізацію статей витрат і вимір моделі їхнього обліку, встановлено, що ця галузь поєднує сільськогосподарську, виробничу та певною мірою експортну діяльність. Тому виникає необхідність розгляду моделей їхнього облікового представлення, орієнтуючись на особливості технологічних процесів і незалежні чинники.

Важливим нормативним документом, який формує методологічні засали представлення в обліку та звітності даних про витрати, є НП(С)БО 16 «Витрати». Відповідно до нього, витрати необхідно відображати в обліку в момент зменшення активів чи збільшення зобов'язань.

Віднесення витрат до певного періоду відбувається паралельно з визнанням доходу, для якого їх здійснено. За неможливості взаємоузгодження витрат із доходами їх відносять до періоду, коли були здійснені. Якщо економічні вигоди отримано протягом кількох періодів, витрати розподіляються пропорційно вартості отриманого активу [228].

Витрати на виробництво продукції визначаються відповідно до центрів

відповідальності (внутрішньогосподарських госпрозрахункових підрозділів), об’єктів обліку, планування і калькулювання. За характером участі у виробничому процесі витрати поділяють на основні та накладні.

Перелік статей витрат між галузями в сільському господарстві доволі різниться. У рослинництві зазвичай використовують такі: витрати на оплату праці, насіння, добрива, засоби захисту рослин, паливно-мастильні матеріали, роботи і послуги, ремонт, утримання основних засобів, непродуктивні, загальновиробничі та інші витрати. Планова собівартість визначається на основі технологічних карт. Об’єктами калькулювання є визначені види продукції, а також роботи поточного року для врожаю майбутніх періодів. Розрахунок собівартості в рослинництві здійснюється за відповідними етапами (рис. 2.1).

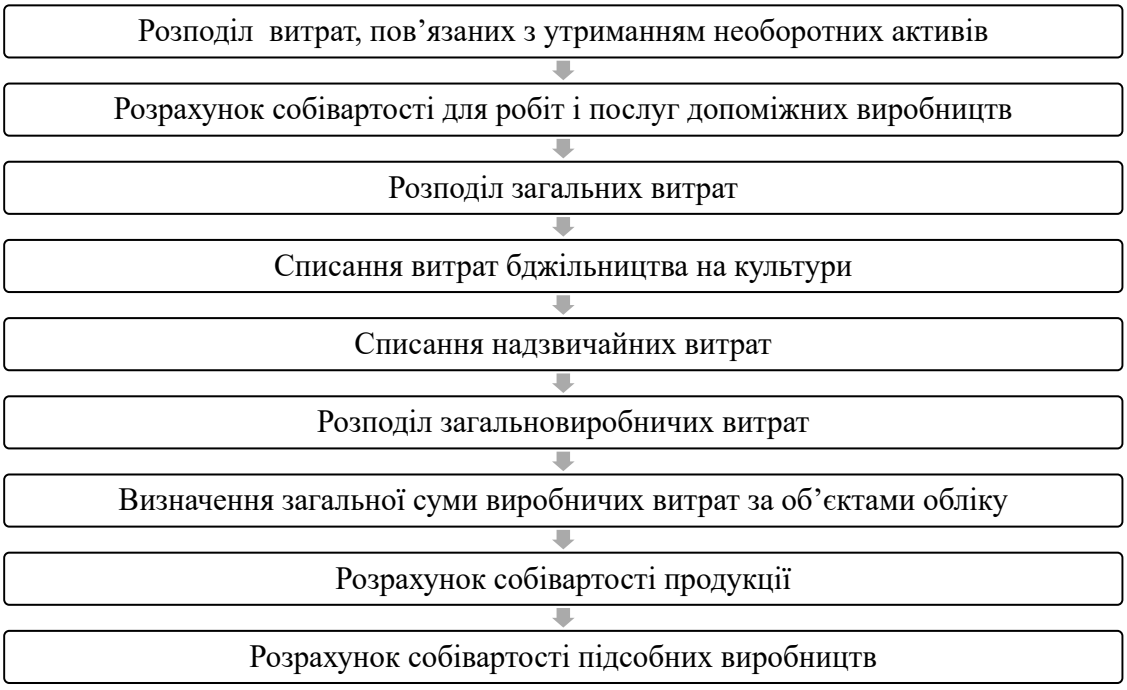


Рис. 2.1. Послідовність розрахунку собівартості продукції рослинництва

Джерело: систематизовано за даними [221].

Собівартість продукції садівництва і ягідництва визначається відніманням із загальних витрат вартості живців, які оцінюються за цінами реалізації. Собівартість 1 ц винограду розраховується діленням загальних витрат на вирощування на

кількість продукції.

Ще одну нормативну модель обліку витрат у виноробстві закладено НП(С)БО 30 «Біологічні активи». Сільське господарство – доволі специфічна галузь, яка характеризується зв'язком виробничого процесу з біологічними активами. Відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи», до таких активів належать живі тварини чи рослини, які шляхом біологічних перетворень можуть давати сільськогосподарську продукцію чи інші біологічні активи. Біологічним активом у виноградарстві є виноградники; сільськогосподарською продукцією – виноград; додатковим біологічним активом – чубуки; продуктом переробки – виноматеріали й сокоматеріали. Біологічним активом (сільськогосподарською продукцією) можна визнавати актив, за умови, що підприємство здійснює їх контроль за підсумками минулих подій, наявну ймовірність одержання майбутніх економічних вигід і їхню вартість можна достовірно визначити [225].

При первісній оцінці біологічні активи визнають за справедливою вартістю, яку зменшують на очікувані витрати продажу, за умови, що неможливо визначити справедливу. Водночас додаткові біологічні активи оцінюють за справедливою вартістю, яку зменшують на витрати продажу, або за виробничою собівартістю, котру розраховують відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати». На дату балансу довгострокові біологічні активи можуть оцінюватися за первісною вартістю, враховуючи амортизацію і зменшення корисності, якщо неможливо розрахувати справедливу. Поточні та додаткові біологічні активи також можуть бути наведені на дату балансу за первісною вартістю, за винятком активів рослинництва, що визнаються незавершеним виробництвом і оцінюються за НП(С)БО 9 «Запаси». Справедлива вартість біологічних активів та продукції формується за цінами активного ринку.

За відсутності такого вона визначається за останньою ринковою ціною з активами, ринковими цінами, додатковими показниками, що впливають на рівень цін. Якщо ринкові ціни теж невідомі, за основу береться теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від такої групи активів [225].

Витрати, які мають зв’язок із перетворенням біологічних активів, належать до операційних витрат. Їх облік ведеться за окремими об’єктами згідно з НП(С)БО 16 «Витрати». Коригування балансової вартості біологічних активів, які оцінюють за справедливою собівартістю, відбувається за статтями інших операційних доходів (витрат).

Міжнародною моделлю обліку витрат у виноробстві можна вважати МСБО 41 «Сільське господарство», який визначає порядок ведення бухгалтерського обліку, подання фінансової звітності та розкриття інформації щодо сільськогосподарської діяльності. Останню трактують як управління біологічною трансформацією біологічних активів (живих тварин або рослин) і збором урожаю біологічних активів для продажу чи перетворення на сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи [323].

Біологічні активи в межах сфери застосування МСБО 41 оцінюються під час первісного визнання та на чергові звітні дати за справедливою вартістю мінус очікувані витрати на продаж, за винятком випадків, коли справедливу вартість неможливо достовірно визначити [323].

Цей стандарт встановлює порядок обліку біологічних активів під час їх росту, виробництва та розмноження, а також для початкової оцінки сільськогосподарської продукції на момент збору врожаю. Він не стосується переробки сільськогосподарської продукції після збору врожаю (наприклад, переробка винограду на вино).

МСБО 41 містить такі вимоги до бухгалтерського обліку: плодоносні рослини обліковуються за МСБО 16 «Основні засоби»; інші біологічні активи оцінюються за справедливою вартістю мінус витрати на продаж; сільськогосподарська продукція на момент збирання також оцінюється за справедливою вартістю мінус витрати на продаж; зміни справедливої вартості біологічних активів включаються до прибутку чи збитку. Справедливою вартістю біологічного активу або сільськогосподарської продукції є її ринкова ціна за вирахуванням будь-яких витрат на продаж продукції. Витрати на

продаж охоплюють комісійні, податки та збори на передачу [323].

Визначення справедливої вартості має ґрунтуватися на таких пунктах, без встановлення будь-якої ієрархії: останні ринкові ціни на деякі подібні активи, за умови, що з того часу не відбулося відповідних змін економічних обставин; ринкові ціни на подібні активи, різниця в яких розглядається шляхом коригування; галузеві стандарти, коли вартість визначається шляхом перерахунку виробничих показників [339].

МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» визначає справедливу вартість як ціну, що була б отримана за продаж активу або сплачена за передачу зобов'язання в звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки (ціна виходу).

Оцінюючи справедливу вартість, суб'єкт господарювання використовує припущення, які використовували б учасники ринку, визначаючи ціну активу чи зобов'язання за поточних ринкових умов, включно з припущенням щодо ризику.

Як наслідок, намір суб'єкта господарювання утримувати актив, погасити чи іншим чином виконати зобов'язання не має значення під час оцінки справедливої вартості [324].

Усі витрати, пов'язані з біологічними активами, які оцінюються за справедливою вартістю, визнаються витратами в момент їх виникнення, крім витрат на придбання біологічних активів.

МСБО 41 припускає, що справедливу вартість можна достовірно визначити для більшості біологічних активів. Однак це припущення може бути спростовано для біологічного активу, який на момент його первісного визнання не має фіксованої ринкової ціни на активному ринку та для якого альтернативні оцінки справедливої вартості визначено як явно ненадійні. У такому разі актив оцінюється за собівартістю за вирахуванням нагромадженої амортизації і збитків від знецінення. Але суб'єкт господарювання все одно повинен оцінювати всі свої інші біологічні активи за справедливою вартістю мінус витрати на продаж.

Якщо обставини змінюються та справедливу вартість можна достовірно

оцінити, потрібен перехід на справедливу вартість за вирахуванням витрат на продаж. Якщо справедливу вартість неможливо достовірно визначити, необхідно розкрити додаткову інформацію: опис активів; пояснення того, чому справедливу вартість не можна достовірно оцінити; якщо можливо, діапазон, у межах якого з високою вірогідністю перебуватиме справедлива вартість; метод амортизації; строк корисного використання або норми амортизації; валова балансова вартість та нагромаджена амортизація, початок і кінець [323].

Досліджуючи моделі обліку витрат, необхідно також проаналізувати думки науковців з означеної проблематики.

В. Дерій пропонує методи обліку витрат класифікувати на дві великі групи: традиційні та запозичені. Перші притаманні українській обліковій практиці, другі – сформовані в інших країнах та застосовуються підприємствами, які провадять діяльність відповідно до європейських стандартів [67]. М. Кулинич зазначає, що на основі методів обліку витрат обирається методика калькулювання собівартості продукції [100].

Д. Максименко [112], досліджуючи методики розрахунку облікового відображення витрат, виокремлює евристичні, математико-статистичні, системні та методи технічного нормування. Перші орієнтуються на думки експертів. Основою других виступають одно- і багатофакторні моделі. Системні методи моделюють залежність витратних та техніко-економічних показників для максимального наближення прогнозованих показників до нормативно-розрахункових або типових. Четверта група націлена на розрахунок пооперaційних норм витрат сировини, матеріалів, напівфабрикатів тощо [261].

Попередільний метод властивий підприємствам, однорідним за вихідною сировиною та специфікою обробки. За такого методу витрати розраховуються за цехами, з урахуванням напівфабрикатів, виготовлених в інших цехах. За нормативного методу виявляють відхилення фактичних даних від нормативних та зміну норм [112]. Також певні автори виокремлюють позамовний метод, де витрати

акумулюються за партіями (замовленнями), та попроцесний, коли витрати узагальнюються за процесами з поділом на кількість продукції [187; 260].

В. Моссаковський і С. Бублик зазначають, що у виноробстві планування й облік здійснюються за технологічними стадіями (операціями) та об'єктами калькулювання (готовою продукцією). Доволі суперечливим залишається питання калькуляційного періоду, в якому акумулюються витрати. Кожне підприємство самостійно визначає цей період. Витрати в згаданій галузі класифікують за такими групами: однорідність складу; спосіб віднесення на продукцію; ступінь впливу обсягу виробництва на величину витрат; календарний період; доцільність витрачання; відношення до собівартості; ступінь контрольованості [174].

На думку окремих вчених у виноробній галузі облік втрат повинен здійснюватись за попередільним методом включно з такими переділами: переробка винограду з процесом первинного виноробства; зберігання і переробка винних матеріалів; виробництво вакуум-сусла; витримка винних матеріалів. Виробництво виноградного вина проходить етапи зберігання винних матеріалів, їхньої технологічної обробки та розливу. Калькулювання собівартості проводиться разом за весь період. Вартість сировини потрібно відносити за прямою ознакою на окремі групи необроблених винних матеріалів, а допоміжних матеріалів розподіляти пропорційно відпрацьованим винним матеріалам [71].

Г. Павлова, І. Приходько та Л. Волчанська акцентують увагу на тому, що виробничі підприємства здебільшого намагаються забезпечити рентабельність підприємства за рахунок високих цін відпуску, а не шляхом економії ресурсних витрат [195].

В. Гринь наголошує, що моделі обліку витрат повинні бути закріплені в Положенні про облікову політику та стають аргументом облікового представлення витрат і виходу продукції [269].

Аналізуючи безпосередньо моделі обліку, закладені в національних і міжнародних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку та фінансової

звітності, варто виокремити дві ключові: 1) модель обліку за собівартістю або історичною вартістю; 2) модель балансу за справедливою вартістю.

Як основа ведення бухгалтерського обліку в Україні справедлива вартість є однією з альтернативних вартостей відображення активів у фінансовій звітності. До запровадження міжнародних підходів такою вартістю була лише історична собівартість. Тобто всі активи оцінювалися й обліковувались у фінансовій звітності виключно за витратами на їх придбання та виготовлення. Концептуальна основа міжнародної фінансової звітності за основу оцінки активів вбачає справедливу вартість, і фінансова звітність, складена за міжнародними стандартами, базується лише на такій вартості.

Про це свідчать окремі міжнародні стандарти, зокрема стандарт, що визначає оцінку справедливої вартості. Справедлива вартість чітко визначена як база для оцінки основних засобів у міжнародному стандарті фінансової звітності. Основні засоби теж є основою для оцінки біологічних активів у стандарті «Сільське господарство». Щодо фінансових інструментів, таких як цінні папери та частки у статутному капіталі, то модель оцінки за справедливою вартістю є єдино можливою для підготовки фінансової звітності.

Відповідно, розглядаючи технологічний процес виробництва вина, варто виокремити його сільськогосподарську складову, а саме виробництво винограду як компоненти сировини для подальшої виробничої діяльності у виноробстві, і другий аспект – це безпосередньо процес переробки винограду на вино.

Узагальнюючи результати проведеного аналізу національних та міжнародних підходів до побудови обліку витрат виробництва вина, варто виокремити дві послідовні моделі обліку, які притаманні і є найоптимальнішими для цієї галузі.

Перша зумовлена технологічним процесом у виноробстві, що, по суті, охоплює дві окремі стадії виробництва, зокрема вирощування винограду, як сільськогосподарської продукції. Друга – промислова переробка такої сільськогосподарської продукції, що вважається специфічною стосовно сільського

господарства, адже фактично вже не є напрямом сільськогосподарської діяльності, а належить до промислового виробництва (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Визначені оптимальні моделі обліку витрат у виноробстві

Джерело: авторська розробка.

Таким чином, під час проведеного аналізу та критичної оцінки підходів і моделей обліку витрат виробництва вина з'ясовано наявність двох ключових послідовних моделей обліку, які визначаються технологією виноробства і специфікою галузі.

Початкова стадія виробництва вина передбачає провадження сільськогосподарської діяльності з вирощування сільськогосподарської продукції, а саме вирощування винограду. Ця стадія обумовлює наявність першої моделі обліку – сільськогосподарської. Друга модель, так звана промислова модель обліку витрат, у виноробстві пов'язана з другою стадією виробництва – безпосередньою переробкою винограду та виготовленням вина (рис. 2.3).

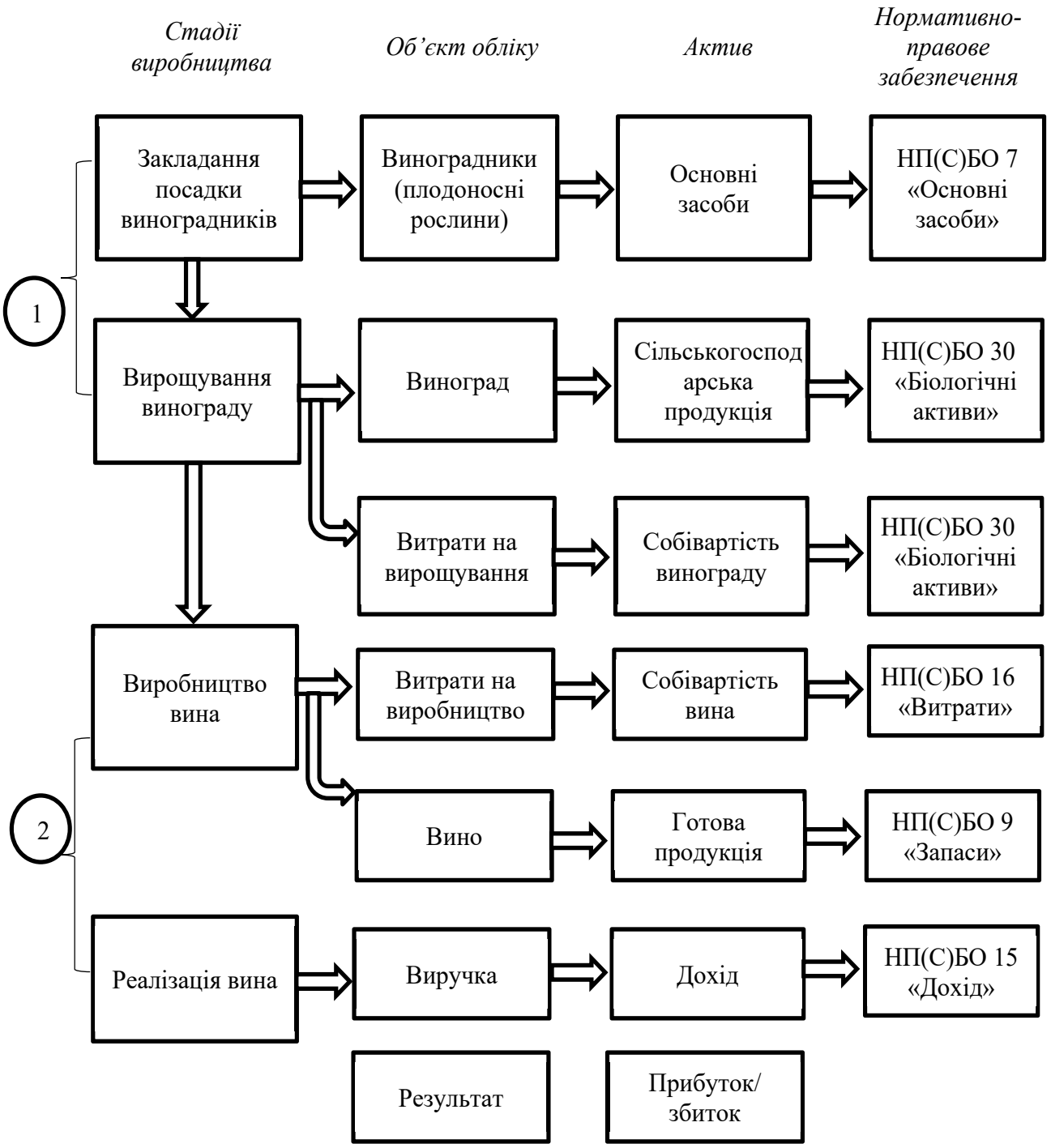


Рис. 2.3. Узагальнена нормативна модель обліку витрат у виноробстві

Джерело: авторська розробка.

Оскільки кожна модель має притаманні лише їй особливості, це вимагає застосування двовекторного підходу до вивчення, аналізу та вдосконалення облікових, оціночних і звітних методологій у контексті кожної з них окремо.

2.2. Методологічний базис формування оцінки виноробної продукції

У попередньому підрозділі дисертаційного дослідження з'ясовано і визначено дві концептуальні моделі побудови обліку витрат у виноробстві: сільськогосподарську та промислову, що зумовлені специфікою галузевих послідовностей виробництва вина. Перша, сільськогосподарська модель передбачає облік сільськогосподарської діяльності на базі методичних підходів, визначених до обліку сільськогосподарської діяльності національним положенням стандартом 30 «Біологічні активи», а також відповідним міжнародним стандартом. До другої – промислової моделі – застосовуються загальні підходи до обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, що НП(С)БО 16 «Витрати». Таким чином, розвиток запропонованих моделей ми вбачаємо в обґрунтуванні методичних підходів та організаційних засад оцінки, які буде викладено в цьому підрозділі дисертаційного дослідження.

Відповідно, основоположними завданнями вбачаємо: по-перше, дослідження, узагальнення та внесення пропозиції до побудови методології оцінки продукції сільськогосподарського призначення в процесі виробництва, а саме вирощування винограду; по-друге, узагальнення чинної методології оцінки продукції виноробства на етапі промислової переробки винограду та безпосереднього виготовлення вина.

Виноградарство виступає основою створення якісної виноробної продукції. Правильна оцінка виноградарських практик, якість сортів винограду, ефективний підхід до умов вирощування, зберігання й переробки дає змогу виробити продукцію, яка користується великим попитом на ринку. Оскільки виноробство тісно пов'язане з вирощуванням винограду, цей процес охоплює не тільки характеристику готової продукції, а й етапи її виробництва – від вирощування виноградників до переробки продукції. Загалом об'єктивна оцінка продукції є основою фінансового аналізу і забезпечує ефективне управління та розвиток галузі.

Бухгалтерська оцінка виноградної продукції сприяє правильному відображенню витрат на виробництво, визначення вартості товару, а також аналізу економічної ефективності. Методологія такої оцінки має передбачати врахування всіх факторів, що впливають на формування собівартості: від витрат на вирощування винограду, закупівлю матеріалів і сировини до витрат на енергетичні ресурси, оплату праці та амортизацію основних засобів. Такий підхід дає змогу здійснювати точний облік і сприяти формуванню фінансової звітності як основи аналізу фінансового стану підприємства та ухвалення рішень із цінової політики, інвестиційного й стратегічного планування тощо.

Відповідно до НП(С)БО 30 виноградники вважаються плодоносними рослинами, які пов’язані із сільськогосподарською діяльністю, на котрі не поширюється Н(П)СБО 30. Оновлене НП(С)БО 7 «Основні засоби» відносить плодоносні рослини та багаторічні насадження до основних засобів [229]. Тут плодоносні рослини залишаються довгостроковими біологічними активами з обліковим відображенням на рахунку основних засобів.

Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби», придбані чи створені основні засоби зараховуються на баланс за даними первісної вартості, яка включає суми, що сплачуються постачальникам (підрядникам) таких активів (за вирахуванням непрямих податків), зборів, мита, транспортних та інших витрат, які безпосередньо пов’язані з доведенням основних засобів до такого стану, за якого вони можуть повноцінно використовуватися [229].

Як у МСБО 16 «Основні засоби», так і в НП(С)БО 7 «Основні засоби» первісна вартість основних засобів визначається як загальна сума, що її відносять на витрати за певним активом на день його придбання [314].

Продуктивний вік плодоносних рослин визначається індивідуально на підставі фактичних даних комісією, призначеною керівником підприємства, з оформленням відповідного акта. Плодоносні рослини, що обліковуються як основні засоби, можуть переоцінюватися на дату балансу до справедливої вартості, після чого підлягають

амортизації, яка включається до собівартості продукції. У разі переоцінки для цілей бухгалтерського обліку обов'язковим є залучення незалежного професійного оцінювача та складання Звіту про оцінку майна. На відміну від цього, визначення справедливої вартості довгострокових біологічних активів не потребує обов'язкового проведення незалежної оцінки [200].

Відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 12.12.2017 № 1019 встановлено трактування плодоносних рослин, за яким такими визнаються живі рослини, що використовуються у виробничому процесі та систематично надають сільськогосподарську продукцію та/або біологічні активи [218].

У наказі Міністерства фінансів України від 21.04.2022 № 119 ще раз підтверджується, що багаторічні насадження та плодоносні рослини обліковуються в складі основних засобів. Також цим наказом внесено зміни до НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та доповнено визначення трактування поняття плодоносні рослини очікуваним періодом використання, який повинен перевищувати 12 років [219]. Незважаючи на те, що самі плодові рослин обліковуються як основний засіб, сільськогосподарська продукція обліковується відповідно до НП(С)БО 30. Те, що виноград є сільськогосподарською продукцією, підтверджується такими фактами:

– визначенням сільськогосподарської продукції, наведеним у НП(С)БО 30, згідно з яким сільськогосподарська продукція – це актив, отриманий внаслідок відокремлення від біологічного активу, призначеного для продажу, переробки чи внутрішнього споживання. Виноград отримують саме після відокремлення від рослини, тобто після збору;

– додатком до НП(С)БО 30, у якому чітко зазначено, що виноград є сільськогосподарською продукцією, на яку поширюються норми цього стандарту. Таким чином, у бухгалтерському обліку вирощування винограду потрібно враховувати як процес виробництва сільськогосподарської продукції [182].

Оцінка біологічних активів та сільськогосподарської продукції проводиться відповідно до п. 7–16 ПСБО 30. Основні її положення узагальнено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Методологічний базис оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції у виноградарстві (виробництві винограду)

Актив	Порядок оцінки
Біологічні активи при їх первісному визнанні (справедливу вартість можна достовірно визначити)	Оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж, крім випадків, коли справедливу вартість достовірно визначити неможливо
Біологічні активи при їх первісному визнанні (справедливу вартість достовірно визначити неможливо)	Зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю, яка визначається відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» або 9 «Запаси»
Безоплатно отримані біологічні активи (у т. ч. як внесок до статутного капіталу при їх первісному визнанні)	Оцінюються відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи»
Додаткові біологічні активи при первісному визнанні	Оцінюються за справедливою вартістю, яку зменшують на очікувані витрати на продаж чи за виробничою собівартістю відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати». Первісне визнання відображається у звітному періоді, коли вони відокремлені від біологічного активу
Біологічні активи, відображені на дату проміжного й річного балансу	Оцінюють за справедливою вартістю, яку зменшують на очікувані витрати на продаж, крім випадків, визначених п. 11 НП(С)БО 30 «Біологічні активи»
Довгострокові біологічні активи (справедливу вартість яких на дату балансу неможливо достовірно визначити)	Відображаються за первісною вартістю з урахуванням накопиченої амортизації та витрат від зменшення корисності. Оцінка й амортизація таких активів здійснюються відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» та НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів»
Поточні й додаткові біологічні активи (справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо)	Можуть визнаватися і відображатися за первісною вартістю, крім поточних біологічних активів у рослинництві, котрі визнаються й відображаються як незавершене виробництво відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси»
Біологічні активи (справедливу вартість яких на дату балансу визначити неможливо)	Оцінюються за первісною вартістю до періоду, в якому можна визначити їх справедливу вартість
Сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні	Оцінюються за справедливою вартістю, яку зменшують на очікувані витрати на продаж або за виробничою собівартістю згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» у періоді, коли її відокремлено від біологічного активу
Сільськогосподарську продукцію після її первісного визнання	Оцінюють і відображають відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси»

Джерело: систематизовано за даними [225].

Оцінка зібраної продукції проводиться в пункті приймання чи зберігання (франко-пункті приймання/зберігання).

На дату оцінки визначається кількість зібраної продукції. Усі витрати, здійснені до цієї дати, включаються до собівартості продукції. Витрати, що виникають після цієї дати, відносять до витрат періоду [283].

Визначення собівартості продукції вкрай важливе. Вона включається до показників Балансу (Звіту про фінансовий стан) та Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). Також собівартість є дуже важливою в розрахунках платників податку на прибуток підприємств, оскільки вона впливає на показники фінансового результату до оподаткування, який зі Звіту про фінансові результати переміщується в податкову декларацію з податку на прибуток підприємств. Вища собівартість реалізованої продукції свідчить про менший фінансовий результат і суму податку на прибуток підприємств. Окрім фінансової звітності, собівартість відіграє значну роль у ціноутворенні, оскільки обґрунтовує відпускну ціну, та є важливою для загального визначення ефективності діяльності суб'єкта господарювання. У фінансовій звітності не наводиться інформація про повну собівартість, адже вона є елементом управлінського обліку [186].

Ключовим документом при калькулюванні продукції виступає НП(С)БО 16 «Витрати» [228] але, з огляду на специфіку сільськогосподарської галузі, для неї розроблено спеціальні Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [222].

Тут підприємства можуть орієнтуватися на власні пріоритети діяльності та потреби, не дотримуючись запропонованих Методичних рекомендацій. Суб'єкти господарювання також мають право здійснювати паралельний розрахунок собівартості в управлінському обліку, але при формуванні фінансової звітності потрібно все-таки дотримуватись вимог облікових стандартів [186].

Собівартість може мати різні варіанти. У фінансовій звітності виокремлюють такі її види:

– виробнича собівартість продукції – сума, за якою в балансі наводяться залишки незавершеного виробництва та готової продукції. Вона також переноситься до Балансу (Звіту про фінансовий стан). Обчислюється на основі НП(С)БО 16 «Витрати». Важливо, що виробнича собівартість складається тільки з витрат, які перебувають у безпосередньому зв'язку з виробництвом, такі як сировина та матеріали, витрати на оплату праці зайнятих у виробництві працівників, без урахування адміністративних, витрати на збут та інші витрати;

– собівартість реалізованої продукції – сукупність усіх витрат підприємства на виробництво або придбання товарів та послуг, які були фактично здійснені для створення цієї продукції і включають усі прямі й непрямі витрати. Ця сума потрапляє до Звіту про фінансові результати і враховується при визначенні прибутку підприємства;

– планова (нормативна) собівартість – собівартість, яка обчислюється на основі затверджених норм витрат сировини, матеріалів, оплати праці. Вона є необхідною для планування виробництва та використовується при застосуванні методу нормативних затрат для обліку готової продукції (НП(С)БО 9 «Запаси») [186].

Собівартість одиниці сільськогосподарської продукції визначається шляхом ділення загальних витрат на біологічні перетворення для конкретного виду біологічних активів рослинництва (або групи таких активів). Оскільки виноград належить до сільськогосподарської продукції, його оприбутковують на дату балансу за одним із двох варіантів оцінки: 1) за справедливою собівартістю, зменшену на очікувані витрати від продажу; 2) за виробничою собівартістю, яку визначено за НП(С)БО 16 «Витрати» [182].

Підприємства, що оцінюють власну сільськогосподарську продукцію і додаткові біологічні активи за виробничою собівартістю, визначають фактичну собівартість продукції рослинництва один раз на рік, на дату 31 грудня. Суб'єкти господарювання, які оцінюють продукцію за справедливою вартістю, зниженою на очікувані витрати на місці продажу (включно з підприємствами, що застосовують

міжнародні стандарти фінансової звітності), для визначення фінансових результатів діяльності обчислюють фактичну собівартість сільськогосподарської продукції, порівнюючи її зі справедливою вартістю, щокварталу, якщо це можливо.

При отриманні продукції з молодих насаджень до моменту введення їх в експлуатацію зібраний урожай оцінюються за цінами можливої реалізації (справедливою вартістю), а їхня вартість списується на зменшення витрат у поточному році, пов'язаних з вирощуванням цих насаджень.

Собівартість оприбуткування винограду є вкрай важливим показником для підприємств, які в подальшому переробляють його на вино. У такому разі собівартість прибуткування, або справедлива вартість, за якою оприбутковується виноград, є основою подальшого калькулювання та визначення собівартості майбутнього вина. Разом із тим у разі, якщо виробництво вина здійснюється на сировині, що придбається на стороні, в основі визначення собівартості вина перебуває вартість придбання такого винограду (зазначена у документах на придбання – договорах купівлі-продажу тощо).

Підприємства можуть на основі даних бухгалтерського обліку обчислювати так звану повну собівартість продукції. Такий показник відсутній у фінансовій звітності та відповідних НП(С)БО. Він належить до управлінського обліку і необхідний для аналізу покриття всіх витрат підприємства та розрахунку загальної рентабельності (прибутковості) виробництва. Повна собівартість відрізняється від виробничої тим, що включає розподіл адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат [186].

Відповідно до п. 7.82. Методичних рекомендацій з облік витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції [178] собівартість 1 ц продукції садівництва (плодів, ягід, винограду) визначається шляхом ділення загальної суми витрат на вирощування певної культури на кількість центнерів одержаної продукції. Побічною продукцією, яка виключається з витрат, є живці, висадки, паростки, вуси, оцінені за цінами реалізації (справедливою вартістю), та

плоди падалиці, що оцінені за цінами можливого використання (справедливою вартістю). Сільськогосподарські підприємства, які оцінюють свою продукцію за собівартістю, у разі неможливості визначення цін на побічну продукцію розподіляють витрати за такими коефіцієнтами:

- у зерняткових садах: плоди – 1 ц = 1,0; живці – 1тис. шт. = 0,4;
- у кісточкових садах: плоди – 1 ц = 1,0; живці – 1 тис. шт. = 0,4;
- ягідники полуниці: ягоди – 1 ц = 1,0; вуса – 1 тис. шт. = 0,1;
- ягідники смородини: ягоди – 1 ц = 1,0; живці – 1 тис. шт. = 0,2; паростки – 1 тис. шт. – 0,8;
- ягідники малини: ягоди – 1 ц = 1,0; паростки – 1 тис. шт. = 0,3;
- виноградники: виноград – 1 ц = 1,0; живці – 1 тис. шт. = 0,4 [178].

У неспеціалізованих господарствах, де затрати обліковуються загалом по садівництву, визначається середня собівартість усіх видів одержаної продукції. За необхідності визначення собівартості кожного виду продукції витрати розподіляють між ними пропорційно вартості продукції за реалізаційними цінами (справедливою вартістю), аналогічно овочам відкритого ґрунту [178].

У разі одержання продукції з молодих насаджень до введення їх в експлуатацію зібрані плоди і ягоди оцінюють за цінами можливої реалізації (справедливою вартістю), а їхню вартість списують на зменшення витрат поточного року на вирощування цих насаджень.

Для визначення собівартості вирощеного садивного матеріалу (саджанці зерняткових, саджанці кісточкових тощо) загальну суму витрат на їхнє вирощування (без витрат на викопування) розподіляють пропорційно кількості саджанців, викопаних для реалізації і залишених в ґрунті для дорощування. Визначають собівартість 1000 шт. викопаних саджанців. Для цього до витрат, що припадають на їхнє вирощування, додають витрати на викопування і загальну суму ділять на кількість викопаних саджанців [178].

Підприємство складає список адміністративних витрат, зважаючи на

особливості своєї діяльності, і включає його до складу положень облікової політики. Підприємства, які здійснюють облік відповідно до міжнародних стандартів, частину адміністративних витрат, що можуть бути пов'язані з виробничим процесом, відносять до витрат на виробництво.

У процесі дослідження було встановлено, що для ефективної організації бухгалтерського обліку адміністративних витрат необхідно класифікувати їх за певними критеріями, що дасть змогу організувати облік та контроль витрат як за групами, так і всередині кожної групи окремо. Згідно з НП(С)БО 16 «Витрати», адміністративні витрати охоплюють витрати на обслуговування та управління підприємством. Таким чином, адміністративні витрати можна поділити на дві основні категорії: витрати на обслуговування і витрати на управління. Однак здійснити такий поділ може бути досить складно. Питання про розподіл адміністративних витрат на собівартість реалізованої продукції теж є актуальним, хоч окремі галузі промисловості проводять цей розподіл за Методичними рекомендаціями, але в бухгалтерському обліку цей процес не відображається [201].

Сільськогосподарські підприємства – платники податку на прибуток підприємств, повинні враховувати, що певні витрати, що зараховуються як адміністративні в бухгалтерському обліку, не враховуються в податковому обліку. До таких витрат належать: витрати на проведення прийомів, свят, презентацій, розваг та відпочинку; витрати на придбання і розповсюдження подарунків (за винятком благодійних внесків неприбутковим організаціям та витрат, пов'язаних із рекламою); витрати на утримання управлінських органів об'єднань платників податку, включно з витратами на утримання материнських компаній, які є окремими юридичними особами; збори за ліцензії на окремі види підприємницької діяльності, що зменшують податкові зобов'язання сільгосппідприємства; витрати на консалтингові послуги від нерезидентів, якщо вони перевищують 4 % доходу від реалізації (за винятком ПДВ і акцизного податку) за попередній рік; витрати на інжинірингові послуги від нерезидентів, що перевищують 5 % митної вартості імпортованого обладнання за відповідним контрактом.

Для ефективної організації оцінки й обліку збутових витрат важливою умовою є їхня обґрунтована класифікація та чітке визначення мети облікового відображення конкретного виду витрат, а також завдань, які мають бути досягнуті. На нашу думку, суб'єкт господарювання має право самостійно класифікувати витрати на збут з урахуванням специфіки своєї діяльності, особливостей галузі, вимог нормативної документації та інших чинників [201].

Визначення собівартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції здійснюється за цінами активного ринку. За наявності кількох таких ринків їхня оцінка проводиться за інформацією про те, де підприємство планує реалізовувати біологічні активи та/або готову продукцію [225].

За відсутності активного ринку справедливу вартість біологічних активів і сільськогосподарської продукції визначають за:

– остаточною ринковою ціною операції з подібними активами (за відсутності негативних змін у середовищі технологій, ринку й економічно-правовому);

– ринковими цінами на подібні активи, які скориговані відповідно до індивідуальних характеристик, особливостей, ступеня завершеності біологічних перетворень;

– додатковими показниками, що відображають рівень цін на біологічні активи і сільськогосподарську продукцію [225].

Якщо немає інформації про ринкові ціни, то справедливу вартість розраховують за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень відповідно до НПСБО 28 «Зменшення корисності активів» [230]. Якщо на активному ринку на оцінку біологічних активів рослинного походження впливає вартість землі й капітальних витрат на поліпшення, то їх оцінку проводять за вирахуванням справедливої вартості землі й капітальних інвестицій.

Методичні засади оцінки справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції вперше в Україні детально визначено ННЦ «Інститут аграрної економіки» та викладено у підручнику [181]. Автори методики, зокрема, відзначають такі положення організації та методики такої оцінки.

Оцінка біологічних активів у виноробстві має важливе значення, оскільки впливає на достовірність відображення вартості виноградних насаджень у системі бухгалтерського обліку, що сприяє обґрунтованому управлінню виробничими ресурсами та підвищенню ефективності діяльності виноробних підприємств.

Для проведення оцінки біологічних активів на звітну дату за справедливою вартістю, а сільськогосподарської продукції й додаткових біологічних активів при здійсненні первісного визнання фахівці повинні володіти спеціальними навичками й методиками. Спрощена методика оцінки біологічних активів спеціалістами здійснюється в чотири етапи (рис. 2.4) [181].

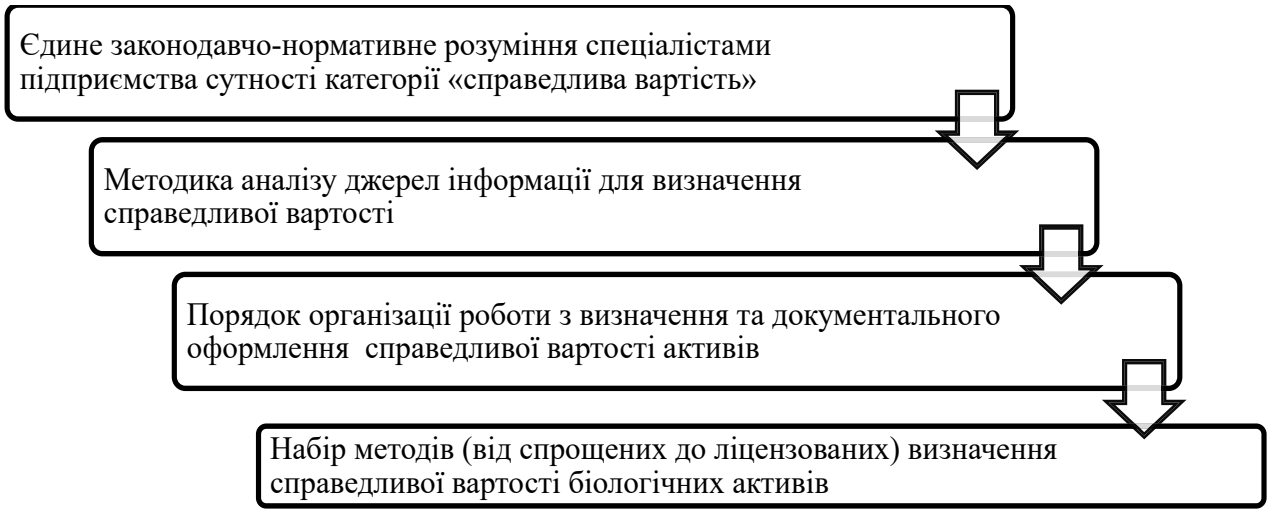


Рис. 2.4. Спрощена методика оцінки біологічних активів спеціалістами підприємства

Джерело: побудовано автором за даними [181].

Найефективнішим рішенням є створення постійно діючої Комісії з визначення справедливої вартості біологічних активів підприємства, яка формується за галузевим чи підгалузевим принципом. Метою їх діяльності є:

– організація роботи з акумулювання, узагальнення і збереження інформації про справедливу вартість біологічних активів (на дату балансу) та сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів (за первісного визнання);

– ухвалення рішень про здійснену оцінку за певною методикою [181].

Її роль забезпечує обґрунтоване визначення та документальне підтвердження справедливої вартості біологічних активів підприємства для цілей бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Постійно діюча комісія (далі – Комісія) створюється наказом (розпорядженням) керівника суб'єкта господарювання. У її складі мають бути: представник бухгалтерської служби; фахівці в галузі; керівники структурних підрозділів. Цей наказ може бути додатком до Наказу про облікову політику. Засідання комісії оформляється протоколом, а рішення комісії – Актом визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції (Додаток В.1). Повноваження (компетенції) комісії відображено на рис. 2.5 [181].

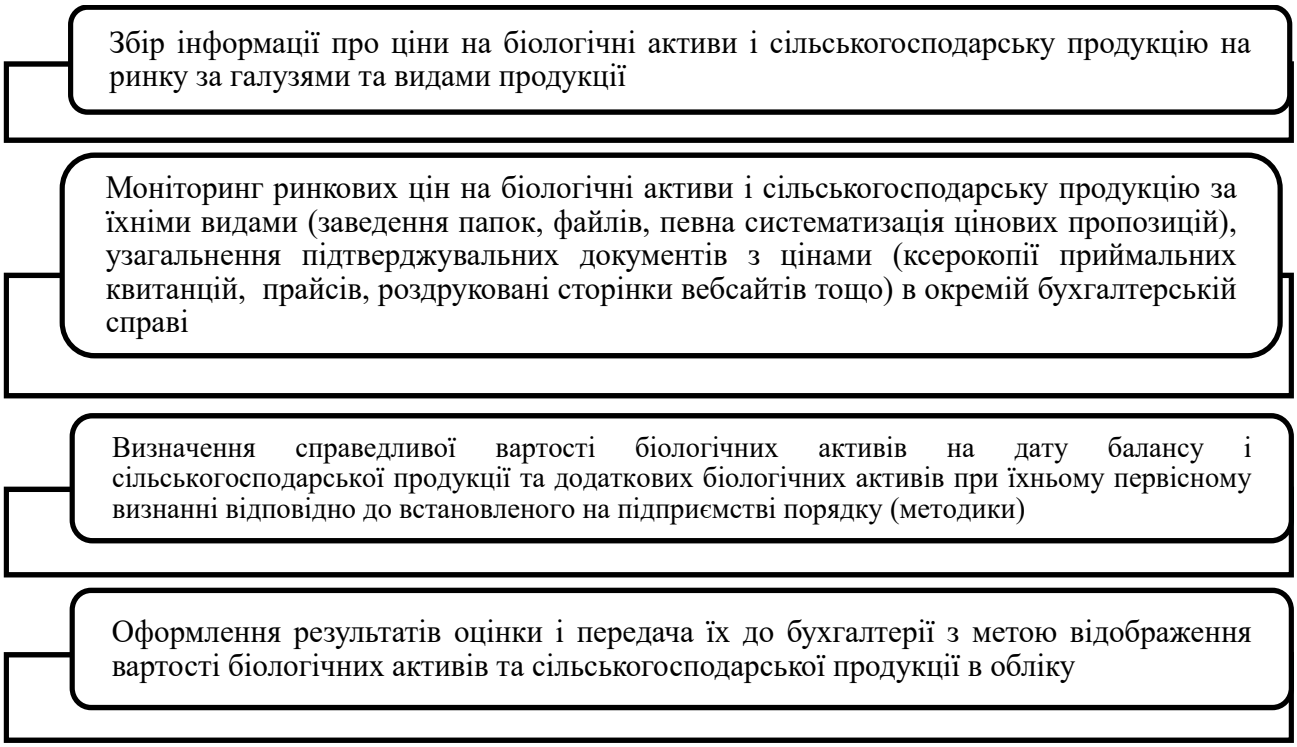


Рис. 2.5. Повноваження (компетенції) постійно діючої комісіїі

Джерело: побудовано автором за даними [181].

Підприємство може самостійно обирати методику аналізу інформаційних джерел для визначення справедливої вартості, враховуючи пропозиції постійних

контрагентів, регіональні ціни. До джерел інформації належать: дані попередніх контрактів, гурткових ринків, прайси, рекламні проспекти, сайти, періодика; дані органів державного управління та дорадчих служб) [181].

Систематизацію інформації здійснює бухгалтер, який формує протоколи комісії, акти визначення справедливої вартості та звіти незалежних оцінювачів.

Для оцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю використовують п’ять методів оцінки: аналіз контрактів, аналогів, прийняття цін, експертної оцінки, сторонньої професійної оцінки. Справедлива вартість визначається за останніми ринковими цінами або контрактами, за методом аналогів враховується ринок аналогічних активів із корекцією на якість та витрати продажу [181].

Експертна оцінка проводиться відповідно до законодавства про незалежну оцінку майна: Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» [242]; Національного стандарту № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» [233], Методики оцінки майна [220]. Для визначення справедливої вартості Комісія може використовувати Методичні рекомендації з експертної оцінки майна в підприємствах АПК, які розроблено Національним науковим центром «Інститут аграрної економіки» [168].

На основі наявних методичних рекомендацій та положень експертної грошової оцінки сільськогосподарської продукції вважаємо за доцільне формування і затвердження на рівні облікової політики підприємства Методики оцінки справедливої вартості сільськогосподарської продукції, яка буде обов'язковою до застосування в процесі визначення такої вартості для оприбуткування сільськогосподарської продукції до складу готової продукції. Реалізацію таких пропозицій у частині саме виноробних підприємств запропоновано у формі Методики оцінки справедливої вартості винограду для оприбуткування в бухгалтерському обліку (Додаток Ж.1).

Метою розроблення та впровадження цієї методики на виноробних

підприємствах є необхідність забезпечення достовірного й обґрунтованого визначення ринкової, а саме справедливої, вартості винограду на дату його первісного визнання в обліку, з метою формування об'єктивної собівартості виноробної продукції та дотримання вимог НП(С)БО 30 «Біологічні активи» і 16 «Витрати», що сприятиме забезпеченню прозорості та достовірності фінансової звітності.

Об'єктом оцінки в цій методиці є саме виноград як сільськогосподарська продукція, отримана шляхом біологічного перетворення плодоносних виноградників і призначена для подальшої переробки (виробництва вина), реалізації або зберігання чи використання у власному виробництві. Оцінка винограду проводиться на дату його збирання або передачі на зберігання (переробку). Якщо справедливу вартість визначити неможливо, методикою передбачена можливість її оцінки за виробничою собівартістю.

Методикою встановлено необхідність створення комісії з ринкової вартості, до якої доцільним є включення головного бухгалтера, агронома, технолога, економіста, представника адміністрації. Для оформлення результатів такої оцінки і самого процесу визначення вартості запропоновано форму Акта-розрахунку, наведену в Додатку Е та представлену в розділі апробації методики.

Крім того, для практичного підтвердження результатів оцінки доцільним є формування відповідної бухгалтерської справи з додаванням усіх підтверджуючих документів, які були основою для визначення такої справедливої вартості.

Справедлива вартість у методиці визначається за формулою, згідно з якою брутто-ціна обсягу винограду, який передбачається до оприбуткування, зменшується на очікувані витрати, обчислені на його продаж:

Справедлива вартість винограду (СВВ)
=
Ринкова (брутто) ціна винограду (Р(б)ЦВ)
–
очікувані витрати на продаж (ОВП)

Відповідно, ці методика і розрахунок відповідають усім встановленим вимогам до оцінки справедливої вартості, які є дозволені методологією експертної оцінки. Зокрема, у цьому разі йдеться про застосування порівняльного підходу, який для цілей бухгалтерського обліку є найприйнятнішим і забезпечує найдостовірніші, вихідні дані для подальшого обліку такої сільськогосподарської продукції. Апробацію методики проведено на базі виноробного підприємства, що підтвердило її доцільність і ефективність.

Ще одним варіантом визначення справедливої вартості є професійна оцінка, яку проводить незалежний оцінювач на відповідну дату та надає за результатами висновок, що є підтверджуючим документом для відображення оцінки біологічних активів в обліку [181].

Виробництво вин і бренді в Україні здійснюється переважно з технічних сортів винограду, а столові можуть використовуватися за умови відповідності встановленим якісним показникам. Діяльність провадять суб'єкти господарювання всіх форм власності за наявності відповідної ліцензії та з обов'язковим органолептичним, хімічним і мікробіологічним контролем якості. Підприємства первинного виноробства здійснюють переробку винограду та виробництво виноматеріалів, а також подають статистичну звітність щодо обсягів переробки і виробництва. Виготовлення вин, ігристих вин і бренді здійснюється відповідно до затверджених державних стандартів і технологічних регламентів. Використання матеріалів українського та іноземного походження дозволяється за умови їхньої відповідності нормативно-правовим вимогам [208].

Діяльність виноробних підприємств характеризується специфічними особливостями діяльності, які пов'язані із заготівлею й переробкою винограду, виготовленням і технологічною обробкою виноматеріалів, заготівлею й розливом готового вина, витримкою коньячних спиртів, переробкою відходів виноробства та продажем готової продукції [71]. Перед тим як розглядати галузеві особливості, варто означити загальні положення щодо визначення собівартості продукції, що передбачені НП(С)БО 16 «Витрати» (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Методологічний базис формування витрат у виноробстві (виробництві вина)

Витрати	Порядок визначення
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	Складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат і наднормативних виробничих витрат
Виробнича собівартості продукції (робіт, послуг)	Складається з таких статей витрат: прямі матеріальні; прямі на оплату праці; інші прямі; змінні загальновиробничі і постійні розподілені загальновиробничі
Прямі матеріальні витрати	Містять такі статі витрат: сировина й основні матеріали, купівельні напівфабрикати й комплектуючі вироби, допоміжні та інші матеріали, які можна безпосередньо віднести до конкретного об’єкта витрат і зменшені на вартість зворотних відходів
Прямі витрати на оплату праці	Включають такі витрати: заробітна плата й інші виплати працівникам, які зайняті виробництвом продукції, що можна віднести до конкретного об’єкта витрат
Інші прямі витрати	До них належать усі інші виробничі витрати, які можна віднести до конкретного об’єкта витрат
Загальновиробничі витрати	Охоплюють витрати на управління виробництвом; амортизацію основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого призначення; удосконалення технологій; комунальні послуги для утримання виробничих приміщень; обслуговування виробничого процесу; охорону праці та техніку безпеки
Адміністративні витрати	Витрати на обслуговування й управління підприємством: загальні корпоративні; службові відрядження та утримання апарату управління; утримання основних засобів; за професійні послуги; на зв’язок; урегулювання спорів у судових органах; податки, збори, інші обов’язкові платежі
Витрати на збут	Включають такі витрати: пакувальні матеріали; ремонт тари; реклама і дослідження ринку; передпродажна підготовка; транспортування, перевалка та страхування готової продукції; оплата праці продавців; гарантійний ремонт і обслуговування
Інші операційні витрати	Складаються з витрат: на дослідження та розробки; собівартість реалізованих виробничих запасів; безнадійна дебіторська заборгованість; втрати від операційної курсової різниці; знецінення запасів; від псування цінностей; штрафи, пеня, неустойки; утримання об’єктів соціально-культурного призначення

Джерело: систематизовано за даними [228].

Виноробне виробництво сільськогосподарських підприємств характеризується окремим обліком і оцінкою виробництва вино- та сокоматеріалів, а також вина і соків.

На відміну від виноробних підприємств, що займаються виключно виробництвом вина, для таких підприємств виробництво вина є основною діяльністю, вони належать не до сільськогосподарських, а до промислових підприємств. У такому разі особливістю формування собівартості вина є її формування за другою моделлю обліку – промисловою.

Їхній виробничий цикл включає такі процеси: постачання, виробництво, реалізація готової продукції. З огляду на технологічні потреби планування й облік витрат виноробної промисловості проводяться відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» [228].

Зважаючи на технологічні стадії виробництва, облікове відображення й оцінка ведуться в розрізі переділів (рис. 2.6), де у разі придбання винограду для виробництва на стороні до собівартості включатиметься вартість придбання такого винограду. А за його власного виробництва до собівартості вина включатиметься, відповідно, собівартість сільськогосподарської продукції (винограду), використана в процесі виробництва вина (див. рис. 2.6).

Оцінка побічної продукції проводиться за цінами можливого її використання (на корм тваринам) чи реалізації. При обчисленні собівартості вона віднімається від загальної суми витрат.

Виробництво власне виноматеріалів має містити такі переділи: 1) переробка виноградної продукції з процесом первинного виноробства; 2) зберігання й технологічна переробка виноматеріалів; 3) виробництва вакуум-сусла; 4) витримка виноматеріалів протягом тривалого періоду. Виробництво виноградного вина також має кілька етапів: зберігання і догляд за виноматеріалами; їхня технологічна обробка та розлив вина [71].

Акумулювання та систематизація витрат проводяться на кожному етапі, визначеного технологічного процесу, який складається з переділів. Для визначення собівартості готової продукції потрібно розрахувати собівартість кожного переділу. Витрати, пов’язані з функціонуванням обладнання, також розраховуються в розрізі

переділів із подальшим розподілом усередині кожного переділу [71].

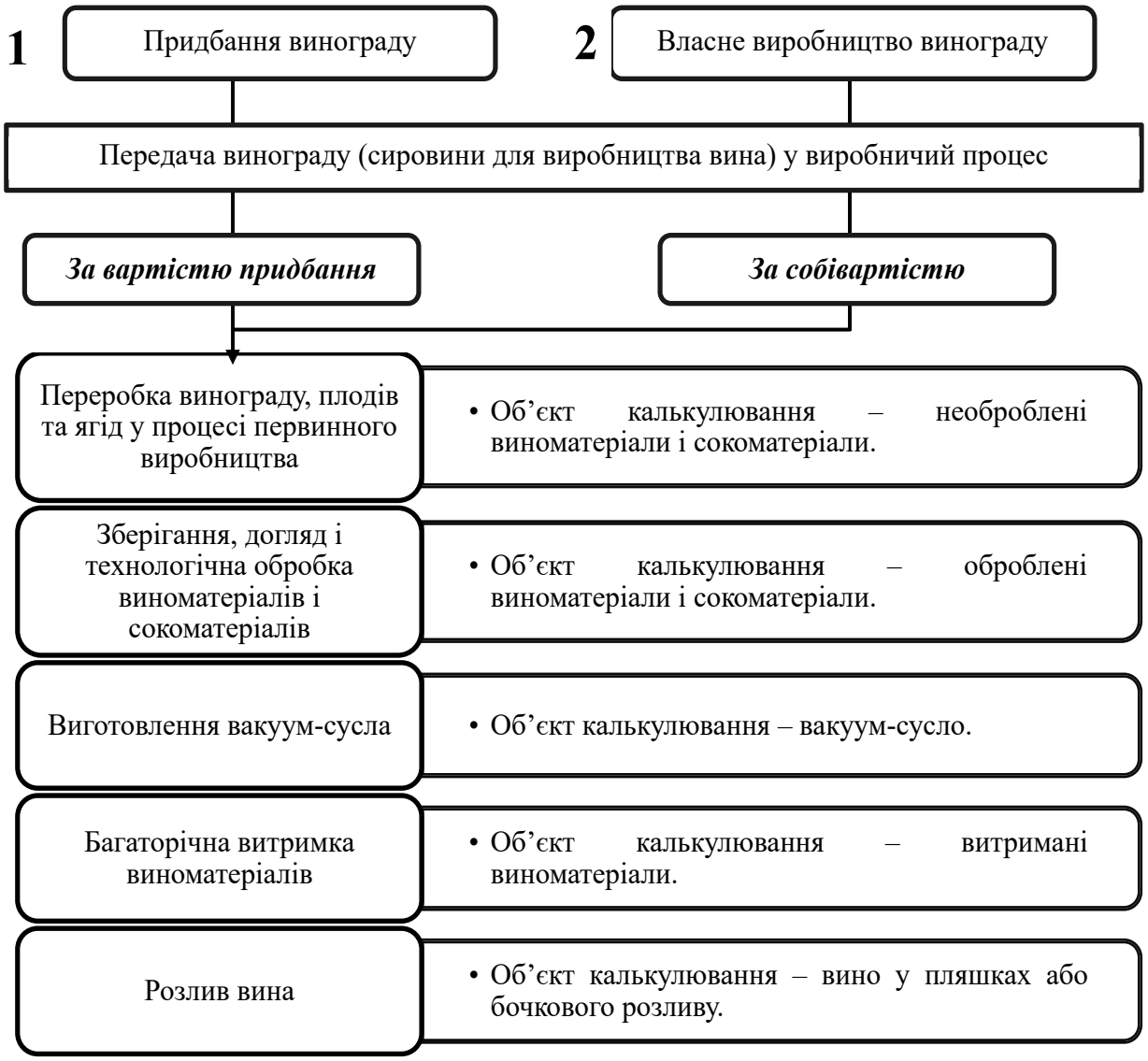


Рис. 2.6. Переділи калькулювання витрат у виноробному виробництві

Джерело: побудовано автором.

Загалом витрати промислових підприємств класифікуються за статтями, які визначає саме підприємство. Для забезпечення порівняння даних щодо витрат за статтями, підрозділами, видами продукції облік витрат на промислових підприємствах необхідно вести за однакими принципами і вимогами. За статтею «Витрати на виплати працівникам» обліковується основна та додаткова оплата праці працівників, залучених до технологічного процесу. Стаття «Відрахування на

соціальні заходи» враховує нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування й інші витрати на соціальний захист працівників, зайнятих у промислових виробництвах.

Матеріальні витрати включають вартість матеріальних цінностей, які використовують у виробництві або для інших потреб операційної діяльності. Ці матеріальні цінності враховуються в елементі «Матеріальні витрати» за оцінкою відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси», тобто за первісною вартістю або чистою вартістю реалізації (якщо на дату балансу проводилась переоцінка). Для сільськогосподарських підприємств, які використовують метод визнання сільськогосподарської продукції за справедливу вартість, зменшену на очікувані витрати на місце продажу (у т. ч. для підприємств, що застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності), за умови використання такої продукції у виробництві або для інших потреб, до елемента «Матеріальні витрати» включається справедлива вартість оціненої продукції або чиста вартість її реалізації (якщо на дату балансу було проведено переоцінку).

За статтею «Паливо та мастильні матеріали» обліковується вартість палива та мастила, витрачених під час виконання технологічних операцій (варіння, оброблення). Стаття «Сировина та матеріали» включає витрати на сировину і матеріали, які є основними компонентами або утворюють базу: у виноробних цехах це вартість винограду, плодів, ягід, вино- та сокоматеріалів, спирту тощо.

Сільськогосподарська продукція, вироблена власними силами у поточному році й використана підприємствами як сировина в підсобних промислових виробництвах, відображається в цій статті за собівартістю або за справедливою вартістю, залежно від обраного методу оцінки. Для підприємств, що застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності, така продукція враховується у витратах за справедливою вартістю.

Вартість використаних сировини та матеріалів зменшується на вартість зворотних відходів, що витрачаються під час виготовлення готової продукції, якщо

ці відходи не можуть бути використані за прямим призначенням. Зворотні відходи вилучаються з витрат.

За статтею «Роботи та послуги» обліковуються витрати на роботу і послуги, надані власними допоміжними виробництвами для забезпечення виробничих потреб, а також вартість послуг виробничого характеру, наданих сторонніми підприємствами. До цієї статті включаються витрати на послуги власного транспорту (автомобільного, тракторного), а також на електроенергію, тепло, водопостачання, газопостачання тощо. Вартість послуг власних допоміжних виробництв розподіляється між об'єктами обліку промислових виробництв, а послуги сторонніх організацій враховуються на основі рахунків та актів.

Стаття «Витрати на амортизацію необоротних активів» призначена для обліку амортизаційних відрахувань на будівлі, споруди, машини, обладнання та інші об'єкти необоротних активів, які нараховуються за методами, що використовуються в обліковій політиці підприємства відповідно до вимог бухгалтерського обліку.

У статті «Інші витрати» враховуються витрати на спеціалізацію і спецвзуття, надані працівникам промислових підприємств, платежі за обов'язкове страхування майна, витрати, пов'язані з використанням природних ресурсів, вартість тари, а також інші витрати, які не віднесені до інших статей витрат, але необхідні для нормального виробництва. До складу статті «Непродуктивні витрати» відносять витрати на брак у виробництві. Його вартість включається до собівартості продукції, під час виробництва якої він був допущений. На витрати від браку списуються витрати на забраковану продукцію, сировину і матеріали, а також витрати на його виправлення. Тут до непродуктивних витрат також можуть бути віднесені витрати, що виникли через помилки або недоліки в технологічному процесі, неефективне використання ресурсів або необхідність повторної обробки матеріалів.

За статтею «Непрямі витрати» обліковуються цехові та загальновиробничі

витрати, які розподіляються між об’єктами обліку промислового виробництва. Для розподілу непрямих витрат як бази можуть використовуватися різні критерії, такі як сума прямих витрат, витрати на оплату праці, кількість трудових витрат, обсяги виробництва продукції у вартісному вираженні тощо. Розподіл непрямих витрат дає змогу точніше віднести витрати на виробництво до відповідних об’єктів, що забезпечує правильний розрахунок собівартості продукції в подальшому аналізі ефективності.

Обчислення собівартості виноматеріалів за весь період охоплює два етапи, зокрема вирізняються: 1) виноматеріали, які були зняті з дріжджів, та 2) ті, що залишились на дріжджах. Облік прямих витрат на виробництво виноматеріалів ведеться без вартості сировини, що обчислюють за групами відповідно до обсягу відпрацьованих виноматеріалів.

Вартість сировини розраховується на окремі групи необроблених виноматеріалів за прямою ознакою. Вартість допоміжних матеріалів, палива й енергії для технологічних потреб розподіляється на групи необроблених виноматеріалів пропорційно до обсягу відпрацьованих виноматеріалів (у декалітрах). Основну заробітну плату працівників основного виробництва розраховують для кожної групи відпрацьованих виноматеріалів. Додаткову заробітну плату розподіляють між окремими групами необроблених виноматеріалів пропорційно до основної [71].

Отже, розрахунок собівартості продукції у виноробстві, що становить виробничу собівартість, здійснюється за такими витратними статтями: 1) основна й допоміжна сировина; 2) напівфабрикати, вироблені власними силами; 3) витрати на транспорт і заготівлю продукції; 4) паливо й енергоресурси, призначені для технологічних потреб; 5) витрати, пов’язані з утриманням і експлуатацією машин та обладнання; 6) заробітна плата з нарахуванням працівників, зайнятих у виробництві; 7) витрати для підготовки й освоєння виробництва; 8) втрати, що виникли від браку; 9) загальновиробничі витрати; 10) адміністративні витрати;

11) інші витрати, пов’язані з виробництвом; 12) витрати комерційної діяльності [70].

Розрахована собівартість оброблених виноматеріалів складається з вартості необроблених матерів та витрат, які здійснюються при їхній обробці [71].

Собівартість оброблених виноматеріалів, які можуть бути реалізовані стороннім особам, розраховують за повною собівартістю, а ті, що використовуватимуться самим підприємством – за цеховою. За калькуляційну одиницю приймається 1 дал оброблених виноматеріалів. Під час калькулювання собівартості продукції виноробства складають баланс сировини; виявляють відхилення від норми в розрізі видів та/або однорідних груп використаних матеріалів; здійснюють диференціювання вартості витрат; застосовують різні способи обліку й оцінки незавершеного виробництва [71].

Окремо варто зупинитися на оцінці доходів. У п. 8 НП(С)БО 15 «Дохід» зазначено, що дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в бухгалтерському обліку за умови виконання таких вимог:

– покупець набуває ризиків та вигід, пов’язаних з правом власності на продукцію (товари, інші активи);

– підприємство припиняє управління і контроль над реалізованими товарами (продукцією, іншими активами);

– сума доходу (виручки) може бути точно визначена;

– є впевненість, що операція призведе до збільшення економічних вигід для підприємства, а витрати, пов’язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені [204; 231].

Визнання доходу та його точна оцінка є необхідними для відображення у фінансовій звітності. Однією з ключових умов визнання доходу від реалізації є передача покупцеві всіх ризиків і вигід, пов’язаних із правом власності на продукцію. МСФЗ 18, на відміну від НП(С)БО 15, вимагає від продавця передачу покупцеві лише суттєвих ризиків і вигід, пов’язаних із правом власності на товар.

Наприклад, стандартні гарантійні зобов'язання продавця, що є ризиками, які виникають після продажу, не розглядаються як суттєвий ризик. Такі менш значимі ризики не перешкоджають визнанню доходу продавцем [204].

Доходи, пов'язані з первісним визнанням біологічних активів і сільськогосподарської продукції, отримані від сільськогосподарської діяльності протягом звітного періоду (календарного року), розраховуються через різницю вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції, що оцінені відповідно до п. 9 і 12 НП(С)БО 30 «Біологічні активи», та витрат, які пов'язані з біологічними перетвореннями [225].

Фінансові результати від операцій з біологічними активами і сільськогосподарською продукцією охоплюють: 1) фінансовий результат від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів; 2) фінансовий результат, що виникає при реалізації запасів, оцінених за справедливою вартістю без очікуваних витрат для здійснення продажу; 3) фінансовий результат, пов'язаний із зміною справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, котрі оцінені за справедливою вартістю без очікуваних витрат на продаж [225].

Доходи, отримані після реалізації запасів (сільськогосподарської продукції і біологічних активів), що оцінені за справедливою вартістю, без очікуваних витрат на продаж, визначаються згідно з НП(С)БО 15 «Дохід». Собівартість реалізованих біологічних активів та сільськогосподарської продукції становить вартість, за якою їх відображено в обліку на дату реалізації [225].

При організації процесу формування і розподілу доходів важливо враховувати такі фактори, як розмір аграрного підприємства, його форма власності, організаційно-правова структура та кількість засновників. Для кожного сільськогосподарського підприємства доцільно регулярно здійснювати аналіз складу і динаміки доходів, що дає змогу глибше зрозуміти їхні складові й основні тенденції.

Однією з основних цілей фінансового планування в аграрному секторі є виявлення і використання резервів для збільшення доходу через ефективне використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Підвищити ефективність реалізації можна також шляхом пошуку вигідніших партнерів для збуту продукції або поліпшення якості обслуговування споживачів [204].

Отже, у цьому підрозділі дисертаційного дослідження обґрунтовано методологічні засади оцінки виноробної продукції з урахуванням подвійної природи виноробства як сільськогосподарського та промислового процесу. На основі глибокого аналізу нормативно-правової бази, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, методичних рекомендацій і особливостей галузі зроблено низку важливих висновків та пропозицій.

По-перше, доведено доцільність розмежування двох підходів до обліку витрат у виноробній діяльності:

1) сільськогосподарського – у частині вирощування винограду;

2) промислового – у частині його переробки і виробництва вина.

Такий двовекторний підхід забезпечить достовірне, повне та послідовне відображення витрат на всіх етапах виробничого процесу, а отже, формуватиме обґрунтовану собівартість продукції.

По-друге, детально проаналізовано процедури обліку й оцінки плодоносних рослин (виноградників) відповідно до НП(С)БО 7 та НП(С)БО 30, з урахуванням вимог щодо первісного визнання, переоцінки, амортизації та визначення продуктивного віку насаджень. Наголошено на необхідності застосування індивідуального підходу до оцінки виноградників, що сприяє підвищенню точності розрахунку витрат на сировину.

По-третє, систематизовано основні підходи до оцінки сільськогосподарської продукції (винограду) як біологічного активу і результату біологічних перетворень, у розрізі варіантів оцінки – за справедливою вартістю та за виробничою

собівартістю. Окрему увагу приділено формуванню справедливої вартості за допомогою активного ринку, аналогів, експертної і професійної оцінки. Запропоновано створення постійно діючої комісії з оцінки справедливої вартості, яка покликана забезпечити об’єктивність та послідовність оцінки.

По-четверте, виявлено специфіку калькулювання витрат на виробництво виноробної продукції. Для обліку витрат на виробництво вина визначено ключові етапи технологічного циклу (від переробки винограду до витримки і розливу), які обґрунтовують застосування передільного методу обліку витрат.

Встановлено, що до собівартості продукції включаються прямі витрати (матеріальні, на оплату праці, амортизація), а також змінні та постійні загальновиробничі витрати відповідно до НП(С)БО 16.

По-п’яте, розкрито зміст понять «виробнича», «реалізаційна» і «повна» собівартість продукції, визначено їхнє інформаційне значення для різних цілей – фінансової звітності, оподаткування, управлінського аналізу. Окремо акцентовано увагу на важливості врахування адміністративних та збутових витрат у системі управлінського обліку, що дає змогу формувати повну собівартість для ухвалення стратегічних управлінських рішень.

Концептуальне бачення двовекторного підходу узагальнено за допомогою рис. 2.7.

Однак варто вказати на те, що ця модель бухгалтерського обліку в управлінні діяльністю виноробних підприємств розкривається в наступних підрозділах дисертаційної роботи, зокрема інтеграційний блок з його складовими у підрозділах розділу 2 і система контролю якості у підрозділах розділу 4.

Двовекторна концептуальна модель бухгалтерського обліку в управлінні діяльністю відображає органічну єдність двох взаємопов’язаних систем: сільськогосподарської (виробництво винограду) та промислової (переробка винограду і виробництво вина). винограду і виробництво вина).

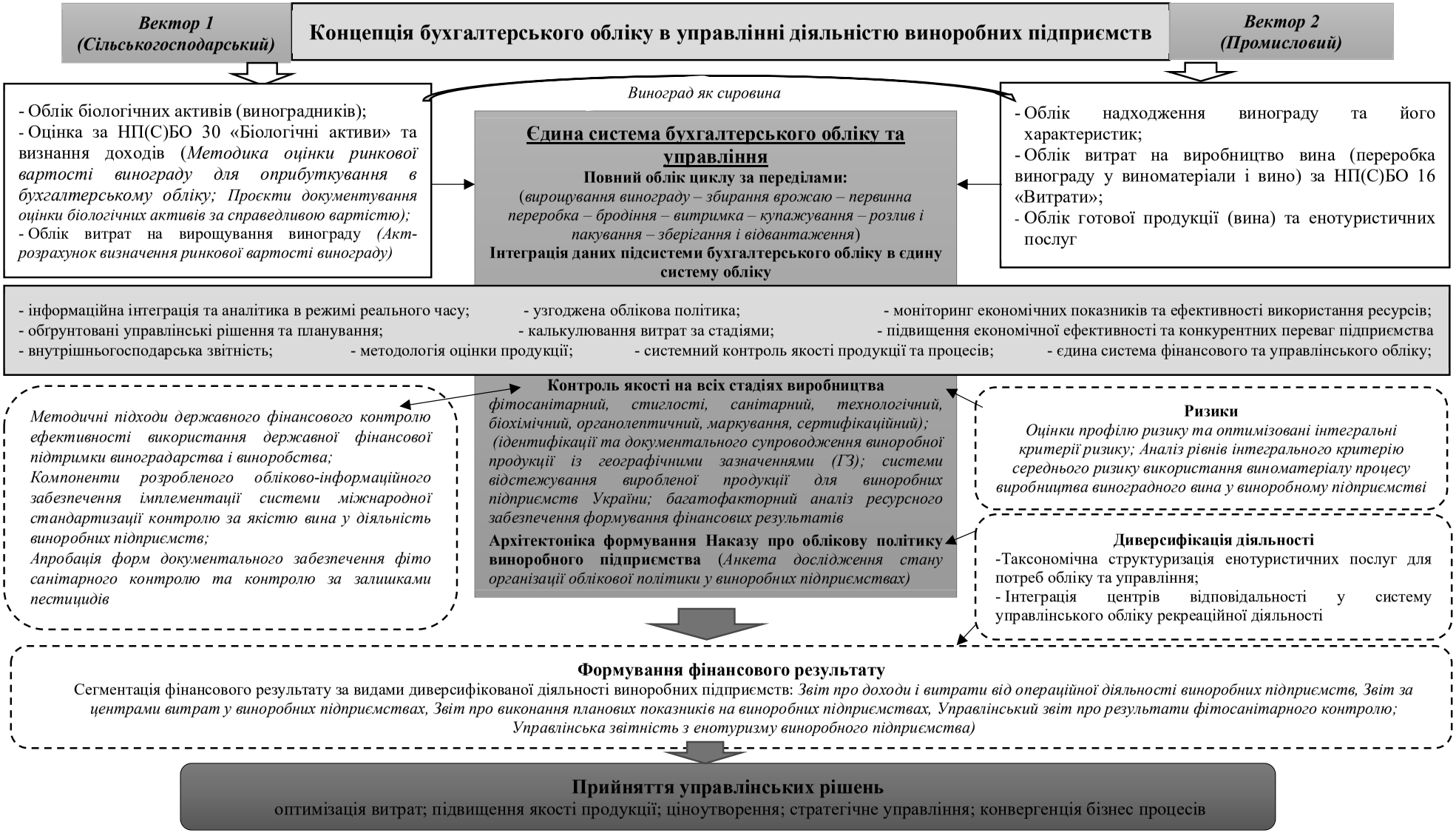


Рис. 2.7. Двовекторна концептуальна модель бухгалтерського обліку в управлінні діяльністю виноробних підприємств

Джерело: розроблено автором на основі: [225; 228; 229].

Сільськогосподарський вектор орієнтований на облікове відображення процесу вирощування винограду як специфічного виду біологічних активів (п. 2.3 дисертації). Його особливість полягає в необхідності врахування біотрансформацій, сезонності, впливу природно-кліматичних факторів, а також оцінки продукції за справедливою вартістю. Облік у межах цього вектора має забезпечувати формування інформації про витрати на закладку та утримання виноградників, їхня продуктивність, якісні характеристики сировини та рівень біологічних перетворень, що є критично важливим для прогнозування обсягів і якості майбутньої продукції.

Промисловий вектор пов'язаний із переробкою винограду та виробництвом вина, що характеризується складним багатостадійним технологічним циклом (переробка, бродіння, витримка, купажування тощо) (підрозділ 1.3. дисертації). Його специфіка полягає в необхідності калькулювання витрат за стадіями виробництва, обліку напівфабрикатів, втрат і виходу готової продукції, а також оцінки вартості продукції з урахуванням тривалості витримки та якісних параметрів. Важливим є також забезпечення контролю за трансформацією сировини в готовий продукт і формування інформації для ціноутворення й управління асортиментом (підрозділ 4.2 розділу).

Двовекторна модель забезпечує інтеграцію облікової інформації по всьому ланцюгу створення вартості – від вирощування винограду до реалізації вина (інтеграційний блок). Такий підхід усуває розрив між сільськогосподарською і промисловою діяльністю, підвищує прозорість формування собівартості та фінансових результатів, а також забезпечує обґрунтоване управління ресурсами, якістю продукції та прибутковістю (управлінські рішення).

Отже, обґрунтовані методологічні підходи до оцінки і калькулювання собівартості виноробної продукції забезпечують підвищення прозорості облікової інформації, формування релевантної звітності, а також створюють передумови для ефективного фінансового планування, контролю витрат, ціноутворення та підвищення конкурентоспроможності продукції виноробних підприємств.

2.3. Методологія обліку діяльності виноробних підприємств

Виноробна промисловість характеризується унікальністю, адже виробничі процеси складаються з численних етапів – від вирощування винограду до розливу готової продукції (вина), що вимагає комплексного підходу до обліку на всіх стадіях виробництва. Зважаючи на сезонність, періодичність і специфічні технологічні процеси, правильна організація обліку сприяє забезпеченню точності фінансової інформації, прогнозуванню потреб у ресурсах та відповідності всіх процесів нормативним вимогам.

Методологія обліку включає принципи, правила і процедури, які дають змогу правильно організувати облік на підприємстві, забезпечити точне відображення всіх фінансових операцій та відповісти на специфічні вимоги виноробного бізнесу. Важливим елементом методології є вибір облікових методів на різних етапах виробництва, які визначають точність, ефективність і правильність відображення фінансових операцій.

Методологія бухгалтерського обліку безпосередньо впливає на побудову практики обліку через розвиток та зміни методів реалізації облікових процедур. Забезпечення ефективного функціонування системи обліку вимагає детального дослідження методологічного інструментарію [96].

Процедурний підхід до розроблення методології бухгалтерського обліку передбачає виокремлення важливих груп облікових процедур: спостереження, вимірювання, класифікація і систематизація. Спостереження в обліку полягає в акумулюванні та реєстраційному представленні фактів, що пов’язані з господарською діяльністю підприємства. Вимірювання передбачає процес виявлення кількісних характеристик господарських фактів, які виражені в грошовому еквіваленті. Класифікація охоплює визначення облікових груп та підгруп об’єктів бухгалтерського обліку за ключовими ознаками. Систематизація й узагальнення в бухгалтерії відображають процеси об’єднання і структуризації

однорідних груп облікових об’єктів для формування звітної інформації. За адаптивного підходу методологію бухгалтерського обліку розглядають у полі сукупності способів (прийомів) [96].

М. Пушкар зауважує, що процедурний підхід не означає заміни адаптивного, а відображає інтеграцію з ним, наголошуючи на послідовності процедур та переліку інструментів, на основі яких можна здійснити ці процедури [251].

В. Ясишина наголошує, що нині важливими є дослідження, орієнтовані на розроблення методології бухгалтерського обліку сталого розвитку, що фокусується на інтеграції екологічних, соціальних і економічних аспектів діяльності підприємства. Такий облік охоплює не лише внутрішні (традиційні) об’єкти (господарські ресурси та джерела їх формування), а й зовнішні фактори (екологічні та соціальні наслідки). Розвиток цього напряму неможливий без урахування нематеріальної складової, зокрема інтелектуальних ресурсів, що потребують спеціальних знань [287].

Вважаємо слушною думку М. Корягіна, котрий стверджує, що в умовах сьогодення недостатньо поєднання лише процедурного й адаптивного підходів. Зі зростанням складності економічних зв’язків, виникненням нових внутрішніх і зовнішніх факторів впливу і підвищенням ризиків господарської діяльності методологія бухгалтерського обліку має будуватися на основі системного підходу, який передбачає розгляд методології обліку крізь призму системного аналізу, що включає вивчення взаємоузгодження елементів, впливу навколишнього і внутрішнього середовища з взаємодією окремих компонентів системи [96].

Ю. Кузьминський зосередився на методології як вченні про методи пізнання [99]. Т. Бутинець розглядає методологію бухгалтерського обліку як науку про наукові методи дослідження, інакше кажучи, знання про сукупність прийомів і засобів, спрямованих на теоретичне пізнання господарських явищ, які є об’єктами бухгалтерського обліку з позиції їхньої законності, достовірності та доцільності [24].

Н. Малюга трактує це поняття як вчення про методи наукового дослідження

або про сукупність прийомів і засобів теоретичного пізнання явищ та процесів господарського середовища, визначення їхніх властивостей, які формують предмет бухгалтерського обліку [114]. На думку М. Пушкар, досліджуваний термін відображає крізь призму всеосяжних знань про понятійний апарат бухгалтерського обліку внутрішню побудову, концептуальне відображення та етапи розвитку і становлення [250].

Л. Чижевська вважає, що методологія спрямована на аналіз бухгалтерського обліку та утворення моделей обліку за допомогою двоїстого підходу: через визначення методології для дослідження предмета й об'єкта, а також для наукового використання загальною науковою методологією [280].

Т. Гоголь визначає методологію бухгалтерського обліку як вивчення системи бухгалтерського обліку через комплекс методів та інструментів, що дають змогу виявити принципи й способи побудови теоретико-практичної діяльності, а також забезпечити внутрішню впорядкованість елементів цієї системи, що взаємопов'язані та впорядковані за часом і простором [43]. Перевагою такого підходу є чітке роз'яснення сутності методології бухгалтерського обліку, яка виокремлює основні складові, етапи, методи та завдання дослідження [263]. Є. Кіш розглядає методологію бухгалтерського обліку як комплексне й динамічне поняття, складовими якого є предмет, об'єкти, метод і елементи бухгалтерського обліку [87].

На думку Л. Кіндрацької, методологія фінансового обліку виступає сукупністю принципів побудови певних облікових методик. Вона наголошує, що її потрібно розглядати через опис системи взаємопов'язаних цілей і понять, які формують підсистему фінансового обліку та звітності [84]. Для управлінського обліку методологія має важливе значення в ухваленні стратегічних рішень, зокрема: сприяє ідентифікації стратегічних можливостей (за рахунок аналізу ринку, клієнтів та конкурентів, які дають змогу виявити нові напрями діяльності); оцінці стратегічних альтернатив (наданню інформації для зіставлення потенційних моделей розвитку); моніторингу реалізації стратегій (для контролю за досягненням

визначених показників ефективності) [116].

К. Бурко наголошує, що облікова політика підприємства має відображати тільки ті методичні аспекти, для яких наявна альтернатива, чи ті, для яких потрібно розробити методику обліку самостійно [21].

Водночас П. Куцик зауважує, що чинна методологія бухгалтерського обліку, яка є статичною і не враховує трансформаційних процесів, що відбуваються в суспільстві, не може повною мірою задовольнити динамічні вимоги користувачів інформації. Так, за результатами дослідження діяльності українських підприємств М. Проданчук з'ясував, що при виконанні управлінських завдань відчувається нестача облікових даних, які б достовірно відображали фінансові й виробничо-господарські процеси під час ухвалення рішень на різних рівнях управління [246]. Це свідчить про невідповідність діючої методології бухгалтерського обліку сучасним умовам господарювання [335].

Методологія обліку витрат широко представлена у працях І. Б. Садовської, яка зазначає, що витрати мають властивість поводитися по-різному. Поведінка витрат – це характер реагування витрат на зміни в діяльності підприємства [255].

Н. М. Малюга неодноразово зазначала, що управлінський облік є комплексною дисципліною, складається безпосередньо з обліку витрат і виходу продукції та низки інших об'єктів обліку, а також бюджетування та чергового контролю за діяльністю підприємства і його підрозділів. Запровадження управлінського обліку на підприємствах України вимагає формування інформації про здійснені підприємством витрати на операційні потреби, вихід продукції та результати діяльності [26; 113].

Питання методології бухгалтерського обліку сільськогосподарської діяльності висвітлюються у працях Ю. С. Бездушної. Авторка приділяє окрему увагу пропозиціям щодо формування специфічної галузевої методології обліку біологічних активів, сільськогосподарської продукції, земель сільськогосподарського призначення та інтелектуального капіталу [39].

У спеціалізованих літературних джерелах і на практиці часто організація обліку пов’язана лише з розробленням та застосуванням окремих елементів методики, що не відповідають вимогам ефективного управління економічною діяльністю в реальному часі реалізації технологічних процесів. Такий підхід стримує впровадження новітніх технологій в організації і методології обліку. Раніше обліково-аналітичний процес був орієнтований на запис фактів господарської діяльності та перевірку виконання керівниками підприємств адміністративних документів, які регулюють економічні відносини з державними органами. Нині в умовах глобалізаційних викликів ускладнилися процеси, що забезпечують управління нею. Вони обґрунтовують потребу в створенні інформаційних систем в електронному середовищі для задоволення запитів управлінського апарату. Такий підхід зумовлює еволюцію організацій і методології обліку на науковому підґрунті [13].

Доволі цікавий підхід пропонує О. Лаговська, яка досліджує методи обліку у вигляді тріади, що охоплює філософські, загальнонаукові та приватнонаукові методи. Перші описують загальні принципи дослідження і безпосередньо не пов’язані з предметом та особливостями бухгалтерського обліку. Другі притаманні всім наукам і застосовуються на окремих етапах наукового пізнання. Залежно від рівня досліджень вони поділяються на три групи: емпіричні, теоретичні та теоретико-емпіричні. Третя група методів використовується в бухгалтерському обліку та представлена на двох рівнях: методологічної інтеграції й іманентному [102].

Є. Кіш серед напрямів розвитку бухгалтерського обліку і його методології виокремлює певні облікові підсистеми, а саме: фінансового, управлінського, податкового та статистичного обліку в межах загальної системи. Така тенденція здебільшого має практичне представлення та зумовлена потребою в організації бухгалтерського обліку на підприємстві в такий спосіб, який дасть змогу забезпечити інформаційні потреби управлінського персоналу, власників, інвесторів, різних фінансових установ і державних інституцій для оподаткування й

статистичного представлення даних [87].

За результатами аналізу вважаємо, що методологію бухгалтерського обліку можна розглядати як сукупність теоретико-практичних принципів, методів і процедур, які орієнтовані на вивчення організації, структури та процесів бухгалтерського обліку і забезпечення точності, достовірності та ефективності акумулювання, обробки і подання фінансової звітності й управлінської інформації для ухвалення управлінських рішень в умовах динамічного економічного середовища.

Метод бухгалтерського обліку виступає системою прийомів, які забезпечують отримання, опрацювання та надання облікової інформації. Елементи методу бухгалтерського обліку визначено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Елементи методу бухгалтерського обліку

Елементи методу бухгалтерського обліку	**Характеристика**
Документація	Спосіб здійснення первинної реєстрації об’єктів обліку
Інвентаризація	Зіставлення даних бухгалтерського обліку з фактичними показниками
Оцінка	Грошова форма представлення об’єктів обліку з метою їх узагальнення
Калькуляція	Грошова оцінка об’єктів, чия вартість визначається за результатами відображення всіх витрат
Рахунки	Групування господарських засобів і джерел їх утворення за економічно однорідними ознаками та поточний облік кількісного і вартісного відображення змін у параметрах
Подвійний запис	Представлення господарських операцій та змін, які відбуваються внаслідок них, одночасно на двох рахунках (субрахунках) за однією сумою
Баланс і звітність	Метод групування та відображення господарських засобів і джерел їх утворення

Джерело: побудовано за даними [363].

А. Крутова систематизує елементи методу бухгалтерського обліку за п’ятьма групами: 1) спостереження за об’єктами обліку (документування, інвентаризація); 2) вимірювання об’єктів у грошовому вимірі (оцінка, калькуляція); 3) систематизація господарських операцій (рахунки, подвійний запис); 4) узагальнення інформації про результати діяльності (баланс, звітність);

5) комунікація та виявлення тенденцій (моделювання, аудит) [98].

Далі детальніше зупинимося на окремих елементах. Оскільки надання даних для ухвалення управлінських рішень є ключовою метою документування, пошук шляхів його вдосконалення необхідно спрямувати на задоволення управлінських потреб [49]. Документування може виконувати функції завдяки наявності практичного інструментарію та ступеню його відповідності визначеним завданням управління до змісту і структури показників документів [193].

Інвентаризація нині є ефективним засобом управління не лише через максимальну реалізацію її контрольної функції, а й за рахунок створення інформаційно-аналітичного підґрунтя для ухвалення управлінських рішень. Основними функціями інвентаризації є контрольна та інформаційна. Вона ґрунтується на таких принципах: засвідчення наявності об’єктів із фактичними показниками; підтвердження облікових даних; сприяння ухваленню ефективних управлінських рішень у різних сферах [35].

Невід’ємним елементом методу бухгалтерського обліку є оцінка. Нині вона розглядається в полі способу вираження в грошовому вимірнику засобів і джерел їх утворення. Грошова оцінка виступає обов’язковою умовою представлення даних у бухгалтерському обліку та узагальнюючим фактом господарського життя. На основі аналізу сутності поняття оцінки виокремлено такі її ключові риси: 1) оцінка – елемент методу бухгалтерського обліку; 2) оцінка відображає вартісну складову, тобто вираження вартості об’єктів обліку; 3) оцінка в бухгалтерському обліку досліджується з теоретичної, практичної й навчальної точок зору; 4) методи оцінки обумовлюються метою дослідження; 5) інформація про оцінку повинна бути представлена в бухгалтерському обліку і звітності для задоволення інформаційних запитів користувачів [268].

В. Ясишина наголошує, що звітність є джерелом узагальненої інформації про фінансово-економічний стан підприємства й організованою системою взаємоузгоджених економічних показників його виробничої та господарської

діяльності за звітний період. Вона є складовою методу бухгалтерського обліку, оскільки становить підсумковий етап фіксації облікових даних за певний період і завершує цикл елементів цього методу. Крім того, звітність виступає вихідним та підтверджуючим документом для обліку в майбутньому періоді. Важливою контрольною функцією системи облікових показників є узгодження фінансових даних через порівняння результатів різних форм звітності [286].

В. Новіков зауважує, що спрощення бухгалтерського обліку переважно виражається в трансформації елементів методу бухгалтерського обліку (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Трансформація елементів методу бухгалтерського обліку в спрощеній системі бухгалтерського обліку

Елементи методу бухгалтерського обліку	**Використання у спрощеній системі бухгалтерського обліку**
Документація	Зменшення кількості об'єктів обліку, кількості реквізитів та статей, що розкриваються в документах, обсягу документації загалом
Інвентаризація	Зменшення вимог до інвентаризації активів і зобов'язань, частоти та обсягу інвентаризації
Оцінка	Можливість не використовувати справедливу вартість, а оцінювати всі об'єкти за історичною собівартістю та не проводити переоцінку
Калькуляція	Можливість не розраховувати різниці й резерви на рахунках, а здійснювати розрахунки за допомогою найпростіших методів
Рахунки	Зменшення кількості рахунків шляхом злиття
Подвійний запис	Можливість використовувати просту форму бухгалтерського обліку без подвійного запису
Баланс і звітність	Зменшення кількості звітів та кількості статей у звітах, зменшення частоти подання звітності

Джерело: [363].

Спрощення стосуються всіх складових методу бухгалтерського обліку. Особливо це помітно на прикладі подвійного запису. Його скасування створило просту форму обліку. Її доцільно обирати мікропідприємствам, які не планують розширювати діяльність або ставати платниками ПДВ. Інакше, у разі досягнення

граничного розміру, підприємству доведеться повністю переглянути систему бухгалтерського обліку і перейти на подвійний запис, що може викликати значні зміни в конфігурації бухгалтерських програмних продуктів.

Тому, якщо мікропідприємство має намір розвиватись, то краще обрати систему бухгалтерського обліку з подвійним записом, що дасть змогу уникнути труднощів переходу в майбутньому [363].

Відповідно до Закону України «Про виноград, вино та продукти виноградарства», виноробство - сукупність організаційних і технологічних прийомів виготовлення продуктів виноробства [209].

Садіння виноградників для виноробної галузі дозволено в спеціальних виноробних місцевостях, де вирощуються районовані чи перспективні сорти, які відповідають спеціально розробленим проєктам, виготовленим на замовлення суб'єктів господарювання. Для малих виробників дозволяється висаджування сортів, внесених до Державного реєстру сортів рослин, що придатні для поширення в Україні. Придбання садивного матеріалу повинне проходити обов'язкову сертифікацію, за винятком того, що вирощено у власних розсадниках у зонах садіння виноградників.

Списання виноградників, що закладались за рахунок державних коштів, повинен проводити центральний орган виконавчої влади з одночасним обов'язковим відновленням площ під виноградними насадженнями. Зрідженість виноградників, закладених за державні кошти, що молодші за п'ять років, внаслідок недбалого догляду розцінюється як безгосподарне використання земель, а винні особи можуть бути притягнуті до відповідальності. Якщо більше 60 % зріджено, виноградники виключаються з Держреєстру, паспорти на них анулюються, а державне фінансування припиняється.

Одним із ключових напрямів розвитку сучасного українського виноградарства, що сприятиме конкурентоспроможності на міжнародному ринку, є вирощування екологічно чистої продукції. Виробництво органічних продуктів та виноградарство офіційно визначено як пріоритетні напрями державної підтримки. Міністерство

аграрної політики разом із Держгеокадастром працюють над створенням механізму підтримки виноградарства і стимулювання органічного виробництва через проведення спеціалізованих земельних аукціонів [16; 189].

У рослинництві виокремлюють такі групи об’єктів обліку: культури, що дають урожай у поточному році; роботи та культури під урожай майбутніх років; витрати, що розподіляються; інші об’єкти. Відповідно до Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових і поточних біологічних активів на сільськогосподарських підприємствах для цілей бухгалтерського обліку біологічні активи поділяються на довгострокові, поточні та додаткові (рис. 2.8).

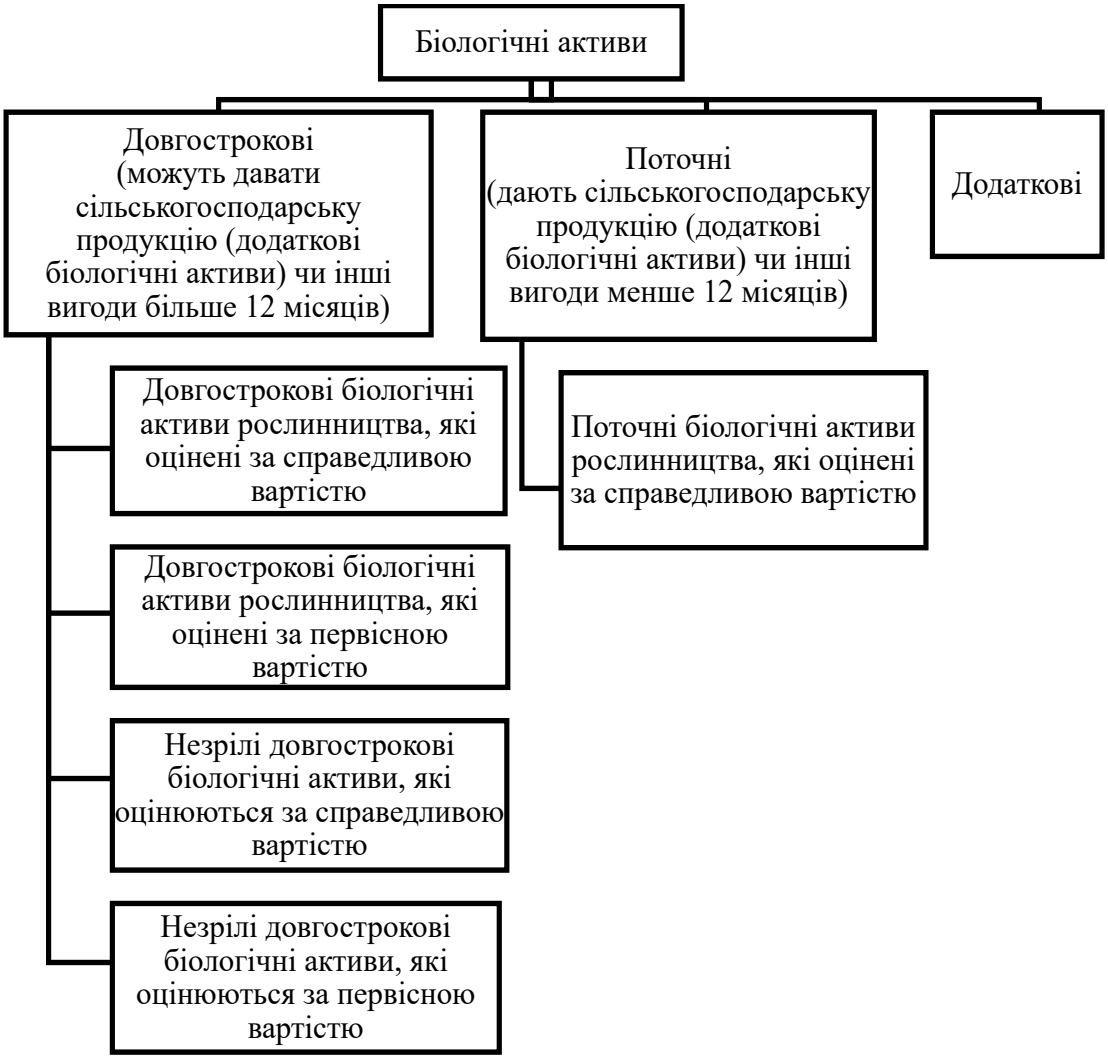


Рис. 2.8. Класифікація біологічних активів рослинництва

Джерело: побудовано автором за даними [223].

Не завжди операційний цикл триває саме 12 місяців. Його можна трактувати як тривалість виробничого циклу від моменту придбання сировини і матеріалів до моменту реалізації виробленого продукту. До таких виробництв належать виробництво вина й бренді. Для них операційний цикл може тривати кілька років [185].

До групи довгострокових біологічних активів належать штучні багаторічні насадження. До незрілих належать біологічні активи, які у звітному періоді не мають змоги давати сільськогосподарську продукцію (додаткові біологічні активи) необхідної якості, зокрема молоді виноградники, які не досягли періоду плодоношення. Переведення незрілих довгострокових біологічних активів у зрізі відбувається на основі листа Державного комітету України з питань садівництва, виноградарства та виноробної промисловості від 24.02.1997 № 11/02-460 [240] після чотирьох років від посадки [223].

Наведена на рис. 2.8 класифікація може бути розширена відповідно до потреб підприємства з урахуванням поділу груп (підгруп) на власні й орендовані тощо.

Багаторічні насадження вводяться в експлуатацію комісією, призначеною керівником підприємства за Актом приймання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) і передачі їх в експлуатацію (форма № ДБАСГ-1), який оформлюється кілька разів:

– коли збільшується вартість незрілих довгострокових біологічних активів на витрати, пов’язані з багаторічними перетвореннями (після завершення посадкових робіт та за даними щорічного збільшення вартості молодих насаджень на витрати, пов’язані з їх вирощуванням);

– після досягнення насадженнями віку, за якого вони стають ефективними у використанні та переходять до складу довгострокових біологічних активів рослинництва [223].

У момент оформлення акта до досягнення незрілими багаторічними насадженнями продуктивного віку вони оцінюються за витратами, здійсненими на

їх закладку та вирощування. У разі їх переведення до зрілих довгострокових біологічних активів здійснюється їх переоцінка до справедливої вартості, яку зменшують на витрати на місці продажу, за умови можливості їхнього достовірного визначення. Якщо це зробити неможливо, то їх оцінюють відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби».

О. Замета пропонує у виробництві винограду виокремлювати незавершене виробництва, оскільки процес його вирощування триває більше одного сезону. Такий підхід сприятиме правильному віднесенню витрат до собівартості одержаної продукції, оскільки незавершене виробництво міститиме фактичну собівартість виноградних саджанців, що залишилися в ґрунті за підсумками календарного року для забезпечення дорощування в майбутньому періоді [77].

Оприбуткування поточних біологічних активів проводиться на дату складання Балансу. Експертна комісія з оцінки визначає справедливу вартість рослин, однорідних груп або окремих культур на певній площі. Підставою для оприбуткування є Акт на оприбуткування поточних біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю, в якому зазначають назву об’єкта обліку, площу, оцінюють якість посівів, наводять прогнозовану врожайність і валовий збір, справедливу вартість поточних біологічних активів. Вважаємо за доцільне доповнити таблицю з основними відомостями ще однією графою «Пояснення до визначення справедливої вартості», де логічним буде відображення критеріїв оцінки справедливої вартості, уточнення переліку документів для підтвердження оцінки тощо (Додаток В.2).

Списання поточних біологічних активів проводиться під час збирання врожаю на основі Акта на списання поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю (на початок збирання врожаю) (форма № ПБАСГ-2), у якому наводять назву об’єкта обліку, площу і справедливу вартість [223].

Для оцінки непридатності багаторічних насаджень та встановлення їхньої неможливості або неефективності використання, а також для оформлення

документації на списання таких насаджень на підприємстві створюється спеціальна комісія. Вона формується наказом керівника підприємства і складається з голови (керівника або його заступника) та членів комісії (головного бухгалтера чи його заступника; осіб, відповідальних за збереження майна; працівників інженерних, технічних, технологічних та інших служб підприємства, які мають глибокі знання про об'єкти основних засобів). Комісія здійснює інвентаризацію багаторічних насаджень, що підлягають списанню, і на основі її результатів складає акт за затвердженою формою; оцінює економічну та технічну доцільність відновлення або подальшого використання багаторічних насаджень та надає відповідні рекомендації; визначає конкретні причини списання багаторічних насаджень: їх знищення, фізичне зношення, реконструкція тощо; аналізує можливість використання окремих матеріалів знищених багаторічних насаджень, що підлягають списанню, та організовує контроль за їхньою оцінкою; складає Акт на списання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) (форма № ДБАСГ-3) [223].

Якщо багаторічні насадження стали непридатними для використання через знос або інші обставини, які не залежать від орендаря, вони підлягають списанню за погодженням сторін. Погодження оформлюється письмово відповідно до умов договору оренди або окремою угодою. Такий документ є підтвердженням згоди сторін на вилучення об'єкта з орендованого майна та визначення умов використання матеріальних цінностей, отриманих від його списання. Після досягнення згоди між сторонами проводяться процедури ліквідації об'єктів багаторічних насаджень (розкорчовування). Ліквідація багаторічних насаджень оформлюється Актом на списання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) (форма № ДБАСГ-3). Акт формується комісією, до складу якої входять представники орендаря, уповноважена особа від співвласників (орендодавців) та представник комісії, що займається вирішенням майнових питань. Акт складається у двох примірниках, один із яких зберігається в орендаря, а другий – в орендодавця, як

підтвердження змін у складі та вартості орендованого майна. Водночас вносяться зміни до переліку майна, що орендується у співвласників, який є додатком до договору й Акта приймання-передачі орендованого майна [223].

Перед тим як плодоносні рослини, які використовуються в сільському господарстві, досягнуть плодоносного віку та будуть зараховані до основних засобів, їх потрібно обліковувати як витрати на створення основних засобів – виноградників, а не як витрати на вирощування довгострокових біологічних активів, тобто на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

Насамперед відображаються витрати на підготовку ґрунту для закладання багаторічних насаджень і безпосередньо закладання таких насаджень [48].

Субрахунок 152 використовується для обліку витрат, пов’язаних зі створенням багаторічних насаджень, а також витрат на їхній догляд до досягнення стадії промислового використання. Сальдо за дебетом субрахунку 152 відображає незавершені капітальні інвестиції. Об’єкт буде визнано основним засобом лише після того, як насадження досягнуть експлуатаційної придатності (будуть здатні систематично давати продукцію) (табл. Е.1.1 Додатку Е.1) [48].

Для облікового відображення виноградників використовують субрахунок 108 «Багаторічні насадження». На групу нараховують амортизацію за загальним принципом. З місяця, що настає після місяця, в якому плодоносні багаторічні насадження було зараховано до основних засобів, починається їхня амортизація. Суб’єкт господарювання самостійно обирає метод амортизації (прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискорене зменшення залишкової вартості, виробничий, кумулятивний) та відображає свій вибір у наказі про облікову політику [48].

На дату балансу суб’єкт господарювання може проводити переоцінку об’єкта основних засобів за умови, коли його залишкова вартість істотно відрізняється від справедливої вартості на визначену дату. Плодоносні рослини, що обліковуються як основні засоби, можуть бути дооцінені до рівня справедливої вартості. Проте, на

відміну від довгострокових біологічних активів, оцінюваних за справедливою вартістю, переоцінені основні засоби підлягають подальшій амортизації. Амортизації підлягає вартість, котра амортизується (первісна чи переоцінена, зменшена на ліквідаційну вартість). Нарахована амортизація відображається на субрахунку 131 «Знос основних засобів» і фактично включається до собівартості сільськогосподарської продукції, отриманої від плодоносних рослин. Для переоцінених основних засобів не визначають різниць, які мають списуватись на субрахунки 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» та/або 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» [200].

У кореспонденції із субрахунком 152 з кредитом відображаються: нарахована заробітна плата (субрахунок 661); нарахований єдиний соціальний внесок (субрахунок 651); послуги машино-тракторного парку і власних допоміжних виробництв (субрахунок 234) тощо.

Для другого етапу (закладання насаджень) за кредитом наводяться такі рахунки: нарахована заробітна плата (субрахунок 661); нарахований єдиний соціальний внесок (субрахунок 651); придбаний посадковий матеріали, добрива (субрахунок 208); паливо (субрахунок 203); послуги машино-тракторного парку та власних допоміжних виробництв (субрахунок 234); амортизація необоротних активів (рахунок 13); послуги сторонніх організацій (субрахунки 631, 685); інші витрати (рахунки 22, 91); витрати по догляду за молодими насадженнями (субрахунки 131, 203, 208, 234, 651, 661, 685, 911) (табл. Е.1.1 Додатка Е.1).

Усі акумульовані витрати, нагромаджені на дебеті рахунку 152, списуються з кредиту цього рахунку в дебет субрахунку 108 «Багаторічні насадження».

Для підприємств, які використовують спрощений План рахунків, застосовуються аналогічні до наведених вище субрахунків рахунки без додаткової деталізації, відповідно: 15, 66, 64, 23, 20, 68, 91 тощо (табл. Е.1.1 Додатку Е.1).

Одержана від виноградників сільськогосподарська продукція (виноград)

оформляється Щоденником надходження сільськогосподарської продукції (ф. 81) або Щоденником надходження продукції садівництва (на спеціалізованих господарствах) (ф. 84). Перший складається на підприємствах, що не спеціалізуються на вирощуванні винограду, а другий – на спеціалізованих підприємствах галузі виноградарства. Документ за першою формою складається щодня бригадиром в одному примірнику для всієї бригади.

У документі вказуються дата, назва продукції, прізвище і табельний номер працівника, котрий здав продукцію. Наприкінці робочого дня його підписує керівник структурного підрозділу. Суб'єкт господарювання також може розробити власний первинний документ для оприбуткування урожаю, але обов'язковою його умовою має бути додержання всіх обов'язкових реквізитів. Документи для оприбуткування врожаю складаються у двох примірниках на дату збирання винограду та повинні містити місце збирання, сорт винограду, площу, з якої його зібрано.

Для кожної бригади щодня оформлюється новий документ. Наприкінці робочого дня (зміни) підбиваються підсумки зібраної продукції та відображається інформація про виробіток кожного окремого працівника. Один примірник скеровується до складу, а інший – до бухгалтерії. Після надходження винограду на склад його можуть додаткового перебирати чи сортувати. Документальне оформлення таких дій відображається в Акті на сортування та сушіння продукції рослинництва (ф. 82). За даними згаданих документів завідувач складу робить записи в Книзі складського обліку. Далі завідувач складу формує Звіт про рух матеріальних цінностей і передає його до бухгалтерії [182].

Витрати, пов'язані з вирощуванням винограду (біологічним перетворенням) обліковують на субрахунку 231 «Рослинництво», для якого відкриваються аналітичні рахунки, такі як:

2311 – Виноград Ізабелла;

2312 – Виноград Кишмиш;

2313 – Виноград амурський білий тощо [182].

За дебетом акумулюються всі здійснені на вирощування витрати, а за кредитом – вартість виноградних плодів, отриманих від урожаю [182].

Оприбуткування продукції за даними первісного визнання здійснюється за рахунком 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Для зарахування продукції на склад робиться запис: Дт 27, Кт 231 (з деталізацією на конкретний сорт). Якщо проводилося сортування винограду на складі, то такі відходи відображаються зі знаком «мінус», тобто сторнуються за кореспонденцією Дт 27, Кт 231 (табл. Е.2.1 Додатка Е.2) [182].

Виноробство є процесом переробки винограду в готовий продукт. Для оприбуткування винограду, який надійшов відповідно до накладних для подальшої переробки, використовується Реєстр супровідних накладних на прийнятий виноград. У ньому вказуються: кількість винограду, установлена при прийманні; його якість; номери аналізів; ціна, скоригована на показники якості; сума коштів, яку необхідно сплатити за партію винограду. Також застосовують приймальну квитанцію на закупівлю винограду за формою ПК-7 для оприбуткування винограду відповідно до реєстрів [34].

Для виробничого обліку вин використовується низка документів (рис. 2.9).

Підприємство може використовувати й інші документи. Також, якщо суб’єкт господарювання самостійно займається вирощуванням винограду для подальшої переробки, він може використовувати Накладну внутрішньогосподарського призначення (форма № ВЗСГ-8).

Передача інших матеріалів оформляється Лімітно-забірною картою на отримання матеріальних цінностей (форма № ВЗСГ-1), на відпуск виробничо-господарського інвентарю, МШП – Накладною внутрішньогосподарського призначення. Списання виробничо-господарського інвентарю та МШП проводиться на підставі Акта на списання виробничого й господарського інвентарю за формою № ВЗСГ-5. Харчові добавки списуються за формами, які розробляє саме підприємство [34].

Акт на переробку винограду на сусло за «білим» способом (форма П-2), Акт на переробку винограду за «червоним» способом (форма П-3)	• Облікове відображення переробленого винограду, виходу сусла і відходи, орієнтуючись на технології переробки, що використовуються
Звіт про переробку винограду та виробництво виноматеріалів (форма П-5)	• Облікове відображення завершеного етапу роботи заводу первинного виноробства з приймання та переробки
Купажний акт (форма П-8)	• Облік списання сировини (виноматеріалів) і основних матеріалів (спирту, цукру тощо), які витратили на купаж та оприбуткування купажної суміші
Технологічний журнал (форма П-9)	• Контроль за дотриманням строків проведення технологічних операцій, розрахунку втрат за нормами
Журнал обліку руху винопродуктів і відходів виноробства (форма П-10)	• Кількісний облік руху винопродукції за назвами і роками врожаю
Накладна на передачу винопродукції (форма П-16)	• Облік продукції, переданої з виробничого цеху до цеху розливу
Відомість приймання готової продукції складом (форма П-29)	• Облік переданого вина, пляшок та ящиків
Приймально-здавальна накладна на виноробну продукцію в пляшках (форма П-31)	• Облік оприбуткованої готової продукції на підставі відомості за формою П-29
Звіт про витрати допоміжних матеріалів (форма П-39)	• Облік руху допоміжних матеріалів у цеху за минулий місяць і порівняння фактичних даних з нормативними
Звіт про рух виноматеріалів, коньячних спиртів і коньяку України (форма П-40)	• Облік руху винопродукції в технологічних цехах та цехах зберігання.

Рис. 2.9. Форми виробничого обліку вин

Джерело: побудовано автором за даними [34].

Для первинного обліку інших витрат використовуються такі документи:

- для нарахування заробітної плати працівникам у виноробстві: Обліковий лист праці й виконаних робіт за формами № 66 і 66а при виконанні робіт вручну та Табель обліку використання робочого часу за формою П-5 при здійсненні робіт з контролю за виробничим процесом (дозріванням виноматеріалу чи вина);

- для нарахування ЄСВ: бухгалтерський розрахунок у довільній формі;

- для нарахування амортизації на виробничі приміщення та техніку: Розрахунок амортизації основних засобів і Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів чи самостійно розроблені форми;

- для інших прямих витрат на виробництво: накладні, ТТН, акти виконаних робіт (наданих послуг), облікові листи праці та виконаних робіт тощо [34].

Дані про витрати основного і допоміжного виробництва вина узагальнюються на рахунку 23 «Виробництво», де відкриваються субрахунки в розрізі виробничих переділів. Аналітичний облік здійснюється за елементами витрат та статтями калькуляції [27] (табл. Е.3.1 Додатка Е.3). За дебетом рахунку 23 акумулюються витрати, а за кредитом – отримана готова продукція за плановою собівартістю, що потім коригується до фактичної, яку розраховують з урахуванням виробничих витрат, розподілених загальновиробничих і витрат допоміжних та підсобних виробництв.

Планова собівартість встановлюється на основі фактичних даних минулих періодів, планових розрахунків з урахуванням подорожчання виробничих матеріалів і сировини. Якщо реалізація продукції відбувається до моменту коригування фактичної собівартості, необхідно відкоригувати записи на субрахунку 901 «Собівартість реалізованої продукції». Субрахунки до рахунку 23 «Виробництво» можуть відкриватися за виробничими переділами (за попередільного методу калькулювання) або за кожним видом продукції [34].

Облік витрат на бродіння винограду, тобто виготовлення виноградних матеріалів, ведеться на субрахунку 234 «Допоміжне виробництво», до якого

додатково відкривається аналітичний рахунок 2341 «Переробка винограду». За дебетом акумулюються витрати, пов'язані з переробкою, а за кредитом – наводиться вартість готового виноматеріалу за фактичною собівартістю. Витрати нагромаджуються в розрізі статей витрат відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати». Основними статтями витрат є: заробітна плата (субрахунок 661); прямі матеріальні витрати (субрахунки 201, 203, 207, 208, 209 та рахунок 22); інші прямі витрати, серед яких нарахування ЄСВ (субрахунок 651), амортизаційні відрахування (рахунок 13), інші витрати, які безпосередньо пов'язані з отриманням продукції (рахунок 63, субрахунок 685); загальновиробничі витрати (субрахунок 911). На чергових етапах дебет рахунку 23 кореспондує з наведеними вище рахунками і субрахунками (табл. Е.3.1 Додатку Е.3).

Важливе місце у формуванні собівартості продукції відіграють виробничі запаси, які обліковуються на рахунку 20 «Виробничі запаси». Бухгалтерський облік повинен включати інформацію про пошук резервів зниження собівартості для раціонального використання матеріалів та скорочення витратних норм із забезпеченням належного зберігання.

Тоді облік виробничих запасів необхідний для: 1) правильного і своєчасного документування операцій із заготівлі, надходження та відпуску напівфабрикатів; 2) представлення витрат, які пов'язані з їх заготівлею, розрахунком і списанням відхилень від витрат; 3) контролю за зберіганням матеріальних цінностей у центрах їх збереження на всіх переділах; 4) систематичного контролю за використанням виробничих матеріалів відповідно до встановлених норм; 5) контролю за технологічними відходами та їхнім використанням; 6) своєчасного отримання даних про економію або перевитрати запасів відповідно до встановлених лімітів; 7) своєчасного розрахунку з контрагентами [71].

Облік напівфабрикатів власного виробництва здійснюється на рахунку 25 «Напівфабрикати». До них належить продукція, що не пройшла всі технологічні процеси для виробництва та потребує доопрацювання [71].

Діяльність підприємств виноробної галузі безпосередньо стосується реалізації готової продукції, яка має особливості, пов’язані з акцизним податком.

Розрахунки за цим податком ведуться на субрахунку 641 «Розрахунки за податками». Фактично його сплачує покупець під час придбання товару на місці реалізації.

Під час реалізації продавець (виробник) відображає виручку від продажу на субрахунку 701 «Доходи від реалізації продукції», а первісну вартість – на субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» (табл. Е.4.1 Додатка Е.4) [285].

Останнім часом спостерігається зростання виноробної галузі, в якій значну роль відіграють малі (крафтові) виноробні господарства. Вони сприяють підвищенню культури споживання вина та розвитку енотуризму. Для підтримки малих виноробів, які стимулюють подальший розвиток галузі, Уряд України розробляє відповідні законодавчі ініціативи [131].

Згідно із Законом України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилятів, біоетанолу, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального», мале виробництво виноробної продукції – це суб’єкт господарювання, що відповідно до повного технологічного циклу здійснює виробництво і розлив алкогольних напоїв без спирту в обсязі не більше 10 000 декалітрів за календарний рік. Виноматеріали дане підприємство має з власного виробництва, що отримуються за рахунок переробки самостійно вирощених / вироблених або придатних ягід за умови придбання плодів українського походження [214].

Економічний розвиток виноробної галузі стимулюється новою генерацією виноробів, які поєднують традиційні знання із сучасними технологіями. За останні три – чотири роки в Україні з’явилося понад 30 нових крафтових виноробних господарств, які активно залучають інвестиції та сприяють розвитку експортного

потенціалу українських вин. Продовження інноваційного підходу та розширення ринків збуту є основними факторами для забезпечення сталого розвитку галузі і підвищення її конкурентоспроможності на світовому ринку [8].

Переорієнтація виробничих процесів вимагає трансформації методології обліку, зокрема за рахунок зміни підходів до формування структури витрат, методики розподілу загальновиробничих витрат та врахування тенденцій сталого розвитку.

Таким чином, методологія бухгалтерського обліку у виноробстві має бути динамічною, гнучкою, науково обґрунтованою й адаптованою до сучасних викликів.

Запропоноване в цьому підрозділі її вдосконалення базується на поєднанні традиційних методів з інноваційними підходами, забезпечуючи прозорість, достовірність та ефективність інформаційного забезпечення управління на всіх етапах виробничо-господарської діяльності. Практична значимість запропонованих положень полягає в їхній здатності підвищити прозорість обліку, зменшити ризики спотворення інформації, забезпечити гнучкість облікової політики для різних категорій виноробних підприємств – від великих комбінатів до крафтових господарств.

Сформована двовекторна модель (рис. 2.7, підрозділ 2.2), розкриття якої наведено в пп. 2.3, виступає методологічною основою для формування інтегрованої обліково-аналітичної системи виноробних підприємств, яка вказує галузеву специфіку, забезпечує узгодженість облікових процедур на різних стадіях виробництва та підвищує ефективність управлінських рішень протягом повного виробничого циклу.

У результаті створюються передумови для ефективного управління витратами, підвищення рентабельності продукції і підсилення конкурентоспроможності виноробної галузі України в умовах інтеграції до глобального ринку.

2.4 Збалансованість облікової політики підприємств – виробників виноробної продукції

Досвід країн з розвинутими ринковими відносинами показує, що важливим елементом загального механізму управління господарською діяльністю підприємств є правильно розроблена облікова політика щодо господарських операцій та подій, що відбуваються або плануються в найближчому майбутньому. У практиці українських сільськогосподарських підприємств постійно здійснюється адаптація до умов роботи з використанням національних стандартів бухгалтерського обліку. Водночас особливо важливим є питання оцінки значення облікової політики в управлінні підприємством. Однією з проблем організації облікового процесу українських сільськогосподарських виробників є відсутність чітко розробленої облікової політики щодо обліку витрат та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) [21].

Розвиток ринкових відносин в Україні суттєво впливає на збільшення ризику господарської діяльності. Водночас забезпечення фінансової стійкості є одним із ключових завдань функціонування підприємств. Для впровадження ринкових засад господарювання особливої актуальності набуває облік витрат, оскільки їхній розмір впливає на собівартість продукції на всіх стадіях і формування загального доходу [21].

Одним із важливих питань формування облікової політики є встановлення її структурних елементів. Щодо обліку витрат такими є: розмежування виробництв на основне, допоміжне, обслуговуюче; установлення способу розподілу накладних витрат; оцінка незавершеного виробництва та готової продукції; визначення способу групування і списання виробничих витрат; вибір періоду калькулювання та визначення фінансового результату [42].

Я. Пастернак у відображенні витрат в обліковій політиці пропонує прописувати такі компоненти: перелік витрат, що створюють собівартість виробництва та реалізації продукції; список статей калькуляції; способи

калькулювання собівартості продукції; способи розподілу виробничих витрат у процесі незавершеного виробництва; склад і перелік змінних та постійних загальновиробничих витрат; спосіб розподілу загальновиробничих витрат; список об’єктів обліку витрат, калькулювання та одиниць калькуляцій [197].

Досліджуючи облікову політику, окремо варто зупинитися на її особливостях при зміні в обліку виноградників (їх переведенні з довгострокових біологічних активів до основних засобів). Підставою таких змін, є НП(С)БО та Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. У НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [232] наведено два варіанти:

– перший представлено в п. 11–12 Положення. Він визначає, що облікова політика повинна застосовуватися до подій і операцій з моменту їх виникнення. Вплив змін в обліковій політиці відображається коригуванням сальдо нерозподіленого прибутку на початку звітного періоду. Повторно необхідно надати порівняльні дані щодо попередніх звітних періодів у оновленій фінансовій звітності тих самих періодів. Тобто потрібно переглянути весь бухгалтерський облік відносно плодоносних рослин;

– другий регламентовано п. 13 Положення, яким передбачено поширення облікової політики на події та операції, що відбуваються після зміни облікової політики. Такий підхід можна використовувати за умови, що нерозподілений прибуток, котрий підлягає коригуванню на початок звітного періоду, достовірно визначити неможливо. За цього варіанта дані минулих періодів не коригуються [200].

Формування облікової політики – доволі складний і трудомісткий процес, з яким пов’язане широке коло працівників (рис. 2.10).

Особи, залучені до процесу розроблення облікової політики, мають чітко розуміти вплив вибору тих чи інших альтернативних варіантів ведення обліку на рівень повноти і достовірності облікової інформації, а також на ключові показники діяльності, що відображають фінансовий стан підприємства. Тому неправильно

покладати розроблення облікової політики лише на головного бухгалтера. Для цього доцільно створити спеціальну комісію, до складу якої повинні входити не лише керівник облікової служби, а й економіст, технолог та інші фахівці, що дасть змогу здійснити об'єктивний вибір інструментів для облікової політики [94].



Рис. 2.10. Суб'єкти формування облікової політики

Джерело: побудовано автором за даними [253; 205].

Формування облікової політики підприємства здійснюється на трьох рівнях: 1) державний – включає розроблення стандартів, правил та положень, що визначають загальні принципи ведення бухгалтерського обліку в країні; 2) регіональний (міждержавний) – охоплює норми, правила і стандарти, що регулюють бухгалтерський облік у межах міжнародних об'єднань країн; 3) локальний (на рівні підприємства) – передбачає встановлення правил та процедур, які визначають методи та підходи до ведення бухгалтерського обліку

безпосередньо на підприємстві [359].

Коли підприємство формує облікову політику на основі міжнародних стандартів фінансової звітності, йому варто врахувати такі положення: а) наявність в обліковій політиці лише елементів, передбачених законодавством; б) право підприємства, якщо для окремих елементів обліку не визначено чітких вимог, самостійно розробляти відповідні правила та вносити їх до облікової політики, орієнтуючись на національні й міжнародні стандарти; в) можливість включення до облікової політики посадових інструкцій для бухгалтерії, робочих планів рахунків, графіків документообігу, зразків первинних документів тощо; г) гармонізація облікової політики з метою побудови фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку; ґ) подання для зовнішніх користувачів лише достовірних та перевірених даних про господарську діяльність [271].

Розроблення облікової політики є складним і тривалим процесом, насамперед через те, що на організацію бухгалтерського обліку впливає затверджена, але динамічна методика обліку. Під час складання документів, які встановлюють правила облікової політики на підприємстві, необхідно враховувати вплив різних факторів, специфіку його діяльності та нормативно-правову базу, що регулює всі аспекти роботи [392].

В. Жук систематизуючи погляди науковців, виокремив фактори впливу на побудову облікової політики, серед яких найчастіше трапляються: організаційна форма і структура підприємства; галузеві особливості; стан законодавства; системи оподаткування, управління й інформаційного забезпечення підприємства; його розмір; рівень кваліфікації та система матеріального заохочення працівників; організація матеріально-технічного постачання [72].

Облікова політика сільськогосподарського підприємства набуває особливого значення з упровадженням у практику бухгалтерського обліку такого специфічного об’єкта, як біологічні активи. Тому обґрунтування облікової політики сільськогосподарських підприємств має передбачати уточнення основних

елементів методу бухгалтерського обліку, зокрема звітності, балансу, оцінки, плану рахунків та інвентаризації.

Для оформлення облікової політики основним документом є Наказ про облікову політику, що встановлює правила та процедури ведення бухгалтерського обліку і підготовки фінансової звітності на підприємстві. У ньому можуть бути визначені розділи, які сприятимуть швидкому та точному формуванню фінансової звітності про результати діяльності. Варто зазначити, що зміст і структура наказу можуть змінюватися залежно від специфіки підприємства та вимог законодавства [271].

У додатку И.1 представлено розроблений варіант Наказу про облікову політику для крафтового підприємства, що забезпечує повноту відображення господарських операцій з виробництва вина у бухгалтерському обліку.

Н. Огляднічук наголошує, що для належного облікового процесу необхідно також розробляти Положення про облікову політику, яке спрямоване на задоволення потреб і запитів внутрішніх і зовнішніх зацікавлених сторін неупередженими обліково-аналітичними даними про фінансово-господарську діяльність підприємства з метою проведення комплексних і збалансованих аналітичних процедур щодо суб'єкта господарювання [184].

Нормативно-правовим підґрунтям побудови облікової політики є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і змін у фінансових звітах», Методичні рекомендації, Наказ та Положення про облікову політику [184].

Одним із питань, навколо якого не один рік точаться дискусії, – визначення структурних елементів облікової політики. Облікова політика підприємств ґрунтується на загальнонаукових принципах бухгалтерського обліку, законодавчих і нормативно-правових актах, а також принципах, які визначають представлення господарських операцій, методах та критеріях оцінки. Вона забезпечує узагальнення інформації в реєстрах аналітичного і синтетичного обліку та у

фінансовій звітності.

Н. Огляднічук серед категорій облікової політики вирізняє також методи, прийоми і процедури бухгалтерського обліку. Формування облікової політики підприємством передбачає узгодженість категоріальних понять у процесі організації бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності [184].

М. Юнацький пропонує виокремлення чотирьох аспектів облікової політики: теоретичного (облікові принципи, законодавчі акти, наукові положення); методологічного (принципи і правила одержання облікових узагальнень даних, правила проведення оцінки, особливості ведення рахунків); технічного (містить план рахунків та облікові форми, передбачає організацію документообігу і контролю, специфіку формування регістрів та звітності й проведення інвентаризації); організаційного (описує структуру бухгалтерії).

З метою документального представлення елементи облікової політики об'єднують у групи. Як найпоширеніші прийнято два підходи. За першого компоненти групують за організаційною і методичною ознаками; за другого – виокремлюють три групи, а саме: організаційну, методичну та технічну або технологічну.

Г. Лучик за схожим принципом пропонує структурувати Наказ про облікову політику та включити до нього чотири розділи:

– управлінський (розроблення системи прогнозних стратегічних, фінансових та нефінансових показників, бюджетування, контролю за ресурсами);

– технічний (містить дані про документообіг і первинний облік);

– методологічний (представляє податковий, управлінський, бухгалтерський облік, інвентаризацію, оцінку, основні активи (основні засоби, біологічні активи, запаси, нематеріальні активи), кредиторську та дебіторську заборгованість);

– організаційний (описує повноваження підписантів, організацію бухгалтерського обліку) [109].

Для детального аналізу визначених компонентів проведено дослідження

побудови облікової політики на різних підприємствах виноробної галузі. Участь в анкетуванні взяли 24 підприємства (Додаток Б.1), діяльність яких пов'язана із сільськогосподарською і переробною (промисловою) галуззю, а саме вирощуванням винограду та виробництвом вина і продуктів із нього (Додаток Г).

За даними анкетування встановлено, що облікова політика отримала документальне відображення в 17 підприємств, що становить 70,8 % загальної кількості. Із них усі 100 % оформили її Наказом про облікову політику (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Документальне оформлення облікової політики на досліджуваних підприємствах

Показник (запитання анкети)	**Абсолютне значення, од.**	**Частка загальної кількості, %**
1	2	3
Загальна кількість підприємств, які пройшли анкетування	24	100,0
Чи оформлено у Вас на підприємстві облікову політику?		
Так	17	70,8
Ні	7	29,2
Якщо так, то яким документом?		
Наказом про облікову політику	17	100,0
Положенням про облікову політику	-	0,0
Іншим внутрішнім документом (вкажіть, яким саме)	-	0,0

Джерело: систематизовано автором за даними анкетування.

Черговим об'єктом дослідження стало визначення обґрунтування вибору й оформлення облікової політики.

Серед опитаних представників, що займаються веденням бухгалтерського обліку на підприємстві, 6 (35,3 %) ствердно відповіли, що обґрунтовано на досить високому рівні; 9 (52,9 %) – підтвердили формальне ставлення та 2 (11,8 %) зазначили, що недостатньо обґрунтовано (рис. 2.11).

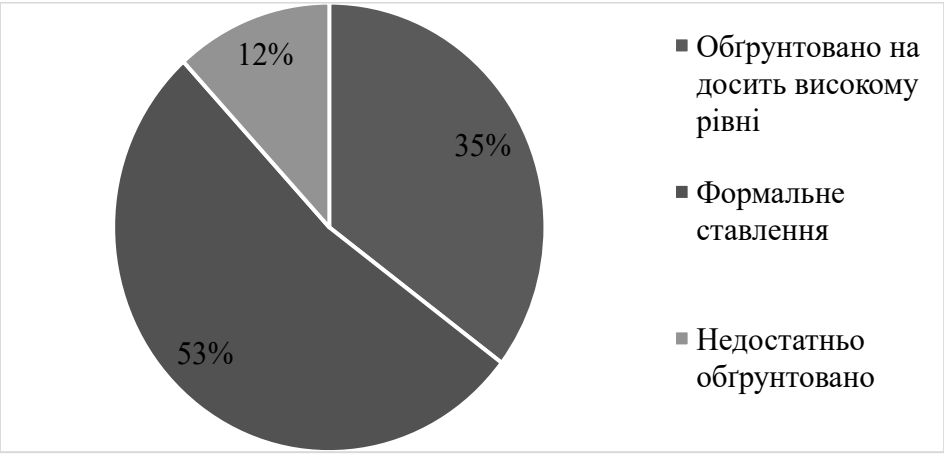


Рис. 2.11. Відповідь на запитання «Чи достатньо у вас обґрунтовано (регламентовано) вибір облікової політики», %

Джерело: систематизовано автором за даними анкетування.

Насамперед проведено оцінку організаційного аспекту реалізації облікової політики, який спрямований на шляхи побудови облікової служби на підприємстві, визначення її місця в системі управління й особливостей взаємодії з іншими функціональними підрозділами. Також на цьому етапі вивчається специфіка документообігу.

Серед досліджуваних підприємств організація роботи облікової служби (працівників, зайнятих бухгалтерським обліком) передбачена в Наказі про облікову політику 16 підприємств, або 94,1 % загальної кількості. Водночас показники з організації документообігу і внутрішнього контролю є значно нижчими: 7 (41,2%) та 5 (29,4%) підприємств відповідно (рис. 2.12).

Окремо варто наголосити, що інформація стосовно структурного представлення бухгалтерської служби доволі різниться між респондентами. 12 підприємств (70,6 %) зазначають у наказі, що бухгалтерський облік веде бухгалтерія, яка є самостійним структурним підрозділом. 5 підприємств (29,4 %) додатково розписують повноваження й обов'язки працівників, окремі роблять це в додатку до наказу. На одному підприємстві (5,9%) бухгалтерська служба представлена окремим працівником – головним бухгалтером.

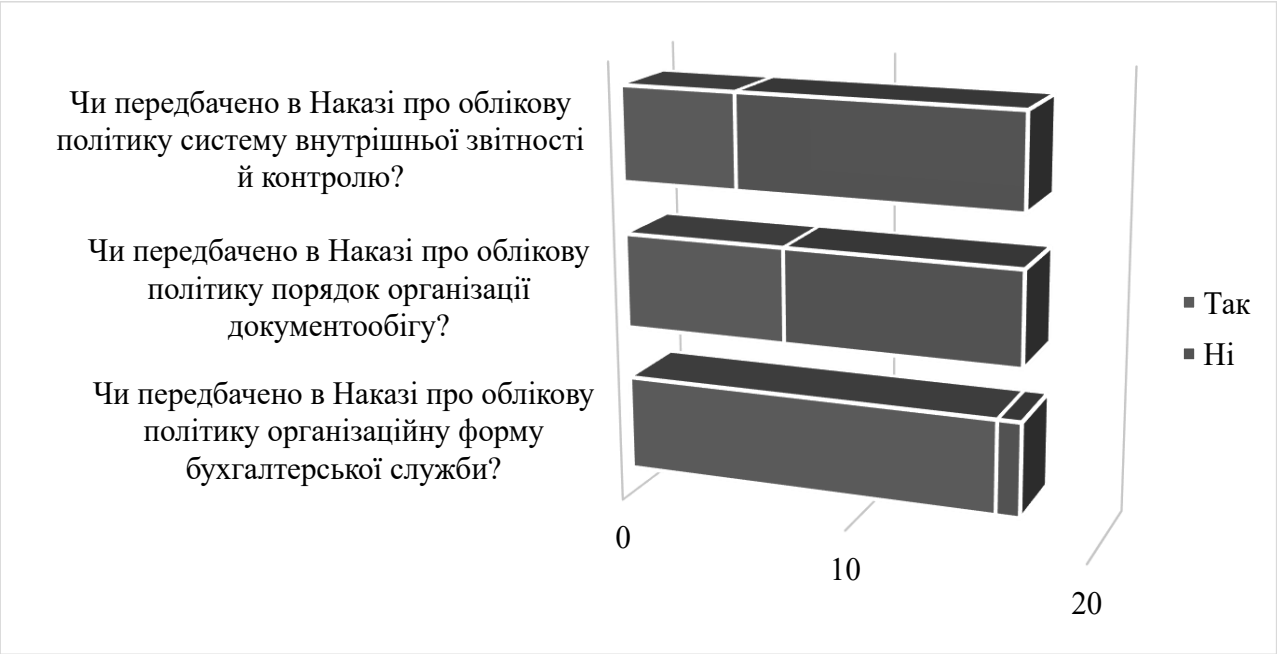


Рис. 2.12. Кількість підприємств, що відображають певну інформацію в Наказі про облікову політику.

Джерело: систематизовано автором за даними анкетування.

Серед загальних можливостей побудови облікової системи та форми ведення обліку на підприємстві виокремлюють такі:

– введення до штатної чисельності посади бухгалтера (фахівця з бухгалтерського обліку) або створення окремого структурного підрозділу на чолі з головним бухгалтером чи начальником бухгалтерської служби;

– ведення обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

– залучення стороннього фахівця, зареєстрованого підприємцем, що спеціалізується на веденні бухгалтерського обліку;

– самостійне ведення обліку і складання звітності керівником (власником).

Вважаємо, що представлення структури та повноважень бухгалтерської служби доцільно здійснювати в окремих додатках до Наказу про облікову політику. Такий підхід сприятиме визначенню чіткої ієрархії при налагодженні комунікації між підрозділами і розподілу обов'язків між працівниками. Особливо актуальний він для великих підприємств, агрохолдингів та суб'єктів, у складі яких є філії чи

представництва і ведеться централізована бухгалтерія.

Чітка організація документообігу дає змогу мінімізувати час обробки документів, централізувати здійснення однотипних операцій, скоротивши перелік інстанцій для погодження, раціоналізувати розміщення на підприємстві робочих місць та підрозділів [188].

Основними етапами документообігу є такі: а) складання (оформлення) документа; б) перевірка прийнятих документів працівником бухгалтерської служби (перевіряються наявність обов'язкових реквізитів та правильність оформлення господарської операції відповідно до чинного законодавства, логічне узгодження показників); в) обробка документа бухгалтерською службою (після обробки документи повинні містити про це позначку для виключення їх повторного опрацювання); г) передача документа до архіву на зберігання (первинні документи й облікові регістри, котрі пройшли обробку, а також фінансова звітність після тимчасового зберігання в бухгалтерії передаються в архів) [47].

Було виявлено, що із 7 досліджуваних підприємств, які відображають у Наказі про облікову політику дані про документообіг, 5 (71,4%) роблять це у вигляді Графіка документообігу, який представлено додатком И. На 2 підприємствах (28,6%) наводять дані безпосередньо в розділі наказу (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Відображення інформації про документообіг в Наказі про облікову політику

Показник (запитання анкети)	**Абсолютне значення, од.**	**Частка загальної кількості, %**
Кількість підприємств, що відображають інформацію про документообіг у Наказі про облікову політику	7	41,2
У якому вигляді представлено інформацію про документообіг?		
Графік документообігу у вигляді додатка	5	71,4
Інший окремий додаток	-	0,0
Опис у тексті	2	28,6

Джерело: систематизовано автором за даними анкетування.

Графік документообігу зазвичай оформлюється у вигляді схеми чи переліку робіт, пов'язаного зі створенням, перевіркою та обробкою документів, які формуються різними підрозділами підприємства [47]. Графік документообігу буває індивідуальним – операграмою (для кожного документа) та зведеним (для групи документів). Для його оформлення необхідно визначити Перелік документів, які створює чи отримує від інших суб'єктів підприємство: список осіб відповідальних за оформлення, перевірку, обробку і зберігання; схеми взаємозв'язку між підрозділами чи відповідальними виконавцями; порядок передачі кожної форми первинного документа від одного відповідального працівника до іншого; терміни складання, обробки й зберігання документів. Для кращого розуміння працівниками своїх повноважень у межах реалізації графіка може надаватися витяг із нього. Графік документообігу для підприємств виноробної галузі може мати відповідний вигляд (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Приклад Графіка документообігу для підприємств виноробної галузі

№ пор.	Назва документа	Створення і оформлення		Перевірка документа		Обробка документа		Оперативне зберігання			Архівне зберігання		
		ПІБ виконавця	Термін виконання	ПІБ перевіряючого	Термін перевірки	ПІБ відповідального за перевірку	Термін обробки	ПІБ відповідального	Номер справи (за номенклатурою)	Строк зберігання	ПІБ відповідального за передачу	ПІБ відповідального за зберігання	Термін зберігання
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

Джерело: побудовано автором.

Третім компонентом організаційного аспекту, який визначається Наказом про облікову політику є система управлінського обліку, звітності та контролю. Він найменше регламентований у більшості підприємств. Серед підприємств, що брали участь в анкетуванні, лише 5 передбачають цей напрям у Наказі про облікову політику. Тут вони розкривають лише загальні моменти без деталізації за термінами

і порядком ведення обліку та складання звітності.

Система контролю ще менше описана, що є доволі необґрунтованим. Водночас позитивним моментом є представлення в наказах даних про фінансову звітність. 12 підприємств (70,6 %) відображають окремі елементи в цьому напрямі (рис. 2.13).

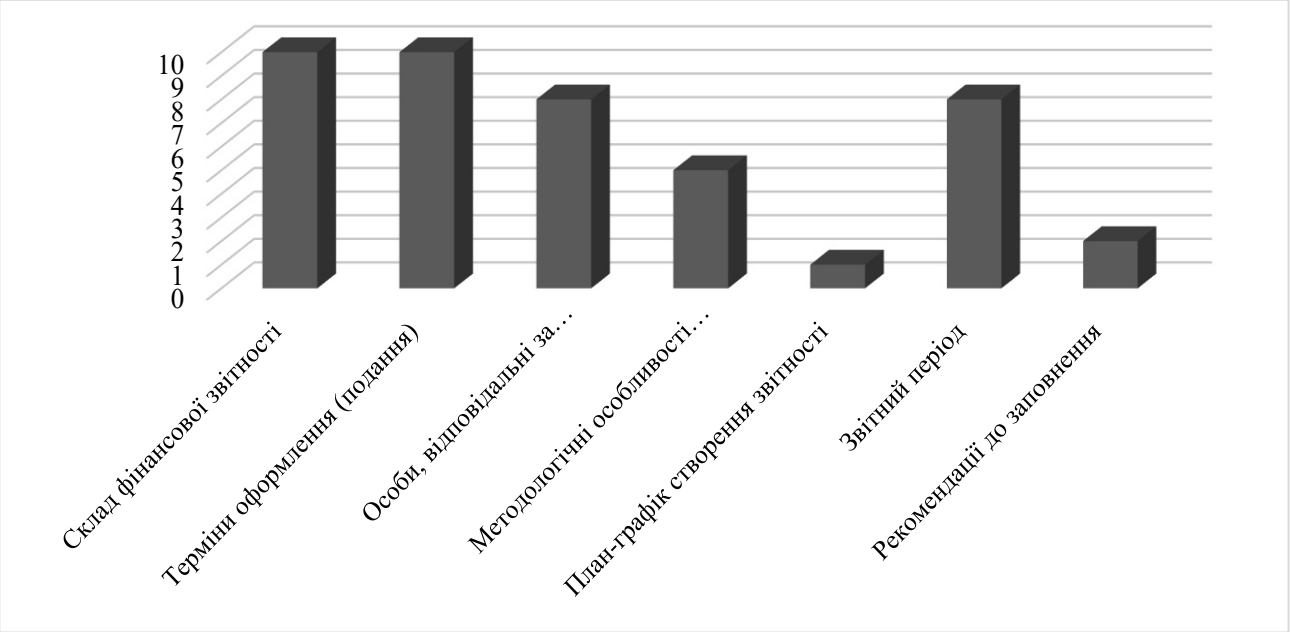


Рис. 2.13. Кількість підприємств, що відображають різні аспекти інформації про фінансову звітність у Наказі про облікову політику

Джерело: систематизовано автором за даними анкетування.

На 10 підприємствах (83,3 %) у Наказі про облікову політику відображають склад та терміни оформлення (подання) фінансової звітності; дещо менше – по 8 підприємств (66,7 %) зазначають осіб, відповідальних за заповнення форми та звітний період. 5 респондентів (41,7 %) наводять методологічні особливості формування фінансової звітності; 2 (16,7 %) – рекомендації до заповнення та лише 1 підприємство (8,3 %) – план-графік створення звітності.

Другим важливим компонентом регламентації облікової політики підприємства є технічний. Як самостійний він не трапляється в жодному досліджуваному суб’єкті, а описаний у поєднанні з організаційною складовою (рис. 2.14).

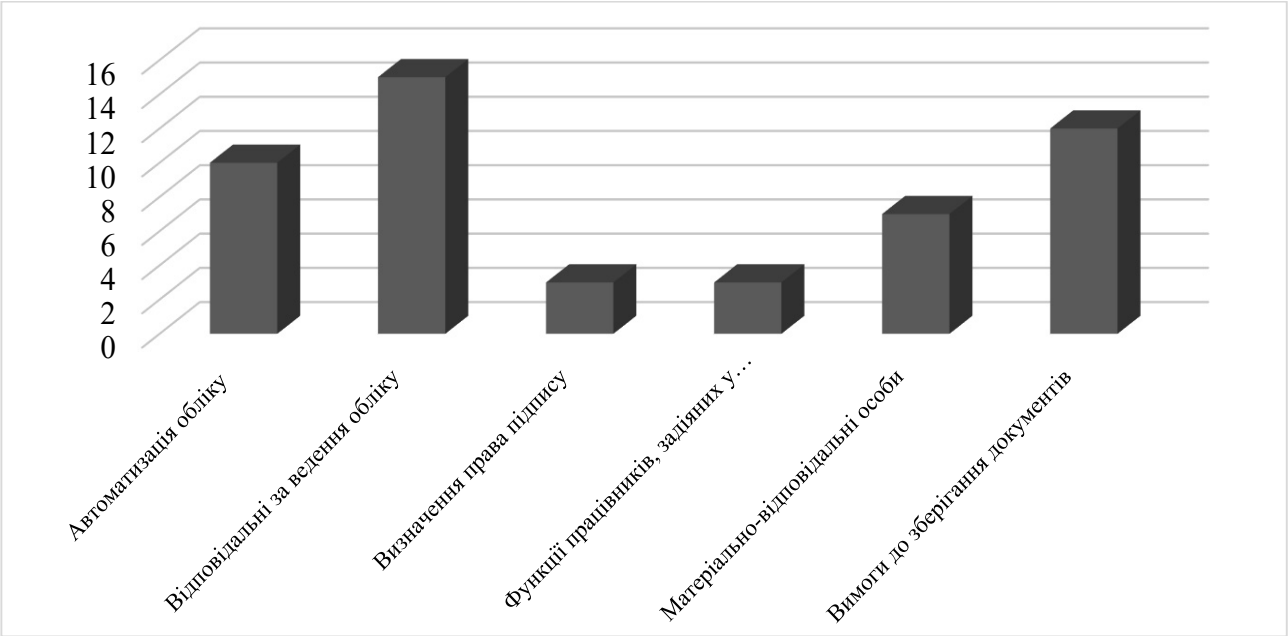


Рис. 2.14. Кількість підприємств, що відображають різні аспекти інформації про фінансову звітність у Наказі про облікову політику

Джерело: систематизовано автором за даними анкетування.

10 підприємств (58,8 %) у Наказі про облікову політику відображають дані про автоматизацію обліку. 15 підприємств (88,2 %) наводять відповідальних за ведення обліку. 12 суб'єктів (70,6 %) вказують вимоги до зберігання документів. 7 респондентів зазначають матеріально відповідальних осіб; по 3 підприємства визначають права підпису і функції працівників, задіяних у веденні обліку. Протягом останніх років популярності набуває електронний документообіг. Усі 7 підприємств, які відображають інформацію в Наказі про облікову політику, вказують, що використовують комбіновану форму організації документообігу, тобто поєднують паперовий обіг з електронним.

Електронні документи з обов'язковими реквізитами, зокрема з електронним підписом, мають статус оригіналу. Перелік та особливості розташування обов'язкових реквізитів визначаються чинним законодавством. Відображати інформацію про електронний документообіг виключно в Наказі про облікову політику недостатньо. Потрібно розробити спеціальну інструкцію з діловодства з

чіткою внутрішньою регламентацією. У технічній частині Наказу про облікову політику доцільно також передбачити регламентацію робочого плану рахунків.

Для підприємств виноробної галузі та виноградарства використання плану рахунків регламентується наказами Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 (зі змінами) та від 09.12.2011. Оскільки в українському законодавстві чітко не визначено, який саме внутрішній документ має регламентувати визначення плану рахунків, використовуються два найпоширеніші варіанти: додаток до Наказу або Положення про облікову політику; окремий наказ про затвердження із зазначенням про це інформації в документах про облікову політику [104].

Розробляючи робочий план рахунків, підприємству необхідно визначити рівень деталізації обліку, зокрема аналітичні розрізи, максимально адаптувавши їх до цілей та завдань бухгалтерії. Важливість створення робочого плану рахунків полягає в тому, щоб врахувати потреби в аналітичному обліку не лише для всіх структурних підрозділів, а і для різних цілей ведення обліку – складання фінансової звітності, підготовки інформації для управління, обчислення податків та зборів, ведення статистичного обліку тощо. За умови використання комп'ютерної форми обліку можна обрати кілька розрізів аналітики, що є перевагою відносно ручного обліку. Виокремлюють загальний і спрощений план рахунків. Останній є рекомендаційним. Тому підприємство самостійно може обрати, який саме використовувати [104].

Досліджувані підприємства використовують робочі плани рахунків, які містять рахунки першого, другого і третього порядку. Один суб'єкт господарювання також в окремих випадках використовує рахунки четвертного порядку. Загалом 12 підприємств (70,6 %) у Наказі про облікову політику зазначають інформацію про план рахунків. 5 підприємств (29,4 %) наводять дані в інших внутрішніх документах. Для підприємств досліджуваної галузі Робочий план рахунків можна зробити додатком до Наказу про облікову політику та представити у відповідному вигляді (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Зразок робочого плану рахунків підприємств виноробної галузі

№ пор.	Номер рахунку	Номер субрахунку	Назва субрахунку	Номер аналітичного рахунку (за потреби)	Примітки
1	2	3	4	5	6

Джерело: побудовано автором.

Розроблений зразок Плану рахунків наведено в додатку до Наказу про облікову політику (Додаток И.1).

Варто зауважити, що на розроблення робочого плану рахунків впливає низка факторів, серед яких: 1) організація підприємницької діяльності; 2) побудова й ведення обліку; 3) особливості паперового й електронного документообігу; 4) рівень кваліфікації кадрів; 5) залежність від зовнішніх факторів [19].

Процес побудови Робочого плану рахунків підприємства необхідно проводити в кілька етапів (рис. 2.15).

Особливістю запропонованого робочого плану рахунків (Додаток И.2) є виокремлення аналітичних субрахунків за видами сировини, напівфабрикатів, продукції, технологічних процесів і напрямів реалізації. Включення до плану рахунків таких позицій, як «Багаторічні насадження та плодоносні рослини», «Поточні та довгострокові біологічні активи», «Продукція сільськогосподарського виробництва» (виноград за сортами), а також субрахунків для обліку виноматеріалів і готової виноробної продукції дає змогу адекватно відображати біологічну трансформацію та стадійність виробництва. Розширений рівень аналітики допомагає формувати інформацію, релевантну для потреб управлінського контролю, планування собівартості, визначення фінансових результатів і ухвалення стратегічних рішень.

Другим елементом технічної складової є визначення форми обліку та

облікових регістрів. Виокремлюють журнально-ордерну, меморіально-ордерну, автоматизовану і спрощену форми обліку.

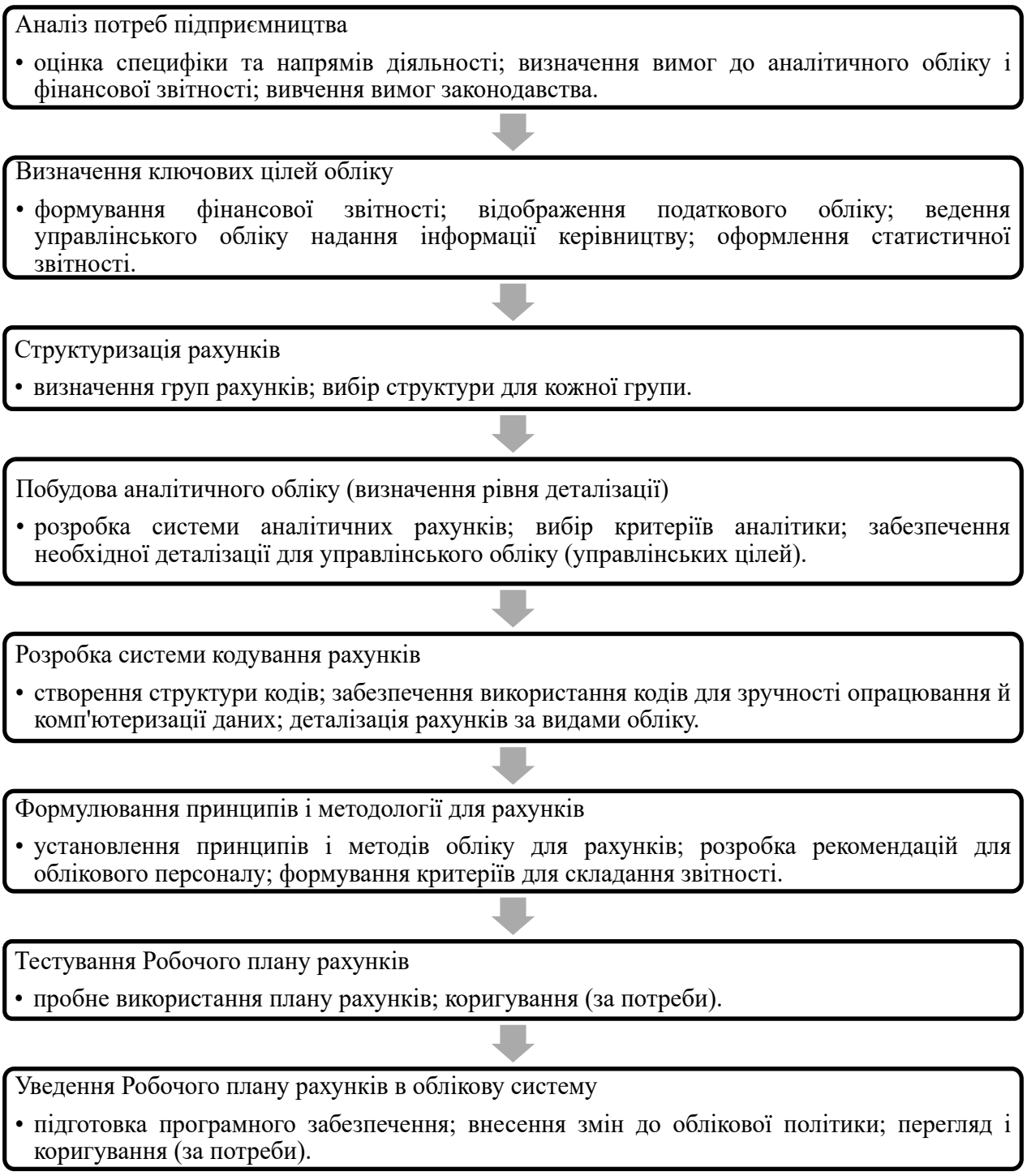


Рис. 2.15. Етапи розроблення й упровадження Робочого плану рахунків

Джерело: побудовано автором.

Серед 17 наказів про облікову політику у 8 (47,1 %) наводяться дані про форму

обліку. 7 підприємств (87,5 %) застосовують журнально-ордерну форму; 1 (12,5 %) – спрощену (рис. 2.16).



Рис. 2.16. Відповідь на запитання «Чи достатньо у Вас обґрунтовано (регламентовано) вибір облікової політики», %

Джерело: систематизовано автором за даними анкетування.

Найпоширеніша журнально-ордерна форма обліку будується на таких принципах:

– операції записуються в журнали-ордери на підставі кредитових записів, що кореспондують із дебетовими операціями на інших рахунках;

– зазвичай, здійснюється інтеграція синтетичного й аналітичного обліку в єдиній системі записів;

– у бухгалтерському обліку відображаються господарські операції з урахуванням показників, необхідних для управлінського контролю, аналізу і складання фінансової звітності;

– використовуються журнали-ордери, які містять кілька рахунків, що мають економічний та обліковий зв’язок;

– облікові регістри формуються з урахуванням попередньо визначеної кореспонденції рахунків і показників, необхідних для фінансової звітності;

– застосовуються місячні, а в окремих випадках квартальні та річні журнали-ордери з додатковими вкладними листами [267].

Впродовж останніх років набувають розвитку digital-технології в обліку, зокрема штучний інтелект, хмарні-технології, блокчейн, які не були спеціалізовано створені для бухгалтерського обліку. Застосування цих технологій дає змогу зосередити обчислювальні ресурси, ІТ-спеціалістів та програмне забезпечення в єдиній хмарній інфраструктурі, що сприяє економії коштів, підвищенню прозорості обліку, а також зменшенню трудомісткості в процесі складання звітності та здійснення контрольних заходів. Основними перевагами використання digital-технологій у процесі облікових процедур є: обробка та зберігання великих обсягів структурованої облікової інформації, можливість вибірки необхідних даних з великих масивів інформації, точне і безпомилкове виконання математичних розрахунків, швидкий доступ до даних для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень, а також можливість багаторазового відтворення дій. Крім того, впровадження digital-технологій дає змогу вирішити проблему точності формування та своєчасного надання облікової інформації для користувачів, що важливо для ухвалення ефективних управлінських рішень. До основних проблем при використанні digital-технологій належать забезпечення захисту інформації, ризики кібератак і відсутність відповідного законодавчого регулювання. Проте ці труднощі не знижують позитивних ефектів від упровадження технологічних інновацій [91].

Черговим елементом технічної складової облікової політики є інвентаризація – процес, що передбачає зіставлення фактичних даних з інформацією в бухгалтерському обліку.

За даними анкетування встановлено, що 13 підприємств (76,5 %) відображають у Наказі про облікову політику інформацію про інвентаризацію, з них: усі наводять дані про інвентаризаційну комісію та терміни проведення; по 7 підприємств – методичні рекомендації й документи, що регламентують оформлення проведення та результатів; 4 підприємства – об’єкти, що підлягають інвентаризації (рис. 2.17).

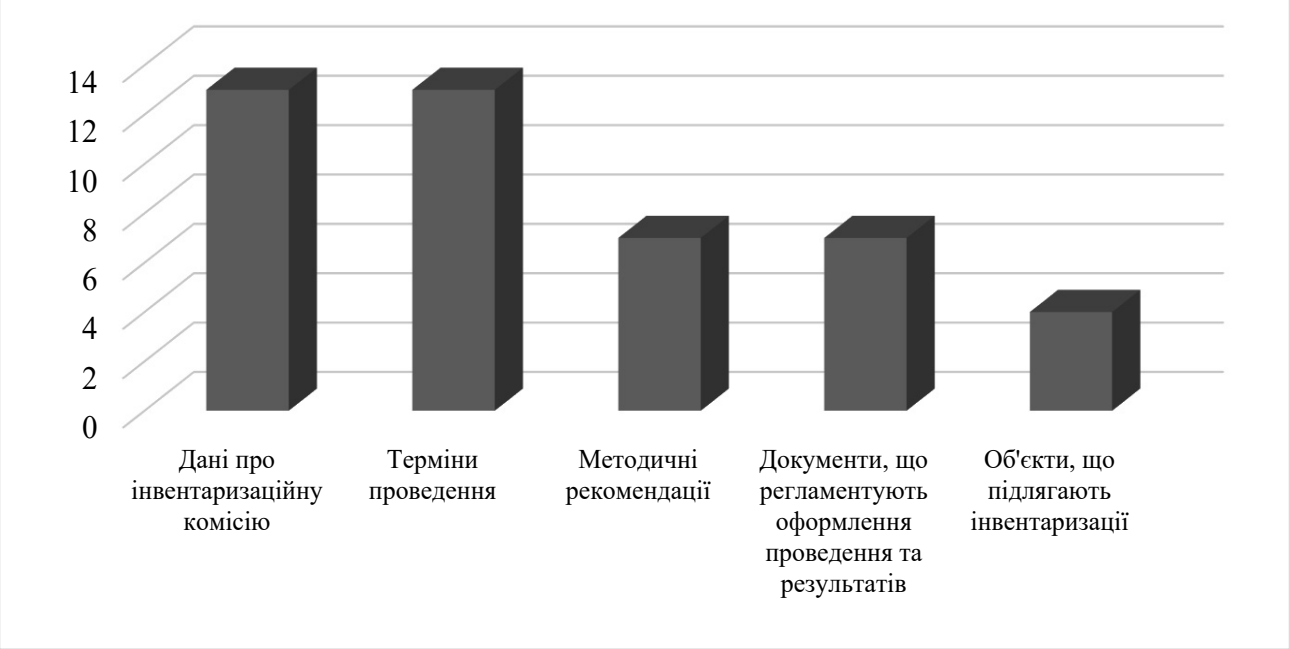


Рис. 2.17. Кількість підприємств, що відображають різні аспекти інформації про інвентаризацію в Наказі про облікову політику,

Джерело: систематизовано автором за даними анкетування.

Для виявлення додаткових факторів також було опитано респондентів про потребу в коригування облікової політики підприємства: 3 підприємства (17,6 %) зазначили, що відбувається щорічний перегляд облікової політики для відповідності вимогам сьогодення; по 7 суб'єктів (41,2 %) вказали, що переглядають один раз на кілька років або за потреби (рис. 2.18).

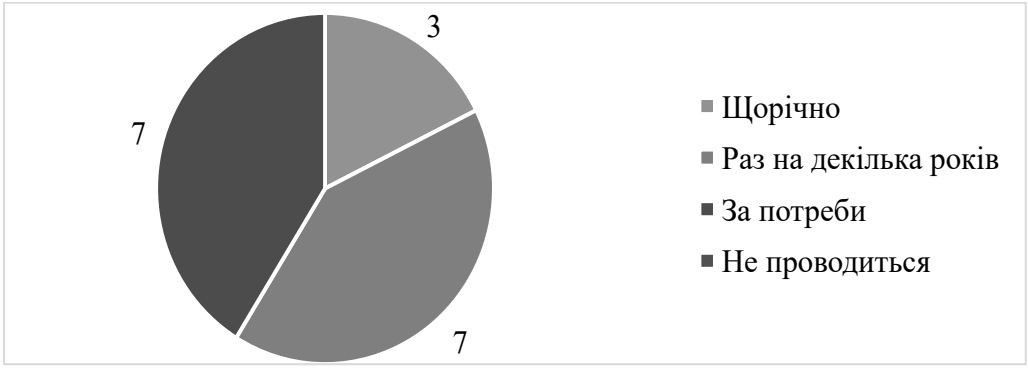


Рис. 2.18. Відповідь на запитання «Як часто відбувається перегляд облікової політики на підприємстві?», кількість підприємств

Джерело: систематизовано автором за даними анкетування.

Тут 10 із 17 підприємств (58,8 %) наголосили, що чинна облікова політика достатньою мірою адаптована до змін в економічному середовищі; 3 підприємства (17,6 %) вказали, що «ні», а 4 (23,5 %) – обрали варіант «частково» (рис. 2.19).

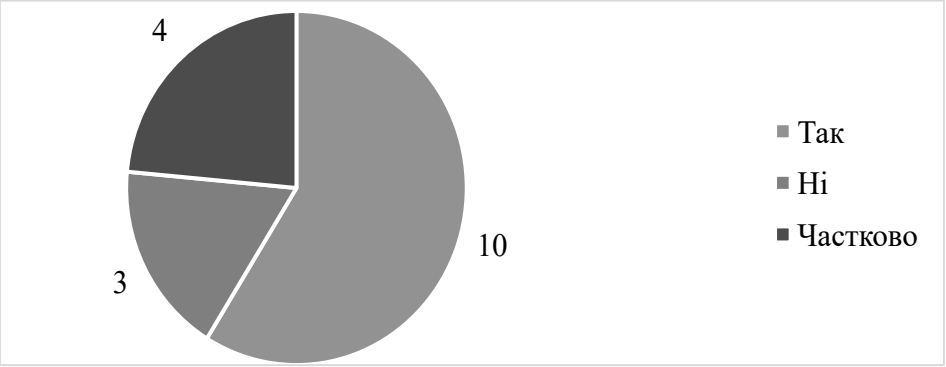


Рис. 2.19. Відповідь на запитання «Чи вважаєте Ви, що наявна облікова політика достатньо адаптована до змін в економічному середовищі?», кількість підприємств

Джерело: систематизовано автором за даними анкетування.

Отже, підсумовуючи варто зауважити, що документальне представлення інформації про облікову політику притаманне не всім підприємствам досліджуваної галузі. Вважаємо, що облікова політика повинна враховувати особливості виробничого процесу, стандарти обліку, податкові вимоги й управлінські цілі. У виноробній галузі побудова облікової політики може здійснюватися за відповідною схемою (рис. 2.20).

Насамперед необхідно проаналізувати нормативну базу у сфері обліку, оподаткування й аудиту шляхом вивчення національних, міжнародних і галузевих стандартів та визначити особливості технологічного процесу виробництва готової продукції. Окремо варто дослідити вимоги щодо екологічної стандартизації виробництва і сертифікації.

Черговим етапом визначаються основні принципи облікової політики (щодо оцінки активів, нарахування витрат та відповідності їх доходам), описується використання методик обліку запасів, витрат, амортизації тощо.

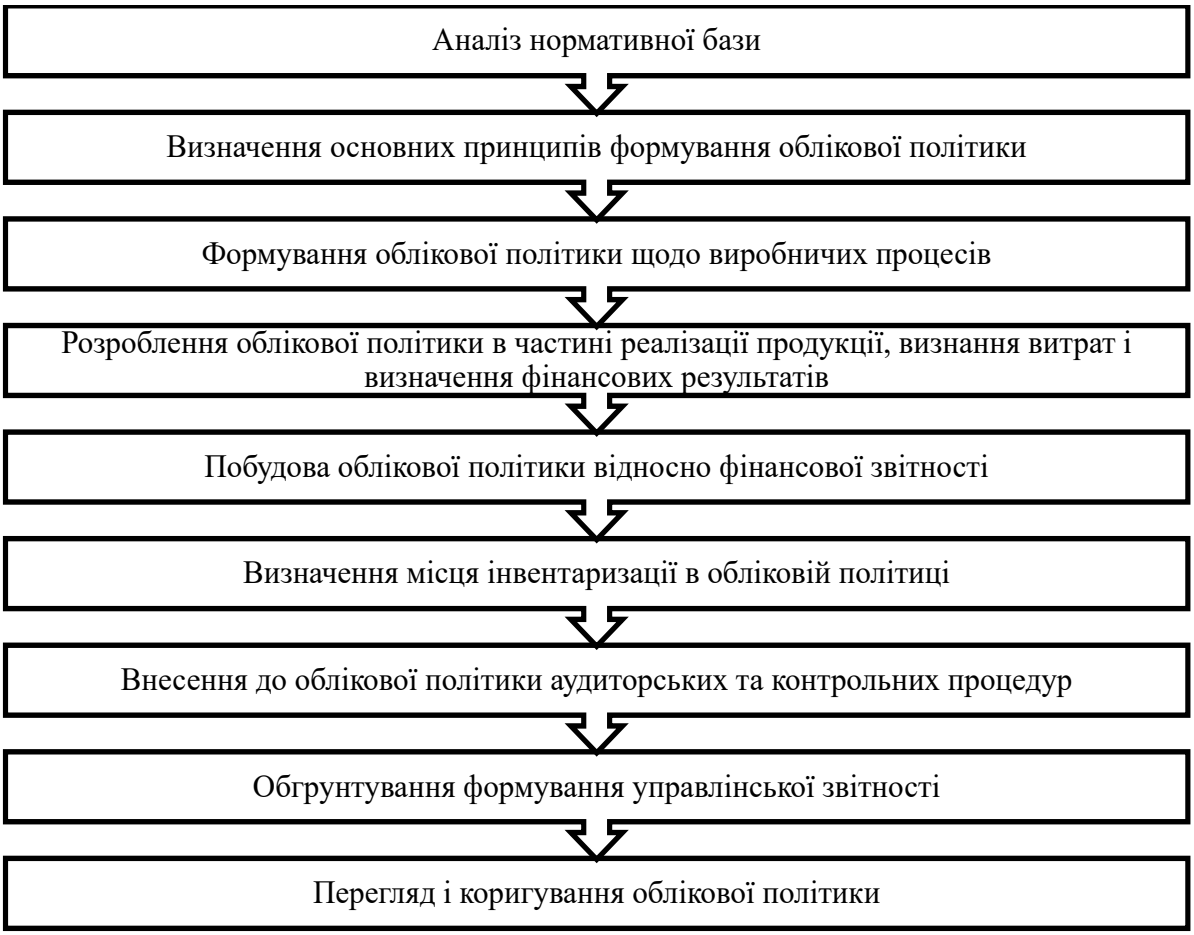


Рис. 2.20. Процес побудови облікової політики підприємств виноробної галузі

Джерело: побудовано автором.

Третім етапом формуємо облікову політику для виробничих процесів: визначаємо особливості обліку винограду (вирощування, закупівлі, зберігання); виробничих витрат (прямих витрат на виробництво, зберігання, дозрівання вина, вимог до розподілу непрямих витрат).

Облікова політика, пов’язана з готовою продукцією, її реалізацією і визначенням фінансових результатів, спрямована на калькулювання собівартості продукції, облік продажу з податковими елементами, контроль за залишками (запасами), формування доходу (збитку). В описі фінансової звітності необхідно передбачити перелік, відповідальних осіб, терміни здавання та особливості оформлення. Щодо інвентаризації визначаються періодичність її здійснення,

порядок проведення, описується порядок формування комісії.

Також доцільно відобразити методику і періодичність проведення аудиту та контролю, документи, що оформлюються за їхніми результатами. Доволі актуальною для управлінського персоналу є ефективна система управлінського обліку і звітності. Тому потрібно в документах про облікову політику представити механізм ведення такого обліку та створення звітності для забезпечення здійснення подальших аналітичних процедур і планування стратегічних цілей. Обов'язковою вимогою є регулярне оновлення облікової політики відповідно до внутрішніх процесів підприємства, змін у законодавстві й економічних викликів. Запропонована схема дає змогу враховувати специфічні вимоги до сировини, виробництва і формування фінансових результатів та забезпечує можливість контролю і коригування облікового відображення фінансово-господарських процесів з урахуванням змін внутрішніх бізнес-процесів та умов зовнішнього середовища.

Розроблені в цьому підрозділі дисертації зразки Наказу про облікову політику та робочого плану рахунків є орієнтирами, які можуть бути змінені та доповнені залежно від інформаційних потреб конкретного підприємства. Разом з тим ці положення є відправною точкою для організації бухгалтерського обліку виноробного підприємства і забезпечать повною мірою формування його облікової політики.

2.5 Моделювання внутрішньогосподарської звітності в забезпеченні управління діяльністю виноробних підприємств

Теоретико-практичні аспекти трактування мети будь-якого виду звітності підтверджують надання повної, правдивої та неупередженої інформації зацікавленим сторонам, яка дає змогу ухвалювати раціональні управлінські рішення. Управлінська звітність – це вид звітності, орієнтований на забезпечення потреб керівництва в інформаційних масивах. Її параметри відображають

взаємозв’язок структури даних за систематизованими показниками та їхню візуалізацію. Формалізовані види звітності чітко законодавчо врегульовані за структурою і змістом, у них систематизовано й узагальнено показники за певними вимогами.

Показники управлінської звітності забезпечують більшу деталізацію інформації для поглиблення аргументації в розробленні оперативних рішень. Джерелом даних для неї є не лише традиційні бухгалтерські дані, а й інформаційні потоки із зовнішніх джерел. Структура управлінської звітності залежить від організаційних особливостей підприємства, специфіки та характеру діяльності. Основним джерелом її регламентації виступають нормативні документи [107].

Формування управлінської звітності також передбачає відповідність вимогам внутрішнього контролю і стратегічним цілям підприємства. Вона має бути зручним інструментом для керівництва, що забезпечує оперативне ухвалення рішень на основі достовірної та актуальної інформації.

Важливим аспектом є також гнучкість звітності, яка має адаптуватися до змін у внутрішньому і зовнішньому середовищі суб’єкта господарювання. Для цього встановлюються чіткі правила щодо формату, термінів та змісту звітних документів, які дають змогу забезпечити узгодженість і точність звітності на всіх рівнях управління [107].

Загалом фінансова, статистична, податкова та інша спеціалізована звітність або окремі її елементи можуть бути основою побудови управлінської звітності та підґрунтям ухвалення управлінських рішень. Тому передусім розглянуто приклади такої звітності. Подібної думки дотримується Ж. Іванова, яка наголошує, що інформація, сформована в системі бухгалтерського обліку, трансформується в дані для управлінського обліку і звітності [81].

Основною формою звітності, де відображається сума здійснених витрат, є форма № 3 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», у якому суб’єкти розкривають дані про доходи, витрати, прибутки, збитки та сукупний дохід за звітний період. Витрати наводяться за певними рядками (рис. 2.21).

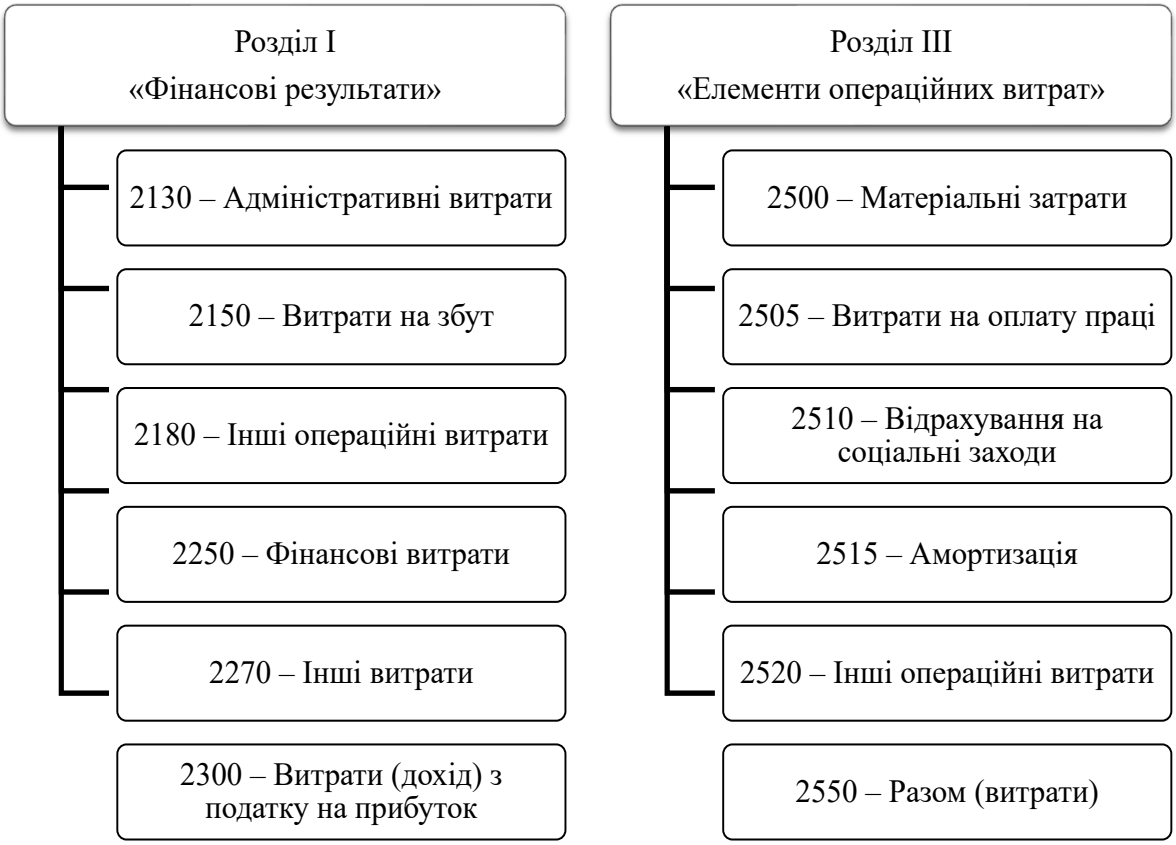


Рис. 2.21. Відображення витрат у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід)

Джерело: систематизовано за даними [227].

Законодавчо визначено, що фінансова звітність повинна містити лише достовірну і доречну інформацію, адже вона дає змогу оцінювати минулі, теперішні й майбутні події і впливати на рішення зацікавлених сторін. НПСБО 1 також визначено, що підприємства мають право не відображати у звітності статті, за якими відсутні дані, або, навпаки, за потреби розширювати їх перелік зі збереженням назви та коду рядка відповідно до переліку додаткових статей фінансової звітності, які наводяться в додатку до цього положення. У частині витрат можуть бути використані відповідні статті (рис. 2.22).

МСБО 1 «Подання фінансової звітності» аналогічно до НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» встановлює загальні вимоги до подання фінансової звітності, вказівки щодо її структури та мінімальні вимоги до її змісту [322].

р. 1060	• Відстрочені аквізиційні витрати;
р. 1521	• Довгострокові забезпечення витрат персоналу
р. 2105	• Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов’язань
р. 2110	• Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів
р. 2181	• Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю
р. 2182	• Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції
р. 3116	• Витрачання на оплату зобов’язань з податку на прибуток
р. 3117	• Витрачання на оплату зобов’язань з податку на додану вартість
р. 3118	• Витрачання на оплату зобов’язань з інших податків і зборів
р. 3135	• Витрачання на оплату авансів
р. 3140	• Витрачання на оплату повернення авансів
р. 3145	• Витрачання на оплату цільових внесків
р. 3150	• Витрачання на оплату зобов’язань за страховими контрактами
р. 3155	• Витрачання фінансових установ на надання позик
р. 3275	• Витрачання на надання позик
р. 3280	• Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці
р. 3360	• Витрачання на сплату відсотків
р. 3365	• Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди
р. 3370	• Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві
р. 3375	• Витрачання на виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах
р. 3522	• Зміна вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю, та дохід (витрати) від первісного визнання
р. 3540	• Фінансові витрати
р. 3556	• Зменшення (збільшення) витрат майбутніх періодів

Рис. 2.22. Додаткові статті фінансової звітності, на яких відображаються витрати підприємства

Джерело: систематизовано за даними [227].

Він зазначає, що відповідно до групування операційних витрат існують два потенційних варіанти складання звіту про прибутки і збитки:

– якщо суб’єкт господарювання вирішує подавати їх на валовій основі (за суттю

витрат), то відповідною класифікацією витрат є класифікація за економічними елементами. У цьому разі до операційних витрат відносять витрати за економічними елементами (амортизація, придбання матеріалів, транспортні витрати, виплати працівникам і витрати на рекламу) з точки зору обігу, а для цілей представлення їх зазвичай групують в окремі статті незалежно від того, на якому рахунку їх було спочатку відображено у звіті. У цій моделі статті коригуючого характеру мають бути представлені окремо – збільшення та/або зменшення незавершеного виробництва та/або готової продукції, а також вартість фактично створених активів у балансі;

– якщо підприємство провадить виробничу діяльність та вирішує подавати операційні витрати на нетто-основі, то відповідною класифікацією є класифікація за функцією витрат. У ній не береться до уваги первісний економічний зміст витрат, а у звіті про прибутки та збитки вони групуються відповідно до їхнього призначення на підприємстві [326].

У класифікації витрат за функціональною ознакою не може бути коригувальних статей, оскільки всі витрати перераховуються і порівнюються з доходами від реалізації. МСФЗ не віддає перевагу тому чи іншому підходу до представлення витрат. Кожен із них має переваги та недоліки, що робить їх можливими для вибору в різних виробничих умовах. Представлення витрат за функціональною ознакою зрозуміле для споживачів, але складніше і суб'єктивніше, оскільки вимагає додаткового перерозподілу. У разі ухвалення такого підходу необхідно в пояснювальних примітках до фінансової звітності подавати витрати за основними елементами – матеріальними, трудовими, амортизаційними та ін. [326].

Функціональний метод є доцільним і зазвичай застосовується великими виробничими підприємствами зі значними залишками готової продукції і незавершеного виробництва, а також із різними чітко визначеними виробничими, комерційними та адміністративними підрозділами. Подання витрат за економічними елементами є простішим у застосуванні й об'єктивнішим, оскільки не потребує додаткових оцінок для перерозподілу вже відображених у звітності витрат [326].

Інформація про біологічні активи теж розкривається у примітках до фінансової звітності за такими групами:

- довгострокові біологічні активи, до яких відносять робочу і продуктивну худобу, багаторічні насадження, що використовуються в процесі сільськогосподарської діяльності, та інші активи;

- поточні біологічні активи, що включають тварин на вирощуванні й відгодівлі, біологічні активи, які перебувають у стані біологічних перетворень, та ін. [225].

У примітках вказується така інформація про біологічні активи (рис. 2.23).

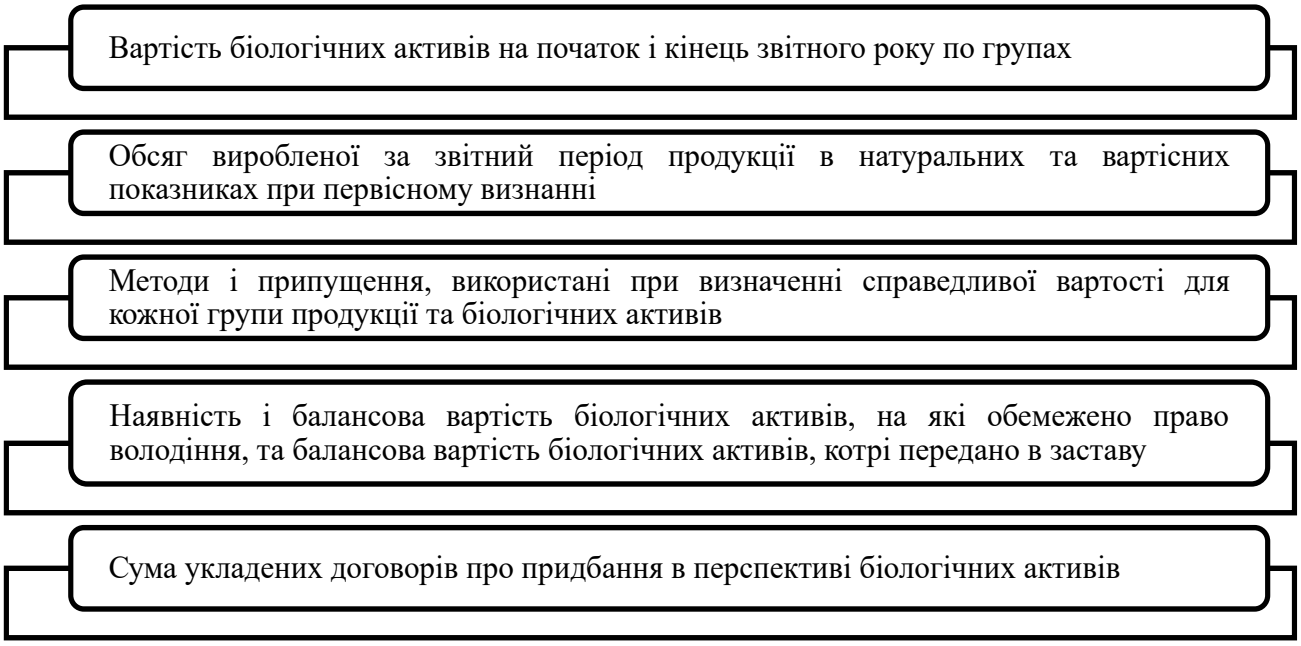


Рис. 2.23. Інформація про біологічні активи, яка наводиться у примітках до фінансової звітності

Джерело: систематизовано за даними [225].

Для відображення фінансового результату застосовують низку показників, серед яких: 1) дохід (витрати), пов’язаний (-ні) з первісним визнанням отриманої продукції та/або додаткових активів у розрізі груп біологічних активів; 2) витрати, що виникають у процесі біологічних перетворень, у розрізі груп біологічних активів; 3) фінансовий результат (прибуток чи збиток), що виникає у процесі первісного визнання продукції та/або додаткових біологічних активів;

4) фінансовий результат, пов’язаний з реалізацією сільськогосподарської продукції і поточних біологічних активів; 5) фінансовий результат, що виникає при зміні справедливої вартості біологічних активів [225].

Інформація про зміни в балансовій вартості груп біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю у звітному році, подається за такими показниками: залишок біологічних активів на початок і кінець звітного року; дохід (витрати), що виникають при зміні справедливої вартості після вирахування попередньо оцінених витрат на реалізацію; придбання та реалізація біологічних активів протягом року; інші зміни [225].

Щодо біологічних активів, оцінка яких на дату балансу проводилася відповідно до п. 11 НП(С)БО 30, надається така інформація за групами біологічних активів: причина неможливості розрахунку справедливої вартості; метод нарахування і сума нарахованої амортизації; первісна вартість та сума амортизації на початок і кінець звітного періоду; суми витрат від зменшення корисності та вигід від її відновлення протягом звітного року; прибуток (збиток), що визнано при вибутті біологічних активів [225].

У разі використання справедливої вартості біологічних активів, які раніше оцінювалися відповідно до п. 11 НП(С)БО 30, у звітному році надаються такі дані: склад біологічних активів; пояснення достовірності встановлення справедливої вартості; вплив змін оцінки на одержаний фінансовий результат. Окремо вказуються інформація про цільове фінансування, зокрема його призначення і суму, та невиконані умови, які вплинули на скорочення суми фінансування [225].

Підприємства виноробної галузі теж подають статистичні звіти до Державної служби статистики, які об’єктивно можуть бути підґрунтям формування внутрішньогосподарської звітності й ухвалення управлінських рішень.

Наприклад, державне статистичне спостереження щодо переробки винограду на виноматеріали проводиться відповідно до форми № 1-виноград (річна) «Переробка винограду на виноматеріали» згідно з Інструкцією для її заповнення.

Цю форму заповнюють юридичні особи та їхні відокремлені підрозділи [66].

Державна статистична служба України відповідно до наказу від 04.04.2024 №80 змінила форму статистичного спостереження № 1-виноград (річна) «Звіт про перероблювання винограду на виноматеріали». Форму введено в дію з 1 грудня 2024 р. [73]. Звіт містить два розділи: 1 «Перероблення винограду за звітний період»; 2 «Виробництво виноматеріалів за звітний період». У першому розділі зазначаються: кількість винограду (власно виробленого і купленого), що перероблено на виноматеріали, у розрізі назв сортів винограду; середня маса концентрації цукрів у винограді; вартість придбаного винограду, який перероблено на виноматеріали. Другий розділ містить дані про обсяг вироблених виноматеріалів у розрізі назв виноматеріалів у груповому асортименті. Також у звіті наводиться обсяг використаного спирту-ректифікату за звітний період та його залишок на кінець періоду [237].

Звіт про обсяги виробництва й обігу, у т. ч. імпорту й експорту за формою № 1-ВП, подають малі виробництва продукції виноробства, що одержали ліцензію на виробництво та оптову торгівлю виноградними і плодово-ягідними винами. Для визначення відповідності підприємства галузі в рядку 04 зазначається ознака суб'єкта господарювання – мале виробництво виноробної продукції з позначкою 04.1. Звіт складається з трьох розділі: 1 «Обсяги виробництва та обігу продукції»; 2 «Обсяги обігу товару, готового для реалізації кінцевому споживачу»; 3 «Обсяги отримання та відвантаження продукції / товару». Наприклад, у графі 5 вказується кількісне значення залишку виробленої продукції на початок звітного періоду і величина продукції, що використовується як сировина для виробництва готової продукції; у графі 16 – витрати продукції, отримані як сировина для виробництва іншої продукції [236].

У формі № П-5 «Заключний звіт про переробку винограду та виробництво виноматеріалів на_____» наводиться інформація про переробку винограду і виробництво виноматеріалів певного сезону врожаю в частині: деталізації сортів винограду; обсягу перероблені продукції; отриманого сусла; доданого спирту;

виходу виноматеріалів (назва, кількість, кондиція); кількості та кондиції дріжджових відходів; кількості вичавкових і грібних відходів, а також пресові фракції (розділ І).

У розділі ІІ деталізовано використання винограду за сортами в частині кількості та кондиції переробленого винограду, у т. ч. на виробіток за типами.

Розділ ІІІ містить додаткові відомості про переробку винограду певного сезону та поділений на підрозділи: переробка винограду (перероблений обсяг, якість, зокрема скільки надійшло з гниллю і некондиційного, з порівнянням плану та факту); виробництво виноматеріалів (зіставлення планових і фактичних показників виробництва виноматеріалів з деталізацією використання дріжджів); техніко-економічні показники переробки (середній вихід сусла, виноматеріалів, вичавок та грібнів, дріжджів; середні витрати спирту; цукристість сусла і його частка); баланс сировини (обсяг винограду, що надійшов, кількість та частка сусла, відходів і втрат); прогноз та фактичний виробіток виноматеріалів від пресування дріжджів [235].

Звіт про залишки і рух виноматеріалів та спирту-ректифікату за формою ЗР-5 складається з шести розділів: І «Виноматеріали»; ІІ «Скупажовані виноматеріали»; ІІІ «Спирт-ректифікат»; ІV «Напівфабрикати»; V «Приймання виноматеріалів»; VI «Відвантаження виноматеріалів». У розділах зазначаються найменування, наявність на початок і кінець року та обіг за рік [235].

Ще одним джерелом інформації для внутрішньої системи управління є звіти за ліцензіями. Малі виробники виноробної продукції повинні подавати до органу ліцензування щорічний звіт про обсяги виробництва та/або обігу (включно з операціями з вивезення за межі митної території України) алкогольних напоїв не пізніше 20-го числа місяця, що настає після звітного року. Звіт подається за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, який відповідає за формування і реалізацію державної фінансової політики. Якщо у кварталі, що настає після звітного року, суб’єкт господарювання – малий виробник виноробної продукції виявив помилки у поданому звіті, він зобов’язаний подати уточнений звіт до кінця цього кварталу [214].

Налагодження своєчасного інформування учасників процесів управління щодо

фактичного стану об’єктів, які підлягають аналізу, має важливе значення для забезпечення ефективного оперативного контролю. Основні напрями його вдосконалення охоплюють: розроблення й обґрунтування необхідності впровадження форм внутрішньої оперативної звітності, яка надасть своєчасну і достовірну інформацію про стан, рух та умови зберігання об’єктів оперативного контролю, що дасть змогу швидко реагувати, виявляти непередбачуваний хід виробництва і координувати роботу підрозділів. Такий підхід сприятиме підвищенню значення оперативного первинного обліку в інформаційній системі управління підприємством [265].

Дієвість системи внутрішньої управлінської звітності залежить від такого критерію, як оперативність, що включає своєчасне складання, подання й опрацювання внутрішніх даних. Інформація вважається оперативною лише за умови автоматизованої обробки даних, що є одним із напрямів удосконалення системи внутрішньої звітності суб’єкта господарювання.

Правильно організована система відповідальних сфер для вищого керівництва є точним і повним описом роботи підрозділу, що виступає основою для ухвалення управлінських рішень. Тому процес розроблення кожної форми звітності та визначення її графіка руху має бути ретельно продуманий [190].

О. Поліщук зазначає, що управлінська звітність охоплює три види звітності: про фінансовий стан і результати діяльності підприємства; за ключовими показниками діяльності; про виконання бюджетів підприємства. Перша група зазвичай складається з управлінського балансу, звіту про фінансові результати і звіту про рух грошових коштів. Для їхнього складання можуть бути використані форми фінансових звітів, адаптовані до специфічних потреб менеджерів, із додаванням графи, в якій буде показано абсолютні та відносні відхилення за кожним показником. Додатково аналітичність звітів може бути посилена через деталізацію окремих статей, наприклад, щодо контрагентів чи номенклатурних одиниць запасів. Звітність за ключовими показниками ефективності доцільно складати як для всього підприємства, так і окремо для центрів відповідальності. Це

можуть бути звіти, що відображають виконання цільових показників, ефективність виробництва продукції, реалізації тощо. Формуючи загальний звіт по підприємству, необхідно розглянути можливість відображення в ньому відсоткового внеску кожного центру відповідальності в загальний прибуток за підсумками звітного періоду. Звітність стосовно виконання затверджених бюджетів на підприємстві повинна містити заплановані та фактично досягнуті показники, а також відхилення між ними з короткими поясненнями [203].

Л. Медвідь виокремлює серед управлінської звітності звіти про виконання бюджету витрат у центрах відповідальності нижчого і вищого рівнів [165].

У методологічному плані управлінська звітність формується в межах системи управління, яка має унікальний набір правил, методик і принципів для збирання інформації про підприємство з метою ухвалення управлінських рішень. Вона впливає на точність та достовірність показників обліку й управління, що забезпечує своєчасну поінформованість керівників і власників підприємств, підвищуючи ефективність ухвалених рішень.

Крім того, вона сприяє покращанню комунікації між відділами суб'єкта господарювання. Основними джерелами інформації для управлінської звітності є дані фінансового й управлінського обліку, зокрема щодо оптимізації операцій [277].

Досліджуючи безпосередньо управлінську звітність варто насамперед виокремити групи користувачів, для яких вона створюється. М. Скрипник і О. Григоревська [262] до них відносять: вищу ланку керівництва; менеджмент середньої та нижчої ланок. Такий підхід дав змогу розробити матрицю рівнів управлінської звітності, за якою встановлено зв'язок основних процесів господарської діяльності, що притаманні показникам управлінської звітності та можливим управлінських рішенням, які будуть ухвалені в майбутньому.

Автори виокремлюють три основні процеси діяльності (постачання, виробництво, збут) у розрізі яких визначає форми і показники управлінської звітності та альтернативи ухвалення рішень керівниками (рис. 2.24).

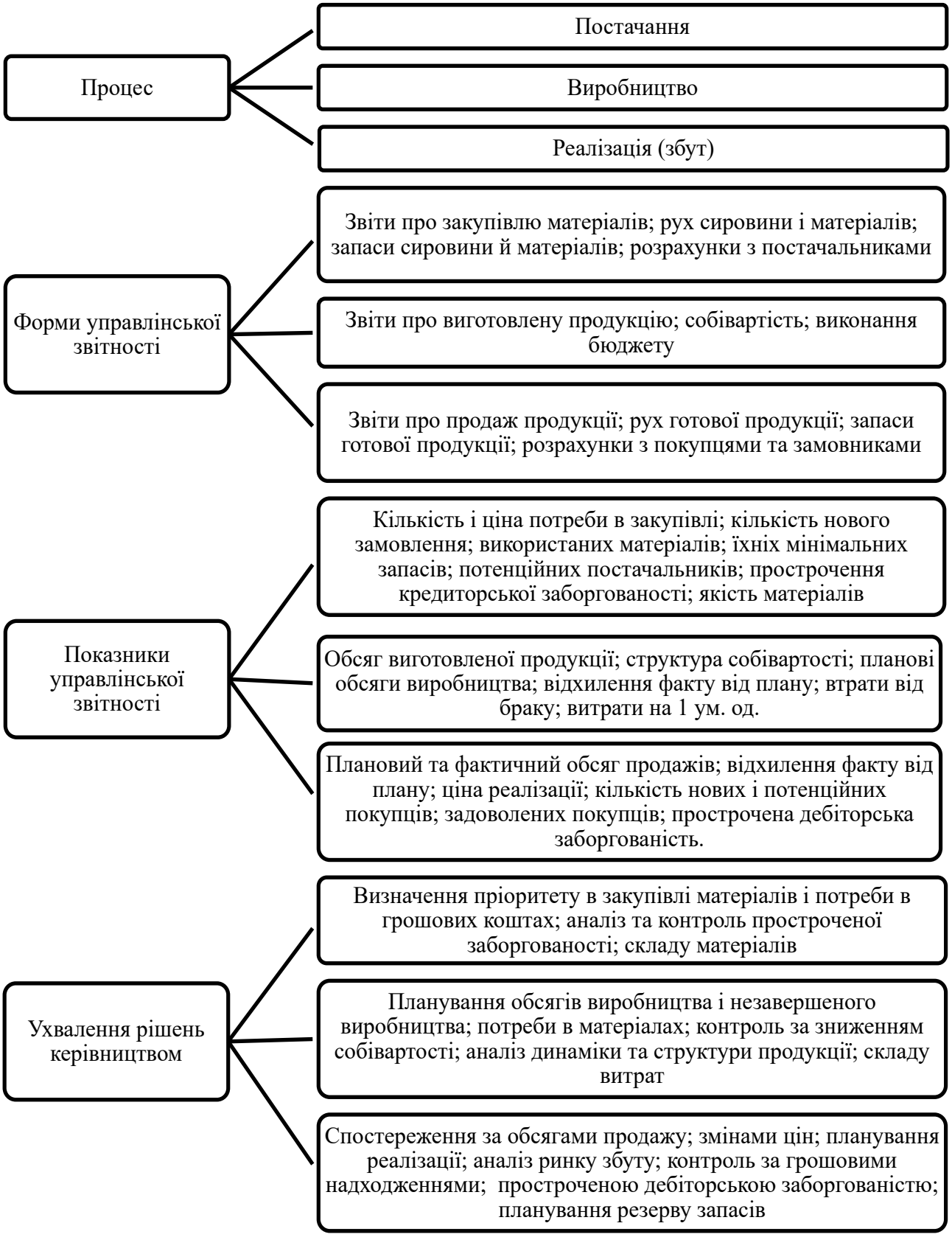


Рис. 2.24. Матриця рівнів управлінської звітності

Джерело: систематизовано за даними [262].

Серед запитів керівництва виокремлюють такі:

– для керівництва вищої ланки: виробничі, інвестиційні, фінансові та інші отримані результати по підприємству загалом і в розрізі підрозділів; оцінка внутрішніх і зовнішніх чинників, котрі впливають на досягнення цілей; планові показники розвитку суб'єкта господарювання;

– для керівництва середньої ланки: дані діяльності структурних підрозділів; планові показники; інформація про суміжні структурні підрозділи;

– для керівників нижньої ланки: дані синтетичних і аналітичних показників для певного виду діяльності; прогнози внутрішніх та зовнішніх показників; інша інформація, що впливає на майбутні результати [262].

Отже, кожна група користувачів потребує різного масштабу одних і тих самих або подібних даних на багатьох рівнях деталізації. Такі дані можуть бути використані для різних цілей, акумулюються з різних джерел та/або генеруються багатьма структурними одиницями підприємства [371].

Успішна реалізація системи управлінської звітності можлива за рахунок створення ефективної стратегії звітування, яка виходить за рамки фінансового аналізу і переходить до бізнес-аналізу, що дає змогу зрозуміти, наскільки добре підприємство виконує свою стратегію на всіх рівнях; забезпечує самообслуговування звітності та аналітики для подальшого зміщення ролі фінансів зі збору даних на аналітику, що впливає на ухвалення бізнес-рішень; включає управління звітністю / аналітикою, яке пов'язує модель даних із аналітикою та КПІ, а також операційну підтримку для забезпечення достовірності КПІ в мінливому середовищі [371].

Після чіткого визначення потреби зацікавлених сторін потрібно врахувати чотири ключові елементи успішної стратегії звітності:

– дизайн даних та ключові показники ефективності (визначення інформаційної моделі підприємства (ІМП), яка забезпечує загальне формування даних у технологічному ландшафті підприємства і включає стандартний план рахунків та ієрархію звітності. Дизайн даних підтримує ключові показники

ефективності, які каскадуються від вищого керівництва до операційних команд);

– системи й інструменти (розроблення системної архітектури, яка забезпечує фінансове моделювання, самообслуговування звітності в режимі, близькому до реального часу, інструменти візуалізації, що дають змогу розширити звітність за будь-якими аналітичними даними);

– люди й організація (включення звітів, які пов'язують метрики з цілями та контрольованими даними, і усунення фінансової служби як посередника у створенні та розповсюдженні звітів);

– управління звітністю (визначення чіткої ролі й обов'язків для управління звітністю і доступом до даних, що охоплює стандартну звітність, необроблені дані та спеціальні звіти) [371].

Процес побудови управлінської звітності, на думку М. Скрипник і О. Григоревської, повинен охоплювати три етапи: визначення об'єкта, про який розкривається інформація; ухвалення дієвих управлінських рішень; аналіз ефективності ухвалених рішень. У такому контексті звітність набуває форми аналітичного звіту. Перший етап додатково розподілено на три розділи:

– аналітична оцінка об'єкта за рахунок поділу на елементи і встановлення реальних даних (розрахунок виручки від реалізації продукції та інших доходів, у т. ч.: їхньої загальної сукупності; собівартості, постійних, змінних і загальних витрат; прибутку від основної та додаткової діяльності, податків);

– аналіз об'єкта через поділ на складові та визначення довідкових абстрактних даних (визначення середньорічної вартості активів, рентабельності активів та продажу; середньооблікової чисельності; ставки дисконтування);

– аналітична оцінка додаткових даних (обчислення середнього доходу і витрат по галузі, рентабельності продажу, розміру прибутку на одного працівника) [262].

З огляду на специфіку досліджуваної галузі варто зауважити, що управління виноробним підприємством вимагає чіткого контролю на всіх етапах виробничого

процесу – від вирощування винограду (закупівлі сировини) до реалізації готової продукції. Моделювання внутрішньогосподарської звітності на виноробних підприємствах – ключовий аспект забезпечення прозорості управлінських рішень та надання управлінському персоналу системи інструментів для ухвалення ефективних рішень. Вона дає змогу виявити слабкі місця у фінансово-господарських процесах, оптимізувати витрати і забезпечити високий рівень рентабельності бізнесу.

У виноробних підприємствах процес моделювання управлінської звітності може охоплювати шість етапів (рис. 2.25).



Рис. 2.25. Моделювання управлінської звітності виноробних підприємств

Джерело: побудовано автором.

На першому етапі визначаються основні показники, що надалі використовуватимуться для аналізу діяльності підприємства та створення основи ефективного управління і контролю. Розраховуються доходи від збуту та витрати на виробництво продукції і рентабельність.

Другий етап базується на побудові моделі фінансових потоків, що дають змогу прогнозувати витрати та доходи на всіх етапах діяльності суб’єктів господарювання. Формується прогноз рівня продажів на основі аналізу ринку; прогноз витрат у розрізі етапів виробничого процесу, зокрема на закупівлю сировини, її технологічне перетворення, зберігання продукції, заробітну плату працівників, маркетинг тощо. Визначається собівартість за видами продукції та етапами виробничого циклу.

Здійснюється маржинальний аналіз – обчислюється прибутковість етапів виробництва.

На етапі контролю й аудиту встановлюються механізми його здійснення та перевірки фінансової інформації для забезпечення точності та достовірності даних, зокрема контроль витрат (на всіх етапах виробничих і післявиробничих процесів), аудит внутрішніх процесів (виявлення відхилень, неефективних витрат і фінансових порушень) та аналіз відхилень (порівняння фактичних результатів із плановими і виявлення причин відхилень та вжиття коригуючих заходів).

Четвертий етап спрямований на оцінку використання ресурсів: витрат сировини і матеріалів; оплату праці (моніторинг продуктивності праці, витрат на кожен технологічний процес, результату, продуктивності); енергоресурсів.

Етап прогнозування та планування орієнтований на перспективний розвиток, адаптацію до мінливих умов зовнішнього середовища. На основі даних попередніх періодів будується прогноз попиту на продукцію, а за цінами сировини та іншими плановими затратами – прогноз витратної складової балансу. Розробляються різні стратегії, наприклад стратегія ціноутворення.

Останній етап передбачає інтеграцію зібраних даних для підтримки стратегічного управління. Аналізується можливість внутрішньої звітності досягти стратегічних цілей підприємства (розширення асортименту, освоєння нових ринків тощо).

Визначається можливість провадження інвестиційної діяльності, у т. ч. на модернізацію виробництва, розширення потужностей, диверсифікацію. Проводиться моніторинг результатів реалізації стратегії за рахунок розширення (оновлення) форм звітності для оцінки ефективності досягнення стратегічних планів і коригування майбутніх дій.

Для кожного етапу характерні свої форми звітності, що відрізняються змістом та складністю. Для деяких із них доцільно використати найпростішу структуру, а для інших – складну комплексну, яка містить окремі самостійні елементи. Далі запропоновано кілька форм управлінської звітності, які можна використати виноробними підприємствами на різних етапах фінансово-господарської діяльності.

Звіт про доходи і витрати від операційної діяльності (Додаток Д1) дасть змогу

при оцінюванні фінансового стану підприємства та виявленні перевищень витрат чи недоотримання доходів. Його ключовими компонентами є три показники: доходи (від прямого продажу і через посередників на внутрішньому ринку та експорт); витрати (прямі, загальновиробничі, адміністративні, збутові й інші); чистий прибуток (збиток) (рис. 2.26).

Назва підприємства_____
Структурний підрозділ _____

Звіт про доходи і витрати від операційної діяльності виноробних підприємств

за_____

Показник	План, тис. грн	Факт, тис. грн	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення, %	Примітки
1	2	3	4	5	6
Доходи, у т. ч.:					
прямі доходи від реалізації на внутрішньому ринку					
реалізація через посередників					
від експорту продукції					
інші доходи					
Витрати, у т. ч.:					
сировина й матеріали					
заробітна плата і компенсаційні виплати					
нарахування на заробітну плату					
енергоносії та інші комунальні послуги					
податки і збори					
орендна плата					
амортизаційні відрахування					
загальновиробничі витрати					
адміністративні витрати					
витрати на збут					
інші витрати					
Чистий прибуток (збиток)					

Особа, що сформувала звіт

_____ _____ _____
(посада) (підпис) (Ім'я Прізвище)

Рис. 2.26. Звіт про доходи і витрати операційної діяльності виноробних підприємств

Джерело: побудовано автором.

Ще однією формою є Звіт за центрами витрат, який дає змогу розподілити витрати за підрозділами чи напрямами діяльності з метою виявлення центрів, котрі не виконують бюджет. Цей звіт орієнтований на контроль витрат на всіх етапах діяльності підприємства (рис. 2.27).

Назва підприємства_____

Звіт за центрами витрат у виноробних підприємствах

за_____

Центр витрат	**План, тис. грн**	**Факт, тис. грн**	**Абсолютне відхилення**	**Відносне відхилення, %**	**Примітки**
1	2	3	4	5	6
Виноградники, у т. ч.:					
сировина і матеріали					
витрати на оплату праці					
нарахування на заробітну плату					
енергоносії та інші комунальні послуги					
податки і збори					
орендна плата					
амортизаційні відрахування					
інші витрати					
Виробництво вина, у т. ч.:					
….					
Маркетинг і збут, у т. ч.:					
…					
…					
Всього					

Особа, що сформувала звіт

_____ _____ _____

(посада) (підпис) (Ім'я Прізвище)

Рис. 2.27. Звіт за центрами витрат у виноробних підприємствах

Джерело: побудовано автором.

Третьою базовою формою можна вважати Звіт про виконання планових показників, мета якого полягає у виявленні причин та визначенні заходів при відхиленні фактичних показників від планових.

Він є поєднанням різних груп узагальнених показників, зокрема зведення комплексних даних та їхня деталізація за категоріями (рис. 2.28).

Назва підприємства_____
Структурний підрозділ (центр витрат) _____

Звіт про виконання планових показників у виноробних підприємствах

за_____

1. Узагальнена інформація

Показник	План, тис. грн	Факт, тис. грн	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення, %	Причина відхилень	Запропоновані заходи
Дохід						
Витрати						
Чистий прибуток						

2. Аналіз у розрізі категорій

2.1. Дохід від реалізації

Показник	План, тис. грн	Факт, тис. грн	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення, %	Причина відхилень	Запропоновані заходи
Обсяг реалізації						
Дохід						

2.2. Витрати

Показник	План, тис. грн	Факт, тис. грн	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення, %	Причина відхилень	Запропоновані заходи
Сировина і матеріали						
Оплата праці						
Нарахування на заробітну плату						
Енергоносії та інші комунальні послуги						
Податки і збори						
Орендна плата						
Амортизаційні відрахування						
Загальновиробничі витрати						
Адміністративні витрати						
Витрати на збут						
Інші витрати						

Особа, що сформувала звіт

_____ _____ _____

(посада) (підпис) (Ім'я Прізвище)

Рис. 2.28. Звіт про виконання планових показників у виноробних підприємствах

Джерело: побудовано автором.

Для кожної форми звіту показники, що в ньому представлені, можуть варіюватися залежно від особливостей технологічних процесів і фінансово-господарської діяльності загалом. Апробацію розроблених форм внутрішньої звітності наведено в додатку Д.

Доволі складно здійснити оцінку ефективності витрат, які не пов’язані безпосередньо з виробництвом. Адже їх розподіл щодо конкретного критерію при визначенні собівартості є певною мірою відносним. Тому в системі управлінського обліку та звітності необхідно врахувати зазначений фактор і розробити форми звітності й порядок їхнього аналізу для подальшої оптимізації.

Приклад відображення в управлінському обліку і звітності маркетингових витрат наведено у статті В. Бєлозерцева. Автор зазначає, що наприкінці звітного періоду в системі управлінського обліку доцільно складати Відомість контролю витрат на маркетинг та рекламу. У цьому документі відображають здійснені витрати в порівнянні з плановими показниками, зазначають розмір відхилень, причини і заходи для їх усунення. Практика бюджетування маркетингових витрат широко застосовується за кордоном, а її впровадження на українських промислових підприємствах сприятиме системному досягненню визначених цілей. Документування в управлінському обліку маркетингової діяльності характеризується своєрідною специфікою: документи формуються на період реалізації маркетингового заходу з деталізацією за об’єктами обліку, етапами виконання, видами робіт та центрами відповідальності, що є складовими стратегії. Доцільно внести зміни до Наказу про облікову політику, доповнивши його класифікацією витрат на збут і розширеним робочим планом рахунків щодо аналітичного обліку даних витрат для кращого задоволення потреб внутрішніх користувачів облікової інформації [12].

В основу управлінської звітності покладено перетворення необроблених даних у значимі ідеї, що передбачає системний підхід, коли фільтрується велика кількість інформації з різних відділів та джерел, щоб представити найважливіші дані в

зрозумілому форматі. Значення управлінської звітності поширюється на різні аспекти (рис. 2.29).

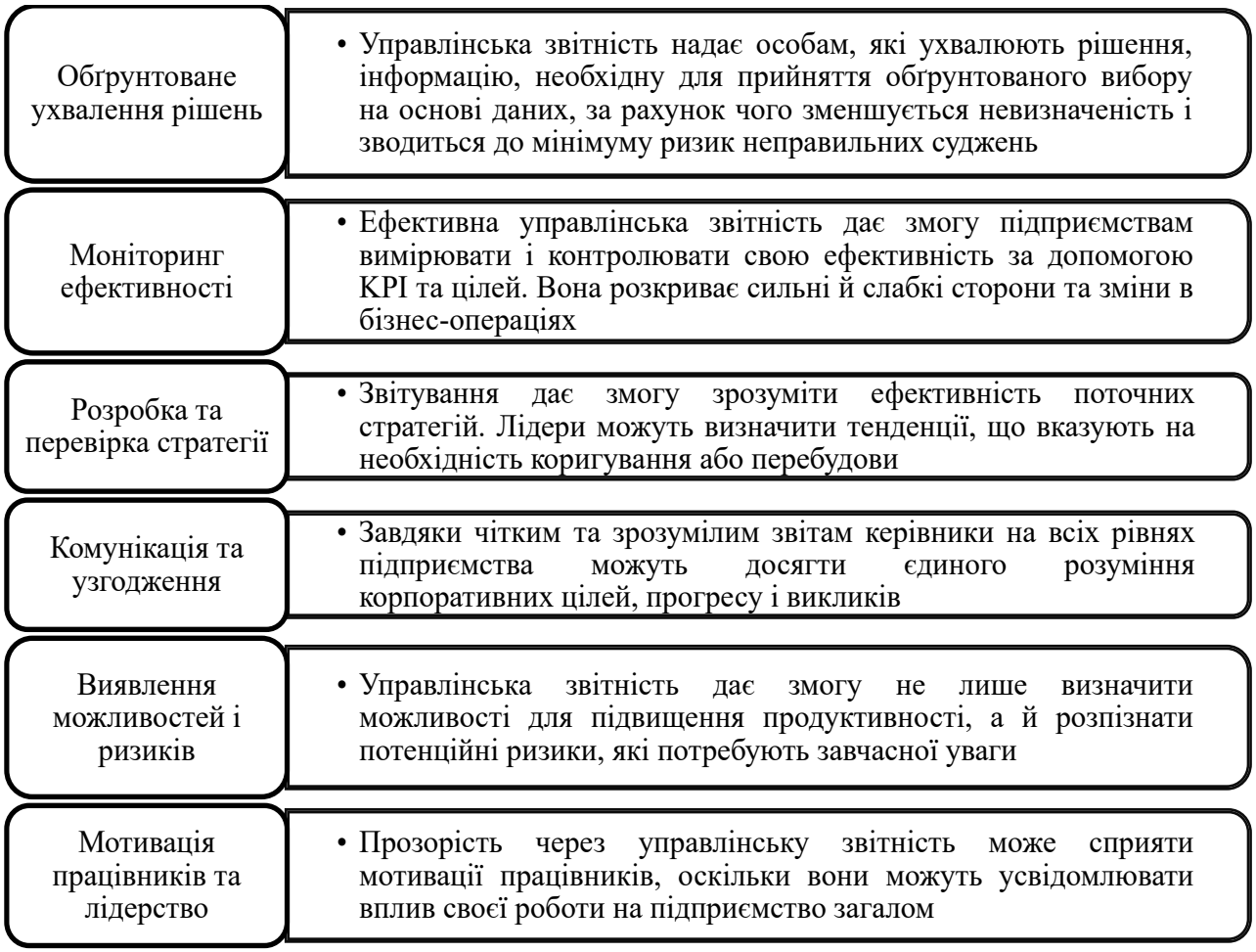


Рис. 2.29. Значення управлінської звітності

Джерело: систематизовано за даними [292].

Таким чином, організація внутрішньої звітності для виноробних підприємств за запропонованою моделлю сформує високий рівень ефективного управління, контролю і стратегічного розвитку. Її застосування на підприємствах забезпечить: контроль за виробничими процесами (облік обсягів зібраного винограду, його якості, втрат при транспортуванні, переробці; оцінка ефективності кожного етапу: вирощування, зберігання, ферментації, витримки, розливу); фінансове планування та контроль за витратами (відстеження собівартості продукції (розподіл витрат на сировину, енергоносії, працю), рентабельність сортів винограду та видів вина);

регуляторну та податкову підготовку (формування точних даних для зовнішньої звітності (податкової, статистичної, бухгалтерської), підготовка до потенційних перевірок органами ДПС чи Держпродспоживслужби); контроль за якістю (фіксація даних лабораторного контролю за виноматеріалами, відстеження умов зберігання та відповідності стандартам); аналітику та стратегічне планування (аналіз врожайності в розрізі ділянок, продуктивності персоналу, сезонності продажів, планування асортименту й обсягів виробництва з урахуванням трендів і попиту); управління запасами та прогнозування потреб у закупівлі або реалізації.

Сформована система облікового забезпечення виробничих процесів створює інформаційну основу для управління основною діяльністю підприємства, однак у сучасних умовах функціонування виноробних підприємств спостерігається розширення бізнес-моделей за рахунок інтеграції суміжних видів діяльності, зокрема енотуризму. Така диверсифікація зумовлює виникнення нових об’єктів обліку, зміну структури доходів і витрат, а також потребу в адаптації наявних методичних підходів до формування релевантної управлінської інформації.

Подальше дослідження спрямовано на обґрунтування впливу енотуризму на результативні показники діяльності виноробних підприємств і розроблення підходів до його облікового забезпечення, що дасть змогу забезпечити комплексне інформаційне підґрунтя для прийняття управлінських рішень в умовах диверсифікації діяльності.

Висновки до розділу 2

В процесі дослідження методології та організації облікового забезпечення управління виробництвом виноробної продукції проаналізовано, виокремлено, визначено і вирішено, що уможливлює зробити такі висновки:

1. З метою встановлення особливостей методології та організації обліку у

виноробних підприємствах проаналізовані нормативно-правові акти, що регламентують порядок обліку у субєктів, які займаються вирощуванням винограду та виробництвом вина. Узагальнено положення Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку та міжнародні підходи до формування системи обліку. Встановлено, що основоположними регуляторами обліку виробництва виноробної продукції є НП(СБ)О 16 «Витрати» та НП(СБ)О 9 «Запаси», що дало змогу обґрунтувати оптимальні моделі обліку витрат у виноробстві. Узагальнені та адаптовано до специфіки виноробства принципи бухгалтерського обліку і фінансової (повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування, привалювання сутності над формою й єдиний грошовий вимірник), дотримання яких забезпечує об'єктивність відображення витрат, підвищує достовірність звітних показників і сприяє ефективному управлінню ресурсами підприємств галузі.

2. На основі узагальнення положень НП(С)БО 9 «Запаси» і НП(С)БО 16 «Витрати» систематизовано складові виробничої собівартості виноробних підприємств, до яких віднесено: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати та загальновиробничі витрати з розмежуванням останніх на постійні й змінні відповідно до об’єкта та періоду їх виникнення. Узагальнено методичні рекомендації щодо обліку і калькулювання витрат та визначено послідовність розрахунку собівартості продукції рослинництва, зокрема встановлено, що собівартість продукції садівництва і ягідництва визначається шляхом зменшення загальних витрат на вартість живців, оцінених за цінами реалізації.

3. Проаналізовано нормативну модель обліку у виноробстві відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи», узагальнено види біологічних активів у виноградарстві (виноградники), сільськогосподарської продукції (виноград) і додаткових біологічних активів (чубуки, вино- та сікоматеріали). Установлено наявність двох оптимальних моделей обліку витрат у виноробстві. Перша модель

відноситься до вирощування винограду, який є сільськогосподарською діяльністю. Друга модель передбачає промислову переробку винограду, зокрема виробництво вина. Щодо першої моделі визначена необхідність застосування НП(С)БО «Біологічні активи», а друга модель передбачає застосування до обліку витрат НП(С)БО «Витрати». За результатами дослідження узагальнена нормативна модель обліку витрат у виноробстві, що передбачає визначення об'єктів обліку за стадіями виробництва (закладення і вирощування виноградників, виробництво та реалізація вина) з відповідним нормативно-правовим забезпеченням кожної стадії.

4. У дисертаційному дослідженні проведено теоретико-методичне обґрунтування підходів до оцінки виноробної продукції, з урахуванням галузевої специфіки та подвійної природи виробництва: сільськогосподарської (вирощування винограду) і промислової (переробка та виготовлення вина). У результаті аналізу нормативно-правового поля, національних стандартів бухгалтерського обліку, а також практик підприємств виноробної галузі, запропоновано двовекторну модель побудови обліку та оцінки витрат у виноробстві, що поєднує: а) сільськогосподарську модель — для обліку вирощування винограду відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи»; б) промислову модель — для калькулювання витрат на виробництво вина згідно з НП(С)БО 16 «Витрати». Такий підхід забезпечує послідовність у визначенні собівартості продукції на всіх етапах виробничого процесу.

5. Обґрунтовано методику оцінки плодоносних рослин (виноградників) як основних засобів відповідно до НП(С)БО 7. З'ясовано порядок первісного визнання, амортизації, переоцінки та визначення продуктивного віку. Акцентовано на необхідності індивідуального підходу до кожної плантації. Систематизовано підходи до оцінки винограду - за справедливою вартістю або виробничою собівартістю та обґрунтовано необхідність створення постійно діючої комісії з визначення справедливої вартості для забезпечення об'єктивності процесу.

Деталізовано методику калькулювання витрат у виноробному виробництві з

урахуванням переділього методу обліку. Визначено етапи виробництва вина, що обумовлюють формування окремих калькуляцій на кожному переділі. Визначено відмінності між виробничою, реалізаційною та повною собівартістю продукції. Показано їхнє значення для складання фінансової звітності, аналізу рентабельності, податкового планування та стратегічного управління.

6. Враховуючи актуальність питань оцінки справедливої вартості сільськогосподарської продукції у виноробстві в дисертації узагальнено методи визначення справедливої вартості: аналіз контрактів, ринкові аналоги, ухвалення цін, експертна і професійна оцінка. Визначено переваги та умови застосування кожного з них. З метою практичного впровадження методології оцінки справедливої вартості в бухгалтерському обліку запропоновано Методику оцінки справедливої вартості винограду для його оприбуткування до складу готової продукції. Методика формалізує послідовність оцінки винограду як сільськогосподарської продукції, отриманої шляхом біологічного перетворення плодоносних виноградників і призначеної для: подальшої переробки (виробництво вина); реалізації або зберігання; використання у власному виробництві. Застосування Методики дає змогу формувати комплексну оцінку виноробної продукції, яка є релевантною для цілей фінансового планування, внутрішнього контролю, обґрунтованого ціноутворення та підвищення конкурентоспроможності підприємств виноробної галузі.

7. Дослідження методології обліку в виноробних підприємствах засвідчило складність і багатогранність облікових процесів, зумовлених поєднанням рис сільськогосподарського і промислового виробництва, тривалістю виробничого циклу та потребами управління в умовах трансформаційної економіки. Обґрунтовано, що методологія обліку є цілісною системою, що інтегрує філософські, загальнонаукові та спеціальні наукові засади облікової науки, а її ефективність у галузі забезпечується поєднанням процедурного, адаптивного та системного підходів. Така інтеграція забезпечує гнучкість, наукову обґрунтованість

і цілісність методологічного підходу в умовах цифровізації та динамічної ринкової кон’юнктури.

8. Розкрито трансформацію елементів методу бухгалтерського обліку (документація, інвентаризація, оцінка, калькуляція, рахунки, подвійний запис, баланс і звітність) у спрощеній системі обліку. Акцент зроблено на зменшенні кількості реквізитів, обсягів звітності, відмові від подвійного запису, що, з одного боку, спрощує облік для мікропідприємств, а з іншого – потребує ретельного підходу до вибору облікової моделі на етапі стратегічного планування. Особливу увагу приділено методології обліку виноградарства як передумови для виноробства.

9. Установлено, що тривалість біологічного циклу, необхідність класифікації біологічних активів, а також документування закладання, вирощування, переведення у зрілі активи й списання вимагають детального нормативного та облікового забезпечення. Визначено ключову роль рахунків 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» та 108 «Багаторічні насадження» у формуванні вартості активів до моменту їх введення в експлуатацію. Щодо виноробного етапу, досліджено особливості формування собівартості продукції з використанням рахунків 23 «Виробництво», 20 «Виробничі запаси», 25 «Напівфабрикати», 901 «Собівартість реалізованої продукції» та необхідність ведення аналітичного обліку за видами продукції та переділами, що забезпечує можливість коректного розподілу витрат і формування релевантної звітної інформації.

10. Ураховуючи розвиток крафтового виноробства, підкреслено доцільність адаптації методології обліку до потреб малих виробництв. Водночас, задля підвищення інвестиційної привабливості та відповідності міжнародним стандартам, рекомендовано збереження подвійного запису, розширення аналітики та застосування сучасних облікових програмних продуктів.

11. У ході дослідження з'ясовано, що ефективність обліково-аналітичного забезпечення діяльності підприємств виноробної галузі значною мірою залежить від збалансованості їх облікової політики з врахуванням галузевої специфіки,

циклічності виробництва, поєднання сільськогосподарського і промислового етапів, а також регуляторні вимоги щодо обліку біологічних активів і готової продукції. Обґрунтовано формування такої облікової політики на засадах відповідності технологічним особливостям, гармонізації з НП(С)БО 30 і НП(С)БО 16, інтеграції управлінського та фінансового обліку й єдності методичних підходів на всіх етапах технологічного процесу.

12. У результаті дослідження та практичної адаптації нормативних вимог запропоновано зразок Наказу про облікову політику виноробного підприємства, що враховує галузеву специфіку, багатостадійність виробництва, наявність біологічних активів та комбінований характер діяльності (сільськогосподарське виробництво, переробка, реалізація). Наказ комплексно регламентує оцінку запасів і сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю, амортизацію основних засобів і біологічних активів, створення резервів та забезпечень, калькулювання собівартості виноробної продукції та організації документообігу, розподіл загальновиробничих витрат, розрахунок теперішньої вартості заборгованостей та встановлення суттєвих порогів для фінансової звітності. Розроблено адаптований робочий план рахунків, що забезпечує уніфікацію аналітичного обліку на всіх стадіях виробничого циклу, підвищення прозорості звітності та відповідність національним і міжнародним стандартам.

13. У межах дослідження встановлено, що традиційні форми звітності, які використовуються на виноробних підприємствах, не забезпечують достатнього рівня деталізації та релевантності інформації для ухвалення управлінських рішень. Це зумовило необхідність побудови адаптованої моделі внутрішньогосподарської звітності, яка б відповідала сучасним вимогам до інформаційної прозорості, оперативності та враховувала галузеві особливості. В рамках реалізації внутрішньогосподарської звітності розроблено та апробовано форми звітності: «Звіт про доходи і витрати від операційної діяльності виноробних підприємств», «Звіт за центрами витрат у виноробних підприємствах», «Звіт про виконання

планових показників у виноробних підприємствах». Інформація в пропонованих формах звітності подається у взаємозв’язаних натуральних, вартісних та відносних показниках, що забезпечує можливість горизонтального та вертикального аналізу з подальшим їх адаптуванням для щомісячної, поквартальної та щосезонної звітності згідно з календарем виноробного циклу. Їх гнучка структура та інтеграція з обліковими даними забезпечують ефективний контроль витрат, обґрунтоване калькулювання собівартості та підвищення прозорості оцінки результатів діяльності.

Основні дослідження за розділом 2 дисертації опубліковані у наукових працях [54 - 58, 123, 124, 129, 133, 136 - 140, 144, 146, 149, 154, 156, 159, 163, 164, 314, 320, 345, 349, 350, 353, 366, 379].

РОЗДІЛ 3
ВПЛИВ ЕНОТУРИЗМУ НА РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ ДІЯЛЬНОСТІ ВИНОРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЙОГО ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

3.1. Енотуризм у діяльності виноробних підприємств: концептуальний підхід до обліку, контролю та звітності

Сучасний розвиток виноробної галузі в Україні відбувається в умовах активної диверсифікації діяльності підприємств, що зумовлює необхідність пошуку нових напрямів підвищення ефективності та конкурентоспроможності. Одним із таких напрямів є енотуризм – поєднання виробництва вина з туристичною, рекреаційною і культурно-просвітницькою діяльністю, яка формує додану вартість, сприяє популяризації національної виноробної культури та забезпечує стабільні доходи підприємств.

Водночас у практиці господарювання виноробних підприємств спостерігається відсутність концептуально обґрунтованого підходу до організації обліку, контролю і звітності енотуристичної діяльності. Економічна суть енорекреаційної діяльності має комплексний характер, охоплюючи елементи виробництва, обслуговування, маркетингу, гостинності, а також управління нематеріальними активами – брендом, репутацією, культурною спадщиною. Це вимагає створення інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення, здатної відображати фінансові, організаційні, соціальні та культурні результати енотуристичної діяльності.

Необхідність розроблення концептуального підходу до обліку, контролю і звітності енотуризму зумовлено відсутністю чітких методичних рекомендацій та єдиних стандартів у національній практиці, а також потребою гармонізації з міжнародними підходами до звітності у сфері сталого розвитку і туристичного бізнесу. Такий підхід забезпечить прозорість економічних процесів, сприятиме

удосконаленню контролю за ефективністю використання ресурсів, сформує достовірну інформаційну базу для управлінських рішень та підвищить інвестиційну привабливість виноробних підприємств. Отже, розроблення концептуальних засад обліку, контролю і звітності енотуристичної діяльності, що ми ставимо за мету в цьому підрозділі дисертаційного дослідження, є важливим науковим і практичним завданням, спрямованим на підвищення результативності управління, формування інтегрованої бізнес-моделі виноробних підприємств і зміцнення їхніх позицій у національному та міжнародному туристично-виноробному просторі.

Рекреаційний напрямок є важливою складовою життя людини, який сприяє відновленню фізичних і емоційних сил, розширенню світогляду та набуттю нових знань. Для економічного та соціального розвитку України туризм є потужним інструментом, оскільки завдяки багатій історичній спадщині, природним ресурсам та культурному різноманіттю має значний потенціал для розвитку різних видів туризму, зокрема культурного, екологічного, гастрономічного, сільського, оздоровчого та ін.

У дослідженні динаміки розвитку сфери надання туристичних послуг І. В. Замула встановила, що у багатьох країнах світу сфера туризму активно розвивається та є найпродуктившіною, що водночас означає забезпечення великих потоків доходу до державного бюджету [394, с. 17].

На наше переконання, туризм у післявоєнний період в Україні може стати одним із ключових напрямів відновлення економіки, об’єднання регіонів і зміцнення міжнародного іміджу країни. Адже саме розвиток туризму сприяє популяризації національних традицій та культурних цінностей на світовій арені, що формує позитивне сприйняття нашої країни у світі.

Серед одного з видів дозвілля на туристичному ринку є гастрономічний туризм як один із видів туризму, який швидко набирає популярності завдяки зростанню інтересу до кулінарних традицій, локальної культури й автентичного досвіду (рис. 3.1).

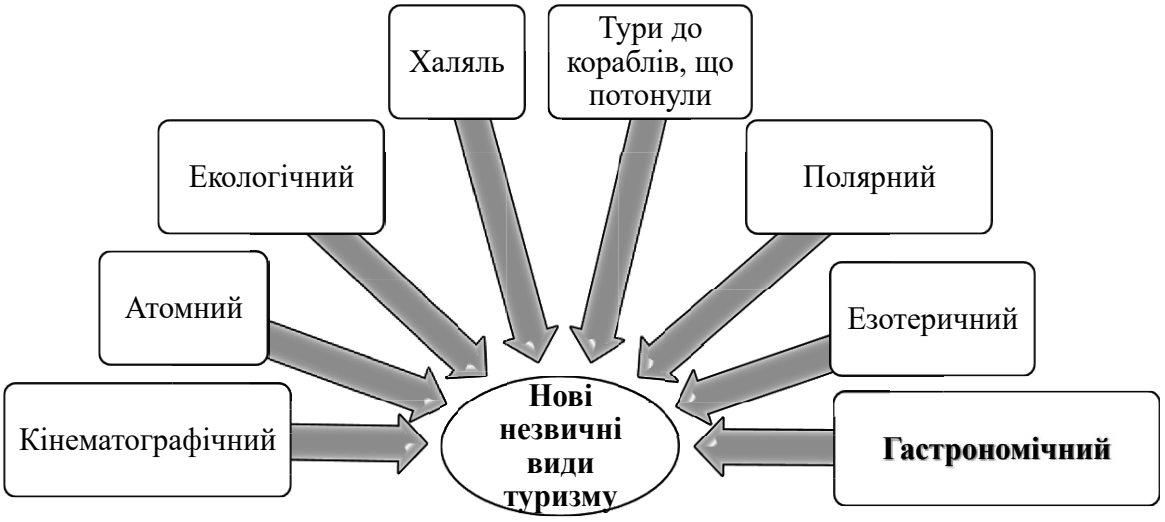


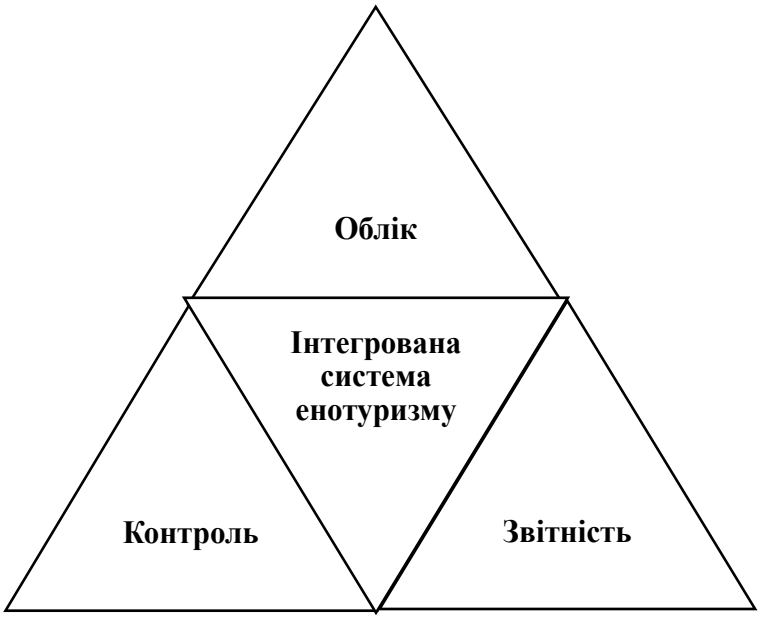
Рис. 3.1. Місце гастрономічного туризму серед незвичних видів туризму

Джерело: сформовано автором.

Саме завдяки гастрономічному туризму відбувається вплив на облік підприємств (виноробень), що проявляється через:

- розширення об’єктів обліку: підприємства, крім основної діяльності також фіксують доходи від туристичних послуг, витрати на організацію екскурсій і дегустацій, а також амортизацію туристичної інфраструктури;
- збільшення кількості статей витрат: туристичні заходи потребують відображення в обліку витрат на маркетинг, адаптацію виноробних приміщень для прийому туристів, додатковий персонал та транспортні послуги;
- потреба в аналізі ефективності: облік операцій із туристичної діяльності дає змогу оцінити рентабельність окремих напрямів і визначити шляхи оптимізації витрат;
- застосування специфічних податкових норм: виноробні підприємства, що поєднують виробничу та туристичну діяльність, стикаються з необхідністю дотримання податкових зобов’язань за різними видами діяльності.

Концептуальний підхід інформаційного забезпечення розвитку енотуризму має передбачати три складових – облік, контроль і звітність, які дадуть змогу сформувати єдину інтегровану систему, що підвищує прозорість та ефективність діяльності виноробного підприємства в умовах розширення туристичної складової (рис. 3.2).



Прозорість та ефективність діяльності виноробного підприємства

Рис. 3.2. Концептуальна модель інтеграції обліку, контролю і звітності в інформаційному забезпеченні енотуризмі

Джерело: сформовано автором.

Гастрономічний туризм як новий вид туристичної діяльності впливає на організацію обліку підприємства, стимулюючи його адаптації до розширення бізнес-процесів і нових джерел доходу. Водночас контроль ґрунтується на системному підході та поєднує контроль якості обслуговування, дотримання стандартів безпеки, фінансову дисципліну і відповідність нормативним вимогам.

У межах концепції контрольна функція має не лише перевірочну, а й профілактичну та стратегічну роль, оскільки мінімізує ризики, пов’язані з репутаційними втратами, претензіями клієнтів або неефективністю ресурсного використання.

У структурі гастрономічного туризму важливе місце посідає енотуризм (фр. oenotourism – винний туризм) (рис. 3.3), який базується на відвідуванні виноробних підприємств, зокрема: ознайомленні з історією заводу, технологією виготовлення кожного з видів вина на виробництві, ознайомленні з процесами та культурою виноробства, дегустацією локальних вин та відвідуванням

виноградників, винних підвалів виноробних підприємств тощо.

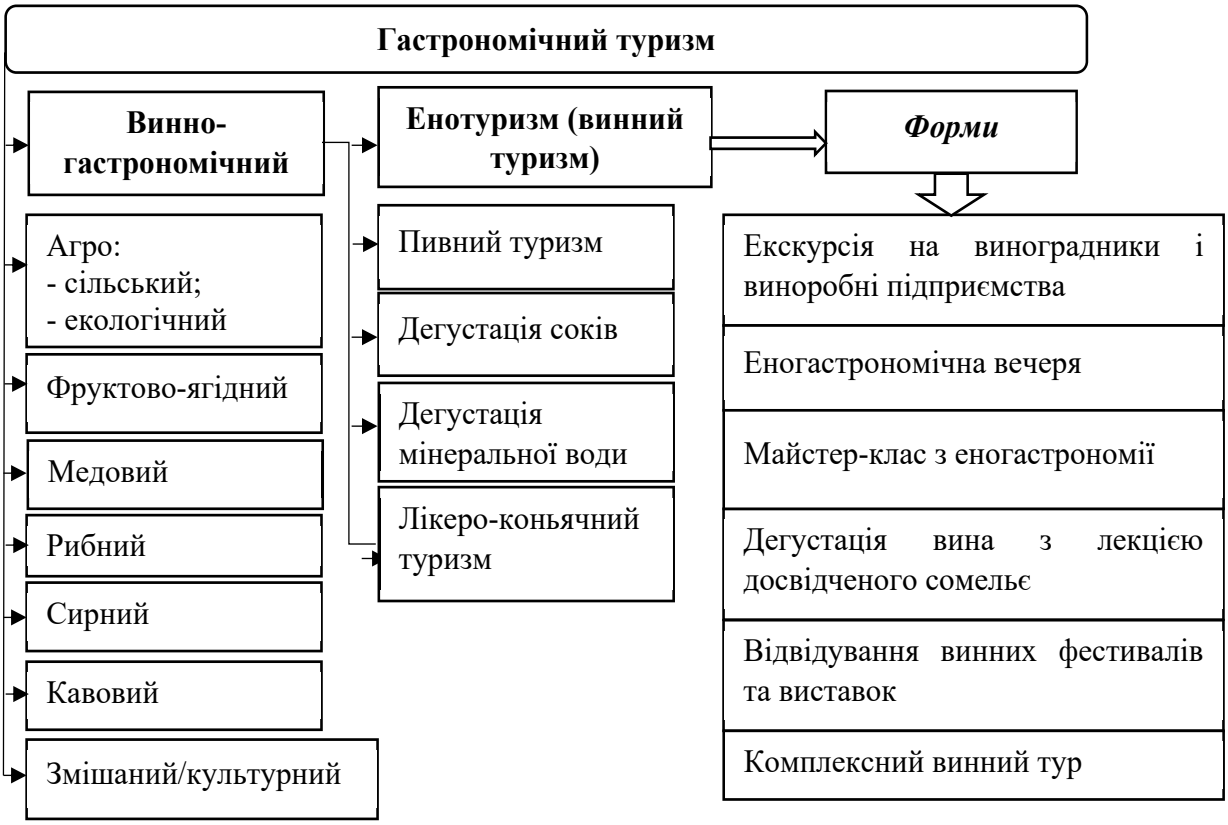


Рис. 3.3. Місце енотуризму серед категорій гастрономічного туризму

Джерело: сформовано автором.

Сучасний розвиток рекреаційного напряму зумовлюється урізноманітненням запитів туристів і підвищенням конкуренції, що призводить до варіювання ринку туристичних послуг. Так, до одного з видів дозвілля на туристичному ринку належить гастрономічний туризм та його різновид – енотуризм [274, с. 38].

Як складова гастрономічного туризму енотуризм інтегрує в собі елементи кулінарних традицій, історико-культурної спадщини регіонів і природних ландшафтів створюючи унікальний досвід для туристів.

Енотуризм не лише розширює можливості гастрономічного туризму, а й сприяє розвитку регіональних брендів та залученню інвестицій у виноробну галузь. Також цей вид туризму сприяє розвитку аграрного, культурного й екологічного напрямів, а також формує синергетичний ефект для місцевої економіки. Ці напрями розвитку виноробних підприємств спонукають до запровадження внутрішніх стандартів

контролю якості послуг (check-листи обслуговування, протоколи гостей, контроль за дегустаційними запасами тощо), що формує основу для стабільного функціонування енотуристичного напряму. Крім того, концепція контролю передбачає регулярну аудиторську оцінку діяльності, використання KPI (ключових показників ефективності) для моніторингу результатів, включно із середнім чеком, кількістю відвідувачів, повторними візитами, онлайн-рейтингом тощо.

Розглядаючи історію, зазначимо, що винний туризм протягом десятиліть є важливою частиною виноробної промисловості, яка дає змогу отримати прибуток та одночасно зберігати і розвивати культурну спадщину виноробного регіону. Тому саме енотуризм може стати ключовим елементом сталого розвитку виноробних регіонів у світі.

На рис. 3.4 представлено дослідження, проведене WineTourism.com спільно з Hochschule Geisenheim University в листопаді 2021 р. щодо сталого винного туризму через глобальне онлайн-опитування за участю 1579 винних підприємств у понад 40 країнах.

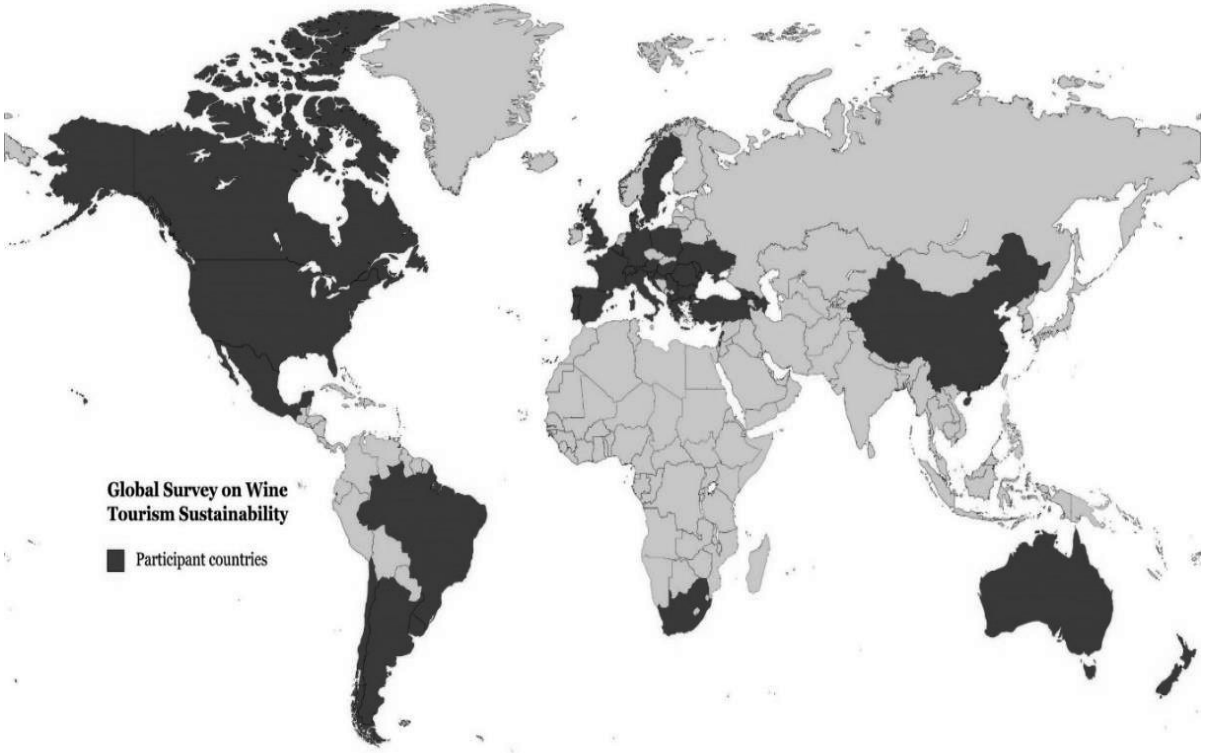


Рис. 3.4. Глобальне дослідження щодо сталого винного туризму за даними онлайн-опитування 2021 р.

Джерело: [382].

За результатами опитування сформовано висновок щодо стійкості у виноробній промисловості та у винному туризмі, що, безумовно, відіграватиме важливу роль у майбутньому.

Дослідженню різних напрямів винного туризму присвячено праці як зарубіжних науковців, таких як Marta Sidorkiewicz [354], Toczek-Werner, S. [389], Hall M. [316], В. Бусел [22], так і українських вчених, зокрема Д. О. Короленко [93], С. В. Іванова, В. О. Домарецького, Д. І. Басюка [32], О. О. Любіцева [110], С. Г. Нездоймінов [175], Л. О. Горшкова [46], О. Г. Карташова [83], О. Л. Михайлюк [170].

Попри зростаючу популярність енотуризму (винного туризму) як напряму розвитку виноробних підприємств, питання організації бухгалтерського обліку і методики контролю за витратами та доходами від енотуристичної діяльності залишаються недостатньо дослідженими в науковій літературі. Наявні публікації здебільшого зосереджені на туристичних і маркетингових аспектах, тоді як облікові підходи висвітлюються фрагментарно. Це підкреслює актуальність подальших досліджень у сфері формування стратегічного розвитку енотуризму та концептуальних підходів його обліку в управлінні діяльністю виноробних підприємств.

Винний туризм (енотуризм) має глибоке історичне коріння, оскільки культура вина та подорожей взаємопов’язані з найдавніших часів. Ми спробували розділити на періоди виникнення і розвитку винного туризму в світі та в Україні. За результатами здійснених досліджень виокремлено сім етапів, а саме: Античність (2000 р. до н. е. –VI ст. н. е.), Середньовіччя (V ст. – XV ст.), Новий час (XVI – XVIII ст.), Промисловий розвиток (XIX ст. – початок XX ст.), 1922–1991 рр., Кінець XX ст. – початок XXI ст. та Сучасний етап (2020-ті роки – дотепер) (Додаток К.1).

Схематично розвиток винного туризму в Україні представлено на рис. 3.5.

Як бачимо з рисунка, у різні періоди винний туризм зазнавав як піднесень, так і занепаду, залежно від соціально-економічних, політичних рішень та змін у споживчій культурі. Нині винний туризм є важливою складовою туристичної

індустрії багатьох країн, включно з Україною, і відіграє роль у збереженні виноробних традицій та популяризації культури споживання вина.

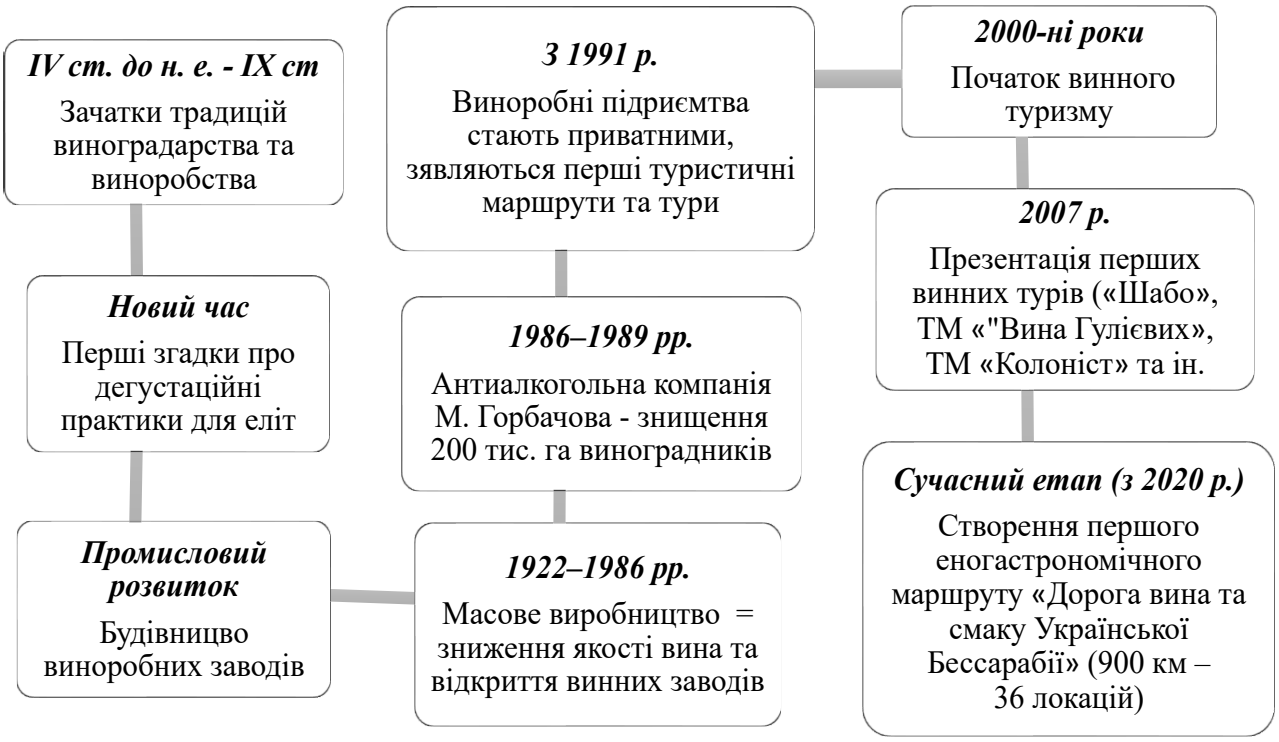


Рис. 3.5. Виокремлені етапи розвитку винного туризму в Україні

Джерело: сформовано автором.

Як зазначає Д. І. Басюк, «у світі особливої популярності набуває винний туризм. Це стосується передусім відомих Європейських виноробних регіонів Італії, Франції, Іспанії, Португалії, Угорщини, а також країн «нового світу», таких як Австралія, Аргентина, Чилі, США, Південна Африка, де винний туризм відіграє важливу роль в популяризації місцевої виноробної продукції» [5].

Водночас у науковій літературі та українській туризмології немає єдиного термінологічного визначення такого виду туризму, оскільки вживають терміни «винний туризм», «виноробний туризм», «дегустаційний туризм», «винно-гастрономічний туризм», «еногастрономічний туризм», «енотуризм» [32, с. 28]. Це свідчить про його багатогранність і міждисциплінарний характер. Тому для кращого розуміння суті цього виду туризму ми здійснили спробу дослідити це

поняття в розрізі різних варіацій (Додаток К.2), але з тотожними визначеннями, що дасть змогу виявити основні характеристики винного туризму, його особливості та місце в сучасній туристичній індустрії. Результати дослідження представлено в діаграмі (рис. 3.6).

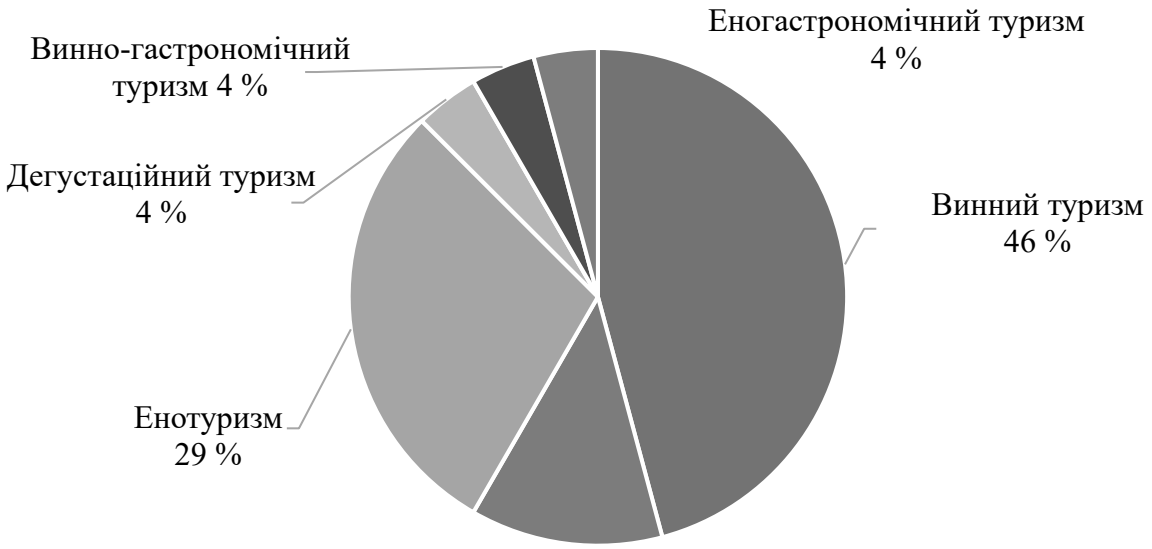


Рис. 3.6. Термінологічні визначення виду винного туризму

Джерело: сформовано за результатами дослідження.

Як бачимо з рис. 3.6, найуживанішим терміном серед науковців є «винний туризм» (46 %), який охоплює загальне поняття подорожей, пов’язаних з виноробством. Менш поширеним, але теж значимим є виноробний туризм, де акцентують увагу саме на процесах виноробства, відвідуванні виноробних підприємств.

Енотуризм є поширенішим терміном у міжнародній практиці, що використовується для позначення будь-яких туристичних активностей, пов’язаних із вином. Термін є другим за вживаністю (29 %) серед науковців, однак саме за межами України.

Різниця між термінами «винний туризм» і «енотуризм» полягає в їхньому походженні, сфері вживання та контексті використання (рис. 3.7).

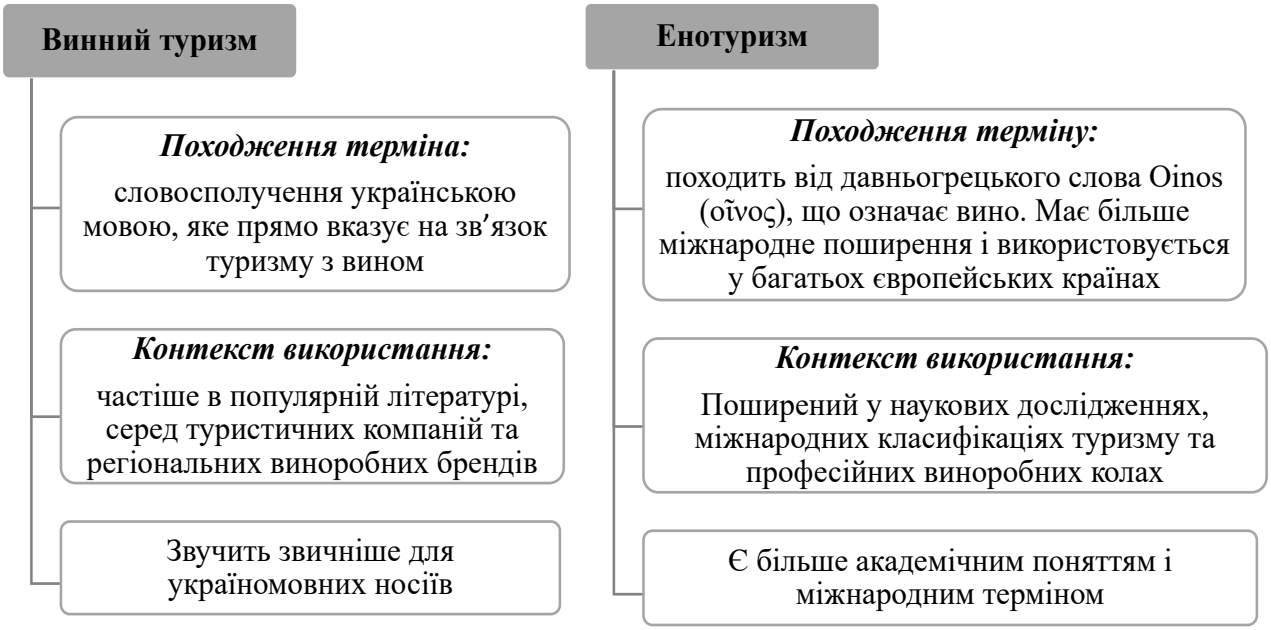


Рис. 3.7. Порівняльна характеристика термінів «винний туризм» і «енотуризм»

Джерело: сформовано автором.

Відповідно до проведеного дослідження, щодо представлення різними авторами найуживаніших понять (див. рис. 3.6), які характеризують разом туризм та вино, і порівнявши їхні характеристики, зазначимо, що далі в дослідженні використовуватимемо обидва поняття (для розуміння й уникнення непорозумінь), а саме: винний туризм та енотуризм.

Винним туризмом вважаємо спеціалізований вид туризму, пов'язаний з відвідуванням виноробних регіонів, дегустацією вин, а також ознайомленням із традиціями виноробства.

Енотуризм (фр. oenotourism – винний туризм) – це новий вид туризму, який дає змогу ознайомитись з історією підприємства, технологією виготовлення кожного виду вина на виробництві, відвідати дегустаційні зали та підвали безпосередньо на виробництві [103, с. 79].

Енотуризм – це вид спеціалізованого туризму, що передбачає подорожі до виноробних регіонів з метою ознайомлення з процесом виробництва вина, його дегустації, вивчення місцевих виноробних традицій, а також поєднання винної культури з гастрономічними особливостями регіону.

В Україні різновид винного туризму (енотуризм) лише зароджується, тому винні регіони привертають усе більшу кількість мандрівників та туристів, які мають бажання відвідати спеціальні тури, винні фестивалі і заходи, ресторани та виноробні господарства. Однак виноробні господарства зустрілись з відсутністю практичного досвіду облікового системного відображення таких витрат, доходів та фінансових результатів.

Енотуризм потребує оперативного підходу, вишуканості й пошуку нових заходів у зацікавленості туристів. В Україні активізація такого виду діяльності та напряму його розвитку вимагають маркетингових витрат за новими об’єктами та достовірності їхнього облікового відображення.

Винний туризм є одним із напрямів діяльності виноробних підприємств, який сприяє популяризації вина, впливає на результативність діяльності підприємства через збільшення продажу вина туристам. В умовах змін та сучасних тенденцій розвитку нових напрямів і різноманітних форм діяльності в цій сфері виноробні підприємства змушені адаптувати свої стратегії до нових викликів та реалій, забезпечуючи ефективне управління діяльністю і їх облікове відображення.

Звітність щодо енотуристичної діяльності повинна відповідати сучасним вимогам прозорості, аналітичності та орієнтації на ухвалення управлінських рішень. Концептуально така звітність має бути побудована за принципами інтегрованої звітності, що об’єднує фінансові, нефінансові й операційні показники, пов’язані з енотуристичною складовою.

Основною метою концепту звітності є надання інформації керівництву, інвесторам, партнерам та іншим зацікавленим сторонам про ефективність рекреаційного напряму: рівень доходів, витрати на утримання туристичних

об’єктів, віддача на інвестиції, задоволеність клієнтів, соціальний вплив тощо. До звітності мають входити як стандартні показники прибутковості, так і специфічні індикатори – кількість проведених заходів, охоплення аудиторії, маркетинговий ефект, онлайн-активність.

Для забезпечення такої комплексної оцінки ефективності енотуристичного напряму діяльності виноробного підприємства доцільно сформувати спеціалізовану управлінську звітність, яка дасть змогу інтегрувати дані бухгалтерського обліку (доходи, витрати, фінансові результати) з операційними, маркетинговими та соціальними показниками, що відображатимуть специфіку туристичних послуг. У табл. 3.1 наведено систему ключових показників, що можуть бути використані для внутрішнього аналізу й ухвалення управлінських рішень.

Такий комплексний підхід, узагальнений у табл. 3.1, дає змогу не лише відстежувати прибутковість маркетингових заходів, соціальний вплив і віддачу на інвестиції. Розвиток винного туризму вимагає комплексного підходу, де особливу функцію має формування облікової політики, що забезпечить прозорість фінансових операцій, сформує оперативні та стратегічні управлінські рішення за інформацією управлінської звітності для забезпечення результатів діяльності виноробних підприємств, на що і спрямоване наше дослідження.

З розвитком енотуризму у виноробів виникають унікальні витрати, яких немає в інших сферах, зокрема:

- витрати, що пов’язані з новим об’єктом обліку та потребують внесення змін до його рахунків;
- системи витрат (капіталізація витрат на виноградники і розподіл витрат на товари тощо) та багатьох інших процедур.

Тому на особливу увагу заслуговує дослідження достовірності облікового відображення витрат, пов’язаних з організацією і проведенням таких заходів, як окремим видом діяльності та об’єктом обліку.

Таблиця 3.1

Управлінська звітність з енотуризму виноробного підприємства

Блок звітності	Показник	Одиниця виміру	Період	Факт	План / ціль
1	2	3	4	5	6
Фінансові	Доходи від екскурсій	тис. грн	квартал		
	Доходи від дегустацій	тис. грн	квартал		
	Доходи від майстер-класів	тис. грн	квартал		
	Витрати на утримання туристичних об'єктів	тис. грн	квартал		
	Витрати на маркетинг і рекламу	тис. грн	квартал		
	Прибуток від енотуризму	тис. грн	квартал		
	Рентабельність напряму	%	квартал		
	ROI (віддача на інвестиції)	%	рік		
Операційні	Кількість проведених заходів	од.	квартал		
	Кількість відвідувачів	осіб	квартал		
	Середній чек на відвідувача	грн	квартал		
	Завантаженість туристичних об'єктів	%	квартал		
Маркетингові	Охоплення аудиторії рекламних кампаній	осіб	квартал		
	Активність у соціальних мережах (підписники)	осіб	квартал		
	Кількість відгуків / згадок у медіа та онлайн	од.	квартал		
	Партнерські проєкти з туроператорами	од.	рік		
Соціально-культурні	Рівень задоволеності клієнтів	% (за результатами опитування)	квартал		
	Кількість працевлаштованих у місцевій громаді	осіб	рік		
	Проведені культурні події	од.	рік		

Джерело: сформовано автором.

Контроль не обмежується лише фінансовими показниками, а охоплює весь спектр взаємодії з клієнтом, що дає змогу підвищити якість управлінських рішень і адаптивність підприємства. Тому особливе місце варто відвести в концептуальному підході інтеграції контролю з цифровими інструментами, як, наприклад, CRM-

системи, онлайн-бронювання, електронна аналітика обслуговування тощо.

Розвиток енотуризму забезпечить зростання обсягів реалізації і виноробства продукції, збільшить інтерес суспільства до культури споживання вина та надасть новий поштовх розвитку сучасного виноробства [103, с. 83].

Науковці підтримують необхідність розгляду сфери туризму в позиції економічних вражень, адже імідж і привабливість місця теж мають здатність використовувати свої унікальні характеристики, щоб не лише привернути увагу споживача та цільову аудиторію, а і залишити незабутні емоції про подорож [361]. Незважаючи на вплив пандемії COVID -19 протягом кількох років, а з 2022 р. ще й негативний вплив війни, туризм в Україні продовжує функціонувати та є однією з мультиплікаційних сфер послуг, що впливає на сферу послуг і є однією зі складових на ринку праці, адже надає прямі та непрямі робочі місця. Саме винний туризм стрімко набуває популярності у світі, адже його основна ідея – це дегустація різних видів вин на місцях виробництва, відвідування виноробень, виноградників, фестивалів та інших різних заходів.

З метою підвищення аналітичності облікових даних рекомендуються концептуальні підходи до обліку енотуризму:

- ідентифікація джерел доходів (продаж вина, платні дегустації, туристичні пакети, харчування, оренда локацій тощо);
- ведення обліку за напрямами (виноробство/туризм);
- визначення видів витрат і окреме ведення обліку витрат на промоактивності (закупівля матеріалів для подій, персонал, маркетинг, логістика, амортизація обладнання);
- створення центрів фінансової відповідальності та розмежування витрат за ними (виноробство / туризм / адміністрація);
- розрахунок рентабельності енотуризму як окремого бізнес-сегмента;
- запровадження внутрішнього контролю за використанням продукції в дегустаційних заходах (особливо щодо списання продукції);

- складання внутрішньої управлінської звітності щодо рентабельності й ефективності енотуристичного напряму.

На відміну від традиційного виробництва вина, енотуризм поєднує елементи гостинності, обслуговування, організації подій і культурної спадщини. Тому базова концепція обліку має бути спрямована на ідентифікацію та розмежування витрат, доходів і активів, пов'язаних саме з туристичною складовою (екскурсії, дегустації, гастронапрями, оренда приміщень тощо).

Згідно з концептуальними підходами важливо формувати аналітичний облік у виноробних підприємствах не лише за видами туристичних послуг, а й за каналами їх реалізації, групами клієнтів, такими подіями як сезонні фестивалі та тури тощо.

Вважаємо за доцільне виокремлення енотуризму (винного туризму) у складі відокремленого напряму діяльності або центру прибутку, що дасть змогу точніше визначати рентабельність енотуризму та його вплив на загальну економічну ефективність виноробного підприємства. Ведення управлінського обліку дасть змогу керівництву виноробень ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення щодо доцільності інвестицій у туристичну інфраструктуру, ціноутворення і послуги, планування навантаження та маркетингових активностей.

У концептуальному підході важливо передбачити регулярність і порівнюваність звітності, що дасть змогу відстежувати динаміку розвитку енотуризму. Крім того, звітність має бути адаптована під вимоги стейкхолдерів: наприклад, включення показників сталого розвитку, екологічної відповідальності, співпраці з місцевими громадами, що особливо актуально для виноробного туризму в контексті ЄС.

Отже, концептуальний підхід до обліку, контролю та звітності в діяльності виноробних підприємств ґрунтується на ідеї інтеграції туристичної складової в загальну систему управління підприємством як повноцінного, стратегічно важливого напряму. Такий підхід створюватиме системне інформаційне середовище для оцінки нематеріальних активів (бренду клієнтського досвіду і репутаційного капіталу), сприятиме забезпеченню інтегрованого підходу до обліку

та контроль витрат, доходів і фінансових результатів у звітності виноробного підприємства. Він дає змогу не просто фіксувати показники, а й активно формувати управлінську політику, орієнтовану на сталий розвиток, інноваційність та конкурентоспроможність виноробного бізнесу через синергію з енотуризмом.

3.2. Особливості формування обліку продукції та послуг енотуризму як складової результативності діяльності виноробних підприємств

З метою ефективного розвитку рекреаційного напряму суб'єктам господарювання, що займаються виноробством, доцільно розробити стратегію розвитку винного туризму, що буде їхнім дієвим інструментом для підвищення маркетингової складової та фінансових результатів діяльності. Така стратегія винного туризму в поєднанні з обліковою системою може містити такі складові: інтеграцію облікової системи з туристичними послугами; маркетинг і рекламу через облікову систему; управління ресурсами для туризму; аналітичну оцінку ефективності туризму; збір даних для прогнозування попиту; звітність та внутрішній аудит.

Сформована стратегія розвитку управлінського обліку сприятиме зростанню продажів, дасть змогу залучити нових клієнтів, покращити впізнаваність бренду, ефективніше використовувати свої ресурси, оптимізувати витрати і підвищити результативність діяльності.

Саме завдяки винному туризму стимулюється розвиток локальної економіки через унікальні пропозиції відвідувачам (дегустації, екскурсії, майстер-класи, еновечері тощо), створення нових робочих місць.

Однією з функцій управління виноробного підприємства є облік, за допомогою якого формується інформація, що популяризує виноробні підприємства та забезпечує визначення результативності його діяльності.

Облік доходів і витрат із винним туризмом (енотуризмом) на виноробних

підприємствах має вестись відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності (далі НП(С)БО та МСФЗ відповідно). Оскільки винний туризм включає як основну діяльність (реалізацію вина), так і супутні послуги (дегустації, екскурсії, сувеніри тощо), їх облік варто розділяти за напрямами (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Групування доходів, витрат і податкових аспектів, що пов'язані з винним туризмом

№ пор.	Напрями	Сфера застосування
Доходи від винного туризму		
1	Рахунок 701 «Дохід від реалізації готової продукції»	Продаж вина та сувенірної продукції
2	Рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»	Екскурсії, дегустації, майстер-класи, тематичні вечори
3	Рахунок 713 «Дохід від операційної оренди активів»	Якщо виноробня надає в оренду приміщення для заходів
Витрати, пов'язані з винним туризмом		
1	Рахунок 93 «Витрати на збут»	Витрати на організацію заходів (екскурсії, майстер-класи, еновечори) обліковуються витрати на рекламу, дегустаційні зразки, друк промоматеріалів
2	Рахунок 281 «Товари на складі»	Витрати на (брендовані пляшки, келихи, аксесуари) – враховуються товари для перепродажу до моменту реалізації
3	Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» або 94 «Інші операційні витрати»	Амортизація й утримання туристичної інфраструктури (винні льохи, дегустаційні зали)
Податкові аспекти		
1	ПДВ	Дегустації, екскурсії, майстер-класи оподатковуються ПДВ, якщо підприємство є його платником
2	Акцизний податок	Виноробні підприємства, що продають вино на місці, повинні враховувати акцизний збір
3	Туристичний збір	Якщо винний туризм включає послуги споживання, сплачується туристичний збір

Джерело: сформовано автором.

Проаналізувавши табл. 3.2, можна дійти до висновку, що організація обліку винного туризму сприятиме кращому розподілу фінансових потоків виноробного підприємства, об’єктивнішій оцінці рентабельності заходів і дотриманню податкових вимог, а облік доходів та витрат за напрямами дасть змогу оптимізувати бізнес-процеси й підвищити прибутковість виноробного підприємства. З метою забезпечення різних рівнів управління діяльністю виноробного підприємства доцільно формувати управлінську звітність, зокрема Звіт про доходи від туризму, Звіт про витрати проведення винних турів (дегустацій, тощо), Звіт про сплачені податки та збори до бюджету тощо.

Облік продукції виноробних підприємств безпосередньо взаємопов’язаний із формуванням пакета енотуристичних послуг, оскільки саме продукція (вино, виноград, інші продукти переробки) є матеріальною основою туристичної пропозиції. Наприклад, у складі дегустаційної програми відображається списання певної кількості вина з виробничих запасів, що потребує відповідного документального оформлення і віднесення витрат на туристичний напрям діяльності. Продаж сувенірної продукції (пляшки вина з авторським дизайном, продукція з виноградних кісточок тощо) обліковується як дохід від реалізації, але з позиції енотуризму вона є додатковим елементом туристичного сервісу. Отже, система бухгалтерського обліку має забезпечувати не лише контроль за рухом готової продукції, а й відображення її використання у складі комплексних туристичних послуг, що дає змогу коректно формувати дохід та визначати результативність діяльності в цьому сегменті.

Характеристику видів енотуристичних послуг, їх відображення в обліку і розроблення типових кореспонденцій за основними господарськими операціями у сфері енотуризму представлено в додатках К.3 та К.4. Така створена інформаційна база необхідна для бухгалтерського й управлінського персоналу виноробного підприємства, оскільки забезпечує стандартизацію відображення доходів та витрат, підвищує точність і своєчасність облікових процедур та мінімізує ризики допущення помилок. Для менеджерів різних рівнів управління така систематизація

сприяє формуванню прозорої аналітики щодо прибутковості окремих видів послуг, оцінці ефективності їхнього розвитку й ухваленню обґрунтованих управлінських рішень у напрямі диверсифікації та розширення енотуристичного сегмента діяльності підприємства.

Формування системи обліку продукції і послуг енотуризму безпосередньо визначає можливості оцінки економічного ефекту від цього виду діяльності. Налагоджена організація облікових процесів дає змогу виокремити доходи і витрати, пов'язані саме з туристичними послугами, що забезпечує достовірність інформації для управління. До ключових облікових даних, які стають базою для ухвалення управлінських рішень, належать:

- обсяг реалізованих енотуристичних пакетів;
- собівартість дегустацій та екскурсій;
- витрати на маркетинг і просування;
- обсяг додаткових продажів продукції, зумовлених туристичним потоком.

На основі такої інформації можна розрахувати низку показників результативності діяльності:

- рентабельність енотуристичних послуг;
- маржинальний дохід за окремими видами сервісу;
- частку енотуризму в структурі загальних доходів виноробного підприємства;
- рівень беззбитковості й економічний ефект від інтеграції виробничої та туристичної діяльності.

За даними Державної служби статистики України [65] проведено аналіз кількості діючих підприємств у сфері вирощування винограду і виробництва виноградних вин, що вимагало врахування класифікації поділу за видами підприємств відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [207]. Вважаємо, що поділ підприємств на великі, середні, малі та мікропідприємства, визначений цим законодавством, суттєво впливає на характер їхньої операційної діяльності, обсяг виробництва, рівень механізації й автоматизації, а також можливості

фінансового забезпечення інноваційних рішень.

Аналіз у розрізі регіонів дає змогу простежити регіональні особливості розвитку виноградно-виноробної галузі, визначити виробничий потенціал за окремими адміністративно-територіальними одиницями та сформувати уявлення про структуру ринку за участі підприємств різних розмірів (рис. 3.8).



Рис. 3.8. Кількість діючих підприємств за КВЕД 01.21 та 11.02 в Україні у 2016–2023 рр.

Джерело: сформовано за даними Державної служби статистики України [65].

Аналізуючи рис. 3.8., зазначимо, що зіставлення показників розміру підприємств із даними щодо кількості діючих суб'єктів господарювання, які у 2016–2023 рр. провадили діяльність за видами економічної діяльності КВЕД 01.21 «Вирощування винограду» та КВЕД 11.02 «Виробництво виноградних вин», дає змогу глибше зрозуміти структурні зміни у виноградно-виноробній галузі. Аналіз у розрізі регіонів дає змогу виявити просторову концентрацію підприємств, визначити динаміку їх кількісного складу й окреслити тенденції розвитку галузі з урахуванням ролі малих, середніх та великих суб'єктів господарювання в забезпеченні регіонального економічного потенціалу.

В Україні безліч мікрокліматичних зон, де під кожен сорт винограду придатна відповідна територія. Однак є і невибагливі сорти, що за наслідками дають не такий

цікавий напій.

Як зазначалося, «винними» регіонами України є Одеська, Херсонська, Миколаївська, Закарпатська й Запорізька області, серед яких найбільшу площу виноградних насаджень має Одеська область – 38,95 тис. га. (46 % загальної площі в Україні). Виноградники анексованого Криму займають 31,0 тис. га (37 %), а решта (17,4 %) зосереджені в Миколаївській (7,1 %), Закарпатській (2,7 %) та Запорізькій (0,4 %) областях.

Згідно з аналізом площ, під лозами і виробництва вина (Додаток Б.2) в Україні зменшення площ під виноградниками відбувалося поступово – з 43,5 тис. га у 2017 р. до 30 тис. га у 2022–2024 рр. (майже на 31 % за п’ять років), але основний удар припав на виробництво вина, яке у 2022 р. обвалилось у десятки разів із 8,9–9,0 млн гл у 2017–2018 рр. – до 0,67–0,73 млн гл у 2022–2024 рр. (майже в 13 разів). Основною причиною такого стану є втрата потужностей, проблеми з постачанням сировини та логістикою, а також різке зниження попиту в умовах воєнного стану. У 2014 р. через анексію Криму було втрачено значну частину площ виноградників, тому і спостерігались найнижчі показники щодо виробництва вина, однак щороку в Україні виробництво виноградного вина нарощувалось за рахунок інших регіонів. У 2024 р. працювали більше 160 виробників вина, де основними регіонами є Південь країни та Закарпаття. Також негативний вплив на розвиток виноробства протягом декількох років справляла пандемія COVID-19. На початку війни (в лютому 2022 р.) на всій території України було введено воєнний стан і в усіх областях було заборонено продаж алкогольної продукції. Тоді, за підрахунками, збут впав порівняно з 2021 р.: вин – на 58 %, бренді України – на 66, ігристих вин – на 67 %. Однак за деякий час заборону було знято та дозволено продаж тихих столових вин задля збереження економічного становища виноробів.

Ще однією проблемою стала окупація українських складів виноробів, яку було вирішено переміщенням складських залишків алкогольної продукції у безпечні регіони. Негативні наслідки для виноробень представлено на рис. 3.9.



Рис. 3.9. Виноробні / склади різних регіонів України, що постраждали внаслідок повномасштабного російського вторгнення

Джерело: побудовано автором.

Отже, українське виноробство нині перебуває у кризовому стані, а його відновлення потребує державної підтримки, залучення інвестицій і активного розвитку внутрішнього ринку, зокрема через енотуризм.

Незважаючи на ці негативні наслідки, туризм в Україні продовжує функціонувати та виступає однією з мультиплікаційних сфер послуг, що впливає на сферу послуг загалом і є однією зі складових на ринку праці, адже надає прямі та непрямі робочі місця.

В Україні різновид винного туризму (енотуризм) лише зароджується, тому винні регіони привертають дедалі більшу кількість мандрівників і туристів, які мають бажання відвідати спеціальні тури, винні фестивалі та заходи, ресторани і виноробні господарства. Однак господарства натрапили на перепони, адже не мають практичного

досвіду облікового системного відображення витрат, що пов’язані з ним.

Саме винний туризм стрімко набирає популярності у світі, адже його основна ідея – дегустація різних видів вин на місцях виробництва, відвідування виноробень, виноградників, фестивалів та інших різних заходів. Проведені дослідження та визначені підходи вчених [319; 6] дали змогу виокремити види послуг енотуризму, які доцільно згрупувати в традиційні й специфічні з поділом на основні, додаткові та супутні.

Згруповані види послуг можуть надаватись виноробами при обслуговуванні туристичного продукту та виокремлювати складові витрат, які супроводжуватимуть даний вид діяльності (ознайомлення з господарством (підприємством), дегустації і майстер-класи від сомельє, вивчення традицій виноробства, участь у спеціалізованих виставках, форумах, конференціях, конкурсах, винних аукціонах та придбання вина тощо) і в обов’язковому порядку достовірно відображуватимуться в обліку з дієвим виконанням його контрольної функції (Додаток К.3).

З переліку послуг, що розглянуті вище, нашою пропозицією є виокремлення напряму «Енотуризм» у структурі відділу маркетингу, що здійснюватиме його супровід.

Формування системного підходу до обліку передбачає не лише відображення господарських операцій за допомогою типових кореспонденцій рахунків, а й організацію процесів збору, групування і систематизації інформації, яка й надалі використовується для аналізу результативності діяльності виноробних підприємств. У контексті енотуризму облік трансформує первинні дані про витрати та доходи у інформаційні потоки для оцінки економічного ефекту, планування і контролю. Такий підхід дає змогу розглядати бухгалтерський облік як інформаційну систему, орієнтовану на підтримку управлінських рішень. Логіку формування облікової інформації для оцінки результативності енотуристичних послуг представлено в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Логіка формування облікової інформації для оцінки результативності енотуристичних послуг

Вхідні дані	Процеси обліку	Вихідна інформація для управління результативністю
Первинні документи (накладні, акти, чеки, квитки, договори на туристичні послуги)	Групування витрат і доходів, калькулювання собівартості, аналітичний облік за видами послуг	Звіти про прибутковість енотуризму, рентабельність послуг, частка доходів від туризму в загальному доході
Дані про продукцію (списання вина на дегустації, реалізація сувенірів)	Відображення у бухгалтерських регістрах, формування внутрішньої звітності	Інформація для розрахунку маржинального прибутку, визначення точки беззбитковості
Дані про маркетингові та логістичні витрати	Систематизація за статтями витрат, розподіл між видами діяльності	Оцінка ефективності реклами, визначення економічного ефекту від туристичного потоку

Джерело: сформовано автором.

Наведена інформація засвідчує, що формування обліку продукції і послуг енотуризму слід розглядати як багаторівневу систему, де кореспонденції рахунків є лише технічним інструментом відображення господарських операцій. Справжня цінність обліку полягає в його здатності трансформувати первинні дані в цілісну інформаційну базу, що забезпечує можливість оцінки результативності діяльності підприємства. Саме завдяки систематизації даних про витрати, доходи, рух продукції та супутні послуги, облік дає змогу сформувати показники рентабельності, маржинального доходу, структури витрат, частки доходу від послуг енотуризму в загальному доході виноробного підприємства. Така інформація створює основу для ухвалення управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності енотуристичної діяльності й зміцнення конкурентних позицій підприємства.

Серед різноманітних форм діяльності в цій сфері виникає поняття «енорекреація» – рекреація на основі вина. Стратегію розвитку управлінського обліку винного туризму в управлінні діяльністю виноробних підприємств можна

пов’язати з енорекреацією. Однак, незважаючи на зростаючий інтерес, ця діяльність є недостатньо дослідженою.

«Енорекреація» інтегрує рекреаційну діяльність, пов’язану з вином, як у туризмі, так і в повсякденному дозвіллі, формуючи ключовий елемент пропозиції винного туризму [355, с. 804]. Рекреація в широкому розумінні означає будь-яку форму відновлення людської енергії. Рекреація передбачає діяльність поза межами професійних, сімейних чи соціальних обов’язків, спрямовану на релаксацію, розваги та психосоціальний розвиток [389].

Отже, хоча туризм та рекреація розглядають як окремі галузі, вони є взаємопов’язаними сферами та формують дозвілля й активності. Саме такий взаємозв’язок поширюється на винний туризм, «енорекреацію» та сільську місцевість, оскільки енотуризм є прикладом сільського туризму та агротуризму, в якому виробництво і споживання поєднуються, приносячи користь як сільськогосподарським виробникам, так і відвідувачам.

«Енорекреація» – це відпочинок на основі діяльності, прямо чи опосередковано пов’язаної із вином, включно з дозвіллям, для відновлення психофізичної енергії, релаксації, розваг та психосоціального розвитку, орієнтований на туристів, які шукають унікальних вражень у виноробних регіонах, та мешканців, котрі бажають збагатити своє повсякденне життя елементами винної культури [354, с. 806].

Як зазначає С. С. Стоянова-Коваль, сільськогосподарські компанії активно розвивають тенденцію вертикальної інтеграції, де до основних ознак у галузі виноградарства і виноробства можна віднести: організацію власних виноградарських розподільників для вирощування високоякісних саджанців; придбання власних земельних угідь, закладку власних виноградників, виробництво власної сировини, виробництво виноматеріалів та готової продукції для продажу, створення власної торговельної мережі для продажу готової продукції [266]. З урахуванням розвитку цієї галузі та зміни в зацікавленості споживачів варто до цього переліку додати форми енотуризму, відображені на рис. 3.3.

Організація дегустацій, а також екскурсійних турів на заводи з виробництва вина, як зазначає В. І. Кондрич [90], стає дедалі прибутковішим видом їхньої діяльності. Сам по собі факт виникнення такої діяльності не впливає на технологічні характеристики і виробництво продукції виноробства загалом, але вимагає вирішення питання про відкритість технологічних ліній або їхніх частин та відповідної просторової організації (наявності оглядових площадок, формування демонстраційних робочих місць тощо). Звідси виникає проблема розподілу загальновиробничих витрат (наприклад, на опалення, освітлення виробничих площ). Окрім виробленої продукції, такі витрати слід включати до собівартості послуг з демонстрації технології виробництва вина, які надаються в комплексі з іншими туристичними продуктами. Практика вказує, що, переважно, щодо вирішення такої проблеми єдиного підходу не має.

Подальший економічний розвиток туризму в Україні порушує облікові питання, пов’язані з формуванням доходу від реалізації послуг, собівартості туристичного продукту та фінансового результату діяльності [395, с. 18]. Енотуризм як частина діяльності виноробних підприємств вимагає інтегрованого підходу до обліку, що включає як облік виробництва виноробної продукції, так і облік доходів та витрат, пов’язаних із туристичними послугами (рис. 3.10).

Розглядаючи рисунок, варто зазначити, що саме розмежування доходів за основними напрямами є важливим для точного аналізу рентабельності діяльності підприємства й оцінки ефективності туристичного напряму діяльності. Витрати на організацію туристичних послуг варто обліковувати окремо для забезпечення їх контролю та аналізу.

Важливим також є розподіл спільних витрат, як до прикладу, енерговитрати та амортизація обладнання, які використовуються як для виноробної, так і для туристичної діяльності. Саме використання нормативних та обчислювальних методів розподілу витрат забезпечить коректність формування собівартості й послуг енотуризму.



Рис. 3.10. Запропоноване розмежування в обліку доходів та витрат від надання туристичних послуг

Джерело: сформовано автором.

На увагу заслуговує визначення підходів до обліку операцій із запасами, які використовуються для енотуристичних заходів. Особливої організації в обліку потребує розмежування витрат, пов’язаних з організацією надання туристичних послуг (підготовка приміщень, персонал, логістика, реклама) та специфічних витрат (для підтримання туристичної інфраструктури, зокрема: залів для дегустації й еногастрономічних банкетів; музеїв виноробства; ландшафтних робіт тощо), що сприятиме об’єктивності відображення витрат у фінансовій звітності.

3.3. Синергія інформаційної та контрольної функцій обліку в популяризації виноробної продукції через енотуризм

Сучасний розвиток виноробної галузі супроводжується активним зростанням ролі енотуризму як стратегічного напряму диверсифікації діяльності підприємств, що поєднує виробничу, туристичну і маркетингову складові. Ефективне управління цим напрямом потребує не лише відображення витрат та доходів у системі бухгалтерського обліку, а й створення інформаційно-аналітичного середовища, здатного забезпечити достовірність, прозорість та контроль за всіма господарськими процесами.

В умовах посилення конкуренції і прагнення українських виноробів до європейських стандартів якості постає актуальна наукова проблема — розроблення підходів до синергії інформаційної та контрольної функцій обліку, які б сприяли не лише ефективному управлінню ресурсами, а й популяризації виноробної продукції через енотуризм. Інформаційна функція формує основу для відображення витрат, доходів та результатів енотуристичної діяльності, тоді як контрольна функція забезпечує перевірку їхньої достовірності, ефективності та відповідності стратегічним цілям підприємства. Їх взаємодія створює синергійний ефект, коли облік перетворюється із суто реєстраційної системи на дієвий інструмент управління репутацією, якістю та брендом підприємства.

Розроблення наукових підходів до забезпечення синергії інформаційної і контрольної функцій обліку набуває особливої важливості для виноробних підприємств, які прагнуть підвищити довіру споживачів та партнерів, розширити ринки збуту і забезпечити сталий розвиток територій через енотуризм. Саме така синергія дає змогу об’єднати економічні, технологічні та маркетингові процеси в єдину систему управління, де облік і контроль виступають не лише джерелом фінансової інформації, а й інструментом формування позитивного іміджу українського вина на міжнародному рівні. Отже, розроблення концепції синергії

інформаційної і контрольної функцій обліку в популяризації виноробної продукції через енотуризм є актуальним науково-практичним завданням, що забезпечує інноваційний розвиток облікової системи, зміцнення комунікаційної функції управління та підвищення конкурентоспроможності виноробних підприємств у глобальному середовищі.

З розвитком енотуризму у виноробів виникають унікальні витрати, яких немає в інших сферах, зокрема витрати, що пов'язані з новим об'єктом обліку і потребують внесення змін до його рахунків, системи витрат (капіталізація витрат на виноградники, надбавки до виснаження та розподіл витрат на товари, що вивозяться) і багатьох інших процедур. Тому на особливу увагу заслуговує дослідження достовірності облікового відображення витрат, пов'язаних з організацією та проведенням таких заходів як окремим видом діяльності й об'єктом обліку.

Дослідженню розвитку виноградно-виноробної галузі та особливостей її облікового відображення присвячено праці таких зарубіжних науковців, як John Blake, Oriol Amat, Jack Dowds [331], Delmas M., Gergaud O., Lim J. [302], Oliveira M.; Costa J. M.; Fragoso R.; Duarte E. [363], Santillán D., Sotés V., Iglesias A., Garrote L. [375] Katherine L. Christ [333]. Вони вважають, що в основу моделі винного туризму покладено інтерес до вина, пізнання привабливої місцевості та можливість дегустації. Водночас із такими підходами цікавими для туристів є пейзаж виноградної плантації, пам'ятки архітектури, мальовничі села, замки, шато, виноробні заводи, особлива атмосфера спілкування зі споживачами вина (людьми, які закохані у вино), феєричні свята та багата палітра смаків під час дегустації. Це важливо і для туристів, і для виробників вина, які ухвалюють ділові рішення щодо організації винного туру.

Водночас у сучасній економічній науці дедалі більшої популярності набуває концепція синергії, яка стала фундаментом для розвитку нових підходів у бухгалтерському (фінансовому й управлінському) обліку. Серед науковців це Zhang W.B. [395], Kravchenko M.V. Druzhinin E.A. [334], О. В. Сіренко,

Р. Л. Яковенко [259].

Істотний внесок у визначення функцій обліку в механізмі управління виробництвом зробив видатний український вчений Г. Г. Кірейцев, який зазначав: «Пізнання функцій бухгалтерського обліку слід розглядати як передумову розуміння основного в обліку – його призначення. Функції завжди первинні по відношенню до методу й організаційних форм бухгалтерського обліку. Під функціями бухгалтерського обліку слід розуміти прояв основних його властивостей, спрямованих на пізнання та взаємопов'язане відображення фактів господарського життя, забезпечення інформаційного сервісу менеджменту і задоволення контролю та регулювання економічних дій і подій, забезпечення прогнозу фінансового стану підприємства в майбутньому» [85, с. 41].

При визначенні функцій бухгалтерського обліку відомий український учений-економіст В. В. Сопко виокремлював як основні функції інформаційну (забезпечення користувачів даними бухгалтерського обліку, які їм потрібні для ухвалення рішень), контрольну (можливість виконувати за даними бухгалтерського обліку перевірку ухвалених управлінських рішень господарського характеру, їх виконання, характер виконання), аналітичну (полягає в тому, що процес бухгалтерського обліку пов'язаний безпосередньо з виконанням функцій аналізу: виявлення відхилень, їхніх причин, ініціаторів, виконавців тощо) й оцінювальну (можливість за даними бухгалтерського обліку надати оцінку роботи виконавців, визначити фінансовий стан підприємства, оцінити дохідність, рентабельність) [264, с. 48].

За переконанням Г. Г. Кірейцева та В. А. Нехая, більшість проблем, що виникають у процесі управління господарською і фінансовою діяльністю підприємства, зумовлені недостатнім використанням інформаційної, контрольної та прогностичної функцій обліку [86]. У сучасних умовах інформація, що надається, повинна містити мінімальну кількість показників і водночас задовольняти вимогам максимального числа її користувачів на різних рівнях управлінської ієрархії. Крім того, при одержанні інформації повинен використовуватися принцип мінімізації

витрат праці та часу [250].

Дослідивши функції бухгалтерського обліку і місце управлінської функції в діяльності самого підприємства, необхідно розкрити значення контрольної складової в управлінні підприємством, яка, крім бухгалтерського обліку, об'єднується з економічним аналізом [148, с. 172].

Основним критерієм адаптації системи обліку та контролю є досягнення нею такого рівня, який задовольнятиме потреби в інформації різних груп користувачів і за рахунок підсилення зовнішніх корисних функцій, що використовуються як системою обліку та контролю, так і бухгалтерією як складовою системи управління [52].

Дослідженням функцій контролю присвячено чимало праць українських учених, де певні автори поділяють функції контролю на загальні, або основні (такі, що відображають зміст самого процесу контролю), та специфічні (такі, що відображають перевірку різних об'єктів). Загальні й специфічні функції контролю взаємопов'язані: загальні не можуть здійснювати самі по собі контроль, без взаємозв'язку з яким-небудь об'єктом управління, а будь-яка специфічна функція контролю певного об'єкта може бути здійснена лише за допомогою загальних функцій [161].

Контрольна функція, на думку науковців, розглядається як окрема складова та виводиться зі складу обліку. Однак ця позиція є суперечливою у двох аспектах. На думку Н. Г. Виговської, контроль доцільно розглядати з двох позицій: у вузькому і широкому розумінні. У вузькому розумінні контроль пов'язують з будь-якою функцією управління, наприклад, з обліком, коли облік формує інформаційну базу для контролю. У такому разі під контролем розуміють перевірку діяльності кого-небудь чи чого-небудь. Ширший зміст у поняття «контроль в управлінні» закладається при його визначенні як перевірки дотримання і виконання нормативно визначених завдань, планів та рішень [31, с. 365].

Водночас у сучасній економічній і обліковій літературі активно розвивається концепція синергії, що відкрила нові перспективи в напрямі оптимізації вигід управління. Синергічний підхід особливо поширився в управлінському обліку, де

акцент робиться на досягненні трьох «Е» – ефективності, економічності та результативності (Effectiveness, Economy, Efficiency) [365].

Ще у 1996 р. «синергію» було визначено вершиною технологічної піраміди, що відображало загальну амбіцію і спільний знаменник технологічної піраміди. Згодом науковці зазначили: «…чисте поліпшення продуктивності, маржі або інших показників ефективності, яке можна надійно пов'язати зі структурованою, цілеспрямованою співпрацею між різними підрозділами та злиття двох чи більше підрозділів» [327, с. 16].

Синергічний ефект може бути досягнутий шляхом спільного використання активів між підрозділами, якщо виробництво на основі даних активів підлягає зниженню середньої собівартості одиниці продукції, тобто якщо можна отримати економію від масштабу та асортименту [327, с. 2].

Концепцією синергії є ідеологічний підхід, де ціле більше за суму його частин. Приклад можна виразити як «2 + 2 = 5». У контексті виноробних підприємств і енотуризму поєднання інформаційної та контрольної функцій обліку створює додатковий ефект, що перевищує їхній ізольований вплив: інформація стає не лише інструментом відображення діяльності, а й дієвим засобом контролю та популяризації продукції.

Слід зазначити, що не вся синергія є позитивною, оскільки поєднання негативного ставлення і незадоволених груп призведе до більших проблем, ніж будь-який з об'єктів / членів міг зробити самостійно.

Негативна синергія в дії іноді називається «панікою» або «бунтом», і кількісно це можна зобразити як «2 + 2 = 3». Синергія як частина управління складається з чотирьох основних функцій (рис. 3.11).

Використання синергії є викликом для здійснення організаційних змін. У цьому контексті доречно процитувати Niccolò Machiavelli [387]: «Слід враховувати, що немає нічого складнішого для виконання, сумнівнішого в успіху та небезпечнішого в реалізації, ніж започаткування нового порядку речей». Виклик полягає у використанні

синергії для отримання вигоди на користь підприємства [365, с. 245].



Рис. 3.11. Основні функції синергії як частини управління

Джерело: побудовано автором на основі: [365, с. 245].

Досліджено, що синергія в управлінні має чотири джерела (рис. 3.12).

Економія масштабу від операційної діяльності	• У сфері управління; • в сфері виробництва; • в сфері дистрибуції
Економія фінансових операцій	• Вищий коефіцієнт ціни до прибутку (PE); • нижча вартість боргу та/або більша боргова спроможність
Диференціальна ефективність управління	• Управління однією компанією (підприємством) може бути неефективним, як очікувалось; • прибутковість компанії можна підвищити шляхом злиття
Збільшення ринкової сили внаслідок зменшення конкуренції	• Посилення свого бренду; • вплив на ціноутворення; • зміцнення позицій на ринку

Рис. 3.12. Джерела синергії в управлінні

Джерело: сформовано автором.

Структура організації визначає, чи використовувати певне джерело синергії в межах бізнес-підрозділу або шляхом співпраці між бізнес-підрозділами. Отже, у функціонально організованій корпорації горизонтальна взаємодоповнюваність та спільне використання активів відбуваються в межах бізнес-підрозділів, оскільки організаційні межі встановлюються навколо подібних видів діяльності (виробництво, маркетинг, продажі) [327, с. 10].

Розглядаючи джерела синергії в управлінні (див. рис. 3.12), варто виокремити в кожному джерелі вплив інформаційної і контрольної функцій на діяльність підприємства.

Інформаційна функція в частині економії масштабу від операційної діяльності забезпечує облік витрат за центрами відповідальності (управління, виробництво та дистрибуція), а контрольна функція дає змогу оцінити, чи досягнуто оптимізації витрат і чи виправдане збільшення масштабів діяльності.

Джерело синергії в економії фінансових операцій при використанні інформаційної функції надає дані для розрахунку вартості капіталу, співвідношення власного та позикового фінансування, рентабельності інвестицій. Контрольна функція водночас спрямована на моніторинг боргового навантаження та відповідності фінансових потоків стратегічним можливостям.

При диференціальній ефективності управління інформаційна функція накопичує показники результативності діяльності різних підрозділів, що дає змогу виявити неефективність управління, а контрольна – забезпечує інструменти перевірки виконання управлінських рішень та порівняння фактичних результатів з плановими.

Контрольна функція в частині збільшення ринкової сили внаслідок зменшення конкуренції відстежує ефективність використання туристичного бренду в популяризації продукції, зниження впливу конкуренції та забезпечує прозорість у розрахунках собівартості та ціни.

Інформаційна функція формує основу (базу) для оцінки обсягів продажів,

сегментів туристів, каналів збуту вина, що дає змогу підприємству будувати і демонструвати конкурентні переваги та стратегії.

Отже, поєднання зазначених джерел синергії у виноробній галузі проявляється через інтеграцію виробничої і туристичної діяльності (рис. 3.13).



Рис. 3.13. Інтеграція виробничої та туристичної діяльності

Джерело: сформовано автором.

Звідси випливає концепція синергії, що проявляється через економію масштабів, фінансові переваги, управлінську ефективність та посилення ринкової сили, логічно поєднувати із середовищем енотуризму, оскільки формуються унікальні умови для відображення таких ефектів у системі бухгалтерського обліку. Методологічні засади обліку виноградно-виноробної галузі регламентуються міжнародним стандартами обліку і фінансової звітності та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та іншими нормативно-

правовими актами. Енотуризм вирізняється низкою заходів, що є цікавими для туристів, зокрема: процеси вирощування винограду, технології виробництва вина, відвідування виноградників та виноробень, виноградників, фестивалів та інших заходів, що пов'язані з вином [319].

Для ефективного управління діяльністю виноробного підприємства результат має бути прогнозованим, а системи управління підприємством – здатними до повнішого використання функцій обліку. Бухгалтерська інформація трансформується в знання менеджера, а останній на цій основі ухвалює управлінські рішення [51, с. 63]. Під час дослідження було проведено групування традиційних і специфічних видів послуг енотуризму та виокремлено їхній вплив на формування облікового середовища (рис. 3.14).

За нашим переконанням, групування традиційних та специфічних видів послуг енотуризму з поділом останніх на основні, додаткові й супутні є обґрунтованим.

Згруповані види послуг можуть надаватись виноробами при обслуговуванні туристичного продукту. Виокремлено складові витрат, які супроводжуватимуть такий вид діяльності (ознайомлення з господарством (підприємством), дегустації та майстер-класи від сомельє, вивчення традицій виноробства, участь у спеціалізованих виставках, форумах, конференціях, конкурсах, винних аукціонах та придбання вина тощо) і неодмінно достовірно відображуватимуться в обліку з дієвим виконанням його контрольної функції [347].

Дослідивши матеріал, представлений вище, можна зробити висновок, що синергія інформаційної та контрольної функцій обліку в енотуризмі забезпечує не лише достовірність даних про витрати, доходи і ефективність використання ресурсів, а й створює додану цінність у вигляді інструменту для популяризації економічних та якісних характеристик виробів споживачам і партнерам, тоді як контрольна функція гарантує прозорість та надійність цих даних.



Рис. 3.14. Середовище енотуризму та його вплив на облікове відображення
Джерело: сформовано автором.

Їх поєднання посилює інтеграцію виробничої і туристичної діяльності, що у підсумку забезпечує розширення ринку збуту та зміцнення позицій української виноробної продукції.

3.4. Сучасні інформаційні системи обліку в реалізації стратегічної моделі розвитку винного туризму

У теперішніх складних економічних умовах Україна як держава продовжує розвиватись завдяки патріотизму українців та їхній любові до рідної землі. Аграрний бізнес у складі виноробних підприємств і туристичні організації дедалі частіше впроваджують енотуризм (винний туризм) як додатковий напрям діяльності, що поєднує виготовлення вина з культурно-туристичними подіями, дегустаціями, екскурсіями та майстер-класами.

Нині у всіх виноробних регіонах світу вважають за доцільне розвивати і підтримувати такий вид тематичного туризму як винні тури, відповідно рекламувати продукцію місцевих виноробів алкогольних напоїв і просувати місцевий туристичний продукт, отримуючи додаткові економічні й соціальні вигоди від туристів [15].

Винний туризм як сегмент туризму динамічно розвивається і поєднує тему вина та відпочинку, пропонуючи туристам унікальний досвід. Такий підхід не лише сприяє зростанню доходів, а й формує тривалу лояльність клієнтів та зміцнює бренд виноробів.

Винний туризм у сучасних умовах набуває стратегічного значення як для розвитку виноробних підприємств, так і для формування конкурентних переваг національних економік. У світовій практиці він розглядається як інтеграційний напрям, що поєднує виробничу, туристичну та культурно-освітню діяльність, створюючи додаткову вартість на основі використання локальних ресурсів і автентичності регіонів.

Протягом десятиліть винний туризм став важливою складовою виноробної промисловості. Однією з найпопулярніших його форм є екскурсії у виноробні підприємства з черговою дегустацією вин у спеціальних дегустаційних залах. Туристам також пропонується ознайомитись із технологічним процесом

виробництва, спуститись в підвали з величезними бочками, дізнатись про таємниці дозрівання вина та ознайомитися з унікальними традиціями й асортиментом вин і міцних напоїв конкретного виноробного господарства [15].

Для підприємств виноробної галузі винний туризм є не лише каналом збуту продукції, а й дієвим інструментом брендингу, що забезпечує зростання лояльності споживачів, диверсифікацію доходів і підвищення фінансової стійкості.

З огляду на специфіку такого напряму виникає потреба в належній організації обліку як продукції, так і супутніх туристичних послуг. Крім того, інтеграція енотуризму в загальну бізнес-модель підприємства вимагає не лише маркетингової адаптації, а й формування цілісного підходу до обліку, внутрішнього контролю та звітності.

В Україні дослідженнями винного туризму і діяльності виноробних підприємств проводили багато вчених. Д. І. Басюк та К. С. Бадещенкова [7] проаналізували основні тенденції розвитку винного туризму в Україні й описали сегменти споживачів. В. О. Бойко та Л. О. Бойко [15] розглянули винні тури як важливий елемент агротуризму. М. Г. Брайко, О. О. Голубьонкова [20] визначили чотири основні сегменти серед поціновувачів винного туризму. О. Л. Михайлюк [170], С. Птахів [248] та Н. М. Чорна [281] дослідили розвиток винного туризму та перспективи створення винних туристичних кластерів. А. П. Зарічняк, Х. В. Островська [79] узагальнили основні підходи до визначення винного туризму як перспективного напряму на ринку туристичних послуг. В. Печко та інші автори [198] у своїй праці оцінили специфіку регіонального розвитку винного туризму в умовах кліматичних змін та глобалізації.

В умовах глобальних викликів і воєнних втрат у виноградарстві в українській практиці винний туризм набуває дедалі більшої актуальності. Його розвиток дає змогу компенсувати частину економічних ризиків через залучення туристичних потоків, популяризацію продукції на внутрішньому та зовнішньому ринках, а також сприяє підвищенню прозорості й аналітичної значимості облікової інформації. В

обліковому аспекті винний туризм виступає джерелом даних про інтегровані доходи, витрати та інвестиційні потоки, що дає змогу оцінити ефективність діяльності підприємств комплексно – як у виробничо-комерційному, так і в соціально-культурному вимірі.

Бухгалтерський облік, аналіз та контроль у підприємствах виноробної галузі в Україні досліджували у 2005 р. О. А. Лукашова [108], у 2020 р. – І. В. Мельниченко [166], у 2011 р. – С. С. Стоянова-Коваль [266], у 2012 р. – В. М. Головачко [44], у 2013 р. – В. І. Кондрич [90] та О. Г. Замета [78], а у сфері обліку туристичної галузі у 2011 р. – Ж. А. Богданова [14] та у 2016 р. – Т. В. Момонт [172] (Додаток А).

Одними з найвідоміших іноземних науковців у сфері винного туризму є Dreyer Axel та Scherhag Knut, Rüdiger Jens [376], котрі розглянули зростаючу привабливість винних регіонів як туристичних дестинацій, а також різні аспекти винного туризму. Lavandoski J., Vargas-Sánchez A., Pinto P., Silva J. A. [338] дослідили організаційні аспекти розвитку винного туризму, включно з управлінськими й обліковими практиками виноробних підприємств Португалії.

У результаті дослідження праць вчених з’ясовано, що значення винного туризму полягає в його мультиплікативному ефекті, а це проявляється в зростанні результативності діяльності виноробних підприємств, розвитку регіональних економік і формуванні інформаційно-аналітичної бази для управлінських рішень.

Енотуризм охоплює реалізацію як продукції (вина), так і супутніх послуг (дегустацій, екскурсій, подій), тому підприємствам доцільно розглядати його як окремий сегмент господарської діяльності, що дає змогу ефективно відстежувати доходи, витрати та рентабельність напряму, а також формувати фінансову звітність з урахуванням специфіки діяльності.

Саме такі супутні послуги у виноробнях формують стабільний туристичний потік і позитивний імідж бренду. Проте динаміка розвитку цього сегмента значно залежить від зовнішніх факторів, що можуть як стимулювати, так і гальмувати його зростання. Особливо відчутним став вплив глобальних криз, таких як пандемія

COVID-19, що істотно змінили умови функціонування еногастрономічного туризму.

Під час COVID-19 відбулися закриття кордонів та запровадження карантинних обмежень, які різко скоротили винний туризм, особливо серед іноземних туристів. Однак уже після послаблення карантину українці почали активніше подорожувати, що сприяло розвитку локальних виноробних господарств. Також зріс попит на місцеві вина, оскільки люди дедалі більше почали цікавитись українськими виробниками. До нововведень належать цифровізація та онлайн-дегустації, коли виноробні перейшли до організованих дегустацій через ZOOM та продавали вино через інтернет-магазини.

Війна в Україні після 2022 р., як зазначалося, негативно вплинула на діяльність виноробних підприємств. Найбільше постраждали виноробні в Херсонській, Миколаївській, Одеській, Запорізькій областях, де їх частина була зруйнована, окупована і втратила доступ до своїх виноградників. Ускладнився експорт вина через логістичні проблеми, однак українські виробники все ж почали виходити на ринки Європи. Деякі виноробні частково змінили свою діяльність: почали виробляти дезінфікатори і допомагати військовим. Незважаючи на виклики, винний туризм в Україні адаптується, а локальні виноробні після звільнення територій відновили роботу і стають важливими центрами культури, гастрономії та підтримки національної ідентичності.

Продукція (вино) може реалізуватись або використовуватись у межах заходів (дегустацій), тому в обліку має відображатись як товарна продукція або витрати на збут залежно від мети використання. Водночас, послуги енотуризму – екскурсійне обслуговування, дегустації, гастротури, винні вечори – належать до нематеріальних послуг, що потребують окремого обліку за статтями доходів і витрат.

Енотуризм, за умови ефективного управління та прозорості обліку сприяє диверсифікації джерел доходу, зниженню сезонності продажів, дасть змогу формувати стійку конкурентку перевагу на українському та міжнародному ринку.

Застосування стратегічних підходів у виноробстві передбачає узгодження процесів вирощування винограду, виробництва і реалізації вина з довгостроковими завданнями підвищення якості продукції та формування бренду. У сфері винного туризму стратегічна орієнтація спрямована на створення комплексного туристичного продукту, що поєднує дегустаційні послуги, екскурсійні програми, культурно-освітні заходи та інфраструктурний розвиток. Облікове забезпечення тут виступає основою для оцінки ефективності впровадження стратегій, даючи змогу відстежувати витрати, доходи і формувати управлінську звітність.

Стратегічна модель розвитку трактується як система довгострокових орієнтирів та управлінських рішень, спрямованих на забезпечення конкурентоспроможності підприємства, підвищення його результативності й стійкості в умовах змін зовнішнього середовища. Для виноробних підприємств стратегічна модель розвитку відображає інтеграцію виробничих, маркетингових, туристичних та фінансових складових у єдину систему управління.

Крім того, поєднання виноробної і туристичної складових формує синергійний ефект (який описано в підрозділі 3.3), що проявляється в зростанні фінансових результатів, розширенні ринку збуту та підвищенні іміджевої вартості підприємства. Такий комплекс забезпечує зміцнення позицій виноробної продукції завдяки популяризації через туристичні послуги.

Ефективність стратегічної моделі розвитку винного туризму визначається не лише якістю її теоретико-методичного обґрунтування, а й рівнем обліково-аналітичного забезпечення. Для управління діяльністю виноробних підприємств важливо мати системний механізм збору та контролю даних щодо витрат, доходів, туристичних потоків і результативності окремих напрямів діяльності. Саме інтеграція стратегічних підходів з інформаційними технологіями дає змогу трансформувати облікові дані у релевантні управлінські показники. У такому контексті застосування систем ERP (Enterprise Resource Planning) чи CRM (Customer Relationship Management) стає ключовим інструментом, який не лише

автоматизує облік, а й забезпечить оперативний аналіз та контроль за виконанням стратегічних цілей. Додаткову цінність у цій системі надають технології QR-маркування та RFID-трекінгу, які дають змогу реалізувати принцип простежуваності продукції «від лози до келиха».

Свої дослідження щодо використання сучасних інформаційних систем ведення обліку в підприємстві представили: Н. С. Марушко, Г. М. Воляник [119], які оцінили стан використання сучасних інформаційних систем ведення обліку на підприємствах та необхідність упровадження корпоративних інформаційних систем.

Упровадження системи ERP (планування ресурсів підприємства) і технології штучного інтелекту зробило революцію в галузі бухгалтерського обліку, оскільки сприяє зниженню витрати й ефективному використанню ресурсів. У своїх дослідженнях Srbinoska Dusica та Donovska Slavica [378], зазначили, що найбільші переваги в бухгалтерському секторі походять від формування якісної звітності, ухвалення управлінських рішень, кращого використання ресурсів завдяки підвищеній ефективності й скороченню часу обробки інформації.

Особливе місце в контексті виноробної галузі посідає проблема алкогольної безпеки. Її розгляд у працях Jernigan D., Ross C. S. [329] дає змогу порівняти міжнародний досвід формування політик контролю за якістю і маркуванням алкоголю, тоді як дослідження В. В. Гаврилишина та Д. І. Сапожника [38] фокусуються на українському контексті, вказуючи на виклики державного регулювання ринку винопродукції в умовах гібридної агресії і нестабільного правового середовища.

Багато науковців наголошують на необхідності інтеграції обліку в єдину інформаційну систему. Наразі види господарського обліку істотно змінюються та спостерігається їх взаємопроникнення і злиття. Стиранню меж між ними також сприяють нові економічні умови та використання суб’єктом господарювання сучасних інформаційних технологій [284]. Крім того, оскільки світ бізнесу зіткнувся з новими тенденціями і викликами, такими як глобалізація, війна, світова криза, зміна клімату,

глобальна політична нестабільність, інтенсивні ринкові вимоги, шалена конкуренція та проривні технології, виникає ще більше труднощів у бізнесі в управлінні технологічними, економічними і соціальними процесами [249].

Підвищення іміджу бренду та зміцнення конкурентоспроможності виноробної продукції на українському ринку можливі шляхом упровадження сучасної системи обліку і відстеження продукції. Наявність чіткого механізму простежуваності (наприклад, через маркування, QR-коди чи електронну систему обліку партій) підвищує довіру споживачів, адже дає змогу пересвідчитись у походженні і якості вина. Крім того, це сприяє відповідності нормативним вимогам, знижує ризики фальсифікації продукції та покращує репутацію виробника як надійного й відповідального.

Саме тісна взаємодія між маркетингом, логістикою, інформаційними технологіями й обліковими функціями формує нову парадигму контролю на виноробних підприємствах, де дані стають основою управління якістю, попитом, брендом та довірою споживачів.

Управління розвитком енотуризму на виноробних підприємствах потребує інтеграції інформаційних технологій, здатних забезпечити як контроль за витратами і результатами, так і глибокий аналіз поведінки споживачів. У цьому контексті особливе значення мають ERP- або CRM-системи, які виконують взаємодоповнювані функції. ERP- системи орієнтовані на оптимізацію ресурсів, облік та контроль за фінансовими результатами, тоді як CRM-системи забезпечують акумуляцію даних про клієнтів, туристичні потоки і маркетингову ефективність. Поєднання цих систем створює синергійний ефект, що дає змогу трансформувати облікову інформацію в аналітичну базу для управлінських рішень та популяризації винної продукції (рис. 3.15).

Детальніше розглянувши рис. 3.15, зазначимо, що на вихідному етапі до системи надходять дані про виробництво та туристичні потоки. ERP-системи акумулюють і систематизують інформацію про витрати, доходи, використання ресурсів та рентабельність напрямів діяльності, виконуючи контрольну функцію.

CRM-системи забезпечують формування єдиної інформаційної бази, що підсилює синергію інформаційної та контрольної функцій обліку.

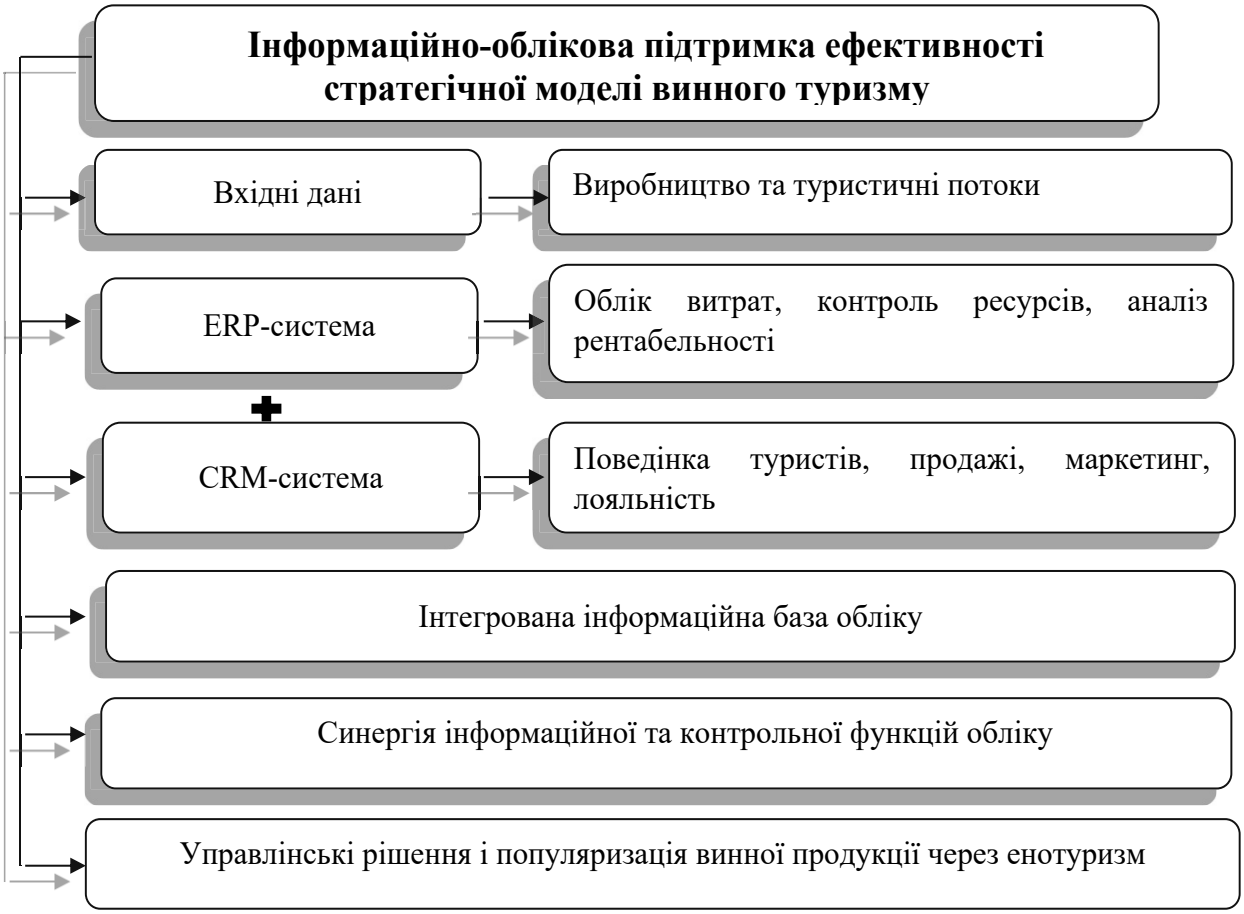


Рис. 3.15. ERP- та CRM-системи як інструменти підвищення ефективності стратегічної моделі розвитку винного туризму

Джерело: сформовано автором.

Це водночас підвищує ефективність управлінських рішень, сприяє зростанню результативності діяльності виноробних підприємств і стійкій популяризації продукції через енотуризм. З метою забезпечення прозорості й ефективності управління, доцільно в обліку використовувати електронні системи, які дають змогу вести оперативний контроль за реалізацією послуг та продукції, відстежувати туристичні потоки, а також аналізувати поведінку споживачів. Це програмне забезпечення, що працює на ERP- або CRM-системах.

Чинна система обліку і відстежування продукції вирізняється

функціональними та технологічними особливостями. З метою виявлення найефективнішого облікового забезпечення з посиленням його контрольних функцій на виноробних підприємствах України в додатку Л наведено порівняльну характеристику і групування систем відстежування виробленої продукції за низкою ключових характеристик.

До таких характеристик віднесено тип системи, здатність до відстежування пляшок або партія продукції, інтеграцію з QR- та RFID-технологіями, можливість контролю за реалізацією в розрізі регіонів, наявність підтримки в Україні, вартість упровадження, доступність вебресурсу, а також позитивні й негативні сторони, функціональні можливості обліку та контролю.

Застосування ERP- чи CRM-систем у поєднанні з QR-маркуванням або RFID-трекінгом дає змогу забезпечити ефективніше управління виробничими та логістичними процесами на виноробних підприємствах.

CRM-системи дають змогу здійснювати облік взаємодії з клієнтами, вести історію продажів, формувати персоналізовані пропозиції і прогнозувати попит, що прямо впливає на планування логістики та виробництва.

Ці системи мають функцію Traceability (відстежуваності) і дають змогу:

- відстежувати виробництво кожної партії вина (включно з датою розливу, сортом винограду, резервуарами тощо);
- фіксувати унікальний штрихкод або QR-код пляшки;
- контролювати відвантаження – коли, куди і скільки було продано дистриб’юторами або продавцями;
- бачити в режимі реального часу карту реалізації (за регіонами, видами продукції).

ERP- та CRM-системи є найбільш використовуваними інструментами, які дають змогу автоматизувати ключову частину бізнес-процесів – взаємовідносин з клієнтами та планування ресурсів підприємства [88]. Однак між ними також є суттєва різниця (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Порівняльна характеристика ERP та CRM при використанні у виноробстві

Критерії	ERP	CRM
Призначення	Управління ресурсами	Управління відносинами з клієнтами
Функції	Облік сировини та матеріалів; управління виробництвом; складський облік; логістика; фінансовий облік (дохід, витрати, заробітна плата); собівартість, калькуляція; інтеграція з бухгалтерією, податковою звітністю	База клієнтів і контактів; історія продажів; лінійка продажів; комунікація з клієнтами (дзвінки, листи); маркетинг (розсилки, акції); підтримка клієнтів (сервіс)
Фокус	Внутрішні процеси (виробництво, облік, фінанси)	Зовнішні процеси (продажі, клієнти, маркетинг)
Користувачі	Виробники, бухгалтери, логісти, менеджери	Менеджери з продажів, маркетологи, підтримка
Дані	Замовлення, склад, фінанси, собівартість	Клієнти, угоди, канали продажу, комунікації

Джерело: сформовано автором.

Аналізуючи табл. 3.4, звернемо увагу на те, що дані системи за функціоналом є різними, й ідеальним було б поєднання в роботі обох систем, адже ERP відповідає за виготовлення вина, облік і доставку, контроль за виробництвом, залишками пляшок та логістикою, а CRM відповідає за продажі, комунікацію з клієнтами, аналітику попиту і дає змогу продавати, підтримувати зв’язок з ресторанами, магазинами та гуртовими покупцями.

Логістика охоплює не лише фізичне переміщення продукції, а й супровідну інформаційну підтримку. Для виноробних підприємств важливо забезпечити контроль за зберіганням, транспортуванням та доставкою винної продукції з дотриманням температурного режиму, умов безпеки і часу реалізації.

ERP-системи дають змогу інтегрувати дані з логістичних процесів у загальну систему обліку підприємства, забезпечуючи прозорість ланцюга постачання та

точність контролю залишків. ERP-системи допомагають централізовано вести облік виробництва, складу, фінансів, логістики і збуту, включно з обліком витрат на маркетингові заходи. CRM-модулі водночас орієнтовані на підтримку клієнтських зв'язків, але також включають функції аналітики продажів та облік операцій із маркетинговими кампаніями.

Інтеграція цих систем формує наскрізні ланцюги даних – від сировини до кінцевого споживача, що посилює функцію внутрішнього контролю і мінімізує ризики фальсифікації (рис. 3.16).

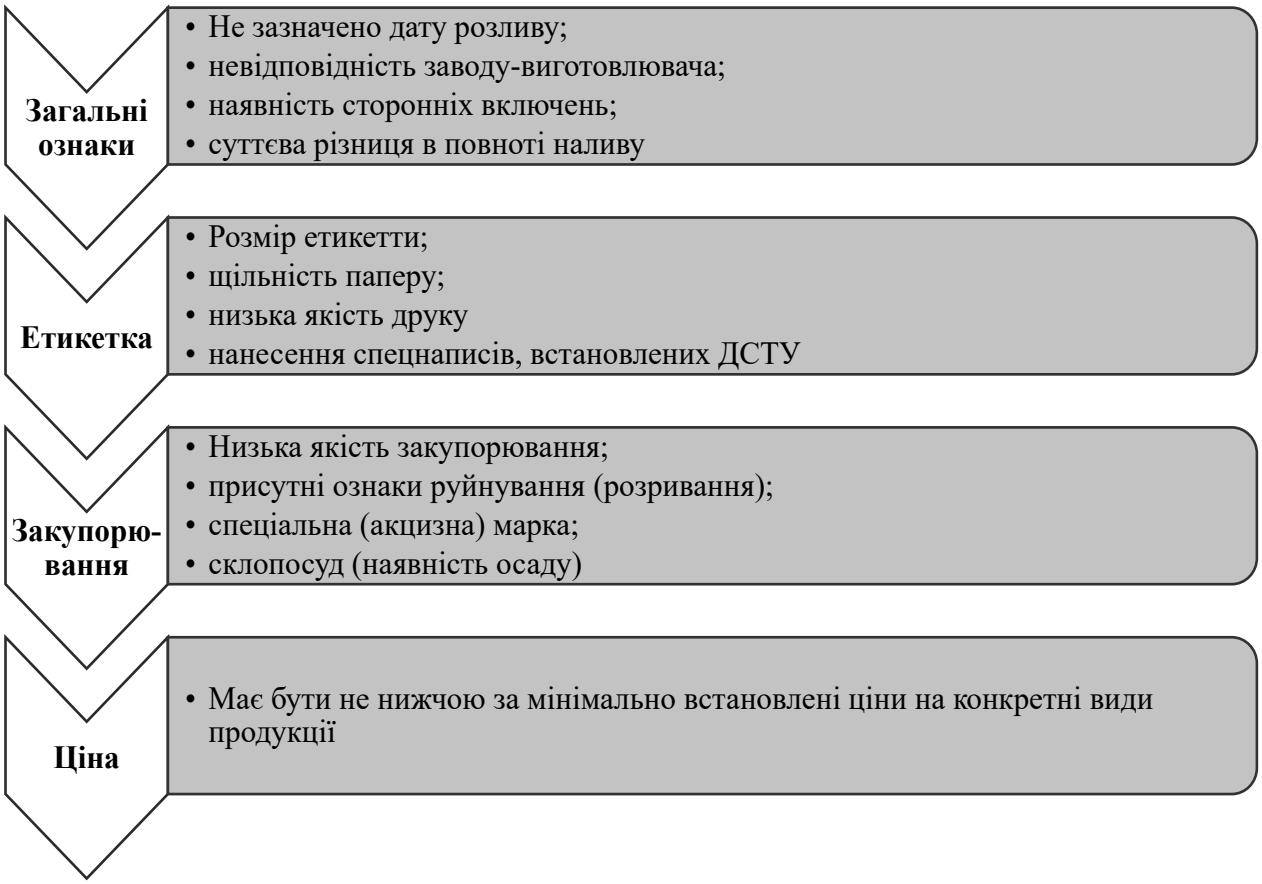


Рис. 3.16. Органолептичний метод перевірки для визначення ознак фальсифікації та контрафакту продукції

Джерело: розроблено на основі [38].

Повертаючись до табл. 3.4, варто розглянути ще варіацію QR- чи RFID-інтеграції. QR-код (Qiuck Response) – це квадратний штрихкод, який легко зчитується камерою телефону або сканером. Водночас RFID (Radio Frequency

Identification) – це мітка з чипом, яка передає дані на радіохвилях, тому зчитується спеціальними пристроями без дотику (через коробку чи пляшку). Порівняння QR-маркування або RFID-трекінгу представлено в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Порівняння характеристика QR-маркування або RFID-трекінгу у виноробстві

Параметри	QR-маркування	RFID-трекінг
Сфера використання	Унікальний QR-код кожної пляшки; при скануванні – відображається інформація (назва вина, дата розливу, партія, регіон виробництва)	RFID-мітка на кожній пляшці чи коробці; під час транспортування, зберігання чи продажу RFID-зчитувач автоматично реєструє рух товару. Вся історія пляшки зберігається в системі
Сканування	Камера / ручне	Автоматично
Видимість	Має бути видно	Може бути прихованим
Придатність	Для малих і середніх виноробень	Для великих складів, логістичних центрів
Переваги	Дешева реалізація; просте використання; працює зі звичайними телефонами	Швидке й автоматичне зчитування без сканування вручну; ідеально для складів та великих обсягів
Недоліки	Відсутні	Дорожча вартість (мітки + зчитувачі); складніше у впровадженні

Джерело: сформовано автором.

Серед сучасних цифрових інструментів, що використовуються у виноробному виробництві, вагому роль відіграють технології ідентифікації і простежуваності, зокрема QR-коди та RFID-мітки. QR-кодування дає змогу здійснювати швидкий доступ до атрибутів партії продукції – походження сировини, дати розливу, умов зберігання тощо, що сприяє прозорості обліку і формуванню достовірної звітності.

Водночас RFID-технології забезпечують безперервний контроль за переміщенням тари на виробництві й у логістичних каналах, інтегруючись із модулями ERP-систем для управління запасами і контролю за рухом продукції.

Логістика та маркетинг у контексті цифрової трансформації виступають взаємопов’язаними підсистемами управління, поєднання яких дає змогу підприємству не лише оптимізувати ланцюги постачання, а й підвищувати ефективність взаємодії з ринком, адаптуючи асортимент та комунікаційні канали до

зміни споживчих пріоритетів [276].

Синергію цифрового обліку, маркетингу і логістики як інструмент стратегічного контролю представлено на рис. 3.17.

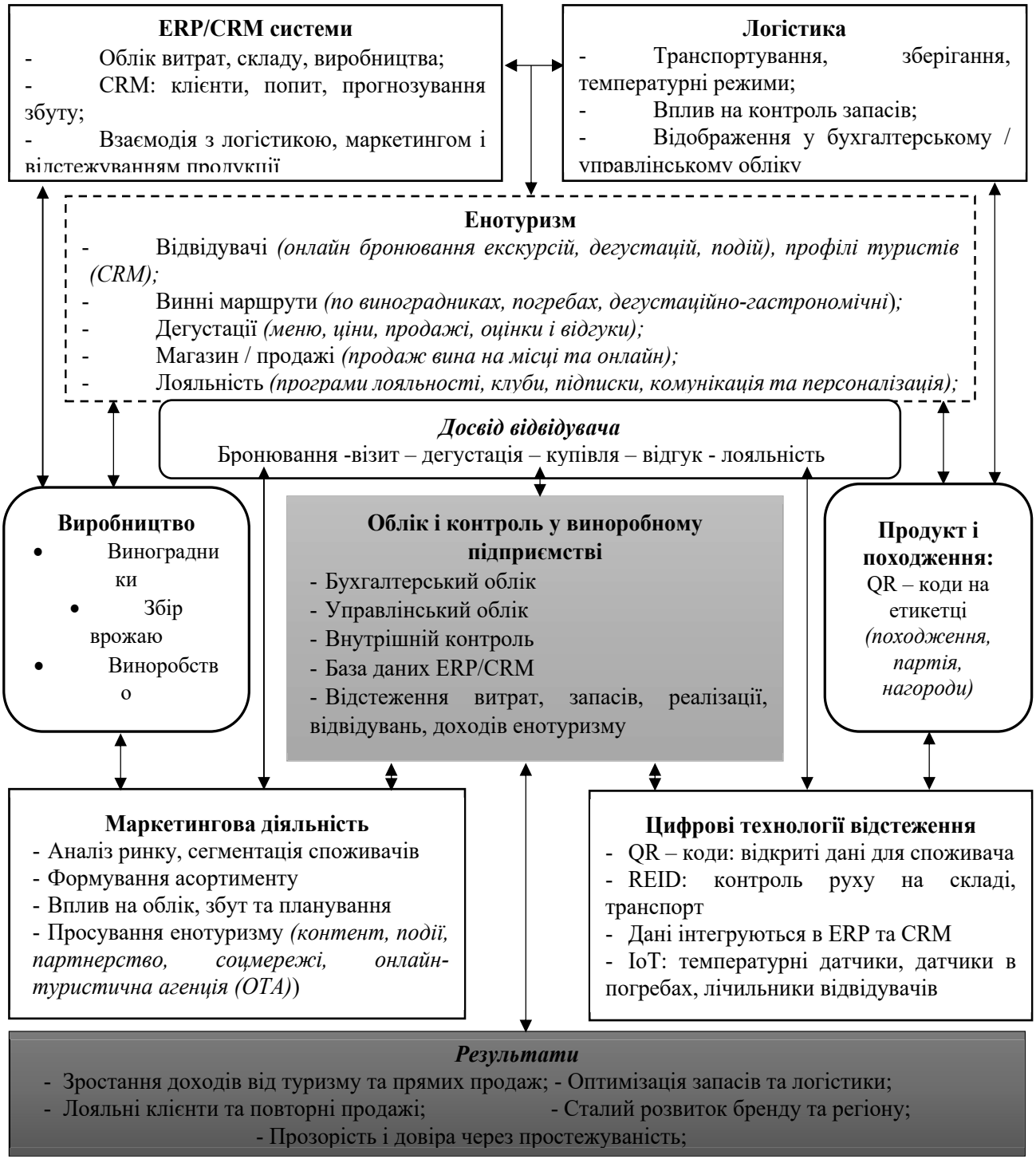


Рис. 3.17. Синергія цифрового обліку, маркетингу та логістики як інструменту стратегічного контролю енотуристичної діяльності виноробного підприємства

Джерело: сформовано автором.

У цьому контексті доцільним є аналіз можливих сценаріїв упровадження спеціалізованих ІТ-рішень для обліку, контролю і маркетингової підтримки, адаптованих до потреб малого, середнього та великого виноробного бізнесу.

Дослідивши всі системи відстеження виробленої продукції та їхні характеристики, звертаємо увагу на те, що для правильного вибору впровадження однієї з них виноробним підприємствам важливо врахувати масштаб виробництва, його організаційну структуру, напрями діяльності, зокрема наявність експортних операцій, надання послуг із винного туризму тощо і бюджетні можливості. Виходячи із сучасних рішень та потреб виноробень в Україні, запропоновано відповідне використання (рис. 3.18).

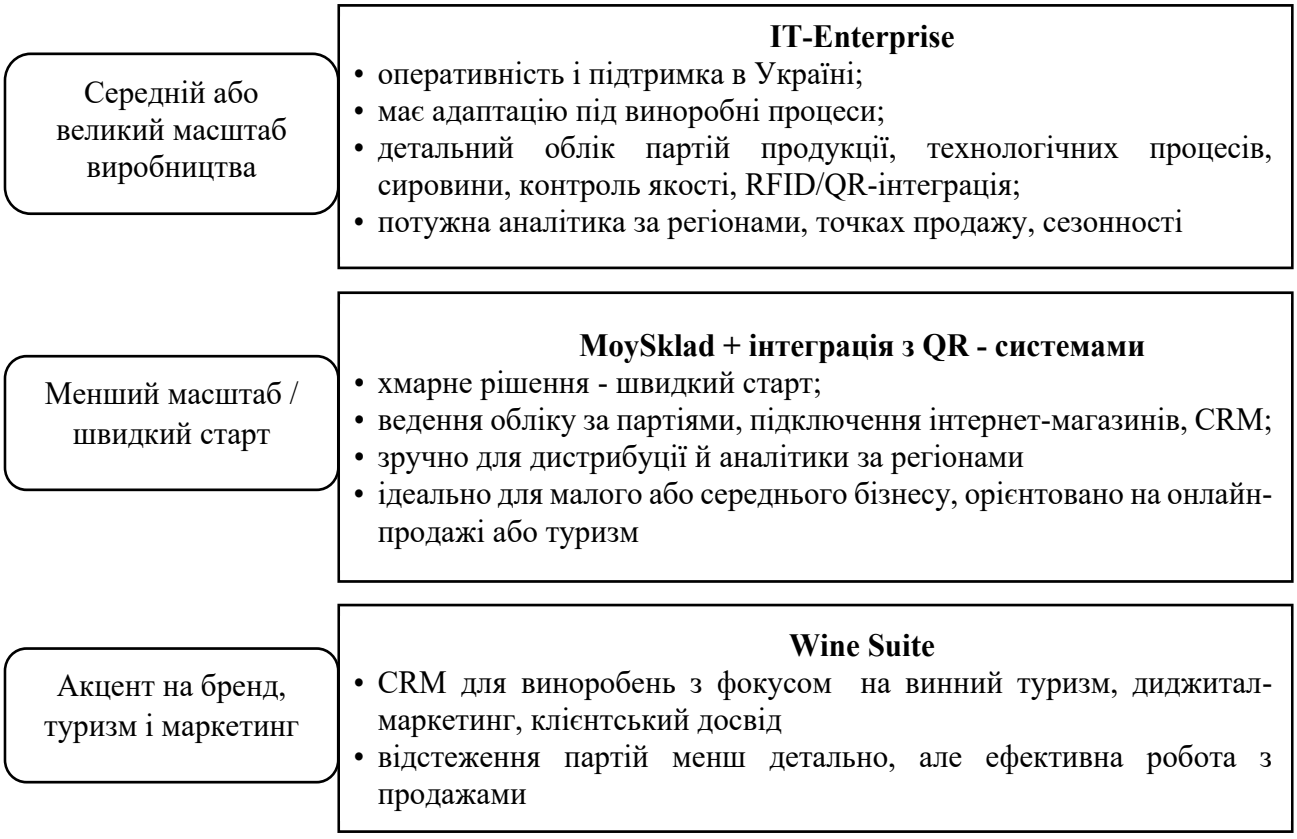


Рис. 3.18. Сценарії впровадження цифрових рішень в обліково-контрольній системі виноробного бізнесу

Джерело: сформовано автором.

На рис. 3.18 представлено три основні сценарії впровадження цифрових рішень у системи обліку і контролю виноробних підприємств, диференційовані за

масштабом виробництва, рівнем автоматизації та стратегічною спрямованістю. Крім того, перш ніж розпочинати зміни в структурі, бізнес-процесах, культурі й технології, організація повинна чітко визначити, яких результатів вона очікує внаслідок формування лояльних відносин з клієнтами. Такою стратегією може бути конкурентна перевага за рахунок орієнтації на найбільших клієнтів або за рахунок збільшення обсягів продажів найприбутковішими каналами збуту [23].

Перший сценарій орієнтований на підприємства середнього та великого масштабу і передбачає використання комплексних ERP-рішень (зокрема IT-Enterprise), які забезпечують високий рівень адаптації до специфіки виноробства. Такі системи підтримують детальний облік партій, управління технологічними процесами, контроль за якістю продукції, інтеграцію з RFID/QR-інструментами, а також розширені можливості аналітики щодо збуту, регіональної структури продажів та сезонності.

Другий сценарій призначений для малого і середнього бізнесу, що потребує швидкого запуску облікової системи. Тут пропонується використання хмарного сервісу MoySklad з інтеграцією QR-систем, що дає змогу організувати партійний облік, підключити CRM-модулі й інтегрувати інтернет-магазини. Такий підхід зручний для підприємств, орієнтованих на дистрибуцію, онлайн-продажі або винний туризм.

Третій сценарій передбачає маркетингову спрямованість діяльності з акцентом на бренді, винному туризмі та клієнтському досвіді. Він ґрунтується на використанні рішень типу Wine Suite, які, хоч і мають спрощену функцію обліку партій, натомість ефективно забезпечують CRM-функціонал, управління програмами лояльності, взаємодію з відвідувачами виноробні та цифрову підтримку маркетингових кампаній.

Загалом представлена класифікація сценаріїв демонструє, що вибір IT-рішень має здійснюватися з урахуванням стратегічних цілей підприємства, гнучкості системи, потреб у деталізації обліку та глибини інтеграції з каналами збуту і маркетинговою діяльністю.

Водночас винні тури часто передбачають дегустації, тому відвідувачі очікують високого рівня обслуговування та якісного продукту. Війна і пандемія тимчасово знизили туристичну активність. Але ці фактори сприяли переосмисленню стратегії розвитку винного туризму, зокрема акценту на локальних клієнтах, екологічних підходах та розширенні винної культури серед споживачів.

Ефективність упровадження стратегічної моделі винного туризму на виноробних підприємствах дає змогу збільшити середній чек відвідувачів і розширити спектр послуг. Збалансований розвиток інфраструктури та маркетингових стратегій сприяє довгостроковій конкурентоспроможності підприємства.

Стратегічна модель розвитку туризму в управлінні діяльністю виноробних підприємств і концепція енорекреації можуть бути інтегровані, утворюючи комплексний туристичний продукт, що охоплює не лише дегустації та екскурсії виноградниками, а й відпочинок, оздоровлення (винні SPA-процедури, релакс-програми на виноградниках), рекреаційні активності (велотури винними маршрутами, піші екскурсії) та культурні заходи. Пропонуємо розглянути блок-схему стратегічної моделі розвитку винного туризму в управлінні діяльністю виноробних підприємств (рис. 3.19).

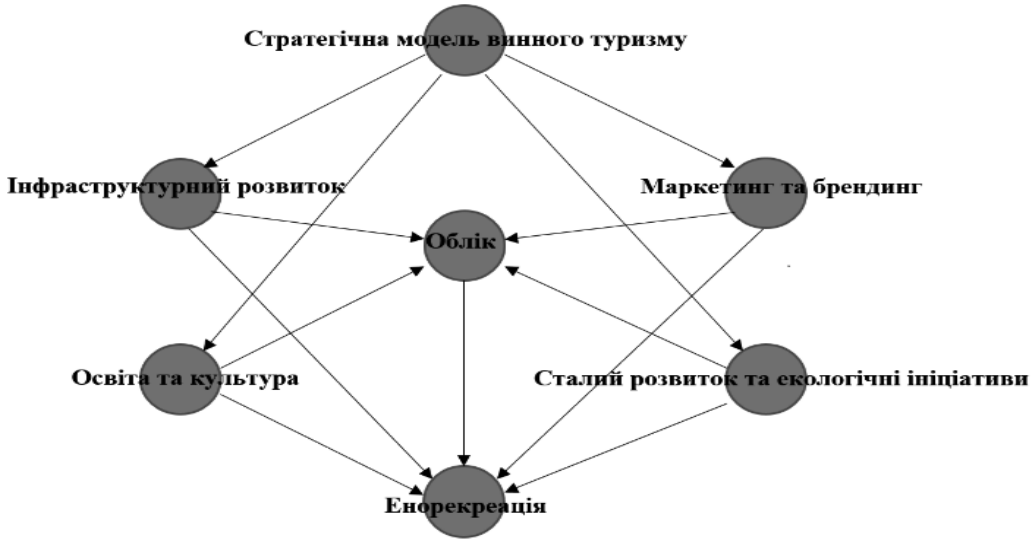


Рис. 3.19. Блок-схема стратегічної моделі розвитку винного туризму в управлінні діяльністю виноробних підприємств

Джерело: створено автором.

Ця модель оптимізує операційні процеси, роблячи їх ефективнішими й більш орієнтованими на клієнта. Інфраструктурний розвиток забезпечить створення сучасних винних маршрутів, розвиток виноробних комплексів з дегустаційними залами музеями вина та готельними послугами, покращання транспортної доступності виноробних регіонів. Маркетинг та брендинг сформують унікальний імідж винному регіону, забезпечать споживачів і туристів через цифровий маркетинг та соціальні мережі й сприятимуть залученню продукції українських виноробів на міжнародні винні фестивалі та виставки.

Освіта і культура дадуть змогу співпрацювати з університетами й дослідними центрами, сприятимуть організації майстер-класів та дегустацій і популяризуватимуть місцеві та етнічні традиції виноробства. Сталий розвиток і екологічні ініціативи забезпечать використання екологічно й органічно чистих методів вирощування винограду, підтримку малих виноробень і сімейного бізнесу та сприятимуть поєднанню винного й екологічного туризму.

Облік виступає як аналітичний центр, де акумулює дані з кожним напрямом (інфраструктурою, маркетингом, культурою, екологією) і допомагає ухвалювати обґрунтовані рішення розвитку енорекреаційного сегмента. Крім того, інтеграція винного туризму з енорекреаційними програмами забезпечує унікальний туристичний досвід, що сприятиме повторним візитам та формуванню лояльності клієнтів. Аналіз ефективності застосування стратегічної моделі розвитку винного туризму в діяльності виноробних підприємств свідчить про її комплексну роль як інструменту управління, що інтегрує виробничі, туристичні й аналітичні складові.

Використання енотуризму як аналітичної бази дає змогу оцінювати доходи від туристичних потоків, структуру продажів виноробної продукції та ефективність окремих напрямів діяльності, формуючи основу для обґрунтованих управлінських рішень. Синергія цифрового обліку, маркетингу і логістики забезпечує стратегічний контроль над операційними процесами, підвищує ефективність ресурсного використання та орієнтацію підприємства на клієнта.

Блок-схема стратегічної моделі демонструє, як інтеграція ERP- і CRM- систем сприяє оптимізації виробничих та туристичних процесів, розвиткові інфраструктури винних маршрутів, дегустаційних залів, музеїв вина, готельних послуг і поліпшенню транспортної доступності регіонів.

Отже, застосування стратегічної моделі розвитку винного туризму створює мультиплікативний ефект: підвищується фінансова й операційна результативність виноробних підприємств, зміцнюється бренд, а енотуризм стає дієвим інструментом популяризації продукції та підвищення конкурентоспроможності на внутрішньому і зовнішньому ринках.

Зростання ролі енотуризму зумовлює не лише диверсифікацію джерел доходів, а й ускладнення виробничо-управлінських процесів, посилення ролі якості продукції, її асортименту та стабільності характеристик. За таких умов облікова система, орієнтована на відображення нових видів діяльності, потребує доповнення дієвими контрольними механізмами, здатними забезпечити узгодженість між виробничими параметрами та ринковими очікуваннями споживачів, сформованими, зокрема, через енотуристичний досвід. Водночас облікове забезпечення енотуризму формує інформаційну базу для оцінки результативності діяльності підприємства, однак саме система контролю дає змогу своєчасно виявити відхилення у виробництві виноробної продукції, вплив яких безпосередньо позначається на якості послуг і загальному іміджі виробника. Це зумовлює необхідність переходу до дослідження методичних засад формування системи контролю, інтегрованої з обліковими процесами та орієнтованої на підтримку ефективного управління виробництвом.

Висновки до розділу 3

Проведене дослідження впливу енотуризму на результативність діяльності виноробних підприємств та його облікового забезпечення дало змогу зробити такі висновки:

1. Винний туризм відіграє важливу роль в управління діяльністю виноробних підприємств України, оскільки поєднує виробничу, маркетингову та іміджеву функції. Він забезпечує: диверсифікацію доходів виноробного підприємства за рахунок туристичних послуг, дегустацій та прямих продажів вина; формування бренду та лояльності споживачів, адже турист стає не лише покупцем, а й носієм позитивної інформації; оптимізацію управлінських рішень через безпосередній контакт із клієнтом та отримання зворотного зв'язку; підвищення конкурентоспроможності підприємства і підтримку сталого розвитку регіону. Це обґрунтовує його дослідження як стратегічного інструменту управління, що зміцнює фінансову стійкість, популяризує українське вино й інтегрує галузь у світовий туристично-виноробний простір.

2. З метою уніфікації термінології в обліковій політиці підприємства узагальнено еволюцію розвитку винного туризму в Україні та здійснено оцінку тлумачення сутності понять «винний туризм» і «енотуризм» у розрізі різних варіацій. За результатами досліджень сформовано їхню порівняльну характеристику (походження терміна, контекст використання, сприйняття в суспільстві). Оскільки в зарубіжній літературі більше застосування має поняття «енотуризм», а в Україні – «винний туризм», запропоновано їх паралельне використання в управлінській практиці.

3. Встановлено, що облік, контроль та звітність посідають важливе місце в управління енотуристичною діяльністю виноробного підприємства, оскільки забезпечують прозорість, ефективність і результативність ухвалення управлінських рішень. З метою визначення функціональності обліково-контрольної системи у сфері енотуризму в дисертації доведено такі гіпотези:

- облік відображає витрати та доходи від надання туристичних послуг (дегустації, екскурсії, продаж вина «з перших рук»), дає змогу формувати калькуляцію собівартості й визначати рентабельність напряму енотуризму;

- контроль забезпечує відповідність фактичних результатів плановим показникам, виявляє ризики (сезонність, коливання попиту, якість сервісу), сприяє

раціональному використанню ресурсів та підвищенню якості обслуговування;

- звітність є інформаційною базою для менеджменту, інвесторів і державних органів, відображає фінансові результати від винного туризму, його вплив на загальну прибутковість підприємства й ефективність розвитку додаткового бізнес-напряму.

4. За результатами дослідження виокремлено складові концептуального підходу до розвитку енотуризму, зокрема облік, контроль і звітність, як єдину інтегровану систему, що забезпечує підвищення прозорості й ефективності діяльності виноробного підприємства. Облікова концепція забезпечується обліковою політикою підприємства. Концепція контролю передбачає використання цифрових інструментів, моніторинг та визначення ключових показників ефективності діяльності підприємства. Для забезпечення концепції звітності розроблено управлінську звітність з енотуризму виноробного підприємства з використанням фінансових і нефінансових показників, спрямовану на забезпечення прозорості фінансових операцій і формування оперативних та стратегічних управлінських рішень у результативності діяльності та стійкого розвитку виноробних підприємств.

5. Облік та контроль є функціями управління, які спрямовані на формування достовірної інформації щодо доходів, витрат та фінансових результатів від енотуристичних послуг, що забезпечують показники результативності (рентабельність енотуристичних послуг, маржинальний дохід за окремими видами сервісу, частка енотуризму в структурі загальних доходів виноробного підприємства, рівень беззбитковості й економічний ефект від інтеграції виробничої та туристичної діяльності тощо) виноробних підприємств.

6. Синергія інформаційної і контрольної функцій обліку у виноробстві забезпечує прозорість, підтверджує якість та походження продукції, що сприяє зміцненню довіри і популяризації українського вина через енотуризм, оскільки формує конкурентні переваги, підтримує позитивний імідж та водночас підсилює систему управління, надаючи важливу інформацію для ухвалення стратегічних рішень діяльності підприємств.

7. Поєднання цифрових облікових рішень (програмних продуктів: ERP- та CRM-систем) із засобами контролю руху продукції (інструментами простежуваності: QR-маркування та RFID-технологій) забезпечує наскрізний моніторинг виробничо-збутових процесів – від моменту виготовлення до кінцевого споживача. Об'єднання обліково-контрольної функції з маркетингово-логістичним забезпеченням відкриває нові можливості для адаптивного управління асортиментом, дистрибуцією, клієнтським досвідом і брендом продукції. Такі підходи є методичною основою для добору цифрових рішень відповідно до масштабу виноробного підприємства і рівня його цифрової зрілості.

8. Об'єднання обліково-контрольної функції з маркетингово-логістичним забезпеченням дало змогу створити стратегічну модель розвитку винного туризму з центральною функцією обліку, який акумулює такі напрями розвитку: інфраструктурний, освіту і культуру, стратегічну модель винного туризму, маркетинг та брендинг, сталий розвиток і екологічні ініціативи, енорекреацію. Таке поєднання відкриває нові можливості для адаптивного управління асортиментом, дистрибуцією, клієнтським досвідом та брендом продукції. Запропоновані підходи можуть бути використані в управлінні діяльністю виноробного підприємства як методична основа для добору цифрових рішень відповідно до масштабу виноробного підприємства і рівня його цифрової зрілості.

9. Енорекреація – новий сегмент туристичної діяльності в поєднанні з виною продукцією. Взаємозв'язок між бухгалтерським обліком та енорекреацією сприяє підвищенню ефективності винного туризму, надаючи змогу виноробним підприємствам оптимізувати ресурси, залучати інвестиції та вдосконалювати якість сервісу. Отже, чітка система бухгалтерського обліку є ключовим інструментом інтеграції винного туризму (енотуризму) в ширший контекст рекреаційної діяльності та сталого розвитку регіонів України.

Основні дослідження за розділом 3 дисертації опубліковано в наукових працях [18; 50; 61; 121; 122; 125; 130; 132; 153; 157; 319; 347; 348].

РОЗДІЛ 4
ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ВИРОБНИЦТВОМ ПРОДУКЦІЇ ВИНОРОБСТВА

4.1. Державне регулювання та контроль виробництва і якості виноробної продукції

Дослідження питань державного регулювання та контролю виробництва вина і його якості варто починати з вивчення самого об'єкта контролю, а саме економіки виноробних підприємств та ринку вина в Україні. Виноробство України є галуззю промисловості зі своєю історією і давніми традиціями. Виноробна галузь постійно розвивається під впливом різних факторів. Станом на 2021 р. в Україні функціонували 24 суб'єкта господарювання, що мали ліцензії як малі винороби, станом на 2025 рік працює вже близько 100 таких підприємств. Це підприємства різних регіонів України, зокрема Причорномор'я, Закарпаття, Таврійського краю та Поділля. Провідним регіоном у виноробній галузі України був Крим (до його анексії росією) з унікальними кліматичними умовами і сортами винограду. Нині провідним регіоном у галузі є Одеська область, де функціонує 49 виноробних підприємств. Споживачами різних марок вин є як населення України так і країн Європейського Союзу та Північної Америки.

Ринок виноробної продукції характеризується високим рівнем конкуренції, оскільки споживачам пропонується значна кількість як імпортної, так і української виноробної продукції, що різниться якістю та ціновою політикою, тому потребує удосконалення контрольних функцій з боку і держави, і суспільства.

Останні дослідження вчених спрямовані на вивчення державного регулювання виноробної галузі України. Зокрема, Ю. Л. Болбіт досліджував види державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів

[17], визначав особливості державного регулювання якістю продукції в контексті забезпечення безпеки на внутрішньому ринку [105]; Н. В. Малюкіна [117] та І. В. Белоус [11] досліджували ринок виноробства України; М. В. Несміянова, Т. М. Артюх здійснювали оцінку відповідності виноградної продукції вимогам сучасного ринку та чинному законодавству України [176]; С. І. Марченко, Х. С. Петрина [120], Я. О. Самсонова [257] проводили порівняльний аналіз правового регулювання виноградарства і виноробства в Україні та Молдові; О. В. Ніколюк, І. М. Агеєва, Є. М. Коренман досліджували засади формування і реалізації стратегії державного регулювання розвитку виноробної галузі в Україні [177].

Не применшуючи науковий доробок учених, варто зазначити, що залишаються невирішеними і потребують додаткового дослідження питання державного регулювання та розширення контрольних функцій держави щодо якості українського вина і його відповідності вимогам ЄС. На цьому сфокусовано увагу в дослідженні. Наше дослідження спрямовано на означення напрямів державного регулювання виноробства України, що сприятимуть стимулювання інновацій у виноробній галузі та забезпеченню автентичності виноробних традицій українського суспільства. Державна підтримка, спрямована на органічні методи вирощування винограду і крафтове виробництво українського вина, сприятиме розвитку культури його споживання, створенню винних туристичних маршрутів та виноробних кластерів, що забезпечить відбудову післявоєнної України. Дослідження також має на меті окреслення проблем державного регулювання питань виробництва українського вина, що виникли внаслідок російської агресії та воєнного стану в Україні, і визначення шляхів їхнього вирішення.

Останніми роки спостерігається розвиток виноробства, де важливу роль відіграють малі (крафтові) виноробні господарства, які сприяють підвищенню культури споживання вина та розвитку винного туризму (енотуризму). На підтримку малих виноробів, що стимулюють подальший розвиток галузі, спрямовані законодавчі ініціативи уряду України.

Однак в умовах загальної соціально-економічної нестабільності під час

повномасштабного російського вторгнення на територію України виникає необхідність перегляду та адаптації регіональних стратегій розвитку. Державне регулювання, під яким варто розуміти сукупність інструментів, за допомогою яких держава встановлює вимоги до підприємств і громад, також має бути націлене на відновлення економічної стабільності та забезпечення сталого розвитку регіонів з урахуванням нових економічних і соціальних реалій [101].

Органи державної влади, наукові установи та громадські організації з виноградарства і виноробства висловлюють готовність сприяти адаптації українського законодавства у виноградно-виноробної галузі до стандартів Європейського Союзу. Державне регулювання має забезпечити відповідність виноробної продукції встановленим у міжнародній практиці стандартам якості. Наблизивши так відповідність законодавчої бази до стандартів якості винної продукції, держава убезпечить споживачів внутрішнього ринку та мінімізує ризики, що дасть змогу забезпечити соціальні, екологічні й економічні складові концепції сталого розвитку.

Ю. Л. Болбіт виокремлює такі види державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів:

а) залежно від повноважень суб'єкта контролю та його стану в системі державного управління: загальний і спеціальний контроль;

б) залежно від часу здійснення заходів державного контролю: попередній, поточний та подальший контроль;

в) за підставами проведення: плановий і позаплановий контроль;

г) залежно від місця проведення державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів: виїзний та невиїзний контроль;

ґ) за суб'єктом ініціативи проведення державного контролю за виробництвом і обігом спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів: контроль за ініціативою суб'єкта господарювання, контроль за ініціативою контролюючого органу, контроль за скаргою;

д) залежно від способу контролю: документальний і фактичний контроль [17].

Національна законодавча база щодо регулювання виноробної продукції формується на основі законів, підзаконних актів, державних стандартів, а також міжнародних угод, до яких приєдналася Україна. Її основна мета – забезпечення високої якості продукції, захист споживачів, розвиток галузі та адаптація до стандартів Європейського Союзу. Законодавче регулювання виробництва виноробної продукції України узагальнено в табл. 4.1.

Таблиця 4.1

Узагальнення законодавчого регулювання виробництва виноробної продукції України

Законодавчий акт	Коротка характеристика законодавчого акту
1	2
Закон України «Про виноград та виноградне вино» (був чинний до 31.12.2025) [208]	Регулює правовідносини у сфері виноградарства та виноробства. Статтею 4 передбачено, що «виробництво виноробної продукції здійснюється суб'єктами підприємницької діяльності незалежно від форм власності за наявності в них ліцензії»; встановлює вимоги до виробництва, зберігання, маркування та реалізації виноробної продукції; передбачає створення зон географічного зазначення для виноробної продукції
Закон України «Про виноград, вино та продукти виноградарства» (набув чинності з 1 січня 2026 р.) [209]	Регулює правові й організаційні відносини, пов'язані з веденням виноградарства, здійсненням виробництва і реалізацією винограду, вина та інших продуктів виноградарства, продуктів винних ароматизованих, визначає особливості підготовки до реєстрації, використання і захисту географічних зазначень щодо вин, продуктів винних ароматизованих, а також особливості контролю щодо таких географічних зазначень
Закон України «Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів» [241]	Визначає загальні вимоги до харчової безпеки, включно з виноробною продукцією; регулює систему контролю за якістю вин
Закон України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» [214]	Передбачає ліцензування виробництва й обігу алкогольної продукції; встановлює акцизні збори на виноробну продукцію

Джерело: сформовано автором.

Як бачимо з табл. 4.1, з 1 січня 2026 р. набрав чинності Закон «Про виноград, вино та продукти виноградарства» від 22.08.2024 № 3928-IX (далі – Закон № 3928-IX). Раніше діяв Закон України «Про виноград та виноградне вино» № 2662-IV, який регулював: ведення виноградників, виробництво, обіг вина і продукції виноробства; контроль якості, опорядження виноградників, відповідальність за порушення норм тощо. Проте в ньому були менш розвинуті деякі аспекти, які деталізуються в новому законі: географічні зазначення, енологічні практики, сучасні норми маркування та чіткіші стандарти.

Новий Закон адаптує галузь до міжнародних стандартів і вимог ЄС, містить нові терміни та визначення, класифікацію сортів винограду, енологічні практики, включає виробництво ароматизованих винних продуктів із географічними зазначеннями. Важливим нововведенням є запровадження єдиного державного інформаційного реєстру – «Виноградарсько-виноробного реєстру». Буде запроваджено механізми маркування і представлення продукції, правила перевірок «від лози до пляшки», а також посилено захист географічних зазначень вин та продуктів виноробства. Закон прямо передбачає оновлення державної підтримки виноградарства і виноробства, що зумовлює оновлення методичних засад контролю ефективності її здійснення з боку держави. Закон, зокрема, надає правове поле для відповідних видів підтримки (табл. 4.2).

Водночас, для того щоб реалізувати державну підтримку за новим Законом, потрібне ухвалення підзаконних актів (постанови уряду, накази), що деталізують процедури, критерії, обсяги фінансування.

Державна підтримка посідає окреме місце в системі державного регулювання виноробства. Стосовно положень державної підтримки виноградарства, то в Законі № 3928-IX їх закріплено в Розділі XIII «Програми державної підтримки у сфері виноградарства і виноробства», передусім – ст. 60. У цій статті Закон прямо встановлює, що мають бути програми державної підтримки у сфері виноградарства та виноробства.

Таблиця 4.2

Види державної підтримки виноградарства та виноробства, що можуть бути запроваджені законом України

Вид підтримки	Можливі механізми / що передбачено
1	2
Фінансова підтримка	Субсидії, дотації, гранти через бюджети чи спеціальні програми; частково передбачено як «державну підтримку»
Податкові пільги	Потенційно пільги або спрощений режим оподаткування для виробників, але конкретні податкові пільги Закон прямо не деталізує; будуть потрібні підзаконні акти
Інвестиції в інфраструктуру	Інвестиції в технології, лабораторії, контроль якості, реєстри тощо. Закон стимулює це, особливо в контексті енологічних стандартів та реєстру
Захист географічних зазначень	Юридичний захист, що може надавати конкурентну перевагу на міжнародному ринку; може бути використано як механізм підтримки через брендинг
Контроль і відповідальність	Закон встановлює контрольні органи, відповідальність за порушення. Це не стільки «підтримка», скільки захисна частина законодавства, яка забезпечує чесні умови

Джерело: сформовано автором.

Програми мають забезпечувати підтримку різних суб'єктів галузі – і виробників винограду, і виробників виноробної продукції. Закон передбачає, що державна підтримка може охоплювати: стимулювання створення чи відновлення виноградників; підтримку інвестицій у матеріально-технічну базу виноградарства / виноробства; заходи, пов'язані із захистом географічних зазначень, стандартизацією, контролем якості, забезпеченням простежуваності продукції, оскільки закон покликаний узгодити нормативи зі стандартами ЄС. Разом з тим Закон не деталізує в самій ст. 60 конкретні обсяги фінансування, відсотки дотацій чи конкретні строки для виплат.

Окрім ст. 60, інші норми Закону № 3928-IX передбачають умови й інфраструктуру, необхідну для ефективної державної підтримки. Наприклад, Виноградарсько-виноробний реєстр – централізована інформаційна система, в якій будуть обліковуватись виробники, ділянки винограду, продукти виноградарства і

через яку відбуватиметься взаємодія з державною підтримкою. Реєстр забезпечуватиме електронне подання заяв, декларацій тощо, що має спростити адміністративні процедури для отримання підтримки.

Закон передбачає, що інформація з Виноградарсько-виноробного реєстру має інтегруватись із Державним аграрним реєстром, що дасть змогу враховувати виробництво виноградарства у загальних аграрних політиках і програмах підтримки.

Тут, хоч Закон закладає базу для державної підтримки, окремі ключові елементи ще не деталізовані та потребують додаткового врегулювання:

- критерії відбору суб'єктів, які матимуть право на підтримку (мінімальні площі, сорти, місцезнаходження, статус виробника);
- форми підтримки (дотації, субсидії, гранти, тощо), їх порядок і величини;
- механізми реалізації програм: які державні органи будуть відповідальними, які строки, як подавати заявки, як відбуватиметься контроль за використанням коштів;
- розмір бюджету, джерела коштів (державний бюджет, зовнішня допомога, регіональні бюджети);
- моніторинг та звітність: як оцінюватиметься ефективність програм підтримки, які показники результативності будуть використовуватись.

У табл. 4.3 наведено узагальнену проєктну карту державної підтримки виноградарства в Україні (на основі норм Закону, що діє з 2026 р.).

Схема реалізації підтримки може бути такою:

Подання заявки виробником → Внесення даних до Виноградарсько-виноробного реєстру → Перевірка та відбір заявок → Надання фінансової/податкової підтримки → Моніторинг використання коштів і результатів.

Джерела фінансування:

• Державний бюджет України;

• регіональні бюджети;

• міжнародні програми та фонди (ЄС, FAO, GIZ, EBRD).

Таблиця 4.3

Проєктна карта державної підтримки виноградарства в Україні

Напрям підтримки	Зміст заходів
Закладення та реконструкція виноградників	• Компенсація витрат на саджанці сертифікованих сортів; • часткова компенсація витрат на шпалери, зрошення, захисні сітки; • дотації на відновлення виноградників після пошкодження (заморозки, війна, стихійні лиха)
Модернізація виробництва	• Гранти на закупівлю сучасного обладнання; • підтримка лабораторій якості, сертифікаційних центрів
Підтримка малих і середніх виноробень	• Пільгові кредити / дотації на розвиток сімейних виноробень; • спрощені процедури реєстрації через Виноградарсько-виноробний реєстр
Маркетинг і просування українського вина	• Фінансування участі в міжнародних виставках; • підтримка бренду «Ukrainian Wine»; • гранти на сертифікацію в ЄС, Азії, США.
Захист географічних зазначень (GI)	• Допомога в реєстрації та міжнародному захисті GI; • юридичний та маркетинговий супровід

Джерело: сформовано автором на основі [209].

Очікувані результати реалізації підтримки: 1) збільшення площ виноградників; 2) відновлення виробництва після війни; 3) зростання експорту вина; 4) розвиток винного туризму; 5) зростання зайнятості в сільських громадах.

Розроблені методичні підходи державного фінансового контролю ефективності використання державної фінансової підтримки виноградарства і виноробства у зв'язку з ухваленням нового Закону наведено в Додатку М.1.

Окрім законів, важливу роль у державному регулюванні відіграють підзаконні акти, які, зокрема, регламентують порядок ліцензування виноробної діяльності, а також використання сировини для виноробства (постанови Кабінету Міністрів України); накази Міністерства аграрної політики та продовольства України регулюють технічні умови для виробництва і стандарти якості виноробної продукції та ін.

Державні стандарти України (ДСТУ) встановлюють вимоги до різних видів виноробної продукції (виноградних вин, ігристих вин, бренді тощо), а технічний регламент щодо напоїв, визначає вимоги до їхнього складу, маркування та пакування. Україна має міжнародні зобов'язання, які сприяють адаптації українського

законодавства до норм Європейського Союзу відповідно до Угоди про асоціацію між Україною і ЄС, а також дотримання принципів географічних зазначень згідно зі стандартами ЄС та угодами СОТ. Звідси можна узагальнити основні напрями державного регулювання виноробства України (рис. 4.1).

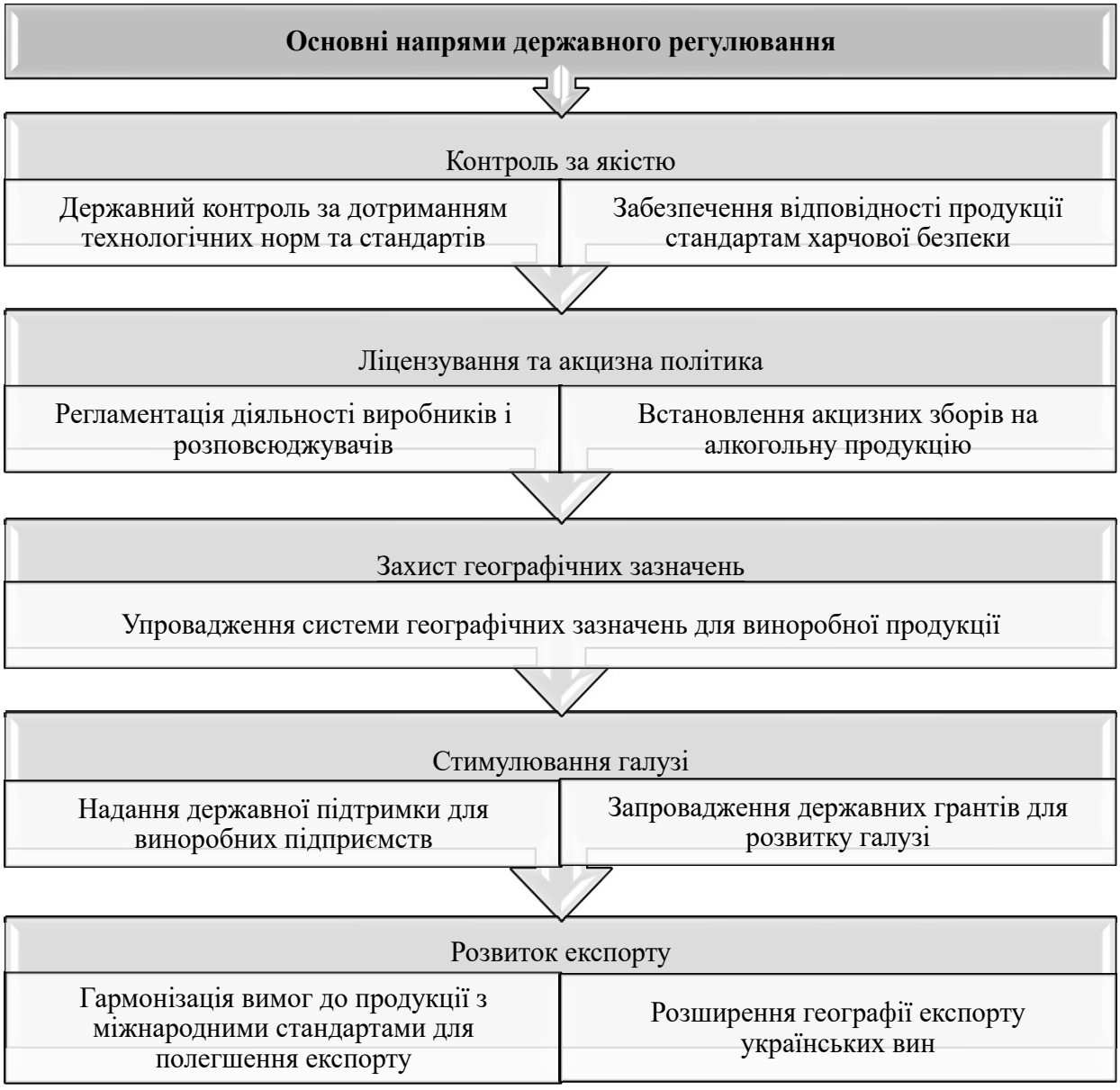


Рис. 4.1. Узагальнені напрями державного регулювання виноробства України

Джерело: сформовано автором.

Державне регулювання виноробної продукції спрямоване не лише на

забезпечення її відповідності стандартам, а й на стимулювання інновацій у галузі та забезпечення автентичності виноробних традицій.

Завдяки спрощенню державного регулювання у 2018 р. (ухвалення закону, який дає змогу малим виноробням виробляти продукцію без окремої ліцензії на оптовий продаж, за умови, що вони виготовляють вино лише зі своєї сировини) в Україні за останні п’ять років зросла кількість крафтових виноробень. Виникненню та поширенню таких виноробень сприяють зростання попиту на автентичні й натуральні вина серед споживачів, розвиток туризму в регіонах, багатих на виноградники (Одеська, Закарпатська, Херсонська області).

Серед крафтових виноробів України спостерігається регіональна спеціалізація. Так, у Закарпатті переважає виробництво натуральних сухих вин, використання місцевих сортів винограду, таких як Фурмінт і Гемза. В Одеській області винороби утримують фокус на автохтонних сортах, таких як Одеський чорний, а також виробництво ігристих вин.

На Херсонщині домінує розвиток виноградарства на піщаних ґрунтах, експерименти зі сталими методами ведення господарства. У Миколаївській області переважає виробництво вин у стилі Блендів із міжнародних сортів, таких як Каберне Совіньйон і Мерло.

Розвиток крафтових виноробень характеризується певними інноваціями у виробництві, зокрема: впровадженням органічних методів вирощування винограду, використанням нових технологій ферментації та витримки, а також фокусом на малосерійній продукції з індивідуальними характеристиками. Таке спрямування значно впливає на розвиток культури споживання вина. Зокрема, у практиці виноробів стало традиційним проведення фестивалів вина (наприклад, Wine&Spirits у Києві, «Закарпатське Божоле») та створення винних туристичних маршрутів і виноробних кластерів.

Однак російська агресія та воєнний стан в Україні створюють значні проблеми і перешкоджають розвитку крафтових виноробень (табл. 4.4).

Таблиця 4.4

Визначений вплив воєнного стану на розвиток крафтових виноробень

Проблеми		**Перспективи розвитку**	
Порушення інфраструктури та логістики	Бойові дії зруйнували та пошкодили виноградники і виноробні в південних регіонах (Херсонська, Миколаївська області	Відновлення зруйнованих територій	Реабілітація виноградників після завершення війни
	Логістичні труднощі через блокаду портів та небезпеку транспортування у прифронтових зонах		Відновлення експорту через порти та нові транспортні коридори
	Обмежений доступ до іноземних ринків через складнощі експорту	Експортний потенціал	Зростання популярності українських вин на міжнародних ринках через підвищений інтерес до крафтової продукції
Зменшення виробничих потужностей	Зруйновані території та зруйновані виноградники в південних регіонах		Використання автохтонних сортів винограду для створення унікального іміджу
	Нестача робочої сили, оскільки працівники мобілізовані або змушені залишити регіон	Інвестиції в галузь	Зацікавленість іноземних інвесторів у розвитку виноробного сектору
Втрата виноградників	Заміновані території та зруйновані виноградники в південних регіонах		Розвиток технологій органічного виробництва
	Зміна кліматичних умов через воєнні дії, що впливають на якість врожаю	Диверсифікація джерел забезпечення ресурсами	Виробництво вина з інших регіонах країни
Зростання витрат на виробництво	Подорожчання енергоресурсів і матеріалів для виробництва		Використання альтернативних джерел енергії
	Ускладнення доступу до сировини через ризики постачання		Розвиток локальних ланцюгів постачання
Звуження зовнішніх ринків збуту та обмеження експортних можливостей	Скорочення експорту українського вина через воєнні ризики	Перехід на внутрішній ринок	Багато крафтових виноробень переорієнтувалися на внутрішнього споживача
	Ускладнення логістики та транспортування продукції за кордон		Популярність українського вина як символу підтримки національного виробника
Недостатність фінансових ресурсів та необхідність відновлення інфраструктури	Пошкодження / руйнування виноградників та виробничих потужностей	Державна і міжнародна підтримка	Програми грантів для відновлення виноградарства та виноробства
	Зниження фінансової стійкості підприємства		Ініціативи з боку міжнародних організацій (наприклад FAO) для відновлення зруйнованої інфраструктури
	Обмежені можливості інвестування у відновлення виробництва		Податкові пільги для виробників у прифронтових регіонах

Джерело: сформовано автором.

Крафтові виноробні залишаються символом стійкості й інноваційності навіть у складних умовах війни, представляючи українське виноробство на внутрішньому та міжнародному ринках.

В Україні необхідно посилити державний контроль за якістю виноробної продукції на зразок європейського, який базується на методах еталонного ізотопного аналізу і є аналітичним методом контролю та боротьби з шахрайством у секторі вина, що вимагає високого рівня спеціальних наукових знань та обладнання.

Удосконалення чинного законодавства триває, зокрема Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо розвитку виробництва виноробної продукції та спрощення господарської діяльності малих виробників виноробної продукції» від 09.08.2023 № 3303-IX [212]. З 1 січня 2026 р., як зазначалося, набрав чинності Закон України «Про виноград, вино та продукти виноградарства» від 22.08.2024 р. № 3928-IX [209].

Крім того, Уряд України також постійно працює над поступовим наближенням національного законодавства до норм ЄС щодо: встановлення програм підтримки виробників вина; встановлення єдиного класифікаційного переліку сортів винного винограду; рекламування і виробництва продукції, виробленої з відповідних сортів винного винограду; визначення енологічних (oenological) практик та обмежень; торгівлі вином з третіми країнам; географічного зазначення вина; маркування і представлення виноробної продукції; незаконних насаджень винного винограду; тимчасового режиму посадки винного винограду; створення реєстру виноградників стосовно виробничого потенціалу в галузі виноробства; схем викорчовування насаджень винного винограду; визначення органів, відповідальних за контроль щодо зобов’язань у сфері виробництва вина; забезпечення дотримання правил реалізації виноробної продукції; забезпечення дотримання правил стосовно організацій виробників та міжгалузевих організацій у виноробній галузі; формування механізму щорічної звітності й оцінювання у виноробній галузі; забезпечення сумісності процедури управління та контролю із системою

інтегрованого управління і контролю (IACS).

За нашим переконанням, проблемами та перспективними питаннями, які потрібно вирішувати на рівні державного регулювання щодо виробництва виноробної продукції і розширення можливостей її експорту, є: недосконаліть системи контролю якості та маркування продукції; потреба у повній гармонізації законодавства з європейськими стандартами; необхідність підвищення державної підтримки виноробної галузі.

Україна продовжує адаптацію свого законодавства до міжнародних стандартів, що сприятиме зміцненню позицій національного виноробства як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках.

Дослідивши виноробну галузь України та її державне регулювання, варто зазначити, що вона має значний потенціал для інтеграції в європейський ринок, зважаючи на її багаті природно-кліматичні умови і традиції виробництва. Основними напрямами розвитку системи державного регулювання галузі є адаптація законодавства України до норм ЄС, підвищення якості продукції та підтримка локальних виробників. Динаміка експорту й імпорту виноградних вин у період 2014–2023 рр. свідчить про необхідність посилення конкурентоспроможності українських вин на міжнародному ринку.

Ефективність державного регулювання є одним із ключових чинників, що впливають на якість вина, поряд із такими як природно-кліматичні умови, технологічні процеси тощо. Державний контроль за виробництвом і обігом спирту, алкогольних напоїв потребує подальшого вдосконалення для забезпечення прозорості та високих стандартів якості продукції.

Воєнний стан спричинив істотні виклики для галузі, зокрема в логістиці й виробничих процесах, але водночас стимулював розвиток крафтових виноробень.

Підтримка саме малих та середніх виноробень може стати одним із факторів відновлення економіки після завершення воєнного стану, адже виноробні регіони України мають потенціал стати важливими осередками розвитку сільського

господарства і туризму.

Адаптація українського законодавства до європейських норм є важливим кроком для розширення ринків збуту та підвищення довіри споживачів до крафтового українського вина.

В умовах високої конкуренції на внутрішньому і зовнішньому ринках саме державна політика формує правові й економічні передумови для підвищення якості виноробної продукції, захисту споживачів, гармонізації з європейськими стандартами та розширення експортних можливостей.

Посилення державного контролю за виробництвом, обігом і маркуванням вина є важливим чинником не лише забезпечення прозорості та конкурентоспроможності ринку, а й для відновлення економіки України в умовах воєнних викликів.

Державна підтримка, спрямована на розвиток органічного виноградарства, крафтових виноробень, інноваційних технологій та винного туризму, формує стратегічну основу для сталого розвитку галузі. Отже, державне регулювання виступає ключовим механізмом інтеграції українського виноробства у світовий ринок і забезпечення його стійкості в умовах сучасних економічних та геополітичних викликів. Воно визначає основні напрями державної підтримки галузі. Проаналізовані варіанти державної підтримки, передбачені новим законодавством, свідчать про їх наближення до європейської практики.

Запропоновані методичні підходи державного фінансового контролю ефективності використання державної підтримки у виноградарстві й виноробстві (Додаток М.1) забезпечують якісно новий рівень прозорості, результативності та обґрунтованості управлінських рішень.

Їх упровадження у практику дасть змогу підвищити точність перевірок завдяки інтеграції цифрових реєстрів, супутникового моніторингу і ризик-орієнтованих алгоритмів відбору, мінімізувати корупційні ризики та зловживання, а також посилити довіру до державних програм підтримки.

Для науки такі підходи є вагомим внеском у розвиток концепції контрольного імперативу, оскільки поєднують сучасні інструменти аудиту, KPI-методологію й антикорупційні механізми з галузевою специфікою виноробства.

Їхня перевага над чинними аналогами полягає в комплексності (об'єднання фінансового, технологічного та якісного контролю), динамічності (застосування оцінки ex-ante, mid-term та ex-post) і відповідності європейським стандартам прозорості та підзвітності.

Це створює умови для ефективнішого використання бюджетних коштів, зростання інвестиційної привабливості галузі й інтеграції України у глобальний ринок виноробної продукції.

4.2. Формування моделі внутрішнього контролю дотримання технології виробництва продукції виноробних підприємств

В умовах динамічних змін і постійних ризиків функція внутрішнього контролю в системі менеджменту виноробних підприємств набуває особливої ваги. Вона проявляється через управлінський контроль, який є функцією менеджменту в системі управління будь-якого суб'єкта господарювання. У сучасних умовах господарювання менеджери різних рівнів управління здійснюють контроль постійно, що дає змогу своєчасно реагувати на поточні зміни й ухвалювати оперативні та стратегічні рішення для забезпечення результативності діяльності підприємства. Нині – в умовах глобалізації та зростання вимог споживачів до якості продукції – особливої значущості набуває внутрішній контроль дотримання технології виробництва.

Саме через дієвий внутрішній контроль на виноробних підприємствах:

1) забезпечується якість продукції, оскільки внутрішній контроль дає змогу уникнути відхилень від стандартів, що можуть вплинути на смак, аромат і

безпечність вина;

2) дотримуються нормативні вимоги, згідно з якими виноробна продукція у багатьох країнах регулюється жорсткими стандартами (наприклад, ДСТУ, HACCP, ISO) і порушення технологічного процесу може призвести до санкцій або втрати ліцензії;

3) забезпечується економічна ефективність завдяки контролю над використанням сировини і ресурсів та оптимізуються виробничі витрати і знижуються ризики браку;

4) підвищується конкурентоспроможність виноробної продукції, що на міжнародному ринку оцінюється за критеріями якості, а систематичний контроль гарантує стабільність показників;

5) гарантуються екологічні й етичні аспекти, які забезпечуються дотриманням технологій, дають змогу мінімізувати негативний вплив на довкілля та відповідати принципам сталого розвитку.

Внутрішній контроль є невід'ємною частиною управління діяльністю виноробним підприємством. Реалізація функцій внутрішнього контролю відбувається через постійний взаємозв'язок із управлінням виноробного підприємства. Контрольні процеси допомагають керівництву виноробного підприємства:

- оцінювати відповідність виробничих процесів встановленим стандартам;
- запобігати втратам від браку готової продукції;
- підвищувати економічну ефективність і раціонально використовувати ресурси;
- забезпечувати дотримання нормативних та екологічних вимог.

Внутрішній контроль виконує свої функції в системі управління виноробним підприємством за допомогою таких його складових:

- операційного контролю – забезпечує якість готової продукції;
- фінансово-економічного контролю – забезпечує оптимізацію витрат і

підвищує фінансові результати діяльності підприємства;

- контролю за дотриманням нормативних та екологічних вимог – забезпечує сталість та відповідність стандартам;
- контролю за матеріально-технічним забезпеченням – забезпечує оптимізацію виробничих процесів;
- контролю за персоналом – підвищує продуктивність та безпеку праці;
- інноваційного контролю – сприяє модернізації й екологічності виробництва.

Мету, дії і результат кожного з перерахованих елементів внутрішнього контролю наведено на рис. 4.2.

Система управління виноробним підприємством базується на контролі всіх етапів виробничого процесу, що дає змогу досягти таких цілей: ефективного використання ресурсів; підвищення якості продукції; дотримання нормативних вимог (міжнародних стандартів якості, екологічних стандартів тощо); фінансової стійкості підприємства.

Завдяки дієвості функцій системи внутрішнього контролю виноробне підприємство має змогу підвищувати ефективність виробництва, гарантувати стабільну якість вина й успішно конкурувати на внутрішньому і міжнародному ринках.

Розглянемо кожну зі складових, що забезпечують особливості внутрішнього контролю за виробництвом якісного вина.

1) *Забезпечення якості продукції, оскільки внутрішній контроль дає змогу уникнути відхилень від стандартів, що можуть вплинути на смак, аромат та безпечність вина.*

Внутрішній контроль у виноробній галузі відіграє ключову роль у забезпечені якості готової продукції. Він охоплює всі етапи виробництва – від приймання сировини до фасування вина, охоплюючи кожен технологічний аспект, що може вплинути на смак, аромат і безпечність продукції.

Реалізація функцій внутрішнього контролю виноробних підприємств

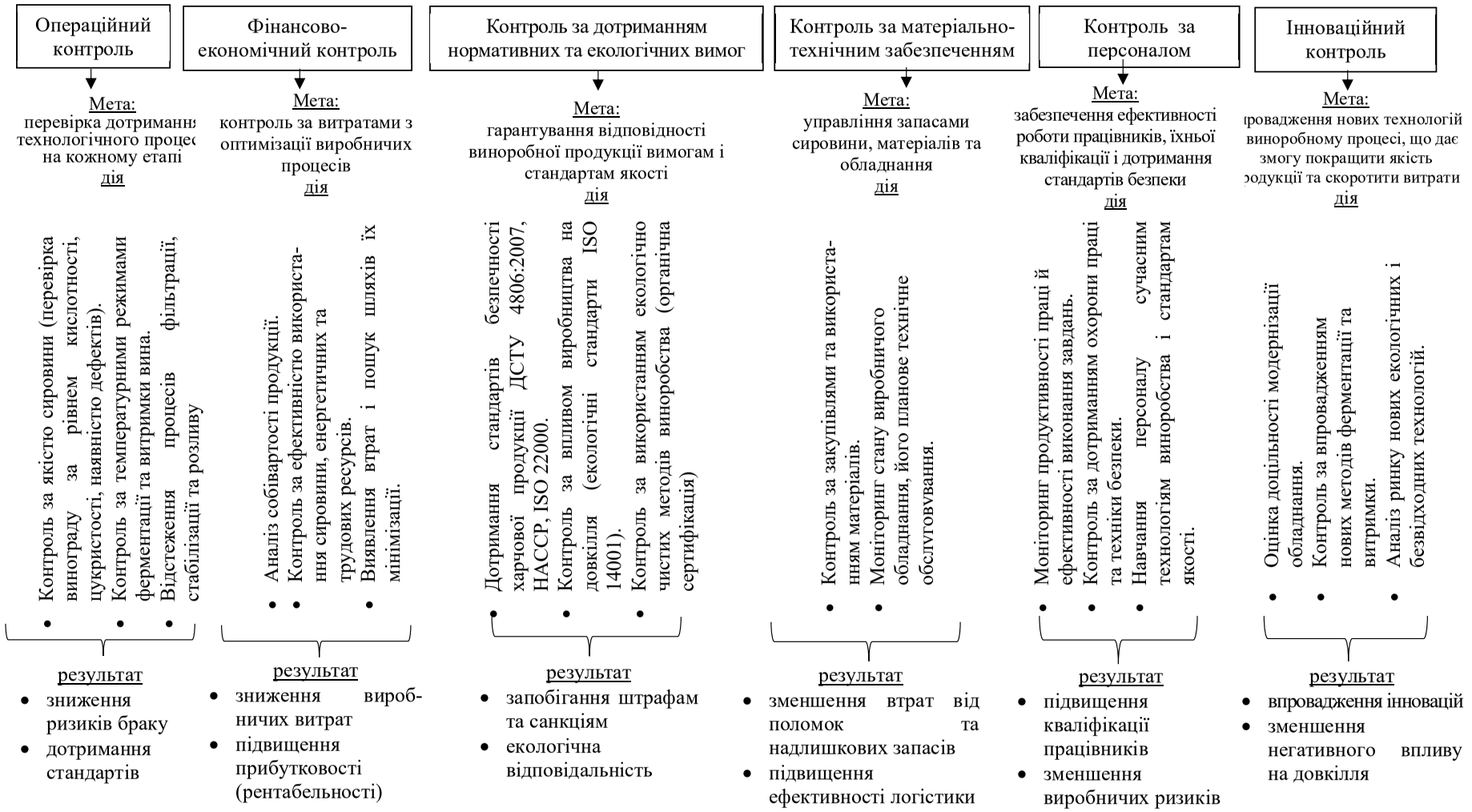


Рис. 4.2. Реалізація функцій внутрішнього контролю в системі управління діяльністю виноробних підприємств
Джерело: сформовано автором

Основні етапи внутрішнього контролю технологічного процесу наведено в Додатку М.4 (табл. М.4.1). З метою забезпечення високої ефективності внутрішнього контролю виноробних підприємств використовують специфічні методи:

- лабораторні дослідження – для здійснення хімічних та мікробіологічних аналізів;
- автоматизовані системи моніторингу – забезпечують датчики температури та визначення рівня CO_2, автоматизованих ферментерів;
- органолептична перевірка – для здійснення дегустаційного контролю професійними виноробами;
- документальний контроль – забезпечує реєстрацію параметрів на кожному етапі виноробства з метою відстежування аналізу можливих відхилень.

Упровадження сучасних методів контролю дає змогу мінімізувати ризики дефектів, покращити економічну ефективність виробництва та забезпечити довіру споживачів до продукції. Якість виноробної продукції залежить від багатьох факторів, що піддаються ризикам на різних етапах виробництва – від вирощування винограду до розливу і зберігання вина.

Основні ризики можна поділити на кілька груп: агрокліматичні, технологічні, мікробіологічні, екологічні, економічні та нормативно-правові.

Користуючись Додатком М (табл. М.4.2), наведемо характеристику вказаних груп ризиків, що впливають на якість виноробної продукції.

Здійснюючи оцінку наведеної інформації в таблиці доцільно вказати шляхи мінімізації ризиків, зокрема:

- агрокліматичні ризики можна мінімізувати за умови використання стійких сортів винограду, крапельного зрошення, агротехнічних заходів (мульчування, захисту ґрунтів від ерозії), моніторингу стану ґрунту;
- технологічні ризики можна мінімізувати шляхом здійснення автоматичного контролю температури, використання герметичних резервуарів, систематичного проведення аналізу вмісту SO_2, оптимізації методів фільтрації;
- мікробіологічні ризики можна знизити за умови контролю мікробіологічної

чистоти обладнання, підтримки оптимального рівня SO_2, дотримання санітарних норм;

- екологічні ризики знижуються за умови використання екологічно чистих технологій, використання органічного землеробства, повторної переробки відходів;
- економічні ризики можна мінімізувати шляхом укладення довгострокових контрактів із постачальниками, диверсифікації ринків збуту, страхування продукції;
- нормативно-правові ризики можна зменшити при постійному проведенні внутрішнього аудиту, здійсненні контрою маркування і сертифікації виробництва.

Основним завданням виноробного підприємства є впровадження системи внутрішнього контролю, що дасть змогу мінімізувати ризики, стабілізувати якість продукції та забезпечити відповідність якісних властивостей вина відповідно до вимог міжнародних стандарті [53].

2) *Дотримання нормативних вимог, згідно з якими виноробна продукція у багатьох країнах регулюється жорсткими стандартами (наприклад, ДСТУ, HACCP, ISO) і порушення технологічного процесу може призвести до санкцій або втрати ліцензії.*

Безпека харчових продуктів є глобальною проблемою людства і вимагає концептуального підходу до її вирішення через інструмент управління, що забезпечує засоби для створення ефективної програми контролю за небезпечними чинниками. Виробництво виноробної продукції в Україні регулюється жорсткими нормативно-правовими вимогами, що спрямовані на забезпечення якості та безпечності продукції. Внутрішній контроль на виноробних підприємствах є основним механізмом, що дає змогу не лише уникати порушень, а і підвищувати конкурентоспроможність продукції.

В Україні виробництво вина регулюється такими нормативно-правовими документами:

- ДСТУ 4806:2007 «Вина. Загальні технічні умови» – встановлює вимоги до якості вина, його фізико-хімічних показників, допустимого рівня добавок та

стабілізаторів;

- ДСТУ 4256:2003 «Вина спеціальні» – визначає вимоги до спеціальних категорій вин (кріплені, ароматизовані, лікерні тощо);
- Закон України Закон «Про виноград, вино та продукти виноградарства» – узагальнює правила виробництва, зберігання та маркування виноробної продукції;
- Закон України «Про безпечність та якість харчових продуктів» – встановлює загальні вимоги до контролю за безпечністю всіх харчових продуктів, зокрема виноробної продукції;
- Система HACCP (Hazard Analysis and Critical Control Points) – є обов'язковою для виноробних підприємств та передбачає аналіз небезпечних факторів на всіх етапах виробництва.

Наукові дослідження з проблем розвитку і впровадження системи управління HACCP здійснювали закордонні та українські вчені, зокрема: Л. В. Гуцаленко, О. М. Колеснікова, С. Заболотний [321], І. В. Левчук [106], Mayes T.M., Mortimore S.E. [357], С. Окман [183] та ін.

Система аналізу ризиків, небезпечних чинників і контролю критичних точок Hazard Analysis and Critical Control Point (HACCP) є науково обґрунтованою, що дає змогу гарантувати виробництво безпечної продукції. Основна концепція системи HACCP – забезпечення безпечної продукції на всьому шляху харчового ланцюга «від поля до столу» [45]. Значний внесок у розроблення системи комплексного управління якістю (TQM) зробив доктор В. Е. Демінг, який наголосив на комплексному системному підході до виробництва, що може поліпшити якість за зниження витрат [258].

Якість виноробної продукції в Україні забезпечується дотриманням вимог міжнародних стандартів, зокрема:

- ISO 22 000 – міжнародний стандарт управління безпечністю харчових продуктів, який охоплює вимоги до контролю сировини, технологічного процесу й умов зберігання;

- ISO 9001 – стандарт управління якістю, що гарантує постійний моніторинг виробничих процесів;
- OIV (Міжнародна організація виноградарства та виноробства) – надає рекомендації щодо виноробства, ухвалені багатьма країнами світу.

Виноробні підприємства мають здійснювати певні заходи внутрішнього контролю, що забезпечують відповідність виноробної продукції нормативним вимогам (рис. 4.3).



Рис. 4.3. Характеристика методичних прийомів внутрішнього контролю, що забезпечують відповідність виноробної продукції нормативним вимогам

Джерело: сформовано автором.

Забезпечення відповідності виноробної продукції встановленим стандартам якості й безпеки є неможливим без чіткого дотримання чинних нормативних вимог. Саме нормативно-правова база регламентує порядок виробництва, обліку, зберігання

та реалізації виноробної продукції, визначаючи ключові вимоги до організації процесів на підприємстві. Тому для ефективного здійснення внутрішнього контролю виноробні підприємства мають орієнтуватися на чинні законодавчі акти й галузеві стандарти, що регулюють діяльність у сфері виноробства.

Регулювання виноробної продукції окремих країн – лідерів світу у виноробній галузі наведено в табл. 4.5.

Таблиця 4.5

Характеристика регулювання різних типів контролю виробництва вина в країнах світу

Країна	Регулюючий контроль	Характеристика регулювання
1	2	3
Франція	AOC – Appellation d'Origine Contrôlée	Строгий контроль походження винограду; регулювання технології виробництва (дозволені сорти, методи ферментації, витримки); санкції за порушення – відкликання продукції з ринку, штрафи, заборона продажу
Італія	DOCG – Denominazione di Origine Controllata e Garantita	Жорстка перевірка сортового складу винограду; обов'язкові лабораторні та органолептичні тести; порушення карається відкликанням DOCG та штрафами.
США	TBB – Alcohol and Tobacco Tax and Trade Bureau	Вимоги до маркування та безпечності продукції; контроль за рівнем алкоголю та вмістом добавок; Відкликання ліцензії у разі серйозних порушень.
ЄС	PDO – Protected Designation of Origin	Регламент (ЄС) 1308/2013 про виноградне вино; контроль за методами виробництва, географічним походженням; Високі штрафи і заборона експорту в разі невідповідності стандартам

Джерело: розроблено автором.

У разі порушення технологічного процесу та невідповідності нормативним вимогам виноробні підприємства можуть бути оштрафовані або отримати штрафні санкції:

- штрафи – накладаються за відхилення від нормативів якості та за неправильне маркування продукції;

- вилучення партії вина – у разі виявлення небезпечних речовин або невідповідності стандартам;
- тимчасове припинення діяльності – якщо підприємство не виконує санітарних вимог або систематично порушує технологічний процес виробництва;
- позбавлення ліцензії – якщо порушення є систематичним або призводить до небезпечних наслідків (наприклад, отруєння споживачів);
- кримінальна відповідальність – якщо вино містить небезпечні речовини або фальсифіковані компоненти.

Внутрішній контроль на виноробних підприємствах України є невід'ємною частиною зазначення відповідності продукції жорстким національним та міжнародним стандартам.

Дотримання вимог НАССР, ДСТУ, ISO дає змогу запобігти порушенням і уникнути санкцій. Водночас порушення технологічного процесу може призвести до значних штрафів, відкликання продукції з ринку та навіть втрати ліцензії.

3) *Економічна ефективність забезпечується контролем над використанням сировини та ресурсів і дає змогу оптимізувати виробничі витрати та знизити ризики браку.*

Економічна ефективність виноробного виробництва залежить від раціонального використання сировини, матеріальних та енергетичних ресурсів, що дає змогу знижувати або мінімізувати втрати і підвищувати якість продукції.

Внутрішній контроль за кожним етапом виробництва відіграє ключову роль у зменшенні ризиків браку, оптимізації процесів та забезпеченні стабільного прибутку підприємства.

У Додатку М4 (табл. М.4.3) проведено критичну оцінку елементів внутрішнього контролю.

Здійснюючи оцінку інформації в табл. М.4.3, можна стверджувати, що внутрішній контроль сировини і ресурсів є стратегічним інструментом для забезпечення економічної ефективності виробництва вина. Завдяки ретельному

контролю кожного етапу – від приймання винограду до розливу готового продукту – виноробні підприємства можуть суттєво знизити виробничі витрати, мінімізувати ризики браку та підвищити якість продукції. Це водночас дає змогу зберігати конкурентоспроможність на ринку і забезпечувати стабільний прибуток.

4) Підвищення конкурентоспроможності виноробної продукції, яка на міжнародному ринку оцінюється за критеріями якості, а систематичний контроль гарантує стабільність показників.

На міжнародному ринку вино оцінюється за відповідними критеріями якості, що охоплюють як органолептичні характеристики (смак, аромат, колір), так і фізико-хімічні параметри. Внутрішній контроль на виноробному підприємстві дає змогу досягти високої якості продукції, забезпечуючи:

- стабільність хімічного складу та смакових характеристик, зокрема відповідність стандартам виробництва і споживчим очікуванням;
- відповідність міжнародним сертифікатам (ISO 22000, HACCP, OIV, органічна сертифікація);
- мінімізацію ризику браку та забезпечення високого рівня безпеки продукції;
- репутаційну довіру споживачів, яку формує висока якість вина, що підвищує лояльність до бренду;
- економічну ефективність шляхом зменшення втрат і відходів через суворий контроль технологічних параметрів.

Стабільність якості вина забезпечується завдяки постійному моніторингу основних показників, що впливають на виробничий процес. Основними з них є: фізико-хімічні параметри, мікробіологічні показники, органолептичні показники (Додаток М.5).

Система внутрішнього контролю дає змогу виноробним підприємствам підтримувати стабільність основних показників якості, що є визначальним фактором конкурентоспроможності на міжнародному ринку. Завдяки системному контролю:

- гарантується відповідність виноробної продукції міжнародним стандартам;

- попереджаються відхилення у виробничих параметрах, що можуть вплинути на якість вина;
- забезпечується економічна ефективність, мінімізуються ризики втрат;
- формується позитивний імідж виробника на глобальному ринку.

Це дає змогу підприємствам зберігати лояльність споживачів, збільшувати експортні можливості і зміцнювати свої позиції у виноробній галузі.

5*) Екологічні та етичні аспекти, які забезпечуються дотриманням технологій, дають змогу мінімізувати негативний вплив на довкілля та відповідати принципам сталого розвитку.*

Дотримання технологій у виноробстві має не лише економічне та якісне значення, а й відіграє важливу роль у забезпеченні екологічної безпеки та дотриманні етичних норм виробництва. Сучасний виноробний бізнес зосереджений на принципах сталого розвитку, що передбачає збереження природних ресурсів, зниження рівня забруднення довкілля і відповідальне ставлення до трудових і соціальних стандартів.

Виноробна галузь пов’язана з використанням природних ресурсів, зокрема води, ґрунтів та енергетичних ресурсів. Дотримання технологій дає змогу мінімізувати негативний вплив на навколишнє середовище завдяки таким екологічним практикам, як раціональне використання природних ресурсів, зменшення забруднення навколишнього середовища, впровадження органічного та біодинамічного виноробства. Дотримання технологій у виноробстві не лише сприяє збереженню довкілля, а й впливає на соціальні та етичні норми ведення бізнесу. Основні етичні принципи охоплюють відповідальне ставлення до працівників, чесне ведення бізнесу та забезпечення високих стандартів безпеки для споживачів. Екологічні й етичні аспекти дотримання технологій у виноробстві наведено в Додатку М.6 (табл. М.6.1).

Внутрішній контроль може здійснюватись із застосуванням таких методів:

- автоматизовані системи моніторингу – контроль за витратами води,

електроенергії та рівнем викидів у реальному часі;

- регулярний екологічний аудит – перевірка відповідності виробництва стандартам ISO 14001 (екологічний менеджмент);
- дотримання стандартів сталого виноробства – впровадження міжнародних сертифікатів (Sustainable Winegrowing, BRC Global Standard for Food Safety).
- навчання персоналу щодо екологічних ризиків і ефективного використання ресурсів.

Дотримання технологій у виноробстві не лише забезпечує якість продукції, а й дає змогу виноробним підприємствам вести екологічно і соціально відповідальний бізнес. Вказані складові допомагають покращити екологічну ситуацію та забезпечити справедливі умови праці, позитивно впливають на імідж бренду, підвищуючи конкурентоспроможність виноробної продукції на міжнародному ринку. Узагальнюючи викладене вище, доцільним є формування механізму внутрішнього контролю дотримання технології виробництва продукції виноробних підприємств (рис. 4.4).

Отже, внутрішній контроль у системі управління виноробних підприємств виступає не лише інструментом перевірки, а й комплексним механізмом забезпечення технологічної дисципліни, якості продукції та економічної стабільності виробництва. Формування мханізму внутрішнього контролю дотримання технології виробництва дає змогу інтегрувати контрольні процедури на всіх етапах – від приймання сировини до маркування готової продукції – з урахуванням ризиків, стандартів HACCP, ISO і вимог Закону України «Про виноград, вино та продукти виноградарства» [209].

Запровадження такого механізму забезпечує: своєчасне виявлення та мінімізацію виробничих ризиків; підвищення якості й безпечності виноробної продукції відповідно до міжнародних стандартів; оптимізацію витрат шляхом контролю використання ресурсів та технологічних параметрів; посилення конкурентних позицій підприємства на національному і світовому ринках.



Рис. 4.4. Механізм внутрішнього контролю дотримання технології виробництва продукції виноробних підприємств

Джерело: узагальнено автором

З наукової точки зору запропонований механізм поглиблює теоретико-методологічні основи контролю в аграрно-промислових галузях, формуючи міждисциплінарний підхід до поєднання технологічного, економічного й управлінського аспектів контролю. Її практична реалізація сприятиме гармонізації внутрішніх систем управління якістю українських виноробних підприємств із європейськими вимогами, підвищуючи довіру споживачів і зміцнюючи бренд «українського вина» на міжнародному ринку.

4.3. Імплементація системи міжнародної стандартизації контролю якості вина в діяльність виноробних підприємств України

На шляху інтеграції української виноробної продукції у світовий ринок необхідно забезпечувати дотримання її стандартів якості, які відповідають міжнародним нормам. У цьому контексті актуальними є дослідження міжнародної практики контролю на предмет її імплементації в управління виробництвом продукції виноробних підприємств України. Разом з тим важливо означити для українських підприємств ключові напрями облікового забезпечення реалізації міжнародних стандартів контролю якості вина. Формування облікового забезпечення системи управління якістю виноробних підприємств є надзвичайно актуальним у контексті сучасних трансформацій українського агропромислового комплексу, його поступової інтеграції до європейського економічного простору та зростання вимог до якості, безпечності й простежуваності харчової продукції. Виноробна галузь як одна з найчутливіших до технологічних і нормативних відхилень потребує впровадження системного механізму інформаційного забезпечення, що дає змогу об’єднати облік, контроль, аналіз та управління якістю в єдиному інформаційному просторі, зрозумілому і на міжнародному рівні.

Нині в Україні спостерігається фрагментарність у відображенні даних щодо

технологічних процесів, якості сировини, екологічних параметрів і економічних результатів діяльності виноробних підприємств. Відсутність інтегрованої облікової системи призводить до зниження точності управлінських рішень, ускладнює сертифікацію продукції відповідно до стандартів ISO та регламентів ЄС, а також зменшує конкурентоспроможність на світовому ринку.

Міжнародні стандарти якості та безпеки, такі як ISO, HACCP, GMP, OIV (Міжнародна організація винограду і вина), створюють надійне підґрунтя для ефективного управління процесами у виноробстві, забезпечення стабільної якості продукції та відповідності її вимогам ринку. Для належної конкурентоспроможності виноробної української продукції та її відповідності міжнародним стандартам якості потрібно у виноробній галузі впроваджувати міжнародні практики контролю. Міжнародна система контролю якості винної продукції дає змогу:

- гарантувати безпеку продукції шляхом відстеження всіх етапів виробництва;
- уніфікувати процеси виробництва, що є важливим для експорту;
- підвищити довіру споживачів, особливо на зовнішніх ринках;
- впровадити новітні технології на основі міжнародного досвіду.

Основні міжнародні стандарти, що забезпечують якість контролю продукції виноробних підприємств, наведено в табл. 4.6.

Таблиця 4.6

Узагальнення міжнародної регламентації та стандартизації вимог до якості виноробної продукції

Міжнародний стандарт	Характеристика стандарту
ISO 22000	Система управління безпечністю харчових продуктів
HACCP (Hazard Analysis and Critical Control Points)	Аналіз ризиків і контроль критичних точок
GMP (Good Manufacturing Practice)	Належна виробнича практика
OIV стандарти	Рекомендації з виробництва, маркування, зберігання й експорту вина

Джерело: сформовано автором.

Далі охарактеризовані основні положення кожного з вказаних міжнародних стандартів.

У міжнародній практиці контроль за якістю вина відповідно до вимог ISO 22000 здійснюється через впровадження комплексної системи управління безпечністю харчових продуктів, яка охоплює всі етапи виробництва – від виноградника до кінцевого споживача. Ця система поєднує принципи HACCP (аналіз небезпек і контроль критичних точок) з елементами управління якістю.

Перший великий здобуток, пов'язаний зі створенням системи HACCP, належить В. Е. Демінгу. Його теорії управління якістю широко визнано як основний чинник у вирішенні питань, пов'язаних з якістю японських продуктів в 1950-х роках. В. Е. Демінг та ін. розробили системи комплексного управління якістю (TQM), в яких акцент зроблено на комплексному системному підході до виробництва, що може поліпшити якість за зниження витрат [383].

У Додатку М.7 (табл. М.7.1) наведено характеристику основних елементів контролю за якістю вина відповідно до ISO 22000.

У країнах ЄС, в Австралії, Чилі, США впровадження ISO 22000 у виноробстві є нормою для підприємств, які працюють на експорт або з великими торговельними мережами. Це дає їм змогу: забезпечувати стабільну якість; підвищувати довіру до продукції; уникати проблем з митними і фітосанітарними службами.

У практичній діяльності виноробних підприємств використовується також сенсорна оцінка якості вин та інших алкогольних напоїв, що здійснюється за допомогою органів чуття, таких як зір, нюх і смак. Метою цієї оцінки є визначення відповідності напою певним стандартам якості та виявлення його унікальної характеристики.

Такий аналіз проводиться в спеціально обладнаній лабораторії сенсорного аналізу, що відповідає вимогам:

– ISO 8589:2007 «Органолептичний аналіз. Загальне керівництво з проєктування приміщень для випробувань» (ДСТУ ISO 8589:2013 «Дослідження сенсорне. Загальні настанови щодо проєктування приміщень для випробувань»;

– ISO 8586:2012 «Органолептичний аналіз. Загальне керівництво відбору, навчання випробувачів та контролю за їхньою діяльністю» (ДСТУ ISO8586:2019 «Дослідження сенсорне. Загальні настанови щодо відбору, навчання та контролю відібраних експертів та експертів з органолептичного оцінювання»). Відповідно до даних стандартів здійснюється підготовка дегустаторів двох типів: «експерти» і «спеціалізовані експерти» [92].

Проведене дослідження дає змогу стверджувати, що ISO 22000 та ін. – це не лише сертифікати, а системний підхід до гарантії якості і безпечності вина, який дає змогу виявляти та запобігати ризикам ще до того, як продукція потрапить до споживача, і робить виноробне підприємство конкурентоспроможним на світовому ринку. Система HACCP (Hazard Analysis and Critical Control Points) у міжнародній практиці є базовим та обов'язковим інструментом для контролю якості й безпечності харчової продукції та вина зокрема. Ця система широко використовується у виноробстві ЄС, США, Австралії, Чилі та інших країн, де застосовується суворий підхід до харчової безпеки.

У виноробстві необхідно керуватись низкою принципів HACCP, узагальнену характеристику яких представлено в Додатку М.7 (табл. М.7.2).

Для виноробних підприємств Франції, Італії та Іспанії, які експортують свою продукцію, дотримання вимог HACCP є обов'язковою вимогою. В Австралії і Новій Зеландії вимоги системи HACCP інтегровано в національну політику безпечності харчових продуктів. У США (через FDA) контроль за винами відбувається з акцентом на запобіганні мікробіологічним і хімічним ризикам.

Досліджуючи систему HACCP як гарант якості харчових продуктів, ми дійшли висновку, що «впровадження ефективної системи управління безпекою харчових продуктів необхідне для забезпечення операційного контролю в усій управлінській структурі господарського суб'єкта, включаючи вище керівництво, команду HACCP і персонал, відповідальний за операції. Для сприяння ефективності державного контролю за впровадженням процедур, заснованих на принципах HACCP, Міністерство аграрної політики України прийняло положення про аудит безпеки

харчових продуктів серед операторів ринку. Впровадження HACCP у суб'єктах агробізнесу надало багато переваг українським клієнтам, включаючи кращий державний контроль, юридичну відповідальність за порушення стандартів та своєчасність запобігання ризикам для безпеки харчових продуктів» [321].

Gabriela S. Wyss. вважає, що основними цілями в виноробстві є оцінка поточних процедур управління виробництвом та контролю в ланцюгах органічного виробництва, з особливим акцентом на характеристиках, які цінуються споживачами, і на основі цього доцільно сформувати й розповсюдити рекомендації щодо їх удосконалення. Зокрема: підтримувати паралельну обробку у винному погребі; обмінюватись інформацією про контроль якості та вимірювання якості з компаніями й відповідальними особами інших ланок ланцюга. На думку автора, офіційні угоди про співпрацю можуть гарантувати контроль якості й безпеки на кожному кроці ланцюга постачання та справедливий розподіл витрати на це між учасниками. Доцільно створити й підтримувати власну систему забезпечення якості, щоб запобігти забрудненню або неправильному маркуванню. Кожен крок необхідно фіксувати в контрольному списку для кожної партії, вказуючи дату і час виконання кожної процедури та роблячи примітки з описом усього незвичайного, що сталося. Слід забезпечити постійну ідентифікацію зразків вина з усіх партій, що дасть змогу провести їх аналіз у разі виникнення сумнівів щодо якості [311].

Вчені Vela A.R.; Fernandez J.M. у своїх дослідженнях акцентують увагу на необхідності здійснення навчання працівників з питань безпеки харчових продуктів на виноробнях та встановлення нових форматів нагляду за контрольними точками різними фахівцями виноробні (менеджерів з якості, операторів виноробні) [391].

Romeo Bandinelli присвятив дослідження вивченню екологічної стійкості у виноробній галузі італійських виробників вина. Автор надає визначення і класифікацію екологічних практик у виноробній галузі, яка охоплює всі процеси ланцюга постачання вина та виступає корисним інструментом для менеджерів виноробних компаній [373].

Jevšnik M., Hlebec V., Raspor P. вважають, що забезпечення ефективності системи HACCP залежить від мотивації та задоволення кваліфікованого персоналу [330].

Система HACCP є основою глобального підходу до безпечності вина. Її основна перевага – превентивність: ризики виявляються й усуваються до того, як вино потрапить на ринок. Для вітчизняних виробників, що прагнуть виходу на зовнішні ринки, HACCP – не просто рекомендація, а необхідна умова відповідності якості українського вина міжнародним вимогам.

У міжнародній практиці GMP (Good Manufacturing Practice) – належна виробнича практика – має ключове значення для забезпечення стабільної якості, безпечності й відповідності вина міжнародним стандартам. GMP встановлює чіткі вимоги до всіх процесів виробництва, персоналу, устаткування, приміщень та документації, що унеможливлює випадкові помилки, забруднення або фальсифікацію.

У Додатку М.7 (табл. М.7.3) наведено вимоги принципів GMP і їхній вплив на якість вина.

У Франції, Італії та Німеччині GMP є частиною державного регулювання виноробства. У США і Канаді вимоги GMP обов’язкові для всіх харчових виробництв, у т. ч. виноробних підприємств. В Австралії здійснюється обов’язкове впровадження вимог GMP для виробництва вин, що експортуються.

Отже, GMP – це не лише набір технічних вимог, а філософія відповідального виробництва, що забезпечує:

- стабільну якість та смак вина;
- безпечність для споживача;
- високу репутацію бренду;
- доступ до експортних ринків, де GMP – це стандарт.

Для українських виноробів упровадження GMP є інвестицією в довіру споживачів і міжнародну конкурентоспроможність.

У міжнародній практиці дотримання вимог OIV має визначальний вплив на якість вина, його правильне позиціонування на ринку, а також законність експорту до багатьох країн. OIV розробляє й оновлює науково обґрунтовані рекомендації, які охоплюють усі етапи життєвого циклу вина: від вирощування винограду до маркування пляшки на полиці.

OIV (Organisation Internacionale de la Vigne et du Vin) – це міжурядова організація, яка формує єдині міжнародні правила і настанови у сфері виноградарства та виноробства. До її складу входять понад 50 країн, включно з провідними винними державами (Франція, Італія, Іспанія, Чилі, Австралія й ін.). У Додатку М.7 (табл. М.7.4) узагальнено вплив стандартів OIV на якість вина.

Більшість вин Франції, Італії та Іспанії що мають категорії AOC, DOC тощо розроблені згідно зі стандартами OIV та гарантують якість вина. Чилі й Аргентина для розширення експорту вина активно адаптують національні стандарти якості вина під вимоги OIV.

Схеми географічних значень ЄС розроблено для захисту репутації регіональних продуктів харчування та збереження місцевих традицій, допомагаючи виробникам отримувати вищу ціну за автентичні продукти, а також захищаючи споживачів від оманливого маркетингу (Регламент Ради (ЄС) № 510/2006). Хоча схеми географічних зазначень можуть застосовуватися до певних вин, Європа теж встановила спеціальний режим для ширшого розуміння маркування якості вина.

Для деяких країн – членів ЄС географічні зазначення поза схемою QWpsr (Quality Wine Produced in a Specified Region – якісне вино, вироблене в певному регіоні), особливо захищені позначення походження, вважаються суворішими і тому є істотнішими як показник якості, а вина, що відповідають цим вимогам, автоматично отримують статус QWpsr. Такий підхід регулюється спільною організацією ринку вина (Регламент (ЄС) № 479/2008), який набрав чинності 1 липня 2009 р. [308].

Узагальнюючи викладене вище, можна стверджувати, що дотримання

стандартів OIV у міжнародній практиці є еталоном якості та прозорості у виробництві вина, що забезпечує гармонізацію стандартів між країнами, гарантує високий рівень довіри споживачів і відкриває міжнародні ринки збуту. Деякі українські виноробні господарства, зокрема Shabo, Kolonist, Beykush Winery та 46 Parallel Wine Group, вже впровадили міжнародні стандарти й активно експортують продукцію. Їхній досвід демонструє, що інвестиції в якість і контроль – це ефективна стратегія розвитку.

Для українських виноробів орієнтація на OIV та інші світові стандарти – справді стратегічно важливий крок до міжнародної інтеграції і формування репутації на глобальному ринку. У табл. 4.7 виявлено й узагальнено особливості впровадження міжнародних практик у діяльності українських виноробів.

Таблиця 4.7

Виявлені й узагальнені особливості впровадження міжнародних практик щодо контролю якості вина в управлінську діяльності українських виноробних підприємств

Вимоги до впровадження	**Характеристика**
1	**2**
Практичні аспекти впровадження	Оцінки поточного стану виробництва
	Аудит системи контролю якості
	Навчання персоналу відповідно до нових вимог
	Модернізація обладнання, якщо це потрібно для відповідності стандартам
	Впровадження електронних систем обліку і контролю
	Сертифікації підприємства відповідно до обраної системи стандартів
Переваги для українських виноробів	Вихід на нові ринки, зокрема ЄС, США, Азії
	Збільшення довіри до бренду «українське вино»
	Можливість участі в міжнародних дегустаціях та виставках
	Доступ до інвестицій – компанії зі стандартами ISO, HACCP тощо мають вищу довіру з боку міжнародних інвесторів
Проблеми та виклики	Фінансові витрати на впровадження (навчання, аудит, модернізація)
	Нестача фахівців із міжнародної сертифікації
	Спротив змінам серед частини виробників, особливо малих
	Низький рівень обізнаності про переваги сертифікації

Джерело: сформовано автором.

На рис. 4.5. представлено сформований за результатами узагальнення міжнародного досвіду механізм імплементації системи міжнародної стандартизації контролю якості вина в діяльність виноробних підприємств України та наведено коротку характеристику його складових. Малі виноробні підприємства України часто стикаються з обмеженими ресурсами, що ускладнює модернізацію виробництва, впровадження міжнародних стандартів (ISO, HACCP, GMP), а також вихід на міжнародні ринки.

У цьому контексті фінансова підтримка з боку держави, міжнародних організацій чи партнерських фондів є надзвичайно важливою і має кілька ефективних механізмів реалізації (Додаток М.7, табл. М.7.5).

Щоб фінансова підтримка була дієвою необхідно забезпечити умови успішності:

1) прозорість процедур – чіткі критерії відбору заявок, публічність результатів, моніторинг використання коштів;

2) легка доступність для малих виробників – мінімізація бюрократії, консультаційна допомога під час оформлення документів;

3) партнерство з асоціаціями – залучення галузевих організацій до розроблення програм підтримки;

4) орієнтація на результат – програми мають вимірювати ефективність використання коштів: збільшення обсягів експорту, кількість сертифікованих підприємств, підвищення якості продукції тощо.

Фінансова підтримка малих виробників – це стратегічна інвестиція в розвиток виноробства України. Ефективно організовані програми грантів, компенсацій та субсидій забезпечать прорив галузі на внутрішньому та міжнародному рівнях, сприятимуть створенню робочих місць, формуванню культури якості і безпеки продукції та, зрештою, утвердженню України як виноробної держави.

В Україні є можливості щодо реалізації впровадження такого напряму (Додаток М.7, табл. М.7.6).

Інструменти впровадження міжнародного контролю у виноградно-виноробній галузі України

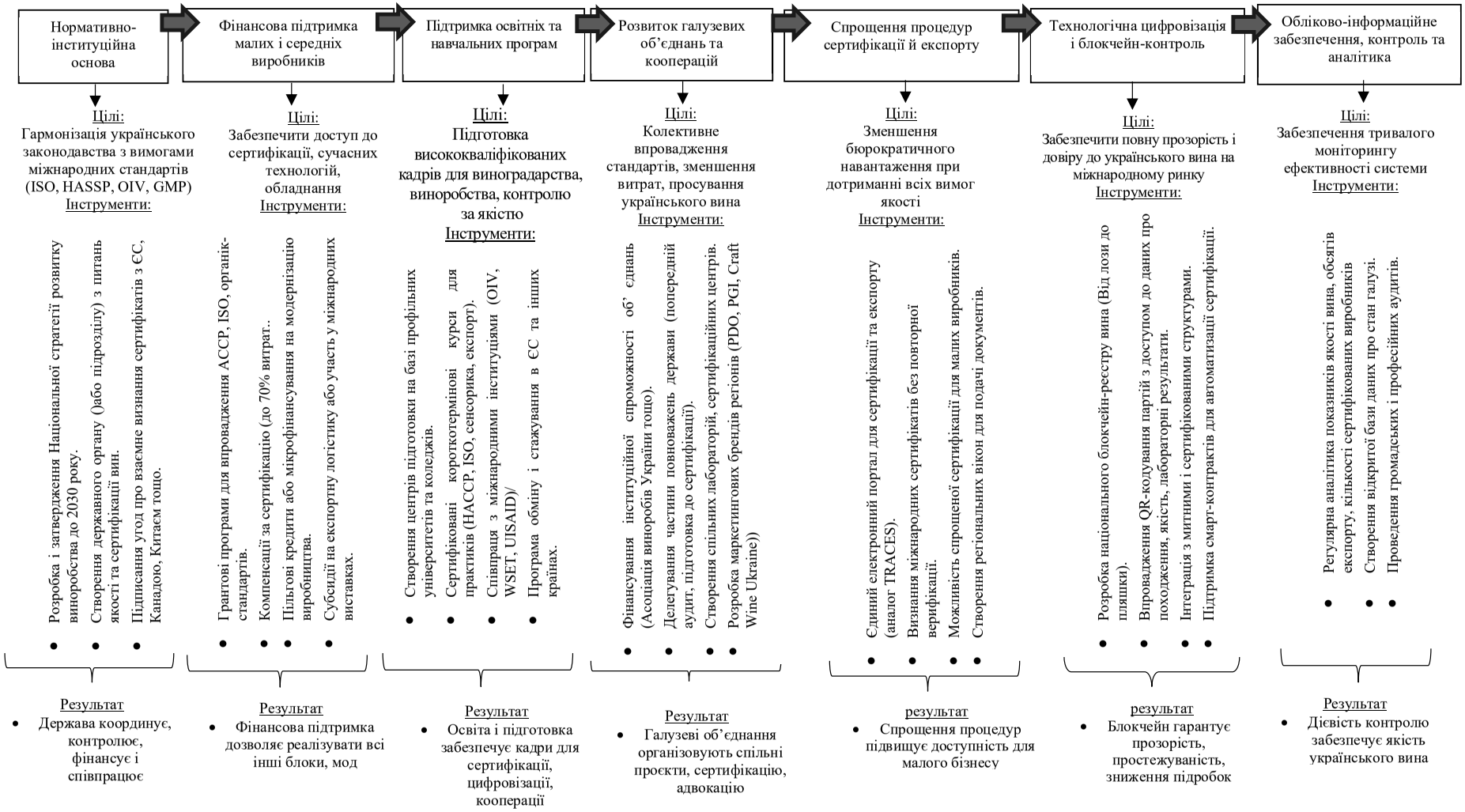


Рис. 4.5. Розроблений механізм імплементації системи міжнародної стандартизації контролю якості вина в діяльність виноробних підприємств України

Джерело: сформовано автором.

Реалізація підтримки виноградно-виноробної галузі України через навчальні програми для підготовки спеціалістів – один зі стратегічно найважливіших і найреалістичніших напрямів розвитку галузі. Від рівня знань і кваліфікації спеціалістів залежать якість вина, відповідність міжнародним стандартам, інноваційність технологій та успішність експорту.

На думку Richter і J.H. Hanf вартість інвестицій є суттєвою проблемою здійснення цифровізації у виноробній галузі. Впровадження цифрових технологій, модернізація інфраструктури та поширення навчальних програм можуть вимагати значних фінансових ресурсів, що може створювати перешкоди, особливо для малих та середніх виноробень [372]. Tardaguila J., Stoll M., Gutiйrrez S., Proffitt T., Diago M.P. переконані, що «цифровізація дає змогу виноробням надавати споживачам прозорішу інформацію про дотримання технологічного процесу та контролю за якісними характеристиками готової продукції, що посилює конкурентні позиції підприємства й забезпечує його тривалі відносини з клієнтами [385].

Навчальні програми для підготовки спеціалістів – це фундаментальна інвестиція у розвиток виноробної галузі. Реальна й ефективна підтримка можлива за умови:

- інтеграції з ринковими потребами (експорт, якість, стандарти);
- координації з державними і міжнародними структурами;
- доступності навчання для малого та середнього бізнесу.

Україна має великий людський потенціал і виноробні традиції, тому розвиток освітнього напряму здатен вивести українське вино на новий рівень – і в країні, і на глобальному ринку.

Спрощення процедур сертифікації й експорту українського вина з одночасним збереженням усіх вимог до якості – це реально досяжний крок для підтримки галузі, особливо для малих і середніх виробників. Українське вино має перспективи на міжнародних ринках, але складність і вартість процедур часто стають стримуючим фактором (Додаток М.7, табл. М.7.7).

Наведемо приклади дієвості таких етапів у світовій практиці виноробства. Matese та S. Filippo Di Gennaro переконані, що точне виноградарство забезпечується використанням цифрових технологій та підходів, базованих на даних, в управлінні виноградниками для оптимізації виробництва винограду. Це концепція, що революціонізує традиційні методи виноградарства, використовуючи передові інструменти та методи для моніторингу, аналізу й управління мінливістю виноградників з високим ступенем точності [356].

Каліфорнійською комісією з виноградарства Лоді (Lodi Winegrape Commission) у 1992 р. реалізовано програму навчання фермерів з метою зменшення кількості пестицидів, що використовуються для вирощування винограду з метою для боротьби із шкідниками. У 2005 р. ця програма перетворилася на «Програму сталої сертифікації за правилами Лоді», за якою в Каліфорнії та Ізраїлі сертифіковано понад 1000 виноградників [341].

Ринок органічного вина розвивається темпами, що відповідають розширенню виробництва, а попит зріс (особливо різко) у низці країн-споживачів, таких як Велика Британія, Нідерланди, Швеція та Японія. Для великої кількості експортоорієнтованих підприємств у Європі перехід на органічне виробництво є необхідністю, що підживлюється попитом клієнтів. У результаті переходу кількох відомих виноробень на органічне й особливо біодинамічне вирощування, включно з членами Асоціації маєтків Pradikat (VDP) у Німеччині, традиційними виноробами в Австрії, маєтками Grand Cru в Бордо та Бургундії, імідж органічного вина стрімко підвищився у виноробній галузі, а також серед винних журналістів і споживачів [308].

У Бразилії виробництво органічних вин регулюється органічною системою сільськогосподарського виробництва із сертифікацією відповідно до чинного законодавства [290].

У ЄС біодинамічні вина мають подвійну сертифікацію: перша, що стосується їхньої «органічної природи», надається незалежними органами сертифікації; друга, яка стосується їхніх «біодинамічних» характеристик, гарантується Асоціацією

Demeter з 1927 р.

Demeter є єдиним офіційним сертифікованим органом біодинамічної продукції [303]. Енологічні практики для органічних вин наразі викладено в Регламенті (ЄС) 2018/848 про органічне виробництво і маркування органічної продукції. Регламент вимагає, щоб органічне вино вироблялось із органічних інгредієнтів, встановлює правила виробництва органічного винограду та забороняє низку традиційних енологічних практик, які вважаються непридатними для виробництва органічного вина (наприклад, заборонено використання сорбінової кислоти і десульфуризацію) [310].

Спрощення процедур сертифікації й експорту не означає зниження якості. Навпаки, ідеться про розумні підходи, цифровізацію та довіру. Завдяки змінам:

– малий і середній бізнес зможе ефективніше інтегруватися в міжнародний ринок;

– знизяться витрати на адміністративні бар'єри;

– підвищаться престиж та впізнаваність українського вина у світі.

Цікаві дані стосуються відсотка органічних виноградників у світі у 2016 р.: Європа – 8,5 %, Нова Зеландія – 7; Америка – 4,1, Чилі – 3, Аргентина та Південна Африка – по 2 %. Однак, загальна частка виноградників, сертифікованих як стійкі, була дуже високою у певних країнах. Наприклад, у Новій Зеландії і Південній Африці вони становлять 100 та 95 % відповідно. У 2014 р. країнами з найбільшими площами, відведеними під органічні виноградники, були Іспанія (~84 000 га), Італія (~72 000 га) та Франція (~66000 га), зі збільшенням на +413, +128 та +307 % відповідно за період 2003–2014 рр. У 2016 р. Іспанія, Італія і Франція становили 73 % усіх органічних виноградників у світі [305].

Як стверджує Baiano, A., ринок екологічно чистих вин наразі є нішевим і, ймовірно, залишиться таким, але не можна заперечувати, що загальний відсоток виноградників, сертифікованих як стійкі, є високим у таких країнах, як Нова Зеландія та Південна Африка, і збільшився у традиційних виноградниках виноробів [291].

Реалізація наведених кроків можлива через публічно-приватне партнерство, підтримку донорів та активну роль галузевих об'єднань.

Реалізація підтримки галузевих об'єднань для впровадження міжнародної практики контролю у виноградно-виноробній галузі – дієвий інструмент, що дає змогу масштабно впроваджувати стандарти якості, HACCP, ISO, GMP, а також полегшувати доступ малих виробників до знань, інструментів і ринків. Успіх країн ЄС, Чилі, Грузії та Австралії свідчить, що галузеві об'єднання можуть бути рушіями змін, якщо отримують належну підтримку від держави та партнерів.

Як приклад можна навести галузеву асоціацію «Вина Чилі», що представляє 90 % усього експорту вина і відіграє ключову роль в успіху галузі. Члени асоціації сплачують внески, які пропорційні їхньому експорту та забезпечують підтримку низки програм і заходів. Окремі з цих ініціатив охоплюють: метеорологічні станції для надання кліматичної інформації, наукові дослідження, що дають змогу аналізувати ключову теми для сектору, та визначення районів походження чилійських вин серед багатьох інших. Галузева асоціація тісно співпрацює з державним і приватним секторами для вирішення проблем, що впливають на галузь. Ці організації беруть участь у спільних програмах з урядом та місцевими університетами [309].

Галузеві об'єднання є некомерційними, добровільними структурами, які об'єднують виноробні підприємства, фермерів, експертів, дослідницькі установи з метою: захисту інтересів членів; обміну досвідом; формування спільних ініціатив (сертифікація, маркетинг, експорт); лобіювання змін у законодавстві. В Україні такими є: Асоціація крафтових виноробів України, Корпорація «Укрвинпром», Асоціація виноробів Причорномор'я. Підтримку галузевих об'єднань виноробів України можна забезпечити за допомогою заходів, наведених у табл. М.7.8 Додатка М.7.

Викладене вище дає змогу стверджувати, що підтримка галузевих об'єднань є ефективним інструментом колективного впровадження міжнародних стандартів у виноробство, який сприяє:

– зменшенню витрат для кожного виробника;

– забезпеченню масового охоплення навчанням і сертифікацією;

– об’єднанню виробників для спільної маркетингової стратегії.

Основним принципом такого процесу є розвиток наявних структур, надання їм реальних ресурсів, повноважень і доступ до партнерств.

Отже, впровадження міжнародної практики контролю у виноробстві є стратегічно важливим, оскільки забезпечить довгостроковий розвиток галузі. Гармонізація стандартів та внесення змін до українського законодавства про виноробство забезпечать конкурентоспроможність продукції, розширення ринків збуту на європейському і світовому рівнях, зберігаючи національні традиції й унікальність «українського вина». Для успішного їх впровадження на підприємствах потрібна наявність відповідного облікового забезпечення.

Облікове забезпечення є системоутворювальним елементом механізму імплементації міжнародних стандартів контролю якості вина, оскільки саме воно забезпечує методологічну, інформаційну та аналітичну основу для ухвалення управлінських рішень, контролю дотримання стандартів і формування довіри до національної виноробної продукції на внутрішньому та зовнішньому ринках.

У контексті переходу галузі до стандартів ISO 9001:2015 (система менеджменту якості), ISO 22000:2018 (система безпечності харчових продуктів), ISO 14001:2015 (екологічний менеджмент) та стандартів ЄС щодо географічних зазначень облікове забезпечення має на меті формування цілісного інформаційного середовища управління якістю. Основу такого забезпечення становить інтегрована система обліку, контролю й аналітики, побудована за принципом наскрізного відображення виробничих процесів – від вирощування винограду до реалізації готової продукції.

Вона об’єднує дані фінансового, управлінського, технологічного, екологічного та маркетингового обліку, що забезпечує прозорість і відстежуваність усіх етапів виробництва.

Основними компонентами системи є:

1. Уніфікована структура облікових даних – розроблення єдиного переліку показників для оцінки якості, собівартості, екологічних параметрів та ефективності управління. Така структура дає змогу здійснювати внутрішній і зовнішній аудит відповідно до вимог ISO та регламентів ЄС.

2. Електронна платформа управління якістю – об'єднання облікових даних у цифровій ERP- або CRM-системі (SAP, Oracle, інші) з можливістю інтеграції з національними реєстрами виноградарства та виноробства. Це створює єдиний інформаційний простір для планування, контролю, аналітики і звітності.

3. Функція Traceability (відстежуваності /простежуваності) – реалізована через використання QR-кодів, RFID-трекінгу, блокчейн-технологій та геоінформаційних рішень. Вона забезпечує повний ланцюг простежуваності: від виноградника, сорту, партії винограду до пляшки готового вина, що підвищує рівень довіри споживачів і спрощує процедури сертифікації.

4. Система внутрішньої звітності та аналітики – формування інтегрованих звітів про якість, відповідність технологічним нормам, екологічні параметри, ризики і відхилення. Така інформація є основою для проведення внутрішніх аудитів, стратегічного планування та формування корпоративної політики якості.

5. Автоматизація контролю – впровадження аналітичних панелей (dashboard) для моніторингу ключових показників ефективності (KPI) у режимі реального часу: рівня якості, витрат на одиницю продукції, показників браку, енергоефективності, дотримання технологічних регламентів.

6. Інформаційно-комунікаційна інтеграція із системами контролю – обмін даними між виробничими, лабораторними, бухгалтерськими та маркетинговими підсистемами підприємства, що дає змогу створити єдиний аналітичний контур управління якістю (Додаток М.7, табл. М.7.9).

Запровадження такого облікового забезпечення сприяє формуванню багатовимірного ефекту:

- з наукової точки зору – формує новий рівень методологічного осмислення

ролі обліку в системі контролю й управління якістю, інтегруючи облікову, контрольну та аналітичну функції;

- з практичної точки зору – створює інструментарій для цифрової трансформації виноробних підприємств, підвищення конкурентоспроможності і виходу на міжнародні ринки з підтвердженим рівнем якості продукції.

Отже, облікове забезпечення виступає не лише технічним або допоміжним елементом імплементації міжнародних практик контролю, а його інституційним ядром, що поєднує стандартизацію, контроль і управління якістю в єдину методичну систему, орієнтовану на прозорість, відповідальність та стійкий розвиток виноробної галузі України.

4.4. Обліково-аналітичне забезпечення особливих видів зовнішнього контролю діяльності виноробних підприємств (фітосанітарного, митного, географічного)

Зовнішній контроль у системі забезпечення якості виноробної продукції є основним елементом формування довіри до українського вина як на внутрішньому, так і на міжнародному ринку. Його значення зростає у зв'язку із переходом України до європейських стандартів виробництва, гармонізацією вимог у межах Угоди про асоціацію з ЄС та необхідністю забезпечення прозорості всіх етапів виробничого процесу – від вирощування винограду до експорту готової продукції.

В умовах глобалізації і цифровізації виноробної галузі зовнішній контроль уже не обмежується формальною перевіркою документів, а перетворюється на інструмент інтегрованого управління якістю, що поєднує сертифікаційний, фітосанітарний, митний, географічний та міжнародний аудит. Водночас наявна практика залишається фрагментарною: інформація між контролюючими органами часто не узгоджується, результати перевірок дублюються, а підприємства витрачають додаткові ресурси на

проходження аналогічних процедур.

Тому постає потреба у створенні єдиної системи обліково-аналітичного забезпечення зовнішнього контролю, яка б об'єднала дані різних інституцій, забезпечила їхню доступність і оперативний аналіз. Така система дасть змогу не лише оптимізувати взаємодію між державними органами, підприємствами та міжнародними аудиторами, а й підвищити ефективність моніторингу якості, простежуваності (traceability) та відповідності українського вина міжнародним вимогам.

Контроль за забезпеченням якості у виноробстві – це комплекс заходів, що охоплює всі етапи виноробства: від вирощування винограду, збору урожаю, ферментації, витримки до розливу, маркування і зберігання вина. Його функція полягає не лише у виявленні відхилень, а й у попередженні дефектів, забезпеченні стабільності смаку та безпеки, а також підтвердженні відповідності міжнародним стандартам.

Міжнародні наукові дослідження, присвячені ролі контролю в забезпеченні якості продукції виноробства трапляються нечасто, однак зупинимось на окремих із них. López-Santiago J. і співавтори здійснили оцінку системи безпеки харчових продуктів у виноробнях регіону Мадрида. Вони акцентували увагу на недостатньому контролі у критичних точках (Critical Control Point – CCP, далі ККТ), що, на думку авторів, значно впливає на безпеку та стабільність продукції [342].

Christaki Theodora та Tzia Constantina у своїх дослідженнях розглядають критичні контрольні точки (ККТ) для безпеки вина, зокрема: етапи вирощування винограду, збору винограду, бродіння, стабілізації, витримки та розливу. Автори зазначають, що ККТ для якості вина – це етапи вирощування, збору винограду, видалення грядок, відділення соку (біле вино), зберігання сусла, бродіння, купажування, витримки і розливу. Визначено найважливіші фактори як для ККТ, так і для ККТ, які слід контролювати [298].

Talita N. Verzeletti, Wagner L. Priamo, Shana S. Flores спрямували дослідження на розроблення простежуваності винограду, що використовується у виробництві

вина, за допомогою інформаційних технологій на виноробні Бразилії. Дослідження виокремлює три етапи:

1) простежуваність винограду з урахуванням даних про його вирощування;

2) надання оцінки якості винограду;

3) визначення параметрів контролю обробки винограду до розливу.

Було впроваджено програмне забезпечення Demetra, яке стане кроком до отримання міжнародних сертифікатів, що підтверджують стандарти безпеки та якості харчових продуктів [384].

Дослідники Izquierdo-Bueno I., Moraga J., Cantoral J. M., Carbú M., Garrido C., та González-Rodríguez V. E. вказують на можливості застосування штучного інтелекту для оптимізації вирощування винограду, ферментації, розливу і контролю за якістю. Метою дослідження є показати, як технології ШІ підвищують не лише операційну ефективність, а й стандарти безпеки та забезпечують відстеження від виробника до споживача, у т. ч. у виноробній галузі [328].

Gowher Majeed Parry, Ioannis Revolidis, Joshua Ellul and Gordon J. здійснили огляд технології та її здатність привести до трансформаційних змін у ланцюзі поставок виноградарства. Увага акцентується на поточному стані асиміляції блокчейну в ланцюзі поставок вина, висвітлено переваги і проблеми, пов’язані з його використанням у цих ланцюгах, пов’язаних з виноробною промисловістю [297].

Досліджуючи зовнішній контроль якості українського вина, доцільно сфокусувати увагу на сукупності дій, що провадяться незалежними органами, сертифікованими установами, державними інспекціями, а також міжнародними аудиторами, з метою перевірки відповідності виробничих процесів та продукції виноробного підприємства встановленим стандартам якості, безпечності й легальності.

Узагальнення особливих видів та форм зовнішнього контролю продукції українських виноробів наведено в табл. 4.8:

Таблиця 4.8

Узагальнення спеціальних видів та форм зовнішнього контролю діяльності виноробних підприємств

Види контролю	Форми контролю	Характеристика контрольних заходів
1	2	3
Перевірка на відповідність HACCP, ISO 22000, GMP, органік-стандартам	Сертифікований аудит (HACCP, ISO 22000, GMP)	Проводиться акредитованим організаціями, які оцінюють систему контролю за безпечністю, виробничими умовами, документообігом
Фітосанітарний контроль та контроль за залишками пестицидів	Лабораторні аналізи. Проводяться незалежними лабораторіями або державними органами	Періодичні або вибіркові аналізи партій вина (вміст алкоголю, сірки, токсинів, залишків пестицидів)
Аудит на відповідність митним вимогам імпортера (наприклад, стандартам ЄС, Канади)	Інспекції (аудит) з боку митних / імпортних органів	У країнам-імпортерах продукція може перевірятися ще раз на відповідність місцевим нормам якості та маркування
Контроль за географічними зазначеннями та походженням сировини	В Україні – Міністерство економіки, довкілля та сільського господарства України, Держспоживслужба, Національний орган інтелектуальної власності (НОІВ), органи сертифікації, галузеві об'єднання. На міжнародному рівні – Європейська комісія (DG AGRI), OIV	Здійснюється комплексно – на рівні держави, спеціалізованих органів, галузевих об'єднань і самих виробників. На міжнародному рівні – міжнародні організації, імпортери та митні служби

Джерело: сформовано автором.

Проведемо детальну характеристику кожного із наведених видів зовнішнього контролю за якістю українського вина.

Фітосанітарний контроль і контроль залишків пестицидів у виноградарстві та виноробстві України регламентуються такими нормативно-правовим актами:

– Закон України «Про карантин рослин» [238] та постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання реалізації Закону України «Про карантин рослин» [69]

визначають основні принципи фітосанітарного контролю і карантину рослин та продукції рослинного походження. Уповноважує державних фітосанітарних інспекторів здійснювати контроль на митниці й у виробничих об’єктах;

– Закон України «Про державне регулювання сфери захисту рослин» [216] забезпечує правову основу для фітосанітарного моніторингу, сертифікації, обліку об’єктів захисту рослин, а також регулює дозволи і карантинні процедури до 17 листопада 2028 р.;

– Закони України «Про пестициди і агрохімікати» [243] та «Про внесення змін до деяких законів України щодо вдосконалення державного регулювання у сфері поводження з пестицидами і агрохімікатами» [210] регулюють державну реєстрацію пестицидів, проведення польових та виробничих випробувань, встановлення вимог до безпечності сировини. Забезпечують контроль і відповідальність за перевищення норм за залишками у сировині та харчах;

– Наказ Мінагрополітики від 25.06.2018 № 288 [224] затверджує Методику відбору зразків сировини та продуктів для перевірки максимально допустимих рівнів пестицидів у рослинній продукції;

– Наказ МОЗ від 04.04.2023 № 625 (зі змінами, внесеними наказом № 1521 від 25.08.2023) [234] регламентує встановлення максимально допустимих рівнів (МДР) залишків пестицидів у харчових продуктах, включно з продуктами рослинного походження (виноград, вино).

Використовуючи рис. 4.6, доцільно узагальнити інструменти контролю фітосанітарної служби щодо забезпечення якості українського вина.

Отже, регламентація фітосанітарного контролю і контролю залишків пестицидів в Україні базується на чинних всеосяжних законодавчих актах, що охоплюють увесь цикл – від вирощування винограду до експорту вина. Така система, за правильного її застосування виноробами і контролюючими органами, забезпечує високі стандарти якості, безпечності продукції та стабільність діяльності виноробних підприємств.



Рис. 4.6. Інструменти контролю фітосанітарної служби забезпечення якості українського вина

Джерело: сформовано автором.

Аудит на відповідність митним вимогам імпортера передбачає перевірку виноробної продукції і супровідної документації на відповідність фітосанітарним, якісним та адміністративним вимогам країни, куди експортується українське вино. Такий аудит передбачає: а) попередній аудит – проводиться до першої поставки; б) регулярний аудит – здійснюється на вимогу імпортера або як частина торгової угоди; в) разовий аудит – під конкретну партію або за запитом контролюючого органу іноземної держави.

Даний аудит доцільно проводити з метою: 1) запобігання повернення партії вина на кордоні через невідповідність стандартам країни-імпортера; 2) забезпечення безперебійності експорту (імпортери часто вимагають офіційних підтверджень якості та безпечності продукції; 3) зміцнення довіри торгових партнерів і споживачів; 4) виконання вимог міжнародних торгових угод.

Під час аудиту особливу увагу приділяють якості продукції, зокрема: а) вміст алкоголю, кислотність, залишки сірки, мікробіологічна чистота; б) вміст залишків пестицидів, важких металів, мікотоксинів – відповідно до норм імпортера; в) дата розливу та термін придатності.Перевірці піддаються також упаковка і маркування, зокрема:

- чи відповідає етикетка вимогам країни-імпортера (мова, зазначення обсягу, алкоголю, походження, алергенів, сертифікатів);
- тип тари: наприклад, у країнах ЄС дозволено лише харчові сертифіковані пляшки;
- наявність спеціальних знаків (Organic, PDO, Vegan Wine тощо, якщо заявлені).

Обов’язковою складовою зовнішнього контролю є перевірка документації, зокрема:

- сертифікати якості (HACCP, ISO, Organic);
- фітосанітарний сертифікат;
- сертифікат походження (наприклад, для ЄС – EUR.1);

- супровідні митні документи (інвойс, пакувальний лист, транспортні накладні, декларації);

- відповідність товарної номенклатури (HS-кодів).

Ця процедура буде спрощеною за умови, якщо проведено митний пост-аудит, про який детальніше йтиметься далі.

Особливою умовою є перевірка походження та виробничий ланцюг, зокрема:

- простежуваність партії – підтвердження, що вино дійсно виготовлено з винограду відповідного регіону;

- підтвердження географічного зазначення (якщо заявлено);

- наявність реєстрації виробника в офіційних реєстрах (наприклад, Wine Register в ЄС).

В Україні імпортер може замовити аудит через представництво сертифікаційної організації (SGS, Bureau Veritas, TUV тощо) або проводить його власноруч, надіславши перелік вимог та запитавши зразки для перевірки.

В країні – імпортері місцевий митний або санітарний орган перевіряє партію після прибуття:

- якщо є підозра – зразки відбирають і відправляють до лабораторії;

- якщо виявлено порушення – продукцію повертають, штрафують, а іноді – знищують.

Щоб запобігти негативним наслідкам, українському виробнику вина необхідно здійснити певні заходи підготовки до такого аудиту, зокрема:

1) вивчити вимоги країни-імпортера (можна за допомогою митного брокера або експортного консультанта);

2) регулярно проводити власний лабораторний аналіз відповідно до міжнародних вимог;

3) вести повну документацію та реєстрацію всіх партій;

4) співпрацювати з галузевими об’єднаннями – вони часто мають шаблони документів, типові помилки і консалтинг;

5) використовувати цифрові системи простежуваності (наприклад, блокчейн або QR-код з даними про партію).

При експорті вина вважаємо за доцільне здійснювати митний пост-аудит, який дасть змогу підтвердити легітимність походження товару, його якісних характеристик та відповідність міжнародним вимогам.

У розвинутих країнах митний пост-аудит дає понад 30 % усіх митних платежів, оскільки митні процедури на кордоні зведено до мінімуму. Найкращі принципи і стандарти ЄС у галузі митної справи зосереджено у Митних прототипах (Customs Blueprints) – комплексі заходів практичного характеру, розроблених європейськими митними експертами. Це своєрідні стандарти, у порівнянні з якими можна оцінювати недоліки функціонування митних адміністрацій та вносити відповідні зміни до стратегії їх діяльності. У Customs Blueprints є окремий розділ «Post-clearence control and audit», який визначає підходи щодо проведення митного аудиту і дає змогу зберігати баланс між спрощенням торговельних процедур торгівлі та ефективним контролем [169, с. 42].

Основні контрольні функції митного пост-аудиту щодо якості українського вина наведено в табл. 4.9.

Митний пост-аудит у сфері виноробства виконує критично важливі функції для забезпечення прозорості, достовірності та відповідності українського вина міжнародним стандартам. Він захищає національний імідж українського виробника, забезпечує контроль за чесним використанням преференцій та підтверджує якість, походження і законність продукції на зовнішньому ринку.

Тому для виноробних підприємств важливо вести чітку документацію, відповідати стандартам якості і бути готовими до аудиту, щоб уникнути ризиків та розвивати експорт.

Аудит на відповідність митним вимогам імпортера – це не лише обов’язкова процедура, а й реальний інструмент стабільного експорту та розвитку бренду українського вина. Виробники, які системно підходять до своєї перевірки, рідше

стикаються з відмовами на кордоні, мають кращу репутацію серед імпортерів та отримують пріоритет у контрактах із великими торговельними мережами. Це ключ до стійкого зростання, довіри і міжнародної присутності української виноробної продукції.

Таблиця 4.9

Контрольні функції митного пост-аудиту щодо якості українського вина

Контрольні дії	**Характеристика**	**Мета**
1	2	3
Перевірка підтвердження походження вина та сировини	Перевіряється, чи дійсно вино вироблено на території України; аналізуються сертифікати походження; вивчаються контракти, транспортні документи, декларації виноробного підприємства	Захист географічних значень, підтвердження права на знижені митні тарифи за угодами зони вільної торгівлі (ЗВТ)
Перевірка достовірності даних у митній декларації	Оцінка правильності класифікації вина (за УКТЗЕД); аудит задекларованої митної вартості; перевірка відповідності фактичного складу й етикетування	Запобігання спробам фальсифікації або зниження вартості продукції
Контроль сертифікатів якості та відповідності	Перевіряється наявність і справність таких документів: - сертифікат відповідності (від акредитованих органів); - лабораторні протоколи (на вміст алкоголю, SO_2, пестицидів); - сертифікати OIV або ISO/HACCP	Підтвердити, що продукція відповідає технічним регламентам країн-імпортерів
Аналіз дотримання міжнародних торговельних вимог	Контроль, чи вино не заборонено до експорту в певні країни; чи не підпадає під обмеження щодо вмісту шкідливих речовин, маркування; чи не є суб'єкт виноробства в «чорному списку» митного союзу / ЄС / США	Забезпечення легітимності експорту й зниження ризиків митних претензій за кордоном
Контроль за використанням пільг та преференцій	Перевірка законності тарифних преференцій згідно Угоди про асоціацію з ЄС або іншими зонами вільної торгівлі (ЗВТ); вивчення правильності оформлення сертифікатів (якості, походження, фітосанітарного)	Запобігання зловживанню митними пільгами

Джерело: сформовано автором.

Перш ніж розглядати особливості контролю географічних зазначень та походження сировини у виробництві, необхідно з'ясувати, що таке географічне зазначення.

Географічне зазначення (ГЗ) – це офіційне визнання того, що вино вироблено з винограду, зібраного в конкретному географічному регіоні і його характеристики тісно пов'язані з природними або людськими факторами цього регіону (ґрунт, клімат, традиції, технології).

У міжнародній практиці існують два основні типи:

1) PDO (Protected Designation of Origin / ЗНП – захищене найменування походження) – для вин, усі етапи виробництва яких здійснено у визначеному регіоні;

2) PGI (Protected Geographical / ЗГЗ – захищене географічне зазначення) – для вин, де хоча б один етап (наприклад, вирощування або виробництво) здійснено в межах певного регіону.

Контроль за географічним походженням є важливим для виробників, оскільки: гарантує якість і автентичність продукції; захищає традиції та регіональні особливості; підвищує цінність вина на міжнародному ринку; запобігає фальсифікації і неправомірному використанню назви; сприяє розвитку локального виноробства та туризму. Контроль походження сировини та географічного зазначення здійснюється на трьох рівнях: на рівні держави (регуляторні механізми), на рівні підприємств та на міжнародному рівні (табл. 4.10).

На нашу думку, з метою покращання контролю на всіх рівнях необхідно вжити низку заходів, зокрема:

- запровадити цифрову систему трасування – QR-коди, блокчейн, мобільні додатки для перевірки походження;
- вести національний реєстр виноградних господарств з прив'язкою до географічних координат;
- використовувати систему GPS-картування виноградників із

підтвердженням врожаю;

- вибудовувати спільні ініціативи з галузевими асоціаціями – для перевірки і самоконтролю;

- забезпечити державну підтримку реєстрації географічних зазначень (юридичний супровід, фінансування тощо).

Таблиця 4.10

Узагальнені рівні контролю походження сировини та географічного зазначення в Україні

Рівні контролю			
Державний контроль		**Контроль підприємства**	**Міжнародний контроль**
Законодавча база України	Закон України «Про правову охорону географічних зазначень» (2020); Закон України «Про виноград, вино та продукти виноградарства»; Накази Міністерство економіки, довкілля та сільського господарства України, що регулюють порядок реєстрації виноградників, технологічних карт, географічних назв	Винороб: подає технологічну документацію, яка підтверджує виробництво в межах ГЗ; веде реєстри походження винограду; забезпечує трасування сировини (внутрішні етапи переміщення виноматеріалів, партій, резервуарів); може впровадити цифровий контроль (QR-коди, блокчейн) для підтвердження даних покупцеві	Україна як частина угоди про асоціацію з ЄС: зобов'язана визнавати та захищати географічні зазначення (ГЗ) вин країн ЄС; має право реєструвати свої ГЗ у системі ЄС eAmbrosia, що дає змогу захищати українське вино за кордоном; у рамках CETA (угода з Канадою) – реєстр географічних зазначень взаємно визнається
Реєстрація географічного зазначення (ГЗ)	Подання заявки з історичним, географічним, технологічним обґрунтуванням; визначення чітких меж регіону (наприклад, «Таврійська долина», «Закарпатське передгір'я»); реєстрація в національному реєстрі географічних зазначень (у НОІВ)		
Контроль	Обов'язкове документальне підтвердження походження винограду (контракти з виноробами, акти збору); вимога відстежуваності партій – від лози до пляшки; вибіркові або регулярні перевірки зразків вина		

Продовження Таблиці 4.10

Ризики за відсутності належного контролю			
Виробництво вина з винограду іншого регіону – дискредитація бренду	Зловживання географічними назвами (наприклад, «Закарпатське» вино з винограду з Молдови)	Втрата права на реєстрацію в ЄС, санкції з боку торгових партнерів	Зниження ціни на ринку, бо відсутні гарантована якість і походження

Джерело: сформовано автором.

Передовим досвідом, який варто вивчати в цьому питанні, є досвід Італії та Грузії. Зокрема, в Італії контроль GZ (DOC, DOCG) ведеться консорціумами, які перевіряють кожну партію, ідентифікують пляшку за унікальним номером. У Грузії система походження вина «Саперавi» та «Кахеті» базується на електронному реєстрі виноградників, кожна партія фіксується в системі блокчейн. Прикладом України є використання географічних зазначень – вино з Каховського району, що отримує підтримку для PDO-реєстрації в ЄС.

Контроль за географічним зазначенням та походженням сировини є важливим фактором довіри, якості, ціни та міжнародного захисту українського вина.

Це не лише юридична вимога, а й потужний маркетинговий інструмент, який дає змогу вирізнятись серед конкурентів, гарантувати якість споживачам, просувати вино на преміум-сегменти, захищати український виноробний спадок.

Належна система контролю – це стратегічна інвестиція в майбутнє українського виноробства. За правильної комунікації і підтримки, зовнішній контроль перетворюється на інструмент підвищення якості й стабільності бізнесу. Вплив контролю на стабільність діяльності виноробних підприємств узагальнено в табл. 4.11.

Зовнішній контроль забезпечення якості продукції виноробства – це гарантія стабільності та розвитку. Це не лише технічний інструмент, а ключовий стратегічний ресурс, джерело довіри, стабільності, конкурентної переваги, фактор брендової сили, експортної готовності та захисту культурної спадщини. Такий контроль мінімізує виробничі ризики, захищає від штрафів і збитків.

Таблиця 4.11

Визначений вплив контролю на стабільність діяльності виноробних підприємств

Напрям контролю	Наслідок реалізації напряму	Результат / приклад
Фінансова стабільність	Зменшення втрат продукції через дефекти та повернення партій; підвищення ціни за пляшку завдяки довірі до бренду; можливість експорту – доступ до міжнародних ринків (ЄС, Канада, Японія) вимагає сертифікатів, підтверджених системами контролю (HACCP, ISO 22000, OIV)	Компанії, що впровадили систему HACCP, скоротили відсоток партій з відхиленнями на 40–50 % [342]
Брендова сталість і довіра споживача	Контроль якості – основа репутації виноробні. Відсутність контролю – це дефекти, неякісна партія, втрата довіри – спад продажів	За даними дослідження Wine Intelligence (2023), 93 % споживачів вина у ЄС довіряють сертифікованим брендам, навіть якщо вони дорожчі
Правова та регуляторна безпека	Системи контролю зменшують ризик порушення харчових законів (залишки пестицидів, сірки, маркування). Захист від штрафів, блокування партій, відмови імпортерів	Наприклад, у 2021 р. понад 10 партій вин з третіх країн було відхилено на кордоні ЄС через відсутність сертифікації та фітосанітарних документів
Системне управління ризиками	Контроль у рамках HACCP дає змоуг ідентифікувати критичні точки (температура бродіння, мікробна стабільність) і запобігати проблемам до того, як вони стануть загрозою	Забезпечує операційну передбачуваність і меншу залежність від «людського чинника»
Підвищення внутрішньої дисципліни і професіоналізму	Зовнішні перевірки стимулюють виноробні: - впорядкувати виробництво; - вести документацію; - постійно вдосконалювати якість; - навчати персонал	Позитивно впливає на внутрішню стабільність підприємства, знижує кількість відходів, збоїв, повернень продукції.
Конкурентоспроможність та експортна придатність	Упровадження міжнародних стандартів – обов'язкова умова виходу на розвинуті ринки (ЄС, Велика Британія, США). Вино з контрольованим географічним значенням, простежуваністю і перевіреною якістю – значно цінніше на зовнішньому ринку	У рамках Угоди про асоціацію з ЄС Україна зобов'язалась впроваджувати контроль якості, сертифікацію походження та безпечності харчових продуктів, що відкриє нові можливості для виноробів
Контроль як інструмент тривалої стабільності бізнесу	Контроль – це не витрата, а інвестиція, що гарантує: - сталий прибуток; - передбачуваність виробництва; - стійку репутацію; - легітимність на глобальних ринках	В умовах конкуренції та зростання споживчих очікувань, лише підприємства з належним контролем якості можуть розраховувати на тривалу присутність на ринку

Джерело: сформовано автором.

Важливим елементом реалізації завдань описаних видів зовнішнього контролю та запорукою його позитивного проходження підприємствами є належне обліково-інформаційне й аналітичне забезпечення.

Теперішня практика проведення зовнішніх перевірок є розрізненою: дані контролюючих органів часто не узгоджені, що створює труднощі для підприємств, призводить до дублювання інформації, втрат часу і додаткових витрат. Тому виникає потреба у створенні єдиної системи обліково-інформаційного та аналітичного забезпечення зовнішнього контролю, яка дасть змогу об’єднати дані всіх видів перевірок – міжнародних, фітосанітарних, митних і географічних – в єдиному інформаційному просторі.

У табл. 4.12 запропоновано систему обліково-аналітичного забезпечення проведення зовнішнього контролю якості вина виноробних підприємств України, що дає змогу забезпечити прозорість контролю, своєчасне виявлення невідповідностей, підвищити довіру споживачів та імпортерів до українського вина і створити умови для розвитку експорту української виноробної продукції. Ця система охоплює всі основні види перевірок, яким підлягають виноробні підприємства у процесі виробництва, сертифікації й експорту продукції.

Першим напрямом визначено контроль відповідності міжнародним стандартам якості (ISO 9001, ISO 22000, HACCP, GMP, Organic), що забезпечує перевірку функціонування систем управління якістю, наявності сертифікаційних документів, карт контролю за критичними точками і протоколами в аудиті. Для цього створюється єдина база даних сертифікаційних матеріалів та проводиться аналіз відповідності підприємства вимогам міжнародних стандартів.

Другий напрям – контроль фітосанітарної служби та перевірка залишків пестицидів, що базується на реєстрації застосованих засобів захисту рослин, лабораторному аналізі проб винограду й оцінці ризику перевищення допустимих норм. Такий контроль гарантує безпечність продукції та екологічну відповідність.

Таблиця 4.12

Запропонована система обліково-аналітичного забезпечення проведення зовнішнього контролю якості вина виноробних підприємств України

Вид контролю	Облікове забезпечення	Аналітичне забезпечення	Основні документи та форми звітності
Перевірка на відповідність міжнародним стандартам якості (ISO 9001, ISO 22000, HACCP, GMP, Organic)	Впровадження єдиної бази даних сертифікаційних документів, аудиторських звітів, карт контролю за критичними точками (CCP), журналів виробничого контролю, протоколів лабораторних аналізів	Порівняльний аналіз показників відповідності стандартам ISO та HACCP; аудит ефективності системи управління якістю; ризик-аналіз невідповідностей	Сертифікати відповідності (ISO, HACCP, Organic); звіт аудитора; карта CCP; протоколи внутрішнього аудиту; річний звіт про управління якістю
Контроль фітосанітарної служби та контроль за залишками пестицидів	Реєстр застосованих пестицидів, журнал обробок виноградників, реєстр результатів лабораторних досліджень, акти відбору проб, електронна реєстрація результатів. управлінський звіт про результати фітосанітарного контролю. Розроблені форми наведено в Додатку Н.1 «Апробація» і Додатку Н.2	Аналіз відповідності МДР залишків пестицидів; оцінка ризику токсичних речовин; статистичний контроль за повторюваністю відхилень	Акт фітосанітарного контролю; протокол лабораторного аналізу; сертифікат безпечності; звіт про результати моніторингу пестицидів
Аудит на відповідність митним вимогам імпортера (ЄС, Канада, США тощо)	Інформаційна система супровідної документації (інвойси, пакувальні листи, сертифікати походження, фітосанітарні сертифікати, митні декларації); електронний реєстр експортних партій	Аналіз відповідності вимогам імпортера; контроль етикетування, складу, алкоголю, алергенів; моделювання ризику відмови імпортера; пост-аудит митних процедур	Сертифікати походження (EUR.1, PDO, PGI); фітосанітарний сертифікат; митна декларація; акт митного пост-аудиту; лабораторні протоколи якості
Контроль за географічними зазначеннями та походження сировини (PDO, PGI)	Реєстр географічних зазначень, база даних виробників і виноградників із GPS-прив'язкою; блокчейн-платформа простежуваності партій; електронна карта походження	Просторово-аналітичний моніторинг походження сировини; контроль за трасуванням «від лози до пляшки»; перевірка відповідності технологічної карти виробництва географічним вимогам	Свідоцтво про реєстрацію географічного зазначення; акт підтвердження походження сировини; звіт про простежуваність партій; карта географічного походження вина
Контроль органів імпортерів і міжнародних аудиторів	Створення інтегрованого інформаційного порталу для обміну даними між виробником, аудитором і митними органами; електронне архівування звітів і актів перевірок	Порівняльний аналіз відхилень між внутрішнім та зовнішнім аудитом; оцінка впливу зовнішніх зауважень на систему якості; розроблення коригувальних заходів	Звіт зовнішнього аудитора; акт міжнародної перевірки; протокол невідповідностей; план коригувальних дій (CAPA)

Джерело: сформовано автором.

Третій вид контролю стосується аудиту на відповідність митним вимогам імпортерів, який передбачає формування інформаційної системи супровідної документації (інвойсів, сертифікатів походження, декларацій, фітосанітарних сертифікатів) та проведення аналітичної перевірки на відповідність вимогам конкретних країн-партнерів.

Черговий напрям – контроль за географічними зазначеннями і походженням сировини (PDO, PGI). Він передбачає використання геоінформаційних систем, GPS-прив'язки виноградників та електронних карт простежуваності партій для підтвердження справжності походження виноматеріалів і дотримання вимог географічних регіонів. Завершує систему контроль із боку міжнародних аудиторів та органів імпортерів, який базується на створенні спільного інформаційного порталу для обміну даними, звітами й актами перевірок між підприємством і зовнішніми аудиторами.

Узагальнено така система створює єдиний цифровий контур зовнішнього контролю, де поєднуються функції обліку, моніторингу, аналітики та сертифікації. Вона сприяє прозорості перевірок, скороченню дублювання процедур, підвищенню довіри до українського вина і формує передумови для гармонізації національних практик із вимогами ЄС та міжнародного ринку.

Запропонована система створює єдиний цифровий контур зовнішнього контролю, який об'єднує державні, міжнародні й приватні органи у спільному інформаційному середовищі. Завдяки інтеграції обліково-аналітичного забезпечення формується прозорість усіх етапів контролю (від виноградника до експорту), уніфікація звітності для внутрішніх і зовнішніх аудитів, зменшення ризику подвійного контролю та втрат через невідповідності, а також підвищення довіри імпортерів і міжнародних партнерів до українського вина.

В умовах розвитку цифрових технологій актуальним стає використання блокчейн-технологій у контролі. Dicuonzo G., Donofrio F., Ranaldo S., Turco M. стверджують, що «технологія блокчейн – це ще одна нова технологія, з потенціалом суттєвого впливу

на виноробну індустрію. У виноробній промисловості блокчейн може бути застосований для підвищення прозорості, відстежуваності та автентичності по всьому ланцюжку поставок, від винограду до вина» [304].

Використання блокчейн-технологій у виноробстві – це інноваційний і цілком реалістичний інструмент, який може кардинально підвищити ефективність упровадження міжнародної практики контролю якості вина. У світі така технологія вже активно застосовується в Італії, Франції, Чилі, Китаї, а також у сегменті органічних та крафтових вин. Блокчейн – це незмінна, розподілена база даних, у якій фіксуються всі етапи виробництва та переміщення продукції: від виноградника до пляшки на полиці. Кожна дія – це «блок» інформації, який не можна змінити без згоди всіх учасників системи. Використання блокчейну у впровадженні міжнародного контролю за якістю наведено в табл. 4.13.

У світовій практиці має місце використання блокчейн у виноробстві:

- Франція (Bordeaux) – платформа *Vinsent* для перевірки справжності вина через блокчейн;
- Італія (Chianti) – використання *Wine Blockchain Consortium* для гарантії PDO.
- Чилі та Аргентина – блокчейн-технології застосовуються для експорту органічних вин у США та ЄС;
- Грузія – національний блокчейн – реєстр вин від виробника для експортера (у партнерстві зі США).

Упровадження блокчейн у виноробстві забезпечує: повну прозорість і довіру в системі контролю за якістю; спрощення сертифікації та експорту; захист бренду «українське вино» від фальсифікацій; вихід на міжнародний рівень цифрового управління виробництвом.

На думку Alexandre Bastard and Audrey Chaillet, «технологія блокчейн пропонує кілька потенційних застосувань у відстежуванні, створюючи незмінний запис кожної трансакції і події, пов’язаної з пляшкою вина. Кожен крок у ланцюжку поставок, від постачання винограду до виробництва, дистрибуції та роздрібної

торгівлі, може бути записаний у блокчейн, що забезпечує повну і прозору історію подорожі вина. Це дає змогу споживачам перевірити справжність, походження та якість вина, яке вони купують» [288].

Таблиця 4.13

Впровадження міжнародного контролю якості з використання блокчейну

Можливі етапи впровадження	**Характеристика етапів**	**Наслідки впровадження**
1	2	3
Прозора і незмінна простежуваність (traceability)	Кожна пляшка вина матиме унікальний цифровий запис: - де і коли зібраний виноград; - яка партія бродіння; - дата фільтрації, бутелювання, відправки; - лабораторні показники якості; - хто проводив аудит HACCP чи ISO	Споживач, імпортер або інспектор може сканувати QR-код і побачити повну історію вина. Жоден учасник ланцюга не зможе підробити або змінити дані – це гарантує чесність та відповідність міжнародним стандартам
Автоматизація контролю через смарт-контакти	Якщо всі контрольні точки (наприклад, температура зберігання, наявність сертифікатів, показники SO_2) виконано – система автоматично підтверджує відповідність партії вимогам HACCP, ISO, OIV	Переваги: - зменшення ролі людського фактора; - швидкість ухвалення рішень; - автоматичне формування сертифікатів відповідності
Захист від фальсифікацій та підробок	На ринку багато випадків підробленого вина або етикеток, особливо при експорті	Кожна пляшка має унікальний захищений ідентифікатор, записаний у блокчейн. Підробити його фізично чи в цифровий спосіб практично неможливо. Споживачі можуть перевірити автентичність навіть у магазині
Зручність для сертифікаційних органів	Для державних органів, митниці, лабораторії, аудиторів. Всі дані про виробництво, контрольні показники, акти перевірок у єдиній системі, доступній за правами	Швидкий аудит без повторних запитів. Спрощення експорту (немає потреби в паперових сертифікатах – є цифрові верифіковані записи). Більша довіра до українського вина з боку міжнародних партнерів
Підтримка географічного зазначення й органічності	За допомогою блокчейн: - фіксується походження сировини (виноград з певного регіону, наприклад, Закарпаття або Таврія); - всі етапи підтвердження органічності або PDO (Protected Designation of Origin) – задокументовано	Унеможливлює використання фальшивої сировини під брендом регіону

Джерело: сформовано автором.

Україні важливо підтримувати пілотні проєкти, зокрема для малих виноробів, створити національний блокчейн-реєстр вина або інтегруватися з чинними системами (наприклад, європейськими чи OIV-платформами).

Узагальнюючи, можна зробити висновок, що розроблена система обліково-аналітичного забезпечення особливих аспектів зовнішнього контролю якості виноробної продукції формує новий підхід до організації державного, міжнародного і корпоративного нагляду в галузі виноробства. Її впровадження забезпечує єдність контролюючих процедур, прозорість обміну інформацією між усіма учасниками ринку та оперативність ухвалення управлінських рішень.

Інтеграція цифрових інструментів (ERP-, CRM-платформ, блокчейн-технологій, QR-ідентифікації партій продукції) дає змогу створити єдиний інформаційний простір для документування результатів перевірок, аналітичного моніторингу ризиків і простежуваності продукції «від виноградника до пляшки». Це сприяє підвищенню достовірності даних, скороченню дублювання контролю, зниженню витрат підприємств та зміцненню довіри до українського вина на внутрішньому і міжнародному ринках.

Практична реалізація запропонованого підходу створює передумови для гармонізації національної системи зовнішнього контролю з вимогами ЄС та міжнародних організацій, підвищення ефективності державного регулювання і розвитку експортного потенціалу галузі. Водночас для науки ця розробка є важливим кроком у напрямі інституціоналізації контролю за якістю виноробної продукції на основі сучасних інформаційно-аналітичних технологій, що поєднують облік, аудит та стратегічне управління якістю.

Наступний етап дослідження передбачає інтеграцію контрольної складової з обліковою системою на засадах єдності інформаційних потоків. Такий підхід зумовлює необхідність моделювання цілісної обліково-контрольної системи, здатної відображати специфіку виноробного виробництва як безперервного та багатостадійного процесу.

Висновки до розділу 4

Дослідження формування системи контролю в управлінні виробництвом продукції виноробства дає змогу зробити такі висновки:

1. Дослідження підтверджує, що виноробна галузь України має значний економічний і соціальний потенціал, однак її розвиток істотно залежить від ефективності державного регулювання та контролю. У дисертації окреслено основні напрями державного регулювання виноробства України, яке забезпечує контроль за якістю готової продукції, ліцензування й акцизну політику, захист географічних зазначень, напрями стимулювання галузі та розвиток експорту, і його наближення до норм ЄС. Означено вплив воєнного стану на розвиток крафтових виноробень з окресленням проблем та напрямів їх вирішення. Ці узагальнення сприяли подальшому формуванню методичних засад контролю за ефективністю такого державного регулювання виноробства.

2. Важливим елементом державного регулювання галузі є її фінансова підтримка, що вимагає наявності системи контролю за ефективністю її використання. Розроблення методичних підходів державного фінансового контролю за ефективністю використання підтримки у виноградарстві та виноробстві є актуальним також через потребу в підвищенні прозорості бюджетних програм галузі. У дисертації запропоновано методичні підходи державного фінансового контролю за ефективністю використання державної фінансової підтримки виноградарства і виноробства, що ґрунтуються на ризик-орієнтованому підході, застосуванні KPI та інтеграції даних електронних реєстрів. Їхня перевага полягає в можливості кількісної оцінки впливу державної допомоги на розвиток виноробства, а практична цінність – у можливості використання для вдосконалення державного аудиту і підвищення ефективності контролю за бюджетними ресурсами.

3. Дослідження особливостей реалізації функцій внутрішнього контролю в системі управління діяльністю виноробних підприємств дало змогу: виокремити

етапи внутрішнього контролю за технологічним процесом; означити ризики, що впливають на якість виноробної продукції; згрупувати методичні прийоми внутрішнього контролю на відповідність виноробної продукції нормативним вимогам; охарактеризувати елементи внутрішнього контролю за економічною ефективністю виноробного виробництва; акцентувати увагу на мікробіологічних, органолептичних показниках і параметрах забезпечення якості вина; окреслити екологічні й етичні аспекти дотримання технологій у виноробстві.

4. Внутрішній контроль перебуває в постійному взаємозв'язку з управлінням виноробним підприємством та реалізує свої функції через такі складові: операційний контроль; фінансово-економічний контроль; контроль за дотриманням нормативних та екологічних вимог; контроль за матеріально-технічним забезпеченням; контроль за персоналом; інноваційний контроль. За результатами дослідження взаємодії цих складових сформовано модель внутрішнього контролю дотримання технології виробництва продукції виноробних підприємств, де означено функції управління у взаємозв'язку зі складовими внутрішнього контролю, спрямовані на досягнення цілей управління з дотримання технології виробництва продукції виноробних підприємств, зокрема: ефективне використання ресурсів, підвищення якості продукції, дотримання нормативних вимог, фінансова стійкість підприємства.

5. Під час вивчення міжнародної практики регламентації та стандартизації процедур контролю якості вина узагальнено основні елементи контролю за якістю вина відповідно до міжнародних стандартів ISO 22000, HACCP, GMP, OIV. Охарактеризовано основні принципи HACCP та їхню роль у контролі за якістю вина, наголошено на глобальності підходу до безпечності вина відповідно до систем HACCP, OIV та GMP. Окреслено вимоги до впровадження міжнародних практик у діяльність українських виноробів, які сприятимуть їхньому стратегічному розвитку.

6. За результатами таких досліджень розроблено механізм імплементації

системи міжнародної стандартизації контролю за якістю вина в діяльність виноробних підприємств України, що інтегрує нормативно-інституційні, технологічні й обліково-інформаційні компоненти в єдину систему управління якістю. Запропоноване обліково-аналітичне забезпечення узагальнює цифрову простежуваність виробництва, прозорість контролю, відповідність міжнародним стандартам ISO і підвищення конкурентоспроможності українських вин на світовому ринку.

7. Одним із критеріїв успішної імплементації міжнародних стандартів контролю за якістю вина в українську практику є дієве обліково-аналітичне забезпечення таких процесів на підприємствах. В умовах цифровізації виробничих процесів і розвитку концепції traceability (простежуваності), обліково-аналітичне забезпечення є ключовим елементом не лише внутрішнього контролю, а й зовнішньої комунікації підприємств із контролюючими органами, споживачами та міжнародними партнерами. У дисертації запропоновано обліково-аналітичне забезпечення імплементації міжнародних стандартів контролю за якістю вина в українську практику. Його створення забезпечить інформаційне підґрунтя для імплементації систем управління якістю відповідно до міжнародних стандартів, а також для гармонізації з практиками Європейського Союзу у сфері контролю за географічними зазначеннями, енологічними процедурами і сертифікацією походження.

8. Галузі виноградарства та виноробства притаманні специфічні особливості, які стосуються й особливих аспектів виробництва, зберігання сировини та готової продукції, що зумовлює наявність окремих, відмінних від інших галузей видів контролю, які не властиві іншим видам виробництв. У дисертації узагальнено характеристики спеціаотних контрольних заходів щодо вина і виноробних підприємств у розрізі їхніх видів (перевірки на відповідність норм міжнародних стандартів; фітосанітарний контроль та контроль залишків пестицидів; аудит на відповідність митним вимогам імпортера; контроль за географічними зазначеннями і походженням сировини) та форм контролю продукції українських виноробів. За

результатами досліджень з’ясовано потреба у формуванні специфічного обліково-аналітичного забезпечення реалізації таких контрольних заходів.

9. Сформовано інструменти контролю фітосанітарної служби забезпечення якості українського вина із зазначенням особливостей реалізації її функцій шляхом державної реєстрації пестицидів, контролю за застосуванням на виноградниках, відбору проб винограду і вина, проведення лабораторних аналізів, здійснення контролю на митниці, настання юридичної відповідальності, що базується на чинних законодавчо-нормативних актах, охоплює весь цикл – від вирощування винограду до експорту вина, гарантує високі стандарти якості, безпечності продукції та стабільність діяльності виноробних підприємств.

10. У дослідженні окреслено особливості реалізації контрольних функцій митного контролю, у т. ч. митного пост-аудиту, а також контролю за походженням сировини та географічними зазначеннями виноробної продукції, що є ключовими елементами системи зовнішнього контролю за якістю. На основі аналізу нормативно-правових актів, міжнародних стандартів і практики провідних виноробних підприємств визначено, що митний контроль охоплює не лише перевірку документів при експорті, а й митний пост-аудит, спрямований на підтвердження достовірності сертифікатів якості, маркування, декларацій відповідності та документів, що засвідчують походження продукції.

11. Контроль за походженням сировини та географічними зазначеннями розглянуто на трьох взаємопов’язаних рівнях: державний контроль, що забезпечує дотримання вимог законодавства України і міжнародних угод про захист географічних зазначень; внутрішньогосподарський контроль підприємства, який гарантує відстежуваність походження винограду від ділянки до готової продукції (з використанням систем traceability, QR- або RFID-маркування); міжнародний контроль, пов’язаний із перевіркою сертифікатів відповідності і визнанням географічних зазначень на рівні ЄС відповідно до Регламентів ЄС № 1308/2013 та 1151/2012.

12. Недостатня координація між проаналізованими рівнями контролю створює ризики: подання неповних або недостовірних даних про походження сировини, виникнення невідповідностей під час митного аудиту, блокування експорту і втрати ділової репутації підприємства. З метою мінімізації таких ризиків у роботі запропоновано інтегрувати дані митного, фітосанітарного та лабораторного контролю у межах єдиної системи обліково- аналітичного забезпечення, яка дає змогу оперативно відстежувати походження виноробної продукції, підтверджувати її якість та відповідність географічним зазначенням.

13. Виноробні підприємства стикаються з роз'єднаністю систем зовнішнього контролю, що зумовлює дублювання перевірок і ускладнює підтвердження якості продукції. Для вирішення таких проблем розроблено інтегровану систему обліково-аналітичного забезпечення зовнішнього контролю, до складу якої входить уніфіковане документальне забезпечення – Реєстр застосованих пестицидів, Журнал обробітку виноградників, Реєстр результатів лабораторних досліджень, Акт відбору проб, Управлінський звіт про результати фітосанітарного контролю. Її впровадження забезпечує комплексний підхід до управління якістю, узгодження національних процедур із вимогами ЄС і сприяє зміцненню експортного потенціалу українського виноробства.

Основні дослідження за розділом 4 дисертації опубліковано в наукових працях [59-62; 128; 131; 138; 141-143; 148; 150-152; 158-160; 162; 321; 345; 351; 352].

РОЗДІЛ 5
УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИК УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ДЛЯ ПІДВИЩЕННЯ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ВИНОРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ

5.1 Застосування кластерного аналізу в управлінському обліку виноробного підприємства

Ефективність діяльності виноробних підприємств великою мірою визначається якістю і структурою їхньої сировинної бази, оскільки характеристика винограду безпосередньо впливає на технологічні параметри переробки, вихід виноматеріалів, собівартість продукції та фінансові результати. В умовах динамічних змін ринку, коливань закупівельних цін, різнорідності сортів і зростання вимог до якості виникає потреба у впровадженні аналітичних інструментів управлінського обліку, здатних забезпечити обґрунтованість прийняття управлінських рішень щодо формування та оптимізації сировинної політики підприємств.

Застосування кластерного аналізу до сортового складу винограду дає змогу здійснити глибоку аналітичну сегментацію сировини, виокремити групи сортів із подібними технологічними й економічними характеристиками, сформувати «витратні профілі» кластерів та ідентифікувати фактори, що визначають їхню рентабельність. Такий підхід забезпечує можливість точнішого калькулювання собівартості виноматеріалів, планування витрат, прогнозування фінансових результатів і побудови ефективної системи бюджетування.

Управлінський облік у виноробстві потребує аналітичних моделей, які дають змогу оцінити економічний ефект від використання різних сортів винограду, визначити оптимальні пропорції між власною і закупівельною сировиною, а також

розробити систему внутрішнього контролю якості сировинного забезпечення. Кластеризація сортів винограду формує підґрунтя для комплексного аналітичного моніторингу витрат, технологічних ризиків і виробничої результативності, що перетворює її на важливий інструмент стратегічного управлінського обліку.

Відтак, метою цього розділу дисертаційного дослідження є розроблення та апробація методики кластерного аналізу сировинної бази у виноробстві як інструменту стратегічного управлінського обліку. Розроблення методичного підходу до кластеризації сортів винограду є актуальним науковим і практичним завданням, оскільки забезпечує створення аналітичної платформи управлінського обліку та контролю, яка підтримує ухвалення стратегічних рішень, оптимізує витрати і сприяє підвищенню конкурентоспроможності виноробних підприємств України.

З метою стратегічного управління процесами виробництва у виноробстві його функціонування слід розглядати на кількох ієрархічних рівнях, основним обліковим результатом діяльності яких є отриманий прибуток. Проте діяльність підприємств цієї галузі залежить від сировинної галузі, основним важелем якої є сільськогосподарські виробництва з вирощування винограду відповідного рівня цукристості. Тому система управлінського обліку, аналізу та загалом стратегічного управління потребує тісного взаємозв’язку з технологіями виробництва вина, побудови спільних взаємопов’язаних механізмів управління, що забезпечить синергетичний ефект від поєднання технологій і сучасних методів аналізу, обліку та моделювання.

Для промислових сортів винограду, які скеровуються на переробку для виробництва вина, цукристість є технологічним показником, що безпосередньо впливає на вміст спирту, смак, аромат і загальну збалансованість вина, і його облік дає змогу контролювати якість сировини (виноматеріалу) [30]. Цукристість визначає можливість ефективного процесу бродіння, внаслідок низького рівня якої незначний вміст спирту при бродінні спричинятиме малу міцність вина та його

несформований присмак (недозріле вино). Внаслідок надто високої цукристості дріжджі, що виникають, мають ризик швидкого руйнування і вино міститиме надлишковий цукор з тяжким присмаком. Здобуття якісної сировини виноматеріалів з відповідним рівнем цукристості є одним з пріоритетних завдань, що орієнтоване на:

- дотримання строків збору винограду в період відповідного оптимального рівня цукристості;
- отримання якісних технологічних карт для обчислення співвідношень виходу відсотка алкоголю на 1 % цукру;
- коригування міцності виноградного сусла внаслідок невідповідного рівня цукристості через додавання цукру або кислотних речовин.

З огляду на якість сировини в ланцюзі отримання кінцевого продукту при виробництві виноградного вина підприємствами України одним із проблемних питань є розведення таких сортів винограду, вартість вирощування яких і отримана цукристість дають змогу використовувати їх у процесі переробки з найменшими технологічними та фінансовими ризиками. У межах цієї проблематики визначимо оцінку основних сортів винограду в процесах переробки на виноматеріали. Можливість отримати споріднені за характеристиками групи сортів винограду за усередненими показниками в часовому розподілі надає методика кластерного аналізу.

Метод кластеризації, на нашу думку, цілком можна вважати інструментом стратегічного управлінського обліку. Адже аналіз сортів винограду за технологічними й економічними характеристиками формує аналітичну базу стратегічного управлінського обліку, оскільки:

- забезпечує класифікацію об’єктів витрат за центрами відповідальності;
- дає змогу визначати рентабельність переробки різних сортів;
- підтримує бюджетування закупівель та витрат на власні виноградники;
- дає змогу моделювати собівартість виноматеріалів залежно від

характеристик сировини.

Це перетворює кластеризацію із суто статистичної процедури на елемент управлінського обліку та калькулювання собівартості.

Формування кластерів є однією з найефективніших економічних стратегій розвитку галузі виноробства у світі [3]. Кластерна організація процесу будується на об'єднанні відповідних компонентів в один технологічний галузевий ланцюг виробництва (спеціалізовані підприємства, торговельні, консалтингові й фінансові компанії, науково-дослідні установ та інші організації). Проте завдання кластерного аналізу є складовою обліково-аналітичного процесу на етапі формування сировинної бази галузі й дає змогу виявити сорти винограду, що спроможні оцінити найякісніші групи з виробничим потенціалом у виноробстві.

Методика кластерного аналізу дає змогу об'єднувати об'єкти в кластери за визначеними показниками. При проведенні кластерного аналізу основними показниками кластеризації можна обрати: загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали, т; загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали з власної сировини, т; загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали з купленої сировини, т; середню масову концентрацію цукрів у винограді, г/дм^3; ціну купівлі сировини за 1 т, грн.

Зазначимо, що кластеризація охоплює той рівень показників, які є: статистично оціненими (оприлюднені в публічних джерелах статистики [65]), впливають на формування джерел сировинної бази виноробства та на якісний склад кінцевого продукту (вина). Досліджуваний період оцінювання визначений протягом 2016–2024 рр., розбитий на три інтервали по три роки, що зумовлено різними умовами господарювання через зміну внутрішньої та зовнішньої політики в державі: 2016–2018, 2019–2021, 2022–2024 рр.

У межах кластерного аналізу ми орієнтуємось на такі складники:

- отримання початкового набору даних у межах відповідних часових інтервалів і проведення його нормалізації;

- обчислення матриці відстаней за вибраною категорією відхилень нормалізованих значень показників за об’єктами;

- об’єднання кластерів за заданим алгоритмом, визначивши кластер як сукупність однорідних об’єктів у групі при мінімальних відхиленнях до центру кластеру;

- центр кластера визначений як умовний об’єкт із найбільш усередненими характеристиками, від якого формується кластер;

- побудова дендрограми, якою є зображення ієрархічного зв’язку за результатами об’єднано від загальної кількості до поступового включення в окремі групи.

Приведення даних кластерного аналізу до єдиної вимірної шкали відбувається шляхом нормалізації обраних показників. Це забезпечує цілісність оцінювання за різної вимірності початкових даних [4]. Нормалізація проводиться за формулою (5.1.1):

$$x_{nor\,ik} = \frac{x_{ik(t)} - \bar{x}_{i(t)}}{\sigma_{x_{ik(t)}}} \qquad (5.1.1)$$

де $x_{nor\,ik}$ – нормалізоване значення *i*-го показника по *k*-му об’єкту кластеризації;

$x_{ik(t)}$ – вхідне значення *i*-го показника по *k*-му об’єкту кластеризації в розрізі інтервалу часу t;

$\bar{x}_{i(t)}$ – середнє значення *i*-го показника в розрізі інтервалу часу *t*;

$\sigma_{xi(t)}$ – середньоквадратичне відхилення *i*-го показника в розрізі інтервалу часу *t*.

Середньоквадратичне відхилення обчислюють за формулою (5.1.2):

$$\sigma_{xi(t)} = \sqrt{\frac{\sum_{k=1}^{n}(x_{ik(t)} - \bar{x}_{i(t)})^2}{n}} \qquad (5.1.2)$$

Основу кластерного аналізу становить матриця відстаней Евкліда стандартизованих значень. Евклідова відстань між двома об'єктами обраховується за формулою:

$$d^2{}_{xk} = \sum_{i=1}^{m} (x_{nor_{ik(t)}} - x_{nor_{ir(t)}})^2, \qquad (5.1.3)$$

де d^2_{xk}– відстань між *k*-ми об'єктами (сортами винограду, вирощуваного на сировину виробництва вина) за *x*-ми видами показників;

$x_{nor\ ik(t)}$ – нормалізоване значення *i*-го показника за *k*-м сортом винограду в часовому інтервалі *t*;

$x_{nor\ ir(t)}$ – нормалізоване значення *i*-го показника по *r*-му сорту винограду за часовий інтервал *t*.

Матриця відстаней є вхідними даними для об'єднання відповідних сортів винограду в кластери. Формування кластерів проводиться на основі методу Варда, в основу якого покладено мінімізацію квадратів відхилень евклідових відстаней від середньої величини кластера. У кожному кластері визначають середні значення показників та квадрати відхилень евклідових відстаней об'єктів (сортів винограду) до них. Тут критерієм ефективності оптимізації формування кластерних груп сортів винограду за факторами обсягів, джерел надходження, ціни та якості цукристості сировини від середнього за всіма кластерними групами є:

$$s = \sum_{k=1}^{n} \sum_{x=1}^{n} a_{xk} \times (d_{xk} - \bar{d}_x)^2 \Big|_{min} \qquad (5.1.4)$$

де d_{xk} – позиція *k*-го сорту винограду за *x*-м показником у сформованому кластері;

a_{xk} – ознака належності *k*-го сорту винограду до визначеного кластера за *x*-х показників сировини;

$\bar{d}_{xk}$– середня відстань у визначеному кластері *k*-х сортів винограду за *x*-х показників сировини,

x – кількість оціночних показників сировини для кластеризації;

k – кількість сортів винограду, що кластеризуються за показниками сировини;

x1t – загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали, т;

x2t – загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали з власної сировини, т;

x3t – загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали з купленої сировини, т;

x4t – середня масова концентрація цукрів у винограді, г/дм^3;

x5t – ціна купівлі сировини за 1 т, грн;

t = 1 – часовий період три роки в інтервалі 2016–2018 рр.;

t = 2 – часовий період три роки в інтервалі 2019–2021 рр.;

t = 3 – часовий період три роки в інтервалі 2022–2024 рр.

Кластеризацію проведено поетапно з метою відстеження та аналізу переміщення сортів винограду між групами за часовими періодами. Вхідні дані показників кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за період 2016–2018 рр. наведено в Додатку П.1 (табл. П.1.1). Основними критеріями оцінки обрано: загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали, середню масову концентрацію цукрів у винограді та ціну купівлі за 1 т.

Результати обчислення нормалізованої матриці відстаней наведено в Додатку Р.1 Дендрограму сформованих кластерів наведено на рис. 5.1.

Найбільшим кластером є третій, до якого входять шість сортів винограду: Бастардо магарацький, Мускат, Піно, Сухолиманський, Трамінер рожевий та Шардоне. Основними характеристиками кластера є невисокий рівень цукристості (від 184,4 до 192,8 г/дм^3) та низький рівень закупівельних цін (від 5115,7 до 5525,97 грн за 1 т). Цей кластер утворює симетрію в оцінці груп. Сорти винограду, що входили до першого та другого кластерів, є близькими за характеристиками та мають середній рівень закупівельних цін і обсягів продажу при високому рівні

цукристості.

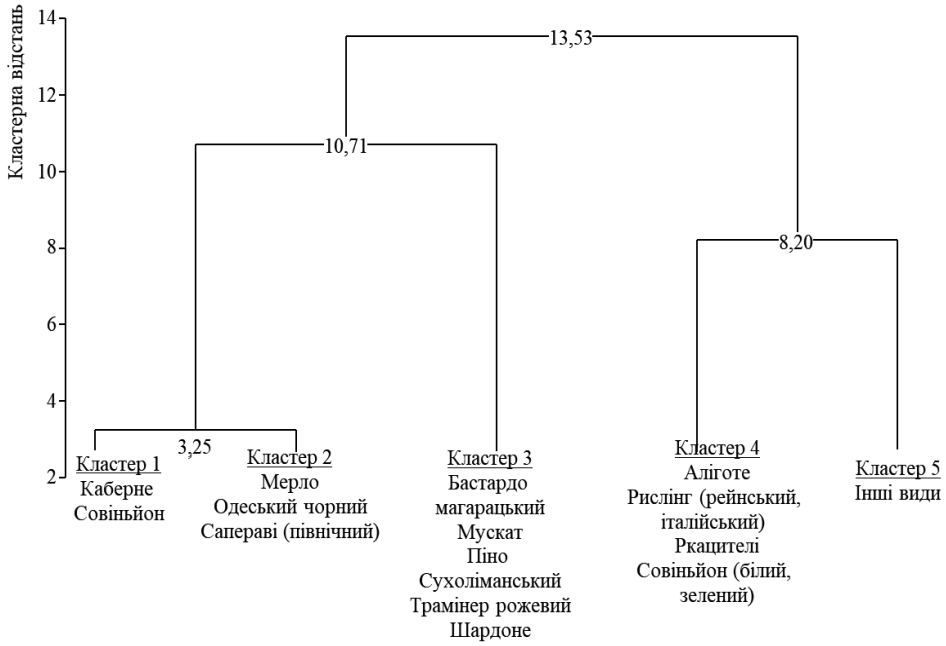


Рис. 5.1. Дендрограма кластерів основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x11, x41, x51), 2016–2018 рр.

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

Кластер 4 включає сорти із середнім рівнем цукристості, високою закупівельною ціною та середнім рівнем продажу. Тобто групи переважно концентруються відповідно до рівня закупівельної ціни.

Закупівельна ціна є фактором, який надає змогу формувати стійкі зв’язки з постачальниками та прогнозувати собівартість кінцевого продукту залежно від купленої сировини. Кластерний аналіз на основі деталізації обсягів переробленого виноматеріалу з власної і купленої сировини показав, що сорти винограду, які мають низький рівень закупівельних цін за невисокої цукристості, використовуються виробниками в переробці з орієнтацією на купівельну сировину (рис. 5.2). До кластера 1 входять сорти: Бастардо магарацький, Мускат, Піно, Совіньйон, Сухолиманський та Трамінер рожевий. Найменш залежним від купленої сировини є кластер 4, до якого входять сорти: Аліготе, Каберне та Шардоне.

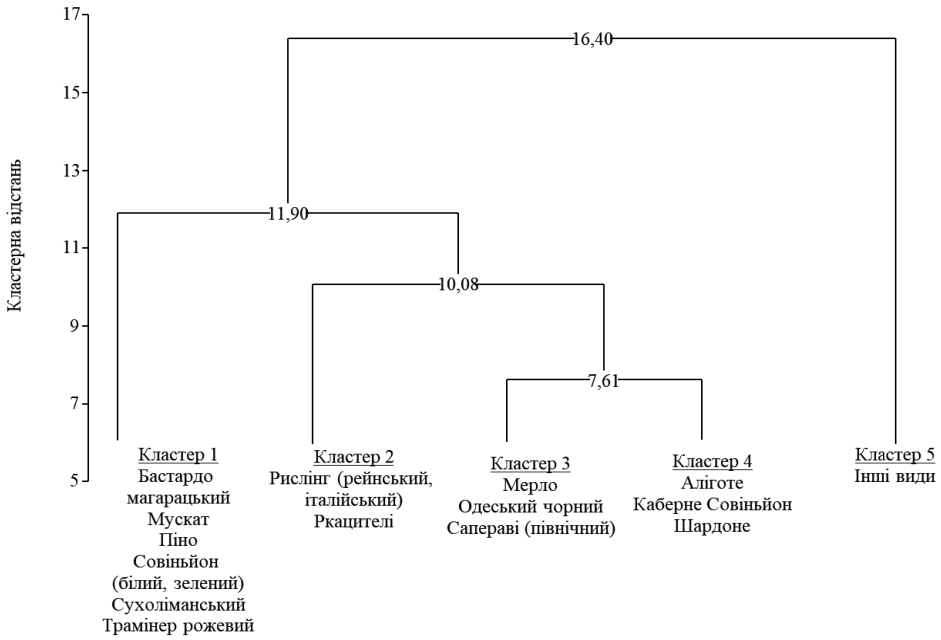


Рис. 5.2. Дендрограма кластерів основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x21, x31, x41, x51), 2016–2018 рр.

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

Тобто виноробні підприємства, орієнтовані на власну сировину, надавали перевагу сортам винограду кластера 4. Також мало орієнтованими на куплену сировину є сорти винограду кластера 3: Мерло, Одеський чорний і Сапераві (північний).

Кластерну оцінку сортів винограду за показниками цукристості та закупівельної ціни наведено на рис. 5.3. Низький рівень цукристості й низьку закупівельну ціну мають сорти винограду кластера 3: Мускат, Піно, Сухолиманський, Трамінер рожевий та Шардоне. Окремим кластером вирізняються сорти Одеський чорний (висока цукристість – висока ціна) та Ркацителі (низька цукристість – висока ціна). Наближену до високого рівня цукристість та середній рівень закупівельних цін мають сорти винограду кластера 2: Бастардо магарацький, Каберне Совіньйон, Мерло, Сапераві (північний). Наближену до низького рівня

цукристість і високого рівня закупівельних цін мають сорти винограду кластера 4: Аліготе, Рислінг, Совіньйон та ін.

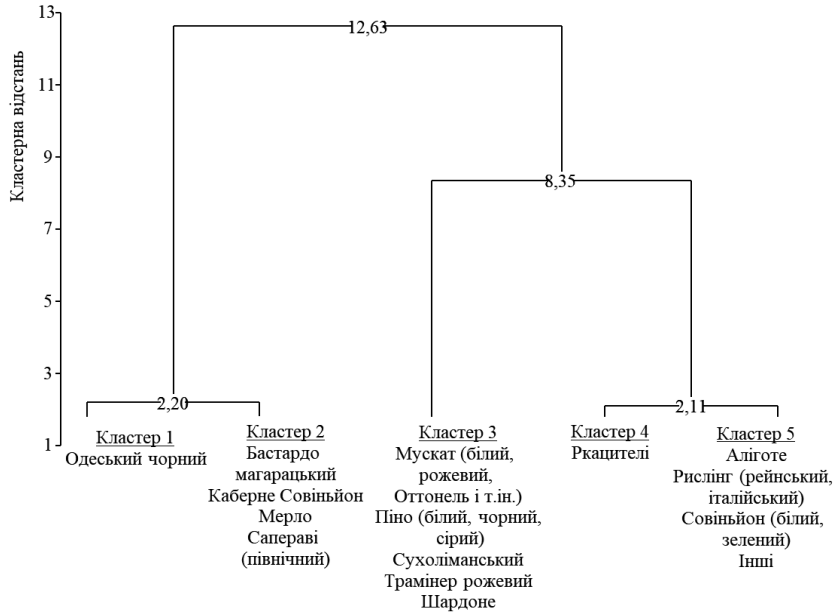


Рис. 5.3. Дендрограма кластерів основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x41, x51), 2016–2018 рр.

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

Проведена кластеризація за джерелами сировини виноматеріалів (власна або куплена) показала (рис. 5.4), що найчисленнішою є група сортів винограду, що виробляються за межами виробників виноградних вин (сировина куплена), – сорти винограду кластера 1: Мускат, Піно, Сапераві, Совіньйон. До них наближаються сорти винограду кластера 2.

Сорти винограду кластерів 4 і 3 більше орієнтовані на використання у власних сировинних базах виробників вина.

Вхідні дані показників кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за період 2019–2021 рр. наведено в Додатку П.2 (табл. П.2.1). Результати обчислення нормалізованої матриці відстаней наведено в Додатку С.

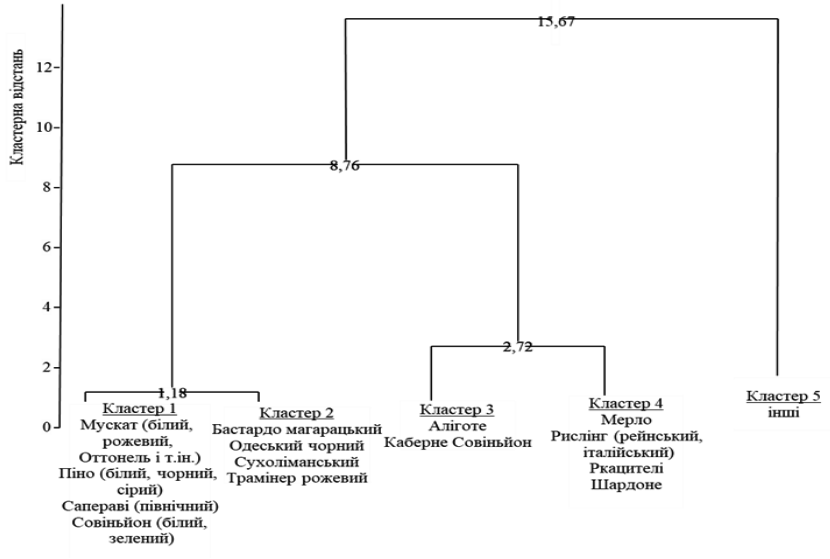


Рис. 5.4. Дендрограма кластерів основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x21, x31), 2016–2018 рр.

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

Дедрограму сформованих кластерів за показниками обсягів переробки, цукристості і закупівельної ціни виноматеріалу у період 2019–2021 рр. наведено на рис. 5.5.

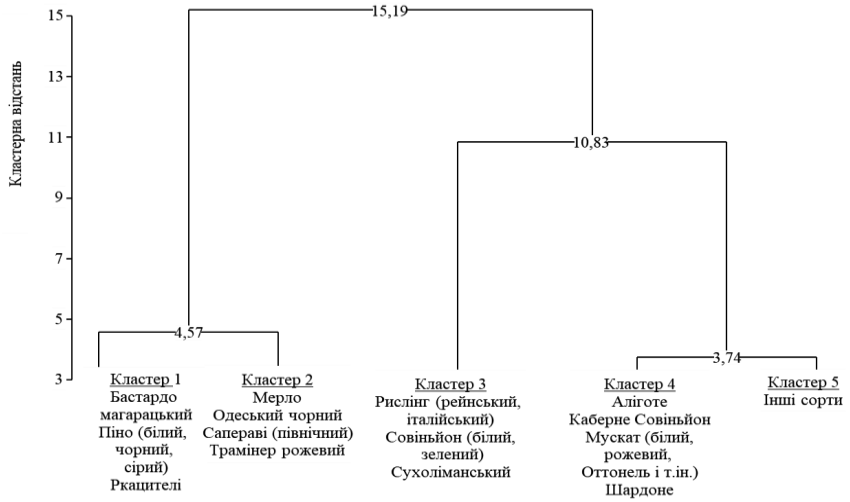


Рис. 5.5. Дендрограма кластерів основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x12, x42, x52), 2019–2021 рр.

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

Розподіл основних сортів винограду за групами кластерів є рівномірним. Кожен кластер формується із трьох – п’яти сортів, за винятком кластера 5 (входять сорти іншого виноматеріалу), що свідчить про пропорційність співвідношень між обсягами переробки, технологічними та ціновими характеристиками.

Кластер 1 з найбільшими закупівельними цінами та низькою цукристістю при середніх обсягах переробки формують сорти: Бастардо магарацький, Піно і Ркацителі. До кластера 3 із середніми характеристиками оцінювання (низький рівень цукристості, середній рівень цін та обсягів переробки) входять сорти: Рислінг, Совіньйон та Сухолиманський. До кластера 4 входять сорти винограду з високим рівнем цукристості, високими рівнем цін і обсягів переробки.

Дендрограму кластерів основних сортів винограду за джерелами виноматеріалу, ціни та цукристості наведено на рис. 5.6.

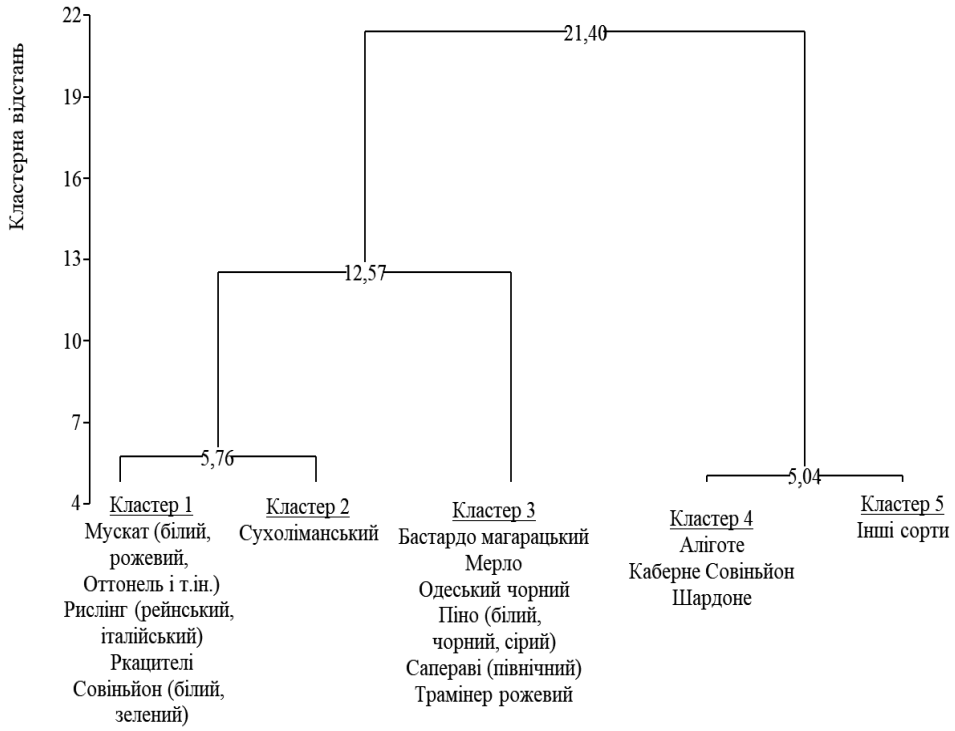


Рис. 5.6. Дендрограма кластерів основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x22, x32, x42, x52), 2019–2021 рр.

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

Чітко розрізненими є сорти винограду в кластерах 1 і 3. Кластер 1 більше зорієнтований на власне виробництво. Сорти винограду кластера 3 мають значну частку при купівельній сировині. Результати кластеризації за характеристиками цукристості та закупівельною ціною показує дендрограма на рис. 5.7.

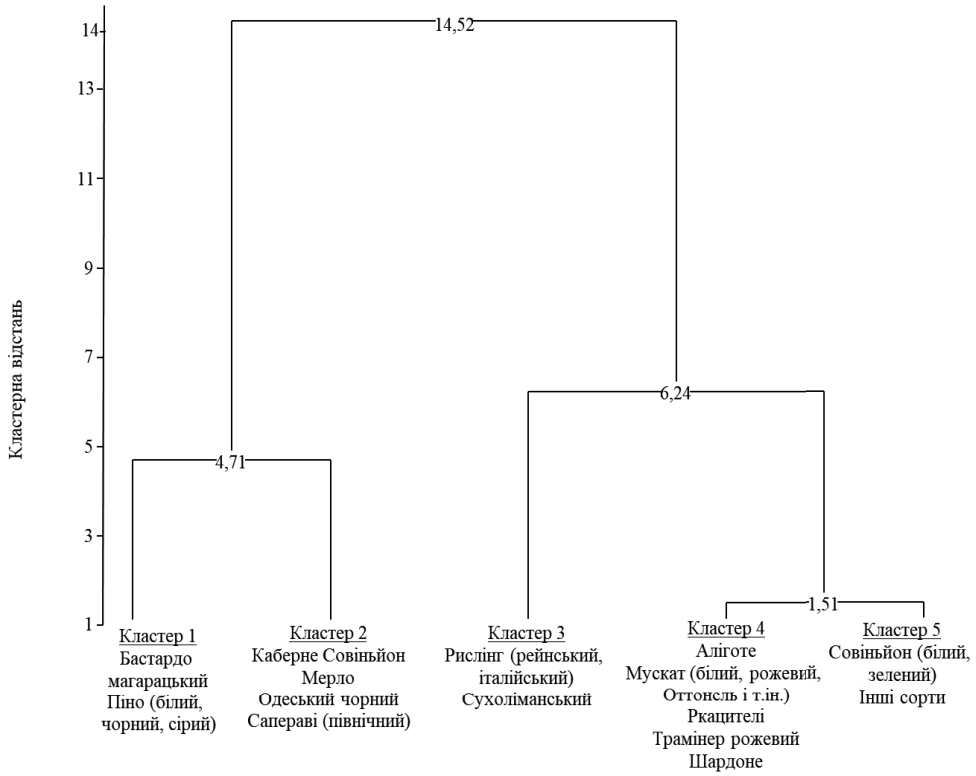


Рис. 5.7. Дендрограма кластерів основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x42, x52), 2019–2021 рр.

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

Розподіл сортів за кластерами є пропорційним. У середньому до кожного кластера входять від трьох до шести сортів виноматеріалу. Різкі поодинокі стрибки в групах відсутні (наявність лише одного сорту в кластері). Сорти винограду, що формують кластери 1 і 2, є більш наближеними до низького рівня цукристості. Кластери 3 та 4 дуже наближаються до високого рівня цукристості.

Кластеризацію за обсягами власної і купленої сировини наведено на дендрограмі рис. 5.8.

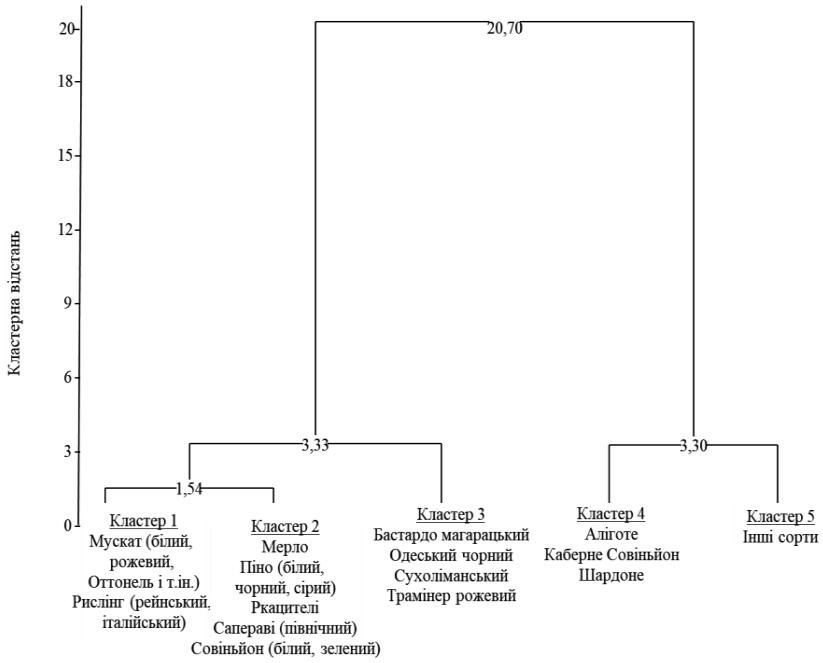


Рис. 5.8. Дендрограма кластерів основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x22, x32), 2019–2021 рр.

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

За характеристиками обсягів власної і купленої сировини виноматеріалів (див. рис. 5.8) простежується пропорційне збільшення в бік закупівельної сировини. Сорти винограду кластера 4 орієнтовані на власну сировинну базу: Аліготе, Каберне Совіньйон та Шардоне.

Вхідні дані показників кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за період 2022–2024 рр. наведено в Додатку П.3 (табл. П.3.1). Результати обчислення нормалізованої матриці відстаней наведено в Додатку Т. Дендрограма кластерів на рис. 5.9 характеризується різким непропорційним групуванням сортів виноматеріалу. Стрімке збільшення закупівльної ціни за високої цукристості властиве сорту кластера 1 Бастардо магарацький. Низька цукристість за високих обсягів переробки характерна для сорту Аліготе кластера 5. кластер 4 формують сорти винограду, наближені до низького обсягу переробки за високій цукристості та наближених до високих

закупівельних цін.

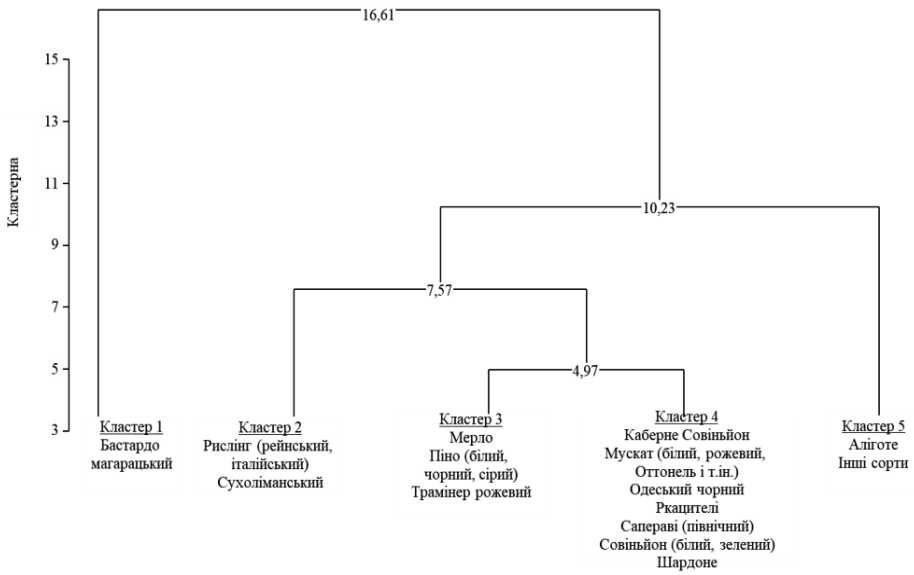


Рис. 5.9. Дендрограма кластерів основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x13, x43, x53), 2022–2024 рр.

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

Через включення до кластерного аналізу показників розподілу обсягів власної і купівельної сировини виокремимо кластер 4 сортів винограду зі зростаючою часткою власної переробки, високими рівнями цукристості та купленої сировини (рис. 5.10): Каберне Совіньйон, Мускат, Одеський чорний, Ркацителі, Сапераві (північний), Совіньйон, Шардоне.

Кластеризація за показниками цукристості й закупівельними цінами показує різкий вплив на формування кластерів показника цукристості (рис. 5.11).

Окремі кластери формують сорти винограду зі значно високою цукристістю: кластер 1: Бастардо магарацький. Наближеними до високого рівня цукристості з незначними відмінностями за ціною є сорти кластерів 2 та 3.

Кластер 4 утворюють сорти зі зниженим рівнем цукристості та низькою ціною закупівель.

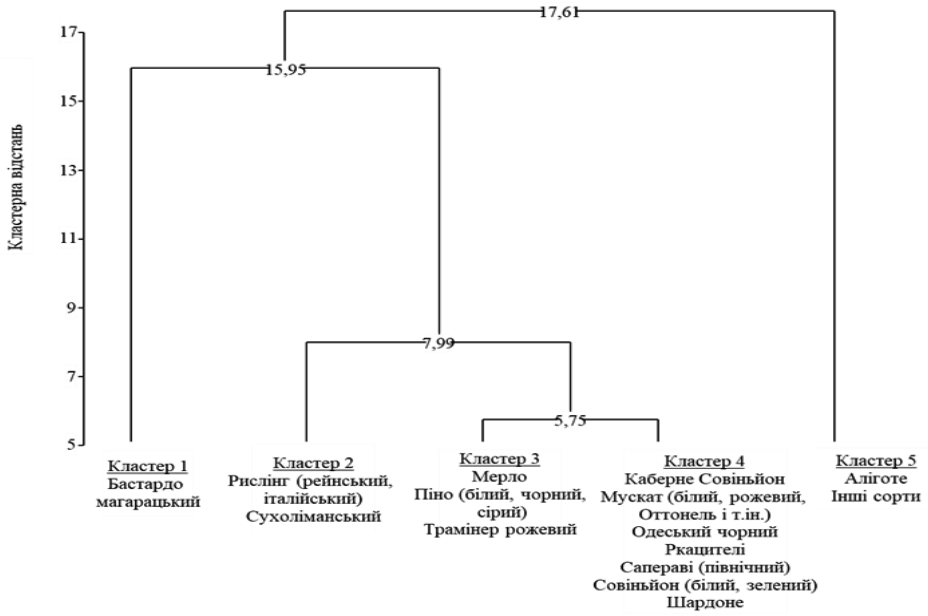


Рис. 5.10. Дендрограма кластерів основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x23, x33, x43, x53), 2022–2024 рр.

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

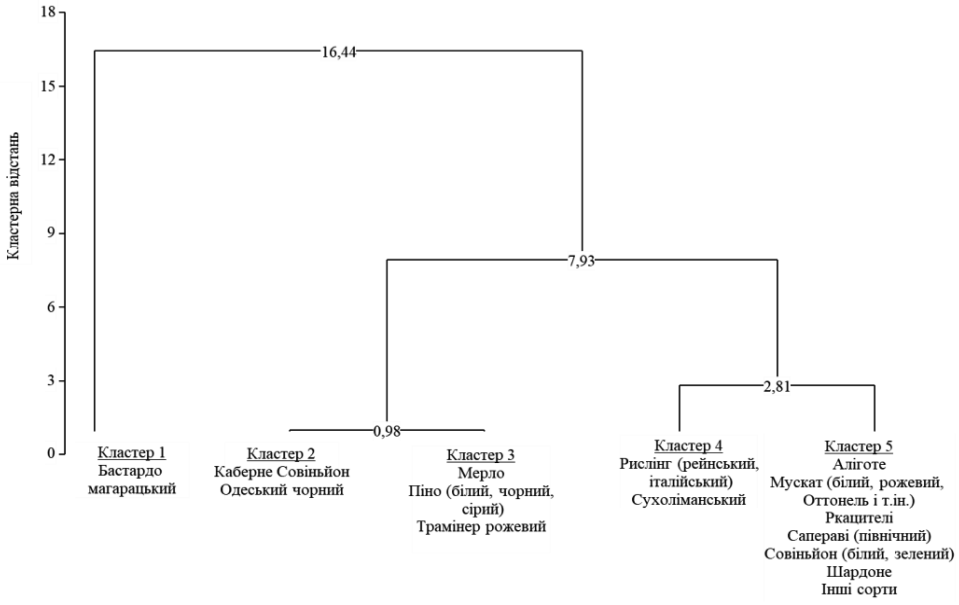


Рис. 5.11. Дендрограма кластерів основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x43, x53), 2022–2024 рр.

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

Кластеризація за джерелами власного і купленого виноматеріалу (рис. 5.12) виокремила кластер 1 сортів винограду, які орієнтовані на зовнішнього постачальника: Бастардо магарацький, Мерло, Одеський чорний, Піно, Рислінг, Сапераві та Совіньйон.

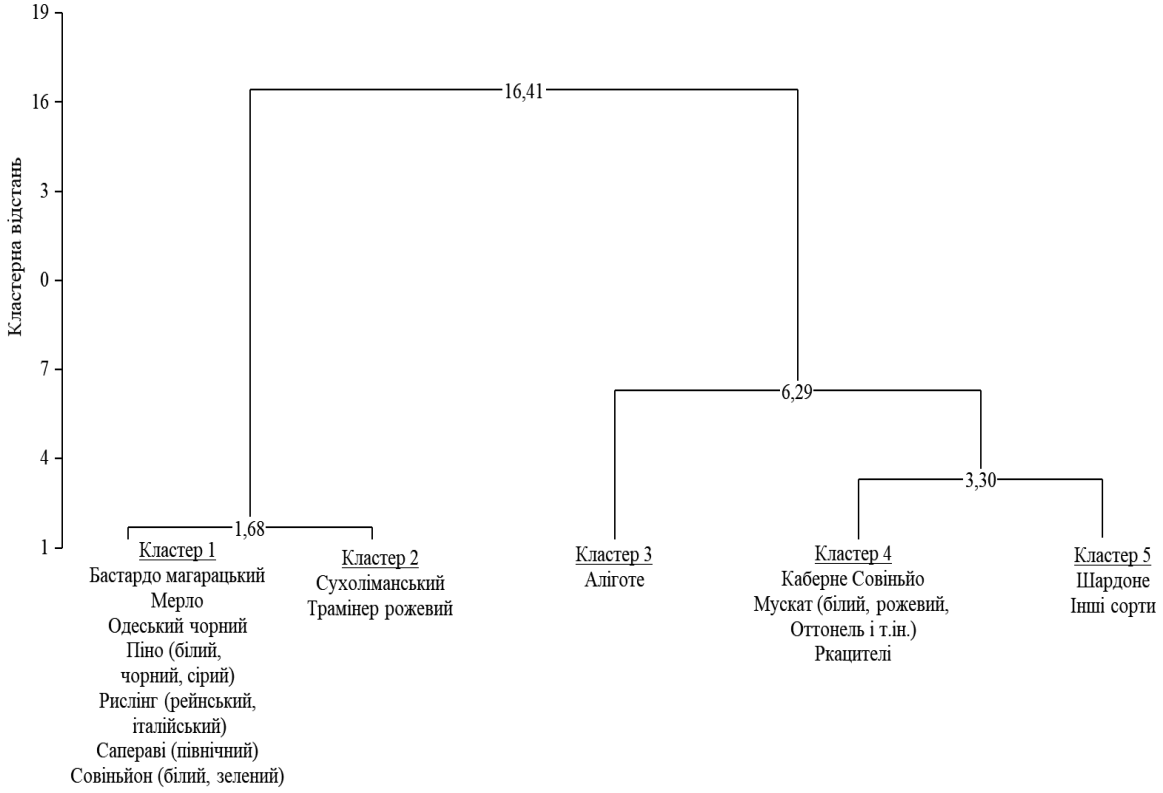


Рис. 5.12. Дендрограма кластерів основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x23, x33), 2022–2024 рр.

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

Сорти такого виноматеріалу мають значну різницю між обсягами купленої та власної сировини виноробних підприємств. Виокремлено сорт Аліготе (кластер 3), який має майже 80 % власної переробки щодо купленої сировини.

Кластер 4 охоплює сорти винограду, які мають від 40 до 70 % обсягів власної переробки щодо купленої сировини: Каберне Совіньйон, Мускат, Ркацителі. Кластер 2 включає сорти винограду, обсяги переробки яких незалежно від

джерел походження сировини є надто малими: Сухолиманський та Трамінер рожевий. Кластер 5 об’єднує сорти винограду з вищими від середнього рівня обсягами переробки купленої сировини і малими обсягами власної переробки.

Отже, за результатам кластерного аналізу визначено споріднені групи винограду, які формують основну сировинну базу виробництва виноградних вин України.

Сорти винограду мають відповідні характеристики, які передусім впливають на джерела отримання сировини: середня масова концентрація цукрів у винограді (г/дм^3) та ціна купівлі за 1 т винограду (грн).

Середні оцінки дають змогу сформувати групи і відстежувати переміщення сортів винограду між групами в межах інтервалів: 2016–2018 рр. → 2019–2021 рр. → 2022–2024 рр.

Виробники вина більш схильні до формування стійких джерел сировини від сільськогосподарських виробників, проте в період 2022–2024 рр. намітилась чітка тенденція до розширення власної сировинної бази (вирощування винограду на власних потужностях), яка за певними сортами становила від 43 до 81 % купленої сировини: Аліготе (81 %), Каберне Совіньйон (55 %), Мускат (44 %), Ркацителі (69 %).

Результати проведеної кластеризації дають можливість значно доповнити і розширити інструментарій управлінського обліку на виноробних підприємствах, зокрема на основі виокремлених кластерів, що доцільні для впровадження в обліково-аналітичну систему їхніх витратних профілів.

Витратний профіль кластерів – це система аналітичних характеристик, що дає змогу оцінити економічну і технологічну доцільність переробки винограду кожної групи сортів, забезпечити прогнозування собівартості та ухвалення стратегічних рішень.

У табл. 5.1 проведено узагальнення запропонованих витратних профілів за сформованими кластерами:

Таблиця 5.1

Запропоновані типові витратні профілі для оцінки економічної та технологічної доцільності переробки окремих груп сортів винограду

Показник	Кластер 1	Кластер 2	Кластер 3	Кластер 4	Кластер 5
Цукристість, %	14–16	17–19	20–24	15–19 (нестаб.)	Стабільна (власні)
Закупівельна ціна	Низька	Середня	Висока	Низька / середня	—
Витрати на переробку	Високі	Оптимальні	Низькі	Підвищені	Оптимальні
Логістичні витрати	Середні	Середні	Середні / високі	Високі	Мінімальні
Технологічні ризики	Підвищені	Низькі	Низькі	Високі	Низькі
Собівартість виноматеріалу	Середня / висока	Збалансована	Висока	Нестабільна	Середня
Маржинальність	Низька	Середня / вища	Дуже висока	Нестабільна	Висока (після амортизації)

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

На основі цих витратних профілів система управлінського обліку формує дані для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень щодо формування сировинної політики підприємства (табл. 5.2).

Як бачимо з табл. 5.2 розроблені витратні профілі кластерів дають змогу:

- формувати аналітичну платформу управлінського обліку;
- прогнозувати собівартість виноматеріалів;
- визначати маржинальність кожної групи сортів;
- обґрунтовувати рішення щодо оптимального сортового складу;
- посилювати систему внутрішнього контролю сировини;
- підтримувати стратегічні рішення щодо інвестицій у власні виноградники;
- покращувати бюджетування і аналіз витрат.

Розроблення витратних профілів кластерів сортів винограду має важливе методологічне і практичне значення для системи управління виноробним підприємством.

Таблиця 5.2

Обґрунтування управлінських рішень щодо формування сировинної політики виноробного підприємства на основі сформованих витратних профілів кластерів

Кластери	Технологічні характеристики	Витратний профіль	Управлінські висновки
1	2	3	4
Кластер 1: сорти з низькою цукристістю та низькою закупівельною ціною *(характерні для недозрілої або технічної сировини, сезонних коливань)*	• Цукристість: 14–16 %. • Вихід сусла: низький. • Необхідність корекції кислотності та підсолодження. • Підвищені втрати при пресуванні	• Закупівельна ціна: низька. • Логістичні витрати: середні. • Витрати на переробку: підвищені (вищі витрати допоміжних матеріалів). • Витрати на коригування технології: високі (додавання цукру, регуляторів кислотності). • Собівартість 1 дал виноматеріалу: середня або підвищена. • Маржинальність: низька	• Використовувати для недорогих виноматеріалів і купажів. • Контролювати якість закупівель, запроваджувати ризик-орієнтований контроль. • Застосовувати у періоди нестачі високоякісної сировини
Кластер 2: середньоцінові сорти з оптимальною цукристістю *(найпоширеніший сегмент; стабільні технологічні параметри)*	• Цукристість: 17–19 %. • Вихід сусла: стабільний. • Стандартні параметри ферментації. • Нормовані втрати при переробці	• Закупівельна ціна: середня. • Логістичні витрати: середні. • Витрати на переробку: оптимальні. • Додаткові технологічні витрати: мінімальні. • Собівартість 1 дал виноматеріалу: найбільш збалансована. • Маржинальність: середня або вище середньої	• Основна група для стабільної виробничої програми. • Рекомендовано для прогнозованих обсягів виробництва. • Дає змогу точного бюджетування витрат
Кластер 3: високоякісні сорти з високою цукристістю	• Цукристість: 20–24 %. • Високий вихід спирту	• Закупівельна ціна: висока. • Логістичні витрати: середні або високі (делікатність сировини)	• Доцільні інвестиції у власні виноградники під ці сорти.

Продовження таблиці 5.2

1	2	3	4
(преміальна продукція: Каберне Совіньйон, Мерло, Одеський чорний та ін.)	• Гармонійний ароматичний профіль. • Мінімальні технологічні втручання	• Витрати на переробку: низькі (мінімум коригування). • Додаткові витрати: витримка (барики, тари, температура). • Собівартість 1 дал виноматеріалу: висока. • Маржинальність: дуже висока (особливо після витримки)	• Потенціал преміальних вин високої доданої вартості. • Необхідний суворий контроль якості та Traceability
Кластер 4: сорти з нестабільною якістю або змішаного походження *(купівельна сировина з коливаннями показників)*	• Коливання цукристості: 15–19 %. • Непередбачуваний вихід сусла. • Ризики щодо якості та хвороб ягід	• Закупівельна ціна: від низької до середньої. • Логістичні витрати: високі (часті дрібні поставки). • Витрати на переробку: підвищені. • Ризики втрат: високі. • Собівартість: нерівномірна. • Маржинальність: нестабільна	• Потребує розширеного контролю постачальників. • Доцільне використання для купажування. • Важливо впроваджувати технології оцінки якості вхідної сировини (лабораторний контроль)
Кластер 5: сорти власних виноградників *(зростання частки цих сортів у 2022–2024 рр.)*	• Якість, контрольована підприємством. • Оптимальний збір і логістика. • Стабільні технологічні параметри	• Витрати на вирощування: високі (інвестиційний характер). • Закупівельна ціна: відсутня. • Логістичні витрати: мінімальні. • Витрати на переробку: оптимальні. • Собівартість виноматеріалу: середня. • Маржинальність: висока після амортизації виноградника	• Стратегічно важливий кластер. • Дає змогу зменшити залежність від коливань ринку сировини. • Підвищує контроль за якістю та знижує ризики

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

За своєю суттю такі профілі формують аналітичне підґрунтя управлінського обліку, якісно підсилюють процеси планування, контролю й оцінювання ефективності виробничих рішень.

Їхня цінність полягає у підвищенні точності калькулювання собівартості.

Кожен кластер відображає свою структуру витрат – закупівельних, логістичних, технологічних, енергетичних, витрат на допоміжні матеріали. Це дає змогу визначати реальну собівартість виноматеріалів за різними групами сировини, уникати усереднення витрат, що спотворює фінансові результати, і формувати сортоспецифічні бюджети виробництва.

Профілі фактично відіграють роль операційних карт управління витратами.

Крім того, кластери дають змогу ідентифікувати сорти для преміальної продукції, правильно планувати асортимент виноматеріалів, прогнозувати маржинальність різних винних лінійок, узгоджувати сортовий склад із маркетинговою стратегією.

Тобто витратні профілі є інструментом формування товарної стратегії та портфельного управління.

У частині стратегічного планування і бюджетування кластеризація та витратні профілі дають змогу прогнозувати витрати на виробництво за видами продукції, формувати багаторівневі бюджети за сортами і кластерами та проводити сценарний аналіз (ризики неврожайності, коливання цін, зміна цукристості).

Узагальнення інформації за такими витратними профілями сприятиме оптимізації сировинної політики, адже витратні профілі дають змогу підприємству визначити, які сорти найрентабельніші, які потребують удосконалення технологій або зміни постачальників, за які сорти доцільно переплачувати (висока якість → висока додана вартість), а які сорти краще вирощувати власним коштом, ніж закуповувати. Це дає змогу формувати оптимальний сортовий портфель підприємства.

5.2. Модель оцінки фінансового результату виноробного підприємства на основі економіко-технологічних факторів ланцюга постачання

Сучасні умови функціонування виноробних підприємств характеризуються високою варіативністю технологічних процесів, нестабільністю сировинної бази, значною часткою матеріальних витрат та істотним впливом зовнішніх і внутрішніх фінансових факторів. За таких умов традиційні методи управлінського аналізу, що спираються на лінійні залежності й агреговані показники, втрачають здатність адекватно відображати складну, багатофакторну природу виробництва виноградних вин. Це зумовлює нагальну потребу в створенні науково обґрунтованих моделей, здатних комплексно оцінювати причинно-наслідкові зв’язки між елементами ланцюга постачання – від вирощування винограду до отримання кінцевого фінансового результату.

Актуальність розроблення інструменту оцінки фінансового результату до оподаткування підприємств виноробної галузі зумовлена зростанням складності виробничо-технологічних процесів, високою варіативністю фінансових та ресурсних факторів впливу на результативність діяльності й недостатністю чинних методичних підходів управлінського аналізу для інтегрованої оцінки взаємозалежностей у ланцюгу постачання «виноград → виноматеріали → готове вино». За умов коливань цін на сировину, диференціації технологічних режимів переробки, суттєвих інвестиційних потреб та залежності рентабельності від ефективності реалізації традиційні підходи до аналізу прибутковості не забезпечують повноцінної оцінки причинно-наслідкових зв’язків, що формують фінансовий результат виноробних підприємств.

Тому необхідність побудови науково обґрунтованої фінансово-технологічної інструменту оцінки, здатного відтворити комплексний характер виробничих залежностей, є ключовою передумовою підвищення точності прогнозування, обґрунтованості управлінських рішень, оптимізації витрат і забезпечення

конкурентоспроможності виноробної галузі України.

Функціонування підприємств виноробної галузі визначається множиною технологічних та фінансових факторів, поєднання яких дає змогу з'ясувати причино-наслідковий вплив на отримання кінцевого результату діяльності, яким є фінансовий результат до оподаткування.

Виробництва вина обумовлено складним поєднанням різних стадій виробництва, які формують ланцюг постачання від отримання сировини відповідної якості до кінцевого продукту і подальшого його просування на ринок готової продукції. Тому облік та контроль усіх процесів, що відбуваються на кожній ділянці цього ланцюга, визначають дотримання нормативів виробництва та повноту виходу кінцевої продукції з відповідним маржинальним доходом.

Зауважимо, що вихід готового вина зумовлений відповідними технологічними умовами виробництва і наявністю фінансових ресурсів для підтримки всіх його стадій. Для запровадження якісної системи контролю доцільно визначити складові та можливі чинники, що відтворюють процес виробництва виноградних вин.

Структурний інструментарій оцінки наведено на рис. 5.13. Контроль та аналіз процесу виробництва виноградного вина будемо розглядати відповідно до функціонування підприємств на кожній ділянці ланцюга постачання:

1. Оцінка впливу організаційної структури, технології і фінансування на обсяги виробництва винограду для створення сировинної бази виноматеріалів.

2. Оцінка впливу обсягів виробництва винограду на створення власної сировинної бази та відтворення стійких відносин із постачальниками у разі забезпечення купленою сировиною.

3. Оцінка впливу обсягів перероблених виноматеріалів і фінансування на обсяги виробництва кінцевого продукту – виноградного вина.

4. Оцінка впливу обсягів виробництва та реалізації готового продукту на можливий отриманий фінансовий результат (прибуток) виробників виноградного вина.

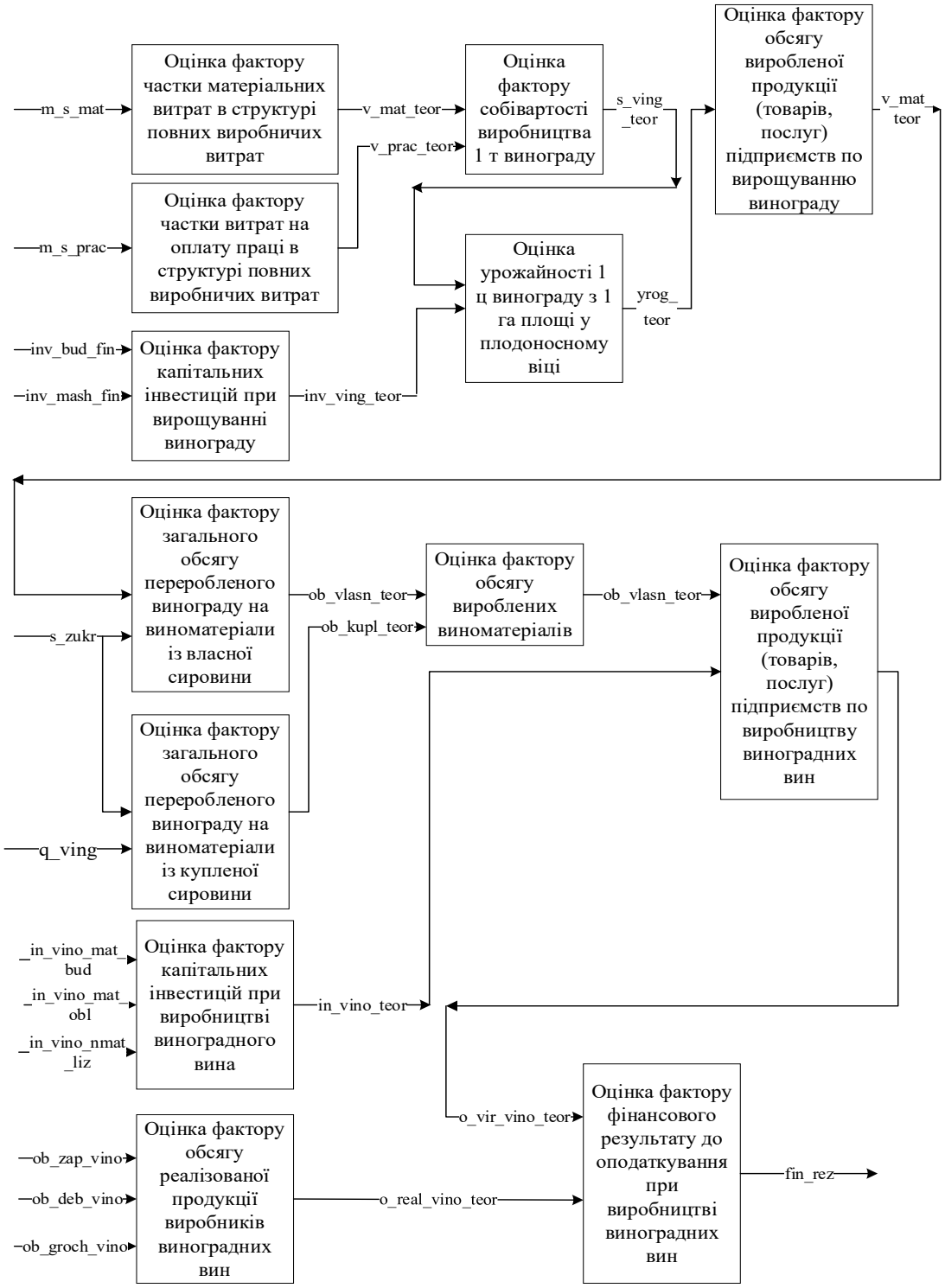


Рис. 5.13. Структурний інструментарій оцінки фінансового результату до оподаткування підприємств виробництва виноградних вин на основі фінансово-технологічних факторів ланцюга постачання

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

На першому етапі проведено оцінку фактора обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з вирощування винограду в послідовності: масштаб виробництва (малі середні підприємства) → виробнича собівартість 1 т винограду → урожайність 1 ц винограду з 1 га площі у плодоносному віці → обсяг виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з вирощування винограду. Пріоритетним завданням є оцінка впливу масштабу вирощування винограду на розмір частки матеріальних витрат у структурі повних витрат, які є одними з ключових факторів формування собівартості 1 т винограду і характеризують рівень матеріаломісткості виноградарства. В Україні основу організаційної структури виробництва винограду утворюють малі та середні підприємства. Матеріаломісткість істотно залежить від їхнього розміру і може змінюватись при переході від малих до середніх підприємств, спричиняючи ефект масштабу галузі та структурні зміни. Тому оцінка впливу рівня співвідношення матеріальних витрат між групами підприємств впливає на структуру матеріальних витрат по галузі загалом і, зокрема, на рівень собівартості винограду. Витрати на оплату праці є однією з найважливіших статей витрат, контроль за формуванням якої забезпечує справедливість оцінки праці робітників, зайнятих у виробництві продукту. Підприємства більшого розміру мають більше інструментів та засобів для коригування оплати праці.

Тому моделі оцінки витрат від співвідношення витрат дають змогу:

- з’ясувати, чи існує в галузі ефект масштабу, тобто чи мають менші за розміром підприємства вищу матеріаломісткість і здатність до стійкої діяльності;
- оцінити можливість зміни середнього рівня собівартості в галузі під впливом змін структури виробників;
- створити передумови для аналізу оптимальних витрат виробництва винограду на регіональному чи галузевому рівнях.

Модель вирощування винограду охоплює оцінювання апроксимованих значень функцій на основі залежностей, отриманих за експериментальними статистичними значеннями показників галузі сільського господарства з

виробництву винограду з використанням методів кореляційно-регресійного аналізу. Модель оцінки фактора частки матеріальних витрат у структурі повних виробничих витрат на основі впливу фактору співвідношення суми матеріальних витрат малих і середніх підприємств з вирощування винограду має вигляд (5.2.2):

$$v\_mat = v\_mat\_teor + e1 \quad (5.2.1)$$

$$v\_mat\_teor = -2{,}3197 \cdot m\_s\_mat^3 + 5{,}469 \cdot m\_s\_mat^2 - 4{,}1846 \times \times m\_s\_mat + 1{,}6822 \quad (5.2.2)$$

$$e1 = v_{mat} - v_{mat_{teor}} \quad (5.2.3)$$

$$\bar{e}1 = \frac{1}{n}\sum_{t=1}^{n}\left|\frac{v_{mat} - v_{mat_{teor}}}{v_{mat}}\right| \cdot 100\% \quad (5.2.4)$$

де v_mat – функція фактора частки матеріальних витрат у структурі повних виробничих витрат;

v_mat_teor – теоретично оцінена функція фактора частки матеріальних витрат у структурі повних виробничих витрат на основі фактичних значень v_mat;

m_s_mat – співвідношення суми матеріальних витрат малих і середніх підприємств;

e – відхилення теоретичних значень від фактичних;

$\bar{e}1$ – середня відносна похибка апроксимації функції фактора частки матеріальних витрат у структурі повних виробничих витрат.

Результати оцінки фактичних значень функції v_mat наведено в Додатку У.1 (табл. У.1.1). Ступінь апроксимації є високим, що підтверджує коефіцієнт $R^2 = 0{,}94$. Коефіцієнт кореляції описує високий рівень тісноти зв'язку між факторами ($r_{xy} = 0{,}88$). Аналіз моделі показав, що при зростанні на 1 одиницю величини співвідношення матеріальних витрат малих і середніх підприємств, частка матеріальних витрат в структурі повних витрат зменшиться на 4,1846 одиниці.

Проте його вплив нестабільний, оскільки модель є нелінійною і при вирівнюванні розміру матеріальних витрат між малими та середніми підприємствами частка матеріальних витрат у структурі зростає (витрати стають матеріаломісткішими). Тобто при переході до середніх підприємств очікується збільшення матеріальних витрат, тобто існує ефект масштабу. На одиницю приросту квадрата співвідношення матеріальних витрат малих і середніх підприємств частка матеріальних витрат у повних витратах збільшиться на 5,46 одиниці й зумовить проміжок зростання матеріаломісткості при поступовому вирівнюванні витрат між малими та середніми виробниками. Надалі можна очікувати ефект спіралі, тобто витрати будуть знову диспропорційними між групами підприємств (рис. У.1.1 Додатка У).

Модель оцінки функції фактора частки витрат на оплату праці в структурі повних виробничих витрат, оцінена теоретично на основі впливу фактора співвідношення суми матеріальних витрат малих і середніх підприємств з вирощування винограду, має вигляд (5.2.6):

$$\text{v\_prac} = \text{v\_prac\_teor} + \text{e2} \tag{5.2.5}$$

$$\text{v\_prac\_teor} = 17{,}8146943763277 \cdot \text{m\_s\_prac}^3 - 18{,}9754682527071 \times \text{m\_s\_prac}^2 + 6{,}25451253194068 \cdot \text{m\_s\_prac} - 0{,}384815015027783 \tag{5.2.6}$$

$$\bar{\text{e}}2 = \frac{1}{n}\sum_{t=1}^{n}\left|\frac{\text{v\_prac} - \text{v\_prac\_teor}}{\text{v\_prac}}\right| \times 100\% \tag{5.2.7}$$

$$\text{e2} = \text{v\_prac} - \text{v\_prac\_teor} \tag{5.2.8}$$

де v_prac – функція фактору частки витрат на оплату праці в структурі повних виробничих витрат;

v_prac_teor – теоретично оцінена функція фактора частки витрат на оплату праці в структурі повних виробничих витрат на основі фактичних значень v_prac;

m_s_prac – співвідношення суми витрат на оплату праці малих і середніх

підприємств;

e2 – відхилення теоретичних значень від фактичних значень частки витрат на оплату праці;

ē2 – середня відносна похибка апроксимації функції фактора частки витрат на оплату праці в структурі повних виробничих витрат.

Результати оцінки апроксимації фактичних значень функції v_prac наведено в Додатку У.2 (табл. У.2.1). Ступінь апроксимації є високим, що підтверджує коефіцієнт R^2=0,957. Коефіцієнт кореляції описує високий рівень тісноти зв'язку між факторами (r_{xy}=0,916).

Аналіз моделі показав, що при зростанні на 1 одиницю величини співвідношення матеріальних витрат малих і середніх підприємств частка витрат на оплату праці в структурі повних витрат зросте на 6,25 одиниці. Проте оскільки модель є нелінійною, при вирівнюванні розміру витрат між малими та середніми підприємствами частка витрат у структурі зменшиться**.**

При переході до рівня середніх підприємств очікується зменшення витрат на оплату праці – ефект масштабу відносно оплати праці не підтверджується. На 1 одиницю приросту квадрата співвідношення витрат оплати праці малих і середніх підприємств частка витрат на оплату праці у повних витратах зменшиться на 18,97 одиниці і зумовить проміжок зменшення фондів оплати праці при вирівнюванні витрат між малими та середніми виробниками. Надалі можна очікувати на ефект спіралі й витрати незначно зростуть (рис. У.2.1 Додатка У).

Модель оцінки функції фактора собівартості виробництва 1 т винограду, оцінена на основі впливу факторів часток матеріальних витрат та витрат на оплату в структурі повних витрат, має вигляд (5.2.10):

$$s\_ving = s\_ving\ \_teor + e3 \qquad (5.2.9)$$

$$s\_ving\ \_teor = 5130{,}9047041864 - \qquad (5.2.10)$$

$$14176{,}9785639319 \cdot \sin(0{,}456060830321355 \cdot \text{v\_mat\_teor} - 0{,}186976804500606) + 810{,}655500100354 \cdot \sin(649{,}206405211674 \times \text{v\_prac\_teor} - 10{,}8571807277071)$$

$$\bar{e}3 = \frac{1}{n}\sum_{t=1}^{n}\left|\frac{\text{s\_ving} - \text{s\_ving\_teor}}{\text{s\_ving}}\right| \times 100\% \qquad (5.2.11)$$

$$e3 = \text{s\_ving} - \text{s\_ving\_teor} \qquad (5.2.12)$$

де s_ving – функція фактора собівартості 1 т винограду;

s_ving _teor – теоретично оцінена функція фактора собівартості 1 т винограду на основі попередньо оцінених v_mat_teor та v_prac_teor;

e3 – відхилення теоретичних значень від фактичних значень собівартості 1 т винограду;

ē3 – середня відносна похибка апроксимації функції фактора собівартості 1 т винограду.

Результати оцінки апроксимації фактичних значень функції s_ving наведено в Додатку У.3 (табл. У.3.1). Ступінь апроксимації є високим, що підтверджує коефіцієнт $R^2 = 0{,}971$. Коефіцієнт кореляції описує високий рівень тісноти зв'язку між факторами ($r_{yx1x2} = 0{,}943$). Аналіз моделі показав, що фактор собівартості має хвилеподібну й циклічну залежність від факторів, що характеризують види витрат. Фактор частки матеріальних витрат зумовлює виникнення довгострокових хвиль впливу на собівартість із фазовим коефіцієнтом 0,46 та протилежною у фазі реакцією на зміни витрат. Значення показника собівартості за рахунок змін частки матеріальних витрат можуть коливатись навколо середнього 5130,9 тис. грн з амплітудою ±14176,97 тис. грн. За рахунок витрат на оплату праці досягаються коливання з амплітудою ±810,65 тис. грн у короткостроковому періоді з пропорційною за фазою реакцією на зміни витрат.

Модель оцінки фактора капітальних інвестицій при вирощуванні винограду на основі впливу факторів співвідношення капітальних інвестицій у матеріальні

активи у будівлі та співвідношення капітальних інвестицій у матеріальні активи у машини й обладнання підприємств для вирощування винограду має вигляд (5.2.14):

$$\text{inv\_ving} = \text{inv\_ving\_teor} + \text{e4} \tag{5.2.13}$$

$$\begin{gathered}\text{inv\_ving\_teor} = 75270{,}6868538555 + 55566{,}26646659 \times \\ \times \sin(1{,}50047167391408 \cdot \text{inv\_bud\_fin} + \\ + 1{,}73574486989838) + 59253{,}0803012835 \cdot \sin(2{,}2692223923265 \times \\ \times \text{inv\_mash\_fin} - 0{,}338247669158231)\end{gathered} \tag{5.2.14}$$

$$\bar{e}4 = \frac{1}{n}\sum_{t=1}^{n}\left|\frac{\text{inv\_ving} - \text{inv\_ving\_teor}}{\text{inv\_ving}}\right| \times 100\% \tag{5.2.15}$$

$$\text{e4} = \text{inv\_ving} - \text{inv\_ving\_teor} \tag{5.2.16}$$

де inv_ving – функція капітальних інвестицій при вирощуванні винограду;

inv_ving_teor – теоретично оцінена функція капітальних інвестицій при вирощуванні винограду на основі inv_bud_fin та inv_mash_fin;

inv_bud_fin – співвідношення капітальних інвестицій при вирощуванні винограду в матеріальні активи у будівлі і фінансового результату діяльності підприємств;

inv_mash_fin – співвідношення капітальних інвестицій при вирощуванні винограду в матеріальні активи у машини та обладнання і фінансового результату діяльності підприємств;

e4 – відхилення теоретичних значень від фактичних значень капітальних інвестицій при вирощуванні винограду;

$\bar{e}4$ – середня відносна похибка апроксимації функції капітальних інвестицій при вирощуванні винограду.

Результати оцінки апроксимації фактичних значень функції inv_ving наведено в Додатку У.4 (табл. У.4.1). Ступінь апроксимації є високим, що підтверджує коефіцієнт $R^2 = 0{,}913$. Коефіцієнт кореляції описує високий рівень

тісноти зв'язку між факторами (r_{yx1x2} = 0,834). Модель показує прямий хвилеподібний вплив факторів співвідношення капітальних інвестицій у будівлі і фінансового результату, що характеризує рівень окупності вкладень у виробничу базу. Коливання капітальних інвестицій при вирощуванні винограду навколо середнього 75 270,68 тис. грн за рахунок змін окупності вкладень у будівлі відбуватимуться з амплітудою ±55 566,26 тис. грн. За рахунок окупності вкладень у машини та обладнання коливання капітальних інвестицій навколо середнього рівня будуть з амплітудою ±59 253,08 тис. грн.

Модель оцінки функції фактора врожайності винограду (ц з 1 га площі у плодоносному віці), оцінена на основі факторів виробничої собівартості 1 т винограду та капітальних інвестицій підприємств з вирощування винограду, має вигляд (5.2.18):

$$\text{yrog} = \text{yrog\_teor} + \text{e5} \tag{5.2.17}$$

$$\begin{gathered}\text{yrog\_teor} = 90{,}9578330081983 - 6{,}37156118952519\times \\ \times\sin(-0{,}297857421453282\cdot\ \text{s\_ving\_teor} + 2{,}31637407025401) + \\ + 14{,}0172196586487\cdot\sin(2{,}18620960825836\cdot\ \text{inv\_ving\_teor} - \\ - 4{,}35440245507018)\end{gathered} \tag{5.2.18}$$

$$\bar{e}5 = \frac{1}{n}\sum_{t=1}^{n}\left|\frac{\text{yrog} - \text{yrog\_teor}}{\text{yrog}}\right| \times 100\% \tag{5.2.19}$$

$$\text{e5} = \text{yrog} - \text{yrog\_teor} \tag{5.2.20}$$

де yrog – функція урожайності 1 ц винограду з 1 га площі у плодоносному віці;

yrog_teor – теоретично оцінена функція врожайності винограду, ц з 1 га площі у плодоносному віці на основі факторів виробничої собівартості 1 т винограду (s_ving_teor) і капітальних інвестицій при вирощуванні винограду (inv_ving_teor);

e5 – відхилення теоретичних від фактичних значень урожайності 1 ц винограду з 1 га площі у плодоносному віці;

$\bar{e}5$ – середня відносна похибка апроксимації функції урожайності 1 ц

винограду з 1 га площі у плодоносному віці.

Результати оцінки апроксимації фактичних значень функції yrog наведено в Додатку У.5 (табл. У.5.1).

Ступінь апроксимації є високою, що підтверджує коефіцієнт R^2=0,964. Коефіцієнт кореляції описує високий рівень тісноти зв'язку між факторами (r_{yx1x2}=0,928). Урожайність 1 ц винограду з 1 га площі у плодоносному віці має хвилеподібний вплив за рахунок дії факторів виробничої собівартості 1 т винограду та капітальних інвестицій при вирощуванні винограду. Коливання врожайності навколо середнього рівня 90,95 ц/га відбуваються за рахунок змін собівартості з амплітудою ±6,37ц/га, за рахунок впливу капітальних інвестицій урожайність буде коливатись з амплітудою ±2,31ц/га.

Функція фактора обсягу виробленої продукції, оцінена на основі фактора врожайності 1 ц винограду з 1 га площі у плодоносному віці підприємств з вирощування винограду, має вигляд (5.2.22):

$$o\_v\_ving = o\_v\_ving\_teor + e6 \quad (5.2.21)$$

$$\begin{gathered} o\_v\_ving\_teor = 1495006{,}99726652 + 639961{,}38117683 \times \\ \times \cos(-0{,}998712159959528 \cdot yrog\_teor - 2{,}59030416319866) - \\ - 360100{,}643623751 \cdot \sin(1{,}61982060763824 \cdot yrog\_teor - \\ - 4{,}20706732502287) \end{gathered} \quad (5.2.22)$$

$$\bar{e}6 = \frac{1}{n}\sum_{t=1}^{n}\left|\frac{o\_v\_ving - o\_v\_ving\_teor}{o\_v\_ving}\right| \times 100\% \quad (5.2.23)$$

$$e6 = o\_v\_ving - o\_v\_ving\_teor \quad (5.2.24)$$

де o_v_ving – функція обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з вирощування винограду;

o_v_ving_teor – теоретично оцінена функція обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з вирощування винограду на основі фактора врожайності 1 ц винограду з 1 га площі у плодоносному віці;

e6 – відхилення теоретичних значень від фактичних значень обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств із вирощування винограду;

ē6 – середня відносна похибка апроксимації функції обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з вирощування винограду.

Результати оцінки апроксимації фактичних значень функції o_v_ving наведено в Додатку У.6 (табл. У.6.1). Ступінь апроксимації є високим, що підтверджує коефіцієнт $R^2 = 0{,}952$. Коефіцієнт кореляції описує високий рівень тісноти зв'язку між факторами (r_{yx}=0,96). За рахунок змін урожайності коливання обсягу виробленого винограду буде коливатися навколо середнього рівня 1 495 006,9 тис. грн з амплітудою ±639 961,3 тис. грн у межах першого періоду та з амплітудою ±360100,6 тис. грн у межах другого періоду.

Модель оцінки фактора загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали з власної сировини на основі факторів обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з вирощування винограду та середньої масової концентрації цукрів у винограді має вигляд (5.2.26):

$$\text{ob\_vlasn} = \text{ob\_vlasn\_teor} + \text{e7} \tag{5.2.25}$$

$$\begin{gathered}\text{ob\_vlasn\_teor} = 37038{,}3703724548+19547{,}3785166896\times \\ \times\cos(0{,}74325940213063\cdot \text{o\_v\_ving\_teor} \\ +1{,}50022586236406)+16956{,}3333477384\cdot\cos(0{,}90808249867419\times \\ \times \text{s\_zukr} - 1{,}02291157220795)\end{gathered} \tag{5.2.26}$$

$$\bar{e}7 = \frac{1}{n}\sum_{t=1}^{n}\left|\frac{\text{ob\_vlasn} - \text{ob\_vlasn\_teor}}{\text{ob\_vlasn}}\right| \times 100\% \tag{5.2.27}$$

$$\text{e7} = \text{ob\_vlasn} - \text{ob\_vlasn\_teor} \tag{5.2.28}$$

де ob_vlasn – функція обсягу загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали з власної сировини;

ob_vlasn_teor – теоретично оцінена функція загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали з власної сировини на основі факторів обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з вирощування винограду

(o_v_ving_teor) і середньої масової концентрації цукрів у винограді (s_zukr);

e7 – відхилення теоретичних значень від фактичних значень загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали з власної сировини;

ē7 – середня відносна похибка апроксимації функції загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали з власної сировини.

Результати оцінки апроксимації фактичних значень функції ob_vlasn наведено в Додатку Ф.1 (табл. Ф.1.1). Ступінь апроксимації є високим, що підтверджує коефіцієнт R^2=0,998. Коефіцієнт кореляції описує високий рівень тісноти зв'язку між факторами (r_{yx1x2} = 0,997). За рахунок впливу обсягів виробництва винограду (тис. грн) коливання обсягів переробки власної сировини відбуватиметься з амплітудою ±19 547,3 т навколо середнього очікуваного рівня 37 038,4 т, за рахунок впливу цукристості коливання обсягів переробки власної сировини буде відбуватися з амплітудою ±16 956,3 т навколо середнього рівня 37 038,4 т.

Модель оцінки функції фактора загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали з купленої сировини на основі факторів закупівельної ціни сировини та середньої масової концентрації цукрів у винограді має вигляд (5.2.30):

$$\text{ob\_kupl} = \text{ob\_kupl\_teor} + \text{e7} \tag{5.2.29}$$

$$\begin{gathered}\text{ob\_kupl\_teor} = 140381{,}261155741 - 151311{,}017343829 \times \\ \times \cos(6{,}33589965147147 \cdot 10^{-2} \cdot \text{q\_ving} - 5{,}32470030423558) + \\ + 86353{,}7636795426 \cdot \cos(0{,}81985382677043 \cdot \text{s\_zukr} - \\ - 45{,}8035116252407)\end{gathered} \tag{5.2.30}$$

$$\bar{e}8 = \frac{1}{n}\sum_{t=1}^{n}\left|\frac{\text{ob\_kupl} - \text{ob\_kupl\_teor}}{\text{ob\_kupl}}\right| \times 100\% \tag{5.2.31}$$

$$\text{e8} = \text{ob\_kupl} - \text{ob\_kupl\_teor} \tag{5.2.32}$$

де ob_kupl – функція загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали з купленої сировини;

ob_kupl_teor – теоретично оцінена функція загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали з купленої сировини на основі факторів закупівельної ціни сировини (q_ving) та середньої масової концентрації цукрів у винограді (s_zukr);

e8 – відхилення теоретичних значень від фактичних значень загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали з купленої сировини;

ē8 – середня відносна похибка апроксимації функції загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали з купленої сировини.

Результати оцінки апроксимації фактичних значень функції ob_kupl наведено в Додатку Ф.2 (табл. Ф.2.1.).

Ступінь апроксимації є високим, що підтверджує коефіцієнт $R^2 = 0{,}998$. Коефіцієнт кореляції описує високий рівень тісноти зв'язку між факторами (r_{yx1x2}=0,996). За рахунок впливу купівельної ціни коливання обсягів переробки купленої сировини буде відбуватися з амплітудою ±151 311,0 т навколо середнього рівня 140 381,26 т, за рахунок впливу цукристості коливання обсягів переробки власної сировини навколо середнього рівня 140 381,26 т відбуватиметься з амплітудою ±86353,7 т.

Модель оцінки фактора обсягу вироблених виноматеріалів на основі факторів загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали з власної та купленої сировини підприємств із виробництва виноградних вин має вигляд (5.2.34):

$$o\_vino\_mat = o\_vino\_mat\_teor + e9 \qquad (5.2.33)$$

$$\begin{aligned} o\_vino\_mat\_teor = {} & 11109{,}5875423647 - 9767{,}64362311051 \times \\ & \times \cos(-0{,}815313395885767 \cdot ob\_vlasn\_teor - 0{,}728310542974834) + \\ & + 4637{,}89215534985 \cdot \cos(2{,}48105977730874 \cdot ob\_kupl\_teor - \\ & - 1{,}49631498966625) \end{aligned} \qquad (5.2.34)$$

$$\bar{e}9 = \frac{1}{n}\sum_{t=1}^{n}\left|\frac{\text{o\_vino\_mat} - \text{o\_vino\_mat\_teor}}{\text{o\_vino\_mat}}\right| \times 100\% \qquad (5.2.35)$$

$$\text{e9} = \text{o\_vino\_mat} - \text{o\_vino\_mat\_teor} \qquad (5.2.36)$$

де o_vino_mat – функція обсягу вироблених виноматеріалів;

o_vino_mat_teor – теоретично оцінена функція обсягу вироблених виноматеріалів на основі факторів загальних обсягів переробленого винограду на виноматеріали з власної і купленої сировини;

e7 – відхилення теоретичних значень від фактичних значень обсягу вироблених виноматеріалів;

$\bar{e}7$ – середня відносна похибка апроксимації функції обсягу вироблених виноматеріалів.

Результати оцінки апроксимації фактичних значень функції o_vino_mat наведено в Додатку Ф.3 (табл. Ф.3.1). Ступінь апроксимації є високим, що підтверджує коефіцієнт R^2=0,999. Коефіцієнт кореляції описує високий рівень тісноти зв'язку між факторами (r_{yx1x2} = 0,998). За рахунок впливу власної сировини коливання обсягу вироблених виноматеріалів буде з амплітудою ±9767,6 т навколо середнього рівня 11 109,6 т, за рахунок впливу фактора цукристості коливання обсягів обсягу вироблених виноматеріалів відбуватись з амплітудою ± 4637, 9 т навколо середнього рівня 11109,6 т.

Оцінка фактора обсягу капітальних інвестицій на основі факторів капітальних інвестицій у матеріальні активи у будівлі, в матеріальні активи у машини й обладнання та нематеріальні активи ліцензії, патенти підприємств з виробництва виноградних вин має вигляд (5.2.38):

$$\text{in\_vino} = \text{in\_vino\_teor} + \text{e10} \qquad (5.2.37)$$

$$\text{in\_vino\_teor} = 4661{,}45132614621 + 0{,}920882123709894 \times \text{in\_vino\_mat\_bud} + 1{,}04281380329089 \cdot \text{in\_vino\_mat\_obl} + \times \qquad (5.2.38)$$

$$+1{,}68327855352469 \cdot \text{in\_vino\_nmat\_liz}$$

$$\bar{e}10 = \frac{1}{n}\sum_{t=1}^{n}\left|\frac{\text{in\_vino} - \text{in\_vino\_teor}}{\text{in\_vino}}\right| \times 100\% \qquad (5.2.39)$$

$$e10 = \text{in\_vino} - \text{in\_vino\_teor} \qquad (5.2.40)$$

де in_vino – функція капітальних інвестицій при виробництві виноградних вин;

in_vino_teor – теоретично оцінена функція капітальних інвестицій при виробництві виноградних вин на основі факторів капітальних інвестицій при виробництві виноградних вин у матеріальні активи у будівлі (in_vino_mat_bud), капітальних інвестицій при виробництві виноградних вин в матеріальні активи у машини та обладнання (in_vino_mat_obl) і капітальних інвестицій при виробництві виноградних вин у нематеріальні активи ліцензії, патенти (in_vino_nmat_liz);

e10 – відхилення теоретичних значень від фактичних значень капітальних інвестицій при виробництві виноградних вин;

$\bar{e}10$ – середня відносна похибка апроксимації функції капітальних інвестицій при виробництві виноградних вин.

Результати оцінки апроксимації фактичних значень функції in_vino наведено в Додатку Х.1 (табл. Х.1.1). Ступінь апроксимації є високим, що підтверджує коефіцієнт $R^2 = 0{,}992$. Коефіцієнт кореляції описує високий рівень тісноти зв'язку між факторами ($r_{yx1x2x3}$=0,985). Модель є лінійною та показує: обсяг капітальних інвестицій на виробництво виноградних вин зросте на 0,92 тис. грн при збільшенні на 1 тис. грн капітальних інвестицій при виробництві виноградних вин у матеріальні активи у будівлі; обсяг капітальних інвестицій на виробництво виноградних вин зросте на 1,04 тис. грн при збільшенні на 1 тис. грн капітальних інвестицій на виробництво виноградних вин у машини та обладнання; обсяг капітальних інвестицій на виробництво виноградних вин зросте на 1,68 тис. грн при збільшенні на 1 тис. грн капітальних інвестицій на виробництво виноградних вин у нематеріальні активи.

Модель оцінки фактора обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин на основі обсягу вироблених виноматеріалів та капітальних інвестицій має вигляд (5.2.42):

$$o\_vir\_vino = o\_vir\_vino\_teor + e11 \quad (5.2.41)$$

$$o\_vir\_vino\_teor = 296596{,}72551797 \times o\_vino\_mat\_teor^{\,0{,}364260315378184} \times in\_vino\_teor^{\,-0{,}0529371905341857} \quad (5.2.42)$$

$$\bar{e}11 = \frac{1}{n}\sum_{t=1}^{n}\left|\frac{o\_vir\_vino - o\_vir\_vino\_teor}{o\_vir\_vino}\right| \times 100\% \quad (5.2.43)$$

$$e11 = o\_vir\_vino - o\_vir\_vino\_teor \quad (5.2.44)$$

де o_vir_vino – функція обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин;

o_vir_vino_teor – теоретично оцінена функція обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин на основі факторів обсягу вироблених виноматеріалів (o_vino_mat_teor) та капітальних інвестицій (in_vino_teor);

e11 – відхилення теоретичних значень від фактичних значень обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин;

$\bar{e}11$ – середня відносна похибка апроксимації функції обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин.

Результати оцінки апроксимації фактичних значень функції o_vir_vino наведено в Додатку Х.2 (табл. Х.2.1). Ступінь апроксимації є високим, що підтверджує коефіцієнт $R^2 = 0{,}948$. Коефіцієнт кореляції описує високий рівень тісноти зв'язку між факторами ($r_{yx1x2} = 0{,}898$). Аналіз моделі показав, що обсяг виробленого вина збільшиться на 0,36 % у разі зростання обсягів виробництва виноматеріалів на 1 % та зменшиться на 0,05 % при зростанні обсягів капітальних інвестицій у виробництво вина на 1 %.

Модель оцінки фактора обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг) на основі розміру запасів, дебіторської заборгованості й грошових коштів підприємств з виробництва виноградних вин має вигляд (5.2.46):

$$o\_real\_vino = o\_real\_vino\_teor + e12 \quad (5.2.45)$$

$$o\_real\_vino\_teor = 458678{,}018413775 + 0{,}805874985405561 \cdot ob\_zap\_vino + 0{,}685267077115352 \cdot ob\_deb\_vino + 5{,}99071064464936 \cdot ob\_groch\_vino \quad (5.2.46)$$

$$\bar{e}12 = \frac{1}{n}\sum_{t=1}^{n}\left|\frac{o\_real\_vino - o\_real\_vino\_teor}{o\_real\_vino}\right| \times 100\% \quad (5.2.47)$$

$$e12 = o\_real\_vino - o\_real\_vino\_teor \quad (5.2.48)$$

де o_real_vino – функція обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин;

o_real_vino_teor – теоретично оцінена функція обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин на основі факторів розміру запасів (ob_zap_vino), дебіторської заборгованості (ob_deb_vino) і грошових коштів (ob_groch_vino) підприємств з виробництва виноградних вин;

e12 – відхилення теоретичних значень від фактичних значень обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин;

$\bar{e}12$ – середня відносна похибка апроксимації функції обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин.

Результати оцінки апроксимації фактичних значень функції o_real_vino наведено в Додатку Х.3 (табл. Х.3.1). Ступінь апроксимації є високим, що підтверджує коефіцієнт $R^2 = 0{,}9138$. Коефіцієнт кореляції описує високий рівень тісноти зв'язку між факторами ($r_{yx1x2x3} = 0{,}834$). Аналіз моделі показав, що обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин зросте на 0,80 тис. грн у разі зростання на 1 тис. грн обсягу запасів у

виноробстві; зросте на 0,68 тис. грн при зростанні на 1 тис. грн обсягу дебіторської заборгованості у виноробстві; зросте на 5,99 тис. грн у разі зростання на 1 тис. грн обсягу грошових коштів у виноробстві.

Модель оцінки фактора фінансового результату до оподаткування при виробництві виноградних вин на основі факторів обсягу виробленої та обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин має вигляд (5.2.50):

$$\text{fin\_rez} = \text{fin\_rez\_teor} + \text{e13} \tag{5.2.49}$$

$$\begin{aligned}\text{fin\_rez\_teor} &= 33909{,}1174050456+194891{,}024158916\times \\ &\times\sin(0{,}389664562646261\cdot \text{o\_vir\_vino\_teor} +1{,}84016719065888) + \\ &+206950{,}477526114\cdot\sin(0{,}26253682195689\cdot\text{o\_real\_vino\_teor} + \\ &+0{,}204181791655613)\end{aligned} \tag{5.2.50}$$

$$\bar{\text{e}}13 = \frac{1}{n}\sum_{t=1}^{n}\left|\frac{\text{fin\_rez} - \text{fin\_rez\_teor}}{\text{fin\_rez}}\right| \times 100\% \tag{5.2.51}$$

$$\text{e13} = \text{fin\_rez} - \text{fin\_rez\_teor} \tag{5.2.52}$$

де fin_rez – функція фінансового результату до оподаткування у виробництві виноградних вин;

fin_rez_teor – теоретично оцінена функція фінансового результату до оподаткування у виробництві виноградних вин на основі факторів обсягу виробленої (o_vir_vino_teor) та обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг) (o_real_vino_teor) підприємств з виробництва виноградних вин;

e13 – відхилення теоретичних значень від фактичних значень фінансового результату до оподаткування у виробництві виноградних вин;

$\bar{\text{e}}13$ – середня відносна похибка апроксимації функції фінансового результату до оподаткування при виробництві виноградних вин.

Результати оцінки апроксимації фактичних значень функції fin_rez наведено

в Додатку Х.4 (табл. Х.4.1). Ступінь апроксимації є високим, що підтверджує коефіцієнт R^2 = 0,996. Коефіцієнт кореляції описує високий рівень тісноти зв'язку між факторами (r_{yx1x2} = 0,992). Аналіз моделі показав, що коливання фінансового результату до оподаткування у виробництві виноградних вин під впливом обсягів виробництва вина відбуватимуться з амплітудою ±19 4891,0 тис. грн навколо середнього очікуваного значення 33 909,1 тис. грн. Коливання фінансового результату до оподаткування у виробництві виноградних вин під впливом обсягів реалізації вина буде відбуватись з амплітудою ±206 950,5 тис. грн навколо середнього очікуваного значення 33 909,1 тис. грн.

Отже, при оцінці прибутку до оподаткування у виробництві вина простежується значна залежність виробництва сировини (винограду) від структурних елементів розміру підприємств у частині формування матеріальних витрат та їхнього впливу на собівартість сировини. На стадії переробки істотну вагу має вплив купленої сировини з дотриманням відповідних технологічних параметрів, основним серед яких є середня масова концентрація цукрів у винограді. На стадії виготовлення кінцевого продукту простежується чіткий вплив обсягів вироблених виноматеріалів та інвестицій у виробництво вина. Отриманий кінцевий фінансовий результат переважно залежить від кількості реалізованої продукції, особливо за умов, що власна та куплена сировина може зберігатись у запасах до настання нових періодів циклу виробництва.

Розроблений структурний інструментарій оцінки фінансового результату до оподаткування виноробних підприємств на основі фінансово-технологічних факторів ланцюга постачання, таким чином, забезпечує цілісне відтворення взаємозв'язків між ключовими стадіями виробництва вина – від вирощування винограду і формування його собівартості до переробки, виготовлення виноматеріалів, виробництва готової продукції та її реалізації. Інструментарій не лише відображає причинно-наслідкові залежності та коливання результативних показників під впливом матеріальних витрат, оплати праці, інвестицій,

урожайності та технологічних характеристик сировини, а й створює науково обґрунтований інструментарій для глибокого управлінського аналізу.

Застосування структурного інструментарію дає змогу аналітично оцінювати ефект масштабу, прогнозувати зміни собівартості залежно від структури витрат, визначати оптимальні параметри інвестиційної політики, оцінювати вплив технологічних властивостей винограду на обсяги виробництва виноматеріалів і кінцевого продукту, а також моделювати динаміку прибутковості під впливом виробничих та фінансових факторів.

Звідси – структурний інструментарій забезпечує формування аналітичного середовища, в якому управлінські рішення ґрунтуються на кількісних закономірностях, а не інтуїтивних судженнях.

Її практична значимість полягає в тому, що вона дає змогу підприємствам завчасно оцінювати ризики і фінансові наслідки виробничих рішень, оптимізувати структуру витрат, удосконалювати систему бюджетування, формувати економічно обґрунтовану цінову й інвестиційну політику, а також підвищувати фінансову стійкість у мінливих ринкових умовах.

Інструментарій стає важливим інструментом стратегічного управління, оскільки допомагає прогнозувати фінансові результати з високим ступенем точності та забезпечує інтеграцію технологічних і фінансових параметрів у систему управлінського аналізу.

Розроблений структурний інструментарій формує по новому управлінський аналіз, який забезпечує можливість прогнозування ефекту змін на будь-якій ділянці виробничо-збутового ланцюга, оцінки оптимальної структури витрат, ідентифікації ефектів масштабу і визначення найчутливіших зон ризику. Отже, він є фундаментальним аналітичним підґрунтям для вдосконалення управління витратами, бюджетування, планування виробництва, підвищення рентабельності та стратегічної стійкості виноробних підприємств.

5.3. Формування комплексної методики ризик-орієнтованого аналізу діяльності виноробних підприємств

Сучасні умови функціонування виноробної галузі України характеризуються високою мінливістю внутрішнього і зовнішнього середовища, що зумовлює зростання рівня невизначеності та ускладнює забезпечення стабільності фінансових результатів підприємств. На результативність діяльності виноробних підприємств одночасно впливають природно-кліматичні коливання, сезонність сировинного забезпечення, коливання ринкових цін, зниження доступності кредитних ресурсів, трансформації в логістичних ланцюгах і інші зовнішні та внутрішні чинники. За таких умов традиційні методики управлінського аналізу, орієнтовані переважно на ретроспективне оцінювання прибутків і витрат, виявляються недостатніми для своєчасного виявлення слабких місць, прогнозування ризиків і оцінки потенційних загроз фінансової стабільності.

Актуальність застосування ризик-орієнтованого, або ризик-адаптивного, підходу зумовлена потребою у формуванні такої системи управлінського аналізу, яка дає змогу не лише фіксувати фактичні результати, а й комплексно оцінювати ймовірні відхилення, визначати джерела формування ризиків на різних стадіях виробничого циклу та прогнозувати їхній вплив на кінцеві показники ефективності. Важливою передумовою підвищення точності аналітичних висновків є інтеграція облікових індикаторів ризику в методику оцінювання фінансової результативності, що забезпечує глибше розуміння стійкості підприємства до зовнішніх і внутрішніх викликів.

У цьому контексті оцінка профілю ризику динаміки фінансових результатів виноробних підприємств відіграє вагому роль, оскільки дає змогу:

- визначити рівень ризикованості як вирощування винограду, так і його подальшої переробки;
- оцінити вплив структури зобов’язань, рентабельності та технологічних

характеристик сировини на фінансову стійкість;

- сформувати інтегрований показник ризику, що відображає загальний рівень стабільності підприємства;
- посилити систему управлінського контролю через своєчасне виявлення критичних зон.

Впровадження ризик-адаптивного підходу в управлінський аналіз є важливим кроком до створення сучасної комплексної системи аналітичного забезпечення, яка дає змогу виноробним підприємствам ефективно реагувати на виклики ринкового середовища, підвищувати прогнозованість фінансових результатів та забезпечувати стратегічну стійкість галузі.

У сучасних умовах діяльність галузі виробництва виноградних вин України пов’язана з ризиками, спричиненими низкою об’єктивних і форс-мажорних чинників, які тією чи іншою мірою впливають на стабільність фінансових результатів підприємств. Галузь взаємозалежна від виробників винограду як складової формування джерел сировини. Тому, прямо або опосередковано, фінансові результати від вирощування винограду визначатимуть доцільність створення власної сировинної бази чи укладання довгострокових договорів на поставку технологічно якісної сировини. У зв’язку з цим слід розглядати комплексний підхід оцінки ризику діяльності від сировини до кінцевого виходу продукту як у межах часових змін, так і безпосередньо з урахуванням сортових різновидів винограду, що забезпечують виноматеріал для кінцевого виробництва.

Початковий рівень ризику утворюється на рівні вирощування винограду з урахуванням індикаторів коротко- та довгострокової капіталізації активів під час вирощування винограду і змін обсягів його виробництва. Високий рівень капіталомісткості галузі, вплив сезонності та природно-кліматичних факторів роблять необхідним створення системи зовнішнього (галузевого) і внутрішнього контролю за формуванням та змінами фінансових результатів шляхом використання інструментів і бази даних індикаторів, побудованих на основі

показників бухгалтерського обліку й аудиту.

Зазначимо, що використання традиційних методик обліку прибутків і витрат не завжди надає змогу забезпечити повноту відображення ризиків, суть та виникнення яких пов'язані з такими наслідками, як цінові ринкові коливання, зміна структури виробництва і витрат, зміна рівня фінансової стійкості та ін. Ці складники утруднюють процеси ухвалення рішень та потребують оцінки на засадах застосування ризик-орієнтованого підходу [30] до аналізу даних в обліку й аудиті. Тому оцінка профілю ризику динаміки фінансової результативності підприємств виробництва виноградних вин України в системі бухгалтерського обліку, контролю та аудиту з урахуванням впливу внутрішніх і зовнішніх чинників діяльності підприємств має стати не лише комплексом інструментів для перевірки достовірності фінансових даних, а й методологічною основою для реалізації механізмів *виявлення ризикових зон* у структурі витрат, доходів та результатів діяльності. Ризик-орієнтований підхід в облікових процесах і аудиті [3] дасть змогу оцінити вплив управлінських рішень на стабільність прибутковості.

Інформаційну базу оцінювання становить *система облікових індикаторів ризику*, визначених на основі фінансової звітності та результатів діяльності підприємств у відповідному регламентному періоді (роки). Результуючим показником *загального профілю ризику* є інтегральний критерій оцінки ризику, визначений як сума локальних індикаторів, нормалізованих за значеннями й оптимізованими відповідно до обліково-економічної сутності категорій діяльності підприємств. Розроблений підхід дає змогу сформувати інтегральну оцінку динамічної стабільності фінансових результатів і сприяє вдосконаленню системи внутрішнього контролю та методики аудиту з метою підвищення достовірності облікових даних і своєчасного виявлення можливих ризиків у процесах вирощування винограду та його переробки на кінцевий продукт – виноградне вино як в підприємствах аграрного сектору, так на переробних підприємствах виноробної галузі.

Оцінка ризику динаміки фінансової результативності вирощування винограду

підприємствами України проводилась через визначення інтегрального комплексного критерію, який є функцією локальних індикаторів:

$$Ivg\_risk = f(Iv(1), Iv(2), Iv(3), Iv(4), Iv(5), Iv(6), Iv(7)) \quad (5.3.1)$$

де Iv(1) – приріст загальної площі виноградників, тис. га;

Iv(2) – приріст валового збору (із загальної площі), тис. т;

Iv(3) – частка короткострокових кредитів банків у поточних зобов'язаннях і забезпеченнях підприємств з вирощування винограду;

Iv(4) – частка поточної кредиторської заборгованості в поточних зобов'язаннях та забезпеченнях підприємств з вирощування винограду;

Iv(5) – коефіцієнт співвідношення фінансового результату до власного капіталу підприємств по вирощуванню винограду;

Iv(6) – коефіцієнт співвідношення фінансового результату і короткострокових кредитів банку з вирощування винограду;

Iv(7) – рентабельність підприємств з вирощування винограду;

Ivg_risk – інтегральний критерій ризику динаміки фінансової результативності вирощування винограду підприємствами України.

Динаміку загальної площі під виноградники оцінено на основі показника приросту розміру площі поточного періоду щодо площі попереднього періоду. За аналогією визначено приріст валового збору винограду.

Частка короткострокових кредитів банків у поточних зобов'язаннях і забезпеченнях підприємств показує розмір короткострокового боргу банкам у загальній структурі заборгованості. У разі перевищення такого індикатора 0,5 (50 % боргу) виникають ризик ліквідності й потреба в оновленні кредитних коштів, при оцінці на рівні 0,2÷0,5 (від 20 до 50 % боргу) структура боргу збалансована на середньому рівні використання кредитних коштів, за рівня менше 0,2 підприємство має низький рівень запозичень і переважно забезпечує фінансову стійкість власними коштами. За високого рівня цього індикатора необхідним є контроль за

ризиком поточної платоспроможності та ступенем залежності від банківських позик.

Частка поточної кредиторської заборгованості в поточних зобов'язаннях і забезпеченнях підприємств є характеристикою ступеня залежності фінансування від кредиторів, задіяних в операційній діяльності (постачальники, замовники тощо). Такий індикатор дає змогу контролювати рівень забезпечення поточного фінансування за рахунок відстрочених платежів кредиторам та в разі надмірного значення (понад 60 %) свідчить про ризик залежності від кредиторів і наявність порушень у платіжній дисципліні.

Коефіцієнт співвідношення фінансового результату і власного капіталу підприємств є показником ефективності вкладених власних коштів (ROE) і оцінює віддачу прибутків на одиницю вкладеного власного капіталу. За низького рівня (нижче 0,05, або 5 %) існує ризик неефективного використання власних коштів, за значень понад 0,20 (20 %) – високий рівень віддачі власних коштів.

Ступінь погашення короткострокових боргів банку характеризується коефіцієнтом співвідношення фінансового результату і короткострокових кредитів банку. За значення, наближеного до одиниці, існує рівність отриманих прибутків і банківських позик, що вимагає контролю за отриманням прибутків та короткострокових позик. За умови <1 ймовірне виникнення ризику непланомірного повернення кредитних коштів.

Локальні індикатори ризику нормалізовано відповідно до стратегії зменшення сукупного ризику: індикатори мінімізуються в разі необхідності зменшення їх значень і максимізуються за необхідності збільшення їхніх значень (формула (5.3.2)):

$$\mathrm{Iv(i)}_{\mathrm{j\,min_{nor}}} = \frac{\mathrm{Iv(i)_{max}} - \mathrm{Iv(i)_j}}{\mathrm{Iv(i)_{max}} - \mathrm{Iv(i)_{min}}}, \quad \mathrm{Iv(i)}_{\mathrm{j\,max_{nor}}} = \frac{\mathrm{Iv(i)_j} - \mathrm{Iv(i)_{min}}}{\mathrm{Iv(i)_{max}} - \mathrm{Iv(i)_{min}}} \tag{5.3.2}$$

де $\mathrm{Iv(i)}_{\mathrm{j\,min_{nor}}}$ – нормалізоване значення за мінімального рівня і-го локального

індикатора по j-му періоду;

$Iv(i)_{j\ max_{nor}}$ – нормалізоване значення за максимального рівня і-го локального індикатора по j-му періоду;

$Iv(i)_{max}$ – максимальне значення і-го локального індикатора;

$Iv(i)_{min}$ – мінімальне значення і-го локального індикатора;

$Iv(i)_j$ – поточне значення і-го локального індикатора j-го періоду.

Інтегральний критерій ризику динаміки фінансової результативності вирощування винограду підприємствами України (Ivg_risk) визначено за 5-рівневою шкалою: 1-й рівень – мінімальний ризик; 2-й рівень – між середнім та мінімальним ризиком; 3-й рівень – середній ризик; 4-й рівень – між середнім і високим ризиком; 5-й рівень – ризик. Визначення Ivg_risk проведено за формулами (5.3.3) – (5.3.4) на основі проміжного оціночного критерію Ivg_j:

$$Ivg_j = \sum_{j=1}^{m} Iv(i)_{j\ max_{nor}/min_{nor}} \qquad (5.3.3)$$

$$Ivg\_risk_j = 1 + \frac{4 \cdot (Ivg_{max\,j} - Ivg_j)}{(Ivg_{max\,j} - Ivg_{min\,j})} \qquad (5.3.4)$$

де Ivg_j – проміжний оціночний критерій, який дорівнює сумі нормалізованих значень локальних індикаторів максимізованих / мінімізованих залежно від потреби оцінки показника;

$Iv(i)_{j\ max_{nor}/min_{nor}}$ – нормалізоване значення за максимальним/мінімальним рівнем і-го локального індикатора за j-им періодом;

$Ivg_{max\,j}$ – максимальне значення і-го проміжного оціночного критерію;

$Ivg_{min\,j}$ – мінімальне значення і-го проміжного оціночного критерію.

Ivg_risk_j – інтегральний критерій ризику динаміки фінансової результативності вирощування винограду підприємствами України за j-м періодом.

Результати розрахунків та вхідні дані для обчислення профілю ризику динаміки фінансової результативності вирощування винограду підприємствами

України наведено в Додатку Ц.1-Ц.3 (таблиці Ц.1.1 – Ц.3.1).

За такою методикою було проведено оцінка профілю ризику динаміки фінансової результативності виробництва виноградного вина підприємствами України (додаток Ц.4-Ц.7, таблиці Ц.4.1–Ц.7.1). Основними локальними індикаторами оцінки визначено:

I(1) – частка обсягу вироблених виноматеріалів для шампанського та ігристих вин у загальному обсязі, %;

I(2) – частка обсягу вироблених виноматеріалів для бренді у загальному обсязі, %;

I(3) – частка обсягу вироблених виноматеріалів для столових вин у загальному обсязі, %;

I(4) – частка обсягу переробленого винограду на виноматеріали з власної сировини в загальному обсязі переробленого винограду, %;

I(5) – частка обсягу переробленого винограду на виноматеріали з купленої сировини в загальному обсязі переробленого винограду, %;

I(6) – середня масова концентрація цукрів у винограді, г/дм^3;

I(7) – відхилення ціни купівлі за 1 т від середньоочікуваної, грн;

I(8) – коефіцієнт частки короткострокових кредитів банків у поточних зобов’язаннях і забезпеченнях підприємств з виробництва виноградних вин;

I(9) – коефіцієнт частки поточної кредиторської заборгованості в поточних зобов’язаннях і забезпеченнях підприємств з виробництва виноградних вин;

I(10) – коефіцієнт співвідношення фінансового результату і власного капіталу підприємств з виробництва виноградних вин;

I(11) – коефіцієнт співвідношення фінансового результату і короткострокових кредитів банку з виробництва виноградних вин;

I(12) – рентабельність підприємств з виробництва виноградних вин;

Irisk_1 – інтегральний критерій ризику динаміки фінансової результативності виробництва виноградного вина підприємствами України за умови мінімізації частки обсягу переробленого винограду на виноматеріали з купленої сировини в

загальному обсязі переробленого винограду;

Irisk_2 – інтегральний критерій ризику динаміки фінансової результативності виробництва виноградного вина підприємствами України за умови максимізації частки обсягу переробленого винограду на виноматеріали з купленої сировини в загальному обсязі переробленого винограду.

Така оцінка передбачала дві основних оцінки з урахуванням мінімального та максимального рівнів обсягів купленого виноматеріалу. Для обох випадків результати акцентовано з виокремленням сировинної бази власного виробництва та за рахунок формування стійких відносин із постачальниками винограду зовні.

Результати розрахунків критеріїв ризику виробництва винограду і виноградного вина наведено в табл. 5.3.

Таблиця 5.3

Результати розрахунків критеріїв ризику виробництва винограду та виноградного вина підприємств України за період 2017–2023 рр.

Рік	Ivg_risk	Рівень ризику	Irisk_1	Рівень ризику	Irisk_2	Рівень ризику
2017	1,00	Мінімальний ризик	2,90	Середній ризик	1,00	Мінімальний ризик
2018	2,76	Середній ризик	2,03	Між мінімальним та середнім ризиком	2,28	Середній ризик
2019	3,80	Між середнім і максимальним ризиком	5,00	Максимальний ризик	5,00	Максимальний ризик
2020	4,99	Між середнім і максимальним ризиком	3,05	Середній ризик	3,35	Середній ризик
2021	3,17	Середній ризик	2,23	Між мінімальним та середнім ризиком	3,84	Між середнім і максимальним ризиком
2022	5,00	Між середнім і максимальним ризиком	2,26	Між мінімальним та середнім ризиком	2,71	Середній ризик
2023	4,41	Максимальний ризик	1,00	Мінімальний ризик	2,24	Середній ризик

Джерело: сформовано автором за результатами дослідження.

На мікрорівні визначення інтегрального критерію ризику обумовлено технологічними складниками процесу виробництва, який відбувається в межах чотирьох переділів – стадій внутрішнього ланцюга постачання від отримання сировини до переробки її в готовий продукт (виноградне вино).

У такому разі доцільно оцінювати ризик переробки конкретних сортів винограду з відповідним рівнем витрат. Методика обчислень є подібною до оцінки інтегрального критерію ризику динаміки фінансової результативності виробництва виноградного вина. Джерелом виникнення ризику тоді є виноматеріал відповідного сорту на конкретній стадії (переділі) виробництва. Урахування ризиків на всіх стадіях за середньою ознакою надає можливість отримати середній показник ризику по всьому процесу виробництва. Перший переділ – стадія переробки винограду та процесу первинного виробництва, де вирішальними є контроль за рівнем собівартості й кількістю випущеної продукції переробки. Другий переділ охоплює процеси зберігання, догляду та технологічної обробки виноматеріалу. Третій переділ містить процеси тривалої витримки виноматеріалів та їх технологічної обробки. Четвертий переділ охоплює процес кінцевого виробництва готового вина для розливу. Основними локальними індикаторами оцінки ризику обрано:

S_vg(ip) – собівартість 1 дал винограду, грн (і-й переділ);

Vip_vg(ip) – кількість випуску готового продукту, дал (і-й переділ);

AM_oz(ip) – амортизація основних засобів у структурі загальновиробничих витрат, % (і-й переділ);

Opl(ip) – витрати на оплату праці в структурі загальновиробничих витрат, %,

Vit_noa(ip) – витрати на утримання, експлуатацію необоротних активів загальновиробничого призначення в структурі загальновиробничих витрат, % (і-й переділ);

Zag_v(ip) – інші загальновиробничі витрати в структурі загальновиробничих витрат, % (і-й переділ);

Zag_mat(ip) – прямі матеріальні виробничі витрати (крім зворотних відходів) на 1 дал випуску продукції, грн (і-й переділ);

Irisk_vin_opt_p(ip)$_j$ – інтегральний критерій ризику використання j-го сорту виноматеріалу в процесі виробництва виноградного вина і-го переділу у виноробному підприємстві.

Irisk_vin_opt_sr $_j$ – середній інтегральний критерій ризику використання j-го сорту виноматеріалу в процесі виробництва виноградного вина на виноробному підприємстві.

Оцінку інтегрального критерію середнього ризику використання виноматеріалу процесу виробництва виноградного вина на виноробному підприємстві наведено в Додатку Ш.5 (табл. Ш.5.1). Аналіз рівнів інтегрального критерію середнього ризику використання виноматеріалу процесу виробництва виноградного вина на виноробному підприємстві наведено в табл. Ш.6.1 Додатка Ш. Аналіз рівнів ризику показав, що найбільший ризик за основними показниками витрат мають (табл. Ш.6.1): виноматеріал Каберне 2024 і виноматеріал Ркацителі 2024. Виноматеріал Аліберне 2024 характеризується мінімальним ризиком процесу переробки. На середньому рівні оцінки перебуває виноматеріал Мерло 2024. Інші сорти виноматеріалу перебувають на проміжних оцінках ризику та можуть бути за відповідними контрольними регулюваннями зсунуті до групи середнього або мінімального ризику.

Отже, ризик-орієнтований підхід дав змогу сформувати основні критерії методологічного підходу до оцінювання ризиків виноробних підприємств на основі базових облікових показників і виявити основні зони ризиків у процесі виробництва вина з метою їхньої подальшої нейтралізації.

Здійснена в дисертації оцінка профілю ризику динаміки фінансової результативності підприємств виноробної галузі України доводить необхідність переходу від традиційних методів аналізу до інтегрованого ризик-орієнтованого підходу, що базується на використанні системи нормалізованих індикаторів,

відображених у бухгалтерському обліку та звітності. Розроблений методичний підхід дав змогу ідентифікувати критичні чинники нестабільності фінансових результатів на рівні як вирощування винограду, так і переробки сировини та виробництва виноматеріалів, а також готового вина, встановивши їхній вплив на загальний рівень ризику галузі. Формування інтегральних критеріїв ризику сприяє підвищенню точності оцінювання динамічної стійкості підприємств, забезпечує обґрунтованість управлінських рішень у сфері фінансового планування, визначення рентабельності сортів, оптимізації сировинної політики і контролю технологічних процесів виробництва вина. Запропонована система аналізу ризиків є важливим інструментом удосконалення механізмів внутрішнього контролю й аудиту, оскільки забезпечує можливість своєчасного виявлення ризикових зон, підвищення прозорості витрат і посилення економічної безпеки виноробних підприємств у мінливих умовах ринкового та макроекономічного середовища. Отже, інтеграція ризик-орієнтованих аналітичних процедур у систему управлінського аналізу формує науково обґрунтовану основу для зміцнення фінансової стійкості, підвищення конкурентоспроможності та стратегічного розвитку виноробної галузі України.

Висновки до розділу 5

У результаті проведеного дослідження методик управлінського обліку та аналізу для підвищення результативності діяльності виноробних підприємств зроблено наступні висновки:

1. Науково обґрунтовано кластерний аналіз як новий методичний інструмент управлінського обліку, що дало змогу ідентифікувати економічно і технологічно однорідні групи сортів винограду, сформувати на їхній основі витратні профілі та підвищити точність калькулювання собівартості, аналітичність бюджетування й обґрунтованість стратегічних рішень у сфері сировинної політики виноробного

підприємства.

2. Дотримання якості сировини в ланцюзі отримання кінцевого продукту у виробництві виноградного вина підприємствами України є одним із проблемних питань розведення таких сортів винограду, вартість вирощування яких і отримана цукристість дають змогу використовувати їх у процесі переробки з найменшими технологічними та фінансовими ризиками. Обґрунтовано, що методика кластерного аналізу дає змогу виявити споріднені за характеристиками групи сортів винограду за усередненими показниками в часовому розподілі з подальшою можливістю оцінювання групових і міжгрупових тенденцій у динаміці.

3. Виробництво виноградного вина становить одну з ланок у ланцюзі: вирощування винограду – переробка – виробництво вина. У такий спосіб первинною складовою можна вважати виявлення найпридатніших для стійкого виробництва сортів винограду. На основі ієрархічного кластерного аналізу проведено оцінку груп сортів винограду за усередненими показниками в розрізі трирічного періоду в інтервалі: 2016–2018, 2019–2021, 2022–2024 рр. Основними оцінками є: обсяг переробки конкретних сортів винограду і купленої та власної виробленої сировини, ціна закупівлі та середня масова концентрація цукрів у винограді. Проведений аналіз показав, що у період 2016–2018 рр. спостерігалась тенденція до зростання обсягів купленої сировини, що водночас зумовлювало підсилення обліку і контролю за діяльністю постачальників. У період 2022–2024 рр. підсилюється тенденція до роботи з власною сировиною, що насамперед обумовлює облік та контроль процесів зниження собівартості власної сировини.

4. Проведений кластерний аналіз дав змогу сформувати групи сортів винограду з подібними характеристиками. Аналіз проведено для трьох часових періодів – 2016–2018, 2019–2021 та 2022–2024 рр. – із можливістю відстеження динаміки зміни складу кластерів у часі. У результаті визначено типові кластери сортів винограду для виробництва виноматеріалів, встановлено їхні економічні й технологічні відмінності, зокрема: групи з низькою цукристістю та низькими

закупівельними цінами; групи з високою якістю сировини, що забезпечують найкращі технологічні показники. Результати кластеризації формують базу для подальшого моделювання системи обліку та контролю у виноробстві, побудованої на аналітичній оцінці взаємозв'язку між якістю сировини, технологічними параметрами і фінансовими результатами підприємства. Розроблений методичний підхід до кластеризації сортів винограду має практичне значення як новий інструмент управлінського обліку для: оптимізації системи постачання сировини у виноробстві; обґрунтування управлінських рішень щодо структури сировинної бази; удосконалення обліково-аналітичного забезпечення виробництва виноматеріалів через урахування якісних характеристик винограду.

5. На основі проведеної кластеризації сформовано типові витратні профілі кластерів сортів винограду. Витратні профілі кластерів сортів винограду є інструментом управлінського обліку й аналізу, який забезпечує системну, достовірну та аналітично релевантну інформацію для стратегічного й оперативного планування, бюджетування, калькулювання собівартості, внутрішнього контролю, ризик-менеджменту, оптимізації сортового складу і підвищення конкурентоспроможності готової продукції. Вони формують аналітичну платформу управління виноробним підприємством, забезпечуючи його стійкість та розвиток у динамічному ринковому середовищі. Такий профіль є новим елементом аналітичного забезпечення управління сировинною політикою виноробного підприємства.

6. При побудові системи управлінського обліку важливим є врахування всіх стадій тривалого виробництва вина. Вихід готового вина пов'язаний із відповідними технологічними умовами виробництва і наявністю фінансових ресурсів для підтримки всіх його стадій. Облік та контроль усіх процесів, що відбуваються на кожній ділянці такого ланцюга, визначаються дотриманням нормативів технології виробництва і повноти виходу кінцевої продукції з відповідним маржинальним доходом. Для цілей управлінського обліку процеси обліку, контролю та аналізу

доцільно розглядати в межах індикаторів системної моделі:

- індикатор оцінки впливу організаційної структури, технології і фінансування на обсяги виробництва винограду для створення сировинної бази виноматеріалів;
- індикатор оцінки впливу обсягів виробництва винограду на створення власної сировинної бази та відтворення стійких відносин із постачальниками в разі забезпечення купленою сировиною;
- індикатор оцінки впливу обсягів перероблених виноматеріалів і фінансування на обсяги виробництва кінцевого продукту – виноградного вина;
- індикатор оцінки впливу обсягів виробництва та реалізації готового продукту на можливий отриманий фінансовий результат (прибуток) виробників виноградного вина.

7. З метою виявлення основних факторів у причинно-наслідковому зв’язку при формуванні й оцінюванні фінансового результату до оподаткування підприємств виробництва виноградних вин побудовано економетричну модель і проведено її оцінку за рівнем апроксимації та середньої відносної похибки. Модель складається з трьох блоків: оцінка обсягів виробництва винограду, оцінка обсягів виробництва вина, оцінка фінансового результату до оподаткування. Отримана модель розширює інструментарій управлінського аналізу, дає змогу підприємствам прогнозувати прибуток, оптимізувати структуру витрат, оцінювати ефект масштабу і підсилювати економічну обґрунтованість стратегічних рішень. У такий спосіб сформовано методичну основу для побудови інтегрованої системи управління ефективністю виноробних підприємств, здатної забезпечувати стійкий фінансовий результат та конкурентоспроможність галузі в умовах ринкової турбулентності.

8. З огляду на значні тенденції коливань рівнів собівартості виникає потреба в оцінці профілю ризику динаміки фінансової результативності підприємств із виробництва виноградних вин України. У дисертації обґрунтовано, що фінансова результативність підприємств виноробної галузі формується під впливом широкого

спектра внутрішніх і зовнішніх чинників ризику, включно з кліматичними, ринковими, технологічними та фінансовими параметрами, що зумовлює необхідність науково виваженого підходу до оцінювання й управління ризиками впродовж усього виноробного ланцюга – від вирощування винограду до виробництва готового вина.

9. Встановлено, що традиційні методики управлінського аналізу не забезпечують достатньої повноти і глибини виявлення ризикових зон, оскільки не враховують їхнього динамічного характеру та міжетапної природи, що підтверджує потребу в запровадженні інтегральних індикаторів і системи багаторівневої оцінки ризику. Для вирішення проблеми розроблено комплексну методику оцінювання профілю ризику динаміки фінансової результативності підприємств виноградарства і виноробства, побудовану на основі нормалізованих локальних індикаторів та інтегральних критеріїв ризику, що дала змогу ідентифікувати рівні ризику в часовій динаміці й визначити критичні параметри, що формують невизначеність та загрози фінансовій стійкості галузі.

10. Оцінку ризику проведено на двох рівнях: використання сортів винограду в Україні і підприємства. Інформаційну базу оцінювання становили облікові показники – індикатори ризику**,** визначені на основі фінансової звітності та результатів діяльності підприємств у певному регламентному періоді (роки). Інтегральний критерій оцінки ризику, визначений на основі локальних нормалізованих критеріїв відповідно до 5-рівневої шкали: 1-й рівень – мінімальний ризик; 2-й рівень – між середнім та мінімальним ризиком; 3-й рівень – середній ризик; 4-й рівень – між середнім і високим ризиком; 5-й рівень – ризик. У межах такої оцінки визначено, що найкритичнішим роком був 2019 р., до середніх оцінок ризику наближався 2024 р. з позиції підвищеного рівня. Оцінка ризику виробництва вина на рівні окремого підприємства враховувала критичність показника собівартості та складників витрат у розрізі чотирьох переділів виходу виноматеріалів конкретного сорту з розрахунком середньої величини ризику. Цей

підхід дав змогу сформувати інтегральну оцінку динамічної стабільності фінансових результатів та виявити основні індикатори в системі внутрішнього контролю для забезпечення достовірності облікових даних і можливості їхнього коригування.

Застосування удосконаленого ризик-орієнтованого аналітичного підходу забезпечує формування методологічного підґрунтя для підсилення внутрішнього контролю, підвищення достовірності облікової інформації, своєчасного виявлення загроз та обґрунтування управлінських рішень, спрямованих на стабілізацію і підвищення ефективності діяльності виноробних підприємств.

Основні дослідження за розділом 5 дисертації опубліковано в наукових працях [53; 134-135; 145; 346; 347].

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано комплексне вирішення наукової проблеми, що полягає в науковому обґрунтуванні теоретико-методологічних засад, організаційно-методичних і прикладних підходів до удосконалення системи обліку та контролю як інструментів управління і диверсифікації діяльності виноробних підприємств, що забезпечують реалізацію стратегії підвищення їхньої ефективності в умовах повоєнного відновлення економіки і посилення позицій у конкурентному середовищі європейського простору. На основі отриманих результатів дослідження сформовано такі висновки:

1. Виноградно-виноробне виробництво є багатокомпонентною соціально-еколого-економічною системою, яка інтегрує аграрні, промислові, туристичні та культурні процеси. В умовах невизначеності, глобальних викликів та трансформації ринкового середовища особливої ваги набуває формування достовірного обліково-контрольного забезпечення як базису управлінських рішень і сталого розвитку виноробних підприємств. У дисертації обґрунтовано холістичну концепцію обліку та контролю діяльності виноробних підприємств, як єдиного об’єкта управлінського впливу. Удосконалено науково-методичний підхід до ідентифікації об’єктів обліку і контролю на засадах холізму через аспектацію виноробного процесу як інтеграції економічних, соціальних, екологічних, культурних і технологічних чинників у межах концепції сталого розвитку. Такий підхід забезпечує не лише економічну результативність, а й соціальну відповідальність, екологічну збалансованість, культурну спадкоємність та технологічну досконаліть. Це створює методологічні передумови для формування релевантної облікової інформації та підвищення якості управлінських рішень. Інтеграція положень забезпечує цілісність системи обліку та контролю й підвищує ефективність стратегічного управління виноробними підприємствами.

2. Класифікація виноробної продукції є базовим інструментом формування її

собівартості, оскільки забезпечує структуризацію витрат відповідно до технологічних етапів виробництва – від вирощування винограду до витримки і фасування готового вина. На основі аналізу Закону України «Про виноград, вино та продукти виноградарства» визначено напрями адаптації української класифікації виноробної продукції за географічним значенням вина – найменуванням (ГЗ) до європейської системи контрольованих найменувань за походженням (КНП). Узагальнено системно-ієрархічний підхід до класифікації виноробної продукції, що ґрунтується на визначальній ролі теруару у формуванні якісних характеристик і собівартості готової продукції з урахуванням особливостей її облікового відображення з географічним значенням вина – найменуванням (ГЗ) у логічній гармонізації із системою КНП. У межах запропонованого підходу теруар визначено основним детермінантом якості вина, що зумовлює ланцюговий вплив на обліково-калькуляційні процеси, а також формує систему додаткових чинників, зокрема: виноградна сировина, дубова тара, технології виробництва, енологічний супровід, виробниче обладнання та лінії розливу, які комплексно визначають структуру витрат і цінову політику продукції.

3. Технологічні й організаційні особливості виноробного виробництва суттєво детермінують архітектоніку обліково-контрольного забезпечення підприємства, що пов’язано з поєднанням сільськогосподарської та промислової складових, сезонністю процесів виробництва, тривалим циклом дозрівання й витримки продукції та залежністю від природно-кліматичних умов. Систематизація виробничих стадій (вирощування винограду; переробка, ферментація й витримка; фасування та реалізація) дала змогу ідентифікувати виробничі переділи як центри формування витрат і обліково-контрольної інформації. Це забезпечує превентивне виявлення технологічних ризиків і узагальнення цілісної інформаційно-аналітичної платформи управління виноробним підприємством.

4. У дисертації встановлено відсутність цілісного методологічного підходу до облікового відображення діяльності виноробних підприємств, що зумовлено

поєднанням сільськогосподарської та промислової складової виробничого циклу. Це спричиняє фрагментарність формування витрат, ускладнює калькулювання собівартості та знижує результативність контролю якісних параметрів продукції.

Вперше розроблено двовекторну концептуальну модель обліково-аналітичного забезпечення управління виноробними підприємствами, побудовану на інтеграції сільськогосподарської та промислової складових технологічних циклів і реалізує системний підхід «виробничі процеси – облік – контроль якості». Концептуальна модель передбачає структуризацію центрів відповідальності за стадіями технологічного процесу, сегментацію обліку біологічних активів і застосування попроцесного калькулювання, що забезпечує ідентифікованість руху сировини, контроль витрат та якісні характеристики продукції.

Практична реалізації запропонованого підходу сприяє підвищенню достовірності формування собівартості, узгодженості облікової політики із системою внутрішнього контролю та управлінської звітності, а також формує аналітичну основу для прийняття стратегічних управлінських рішень щодо розвитку та диверсифікації діяльності виноробних підприємств.

5. Побудова ефективної системи облікового-аналітичного забезпечення управління виноробним виробництвом потребує врахування технологічної багатостадійності виробничого циклу, поєднання біологічних і промислово-переробних процесів, а також специфіки формування собівартості виноробної продукції. На основі узагальнення нормативно-методичних засад обліку витрат і калькулювання собівартості систематизовано особливості застосування методичних підходів до відображення витрат на аграрній та переробній стадіях виробництва.

Визначено, що методика обліку витрат у виноробстві має ґрунтуватися на узгодженні положень Н(П)СБО 30 «Біологічні активи» та Н(П)СБО 16 «Витрати», що забезпечує релевантність оцінки біологічних активів, достовірність калькулювання собівартості та аналітичність звітної інформації. Узагальнення функціонально-організаційних характеристик виробничого циклу дало змогу

обґрунтувати напрями удосконалення системи обліку, оціночних процедур і методології звітності виноробних підприємств.

6. Проблематика оцінювання виноробної продукції зумовлена технологічною багатостадійністю виробництва, тривалістю операційного циклу, поєднанням біологічних і промислово-переробних процесів та необхідністю адаптації облікових процедур із вимогами сучасного управління. Встановлено, що чинні методичні підходи до оцінювання активів і продукції у виноробстві характеризуються фрагментарністю та недостатнім урахуванням галузевих особливостей, що знижує достовірність і порівнянність облікової інформації. У дисертації сформовано алгоритмічний базис оцінювання виноробної продукції через систематизацію методичних підходів за видами активів і стадіями виробництва: плодоносних рослин (виноградників), сільськогосподарської продукції (винограду) та продукції виноробства (вина). Узагальнення підходів до оцінювання виноградників як довгострокових біологічних активів, винограду – як результату біологічних перетворень, а вина – як результату промислової переробки, дало змогу сформувати адаптивну систему оцінювання виноробної продукції з урахуванням специфіки технологічного циклу.

З метою практичної реалізації запропонованого підходу розроблено Методику оцінювання справедливої вартості винограду для його оприбуткування як готової сільськогосподарської продукції, що регламентує послідовність оцінювання винограду, отриманого внаслідок біологічного перетворення плодоносних виноградників, залежно від напрямів його подальшої використання. Запропоновані рішення сприяють підвищенню обґрунтованості оцінки активів і продукції, нівелюванню вартісних викривлень, вдосконаленню облікової політики та підвищенню аналітичної цінності облікової інформації в системі управління виноробними підприємствами.

7. Складна структура виноробного виробництва, що охоплює тривалий операційний цикл – від закладання виноградників до реалізації готового вина,

зумовлює специфіку методології бухгалтерського обліку, яка не може бути повноцінно охоплена традиційними підходами. Чинні методичні підходи бухгалтерського обліку не повною мірою забезпечують релевантність та аналітичність облікової інформації для управління витратами і контролю виробничих процесів. У дослідженні сформовано методологічні засади обліку діяльності виноробних підприємств на основі інтеграції процедурного, адаптивного та системного підходів, що охоплюють повний цикл господарських процесів у виноградарстві та виноробстві й передбачають деталізацію обліку за видами активів і стадіями виробництва, адаптацією облікових процедур, первинною документацією та кореспонденцією рахунків відповідно до функціонально-організаційних особливостей діяльності підприємств.

Практичне застосування запропонованих підходів сприяє підвищенню достовірності аналітичного обліку, формуванню інформаційної бази для управління витратами та посиленню внутрішнього контролю й ефективності управлінських рішень у виноробстві.

8. На основі аналізу облікової політики провідних виноробних підприємств та проведеного анкетування встановлено відсутність уніфікованих підходів до формування облікової політики у виноробстві, що проявляється у варіативності методів оцінки, документування витрат і калькулювання собівартості виноробної продукції. Відповідно, фрагментарність організаційно-методичних рішень знижує інформативність облікових даних та ускладнює реалізацію контрольних і управлінських функцій. З метою удосконалення архітектоніки облікової політики у виноробстві запропоновано примірний Наказ про облікову політику та Робочий план рахунків, що сформований з урахуванням специфіки технологічних процесів виноробства і диверсифікації діяльності, що сприятиме підвищенню достовірності звітності, посиленню контролю витрат та інтеграцію облікового відображення для забезпечення стратегічного управління і зміцнення ринкових позицій виноробних підприємств.

9. У результаті дослідження обґрунтовано роль внутрішньогосподарської звітності як інструменту інформаційного-аналітичного забезпечення управління діяльністю виноробних підприємств, в умовах багатостадійного виробництва, сезонності та трансформацій біологічних активів. Розроблено адаптивні форми управлінської звітності (про доходи і витрати від операційної діяльності виноробних підприємств, за центрами відповідальності, про відхилення планових показників), побудовані за принципом інформаційної релевантності, що забезпечують моніторинг витрат, виходу продукції та маржинальності на всіх стадіях виробництва вина. Практичне застосування запропонованої моделі сприятиме підвищенню аналітичності управлінських рішень, оперативності контролю та ефективності стратегічного управління виноробними підприємствами.

10. Обґрунтовано концептуальні підходи до організації обліку, контролю та внутрішньої звітності енотуристичної діяльності виноробним підприємством як складника диверсифікації їхньої діяльності та інструменту підтримки сталого розвитку. На основі дослідження етапів становлення винного туризму в Україні та порівняльного аналізу категорій «винний туризм» і «енотуризм» уточнено їхню економічну сутність та управлінське значення в системі діяльності виноробних підприємств. Набули подальшого розвитку підходи до інтеграції інформаційних потоків виноробної та енотуристичної діяльності в межах єдиної управлінської системи, що передбачають позиціонування енотуризму як автономного центру формування доходів і фінансових результатів. Запропоновано структуру спеціалізованої управлінської звітності, інтегровано ключові показники ефективності (KPI) в систему контролю та моніторингу, яка поєднує цифрові, моніторингові, операційні та соціально-культурні індикатори результативності. Практична реалізація запропонованих рішень забезпечує транспарентність процедур, сприятиме підвищенню прозорості обліково-аналітичних процедур, аналітичності управлінських рішень та формуванню інтегрованої звітності виноробних підприємств.

11. Проведене дослідження засвідчило об’єктивну потребу в диверсифікації

діяльності виноробних підприємств через розвиток енотуризму, що зумовлює необхідність трансформації системи облікового відображення нових об’єктів обліку, пов’язаних із наданням туристичних послуг та формуванням додаткових джерел доходів. Обґрунтовано, що традиційні підходи до обліку не повною мірою враховують специфіку енотуристичної діяльності як поєднання виробничих, сервісних, маркетингових і культурно-комунікаційних процесів.

Удосконалено підходи до формування системи облікового відображення продукції та послуг енотуризму через розроблення організаційної моделі облікової політики, що передбачає адаптацію внутрішніх регламентів і робочого плану рахунків до енорекреаційно-туристичної складової діяльності виноробних підприємств. Запропоновано системний підхід до організації аналітичного обліку та формування показників результативності енотуристичної діяльності, зокрема рентабельності, маржинального доходу, структури витрат і частки доходів від надання туристичних послуг. Упровадження запропонованих рішень сприятиме підвищенню прозорості фінансових потоків, аналітичності управлінських рішень та ефективності інтеграції виноробства і туристичних послуг.

12. Синергія інформаційної та контрольної функцій обліку формує єдиний інформаційно-аналітичний простір управління рекреаційно-туристичною діяльністю, у рамках якого дані про витрати, доходи, ресурси і результати енотуристичної діяльності поєднуються з контрольними процедурами оцінювання ефективності, ризиків і достовірності інформаційних потоків. У процесі дослідження обґрунтовано, що такий підхід трансформує облік із реєстраційної системи в інструмент стратегічного управління, спрямований на підвищення прозорості діяльності, посилення довіри до української виноробної продукції та розвиток енотуризму як складника маркетингової політики підприємств.

Інформаційно-контрольну архітектуру діяльності виноробних підприємств удосконалено на основі інтеграції облікових і контрольних функцій у маркетингово-логістичній системі із застосуванням ERP- та CRM-систем, QR-маркування та RFID-

технологій. У межах дослідження запропоновано підхід, що забезпечує цифрову простежуваність виробничо-збутових процесів, ідентифікацію детермінант синергії та формування єдиного інформаційного простору за стратегічними векторами розвитку: інфраструктурним, туристично-рекреаційним, маркетингово-брендинговим, освітньо-культурним та екологічним. Практична реалізація запропонованих кроків сприятиме підвищенню оперативності рішень, адаптивності до ринкового попиту та капіталізації бренду українських виноробних підприємств, що позитивно впливатиме на їхню конкурентоспроможність, інвестиційну привабливість і стале зростання виноробно-туристичної галузі України.

13. З метою підвищення прозорості, результативності та підзвітності бюджетних програм у сфері виноградарства і виноробства удосконалено процедурно-функціональний механізм державного фінансового контролю ефективності використання державної підтримки виноградарства і виноробства. Його функціонування ґрунтується на поєднанні ризик-орієнтованого підходу, логіко-структурної методики оцінювання, системи ключових показників ефективності KPI та інструментів гео- і дистанційного моніторингу. Застосування розроблених підходів забезпечує трансформацію традиційного контролю в систему автоматизованого фінансового моніторингу, підвищує достовірність верифікації даних, ефективності використання бюджетних коштів та аналітичність оцінювання впливу державної підтримки на розвиток сфери виноградарства і виноробства.

14. Функціонування виноробних підприємств в умовах цифровізації та підвищення вимог до якості продукції актуалізує потребу у формуванні інтегрованої системи внутрішнього контролю, орієнтованої на забезпечення якості, простежуваності та безпечності продукції відповідно до міжнародних стандартів HACCP і ISO. У процесі дослідження вперше обґрунтовано організаційно-методичний механізм внутрішнього контролю дотримання технологій виробництва виноробної продукції, що інтегрує технологічні, економічні й управлінські процедури в єдину систему забезпечення якості продукції та вимог національного законодавства. Запроваджений механізм

передбачає наскрізний пооопераційний контроль виробничого циклу – від приймання сировини до маркування готової продукції – із поєднанням операційного, фінансово-економічного, нормативного, екологічного та інноваційного контролю. Його впровадження сприятиме мінімізації технологічних і екологічних ризиків, стабільності якісних характеристик вина, відповідності внутрішніх процедур європейським вимогам щодо безпечності та простежуваності харчових продуктів, а також зміцненню конкурентних позицій виноробних підприємств.

15. Глобалізація ринку вина та євроінтеграційна трансформація сфери виноробства України зумовлюють необхідність гармонізації системи контролю якості продукції з міжнародними стандартами. У процесі дослідження набули подальшого розвитку теоретико-методичні засади імплементації міжнародних систем контролю якості вина через інтеграцію нормативно-інституційних, фінансово-організаційних, освітньо-кадрових, технологічно-цифрових і обліково-аналітичних заходів у єдиний механізм управління якістю на виноробних підприємствах України.

Сформований механізм передбачає поєднання функцій обліку, контролю, аналітики, сертифікації та цифрової traceability (простежуваності) продукції відповідно до міжнародних стандартів ISO, HACCP, GMP та рекомендацій OIV. Його реалізація сприятиме формуванню єдиного інформаційного середовища контролю якості, підвищення достовірності документального забезпечення, ефективності сертифікаційних процедур і простежуваності ланцюга «від лози до пляшки», що забезпечить зміцнення конкурентоспроможності українських виноробних підприємств на міжнародному ринку.

16. Експортоорієнтовані виноробні підприємства функціонують в умовах багаторівневого зовнішнього контролю, що охоплює фітосанітарний, митний контроль, верифікацію географічних значень і відповідності стандартам якості, актуалізуючи необхідність удосконалення регламентно-методичного інструментарію їхнього обліково-аналітичного забезпечення. У процесі дослідження удосконалено

документальне супроводження особливих видів зовнішнього контролю на основі систематизації та апробації форми первинного обліку й внутрішньої звітності.

Виокремлений інструментарій передбачає формування інформаційно-доказової платформи зовнішнього нагляду через використання Реєстру застосованих пестицидів, Журналу обробітку виноградників, Реєстру результатів лабораторних досліджень, Акта відбору проб та Управлінського звіту про результати фітосанітарного контролю, що зумовлює перехід від вибіркового і фрагментарного підходу до комплексного управління якістю та підвищення прозорості контрольних процедур. Це забезпечить гармонізацію національних процедур із європейськими регламентами, формування довіри до українського вина серед імпортерів і споживачів, посилення міжвідомчої взаємодії та розвитку експортного потенціалу виноробних підприємств.

17. Якість та собівартість вина визначаються характеристиками сировини, насамперед рівнем цукристості винограду, що впливає на параметри бродіння, вміст алкоголю та органолептичні властивості готового продукту. У процесі дослідження здійснено кластеризацію сортів винограду за технологічними та економічними характеристиками, що забезпечило групування сировини для потреб управлінського обліку й оптимізацію сировинної політики підприємства. Кластерний підхід забезпечує ідентифікацію сортових груп як окремих об’єктів обліку і калькулювання, що дає змогу сформувати типові витратні профілі для кожного кластера та підвищити точність оцінювання витрат і рентабельності переробки. Інтеграція кластерного аналізу в систему управлінського обліку створює аналітичну основу для обґрунтованого бюджетування, підвищення точності прогнозування фінансових результатів і прийняття стратегічних рішень у сфері сировинного забезпечення виноробних підприємств.

18. Складність технологічних і фінансових процесів у виноробстві зумовлює необхідність застосування сучасних методів моделювання та прогнозування в систему ухвалення управлінських рішень. З цією метою розроблено інтегрований

економіко-математичний інструментарій оцінки фінансового результату до оподаткування виноробного підприємства на основі нелінійних кореляційно-регресійних залежностей між технологічними й економічними параметрами ланцюга постачання та забезпечує алгоритмізацію причинно-наслідкових зв’язків.

Отримані результати обґрунтовують формування нового інструментарію управлінського аналізу, орієнтованого на прецизійне прогнозування впливу технологічних і економічних чинників, підвищення точності аналітичних оцінок, удосконалення управлінського контролю та адаптивного планування діяльності виноробних підприємств у динамічному виробничому середовищі. Ідентифіковані нелінійні залежності між технологічними (урожайність, цукристість, обсяги переробки) та економічними (витрати, інвестиції, собівартість, реалізація) параметрами забезпечують можливість кількісної оцінки впливу факторів на формування фінансового результату на різних етапах ланцюга постачання.

19. Діяльність виноробних підприємств характеризується підвищеною ризиковістю через сукупну дію економічних, природно-кліматичних, технологічних і форс-мажорних чинників, що зумовлюють нестабільність фінансових результатів та ускладнюють управлінські процеси. У межах дослідження обґрунтовано методологічний концепт ризик-орієнтованого управлінського аналізу, який охоплює багаторівневе діагностування ризикових відхилень у ланцюгу створення вартості – від вирощування винограду до випуску готової продукції – із застосуванням нормалізованих локальних індикаторів та інтегральних критеріїв оцінювання.

Запропонований методичний інструментарій забезпечує ідентифікацію ризикових зон у структурі витрат і фінансових результатів, що підвищує точність діагностики ризикових відхилень та обґрунтованість управлінських рішень. Інтеграція результатів оцінювання в систему внутрішнього контролю формує основу превентивного управління ризиками, спрямованого на забезпечення фінансової стійкості та стабільності діяльності виноробних підприємств.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аверчева Н. О., Бойко В. О., Бойко Л. О. Сімейні винарні як основа європейської інтеграції галузі виноробства України. *Економіка АПК*. 2019. № 12. С. 61–69. DOI: https://doi.org/10.32317/2221-1055.201912061. (дата звернення 10.01.2025).

2. Авідзба А. М. (2000). Агроекологічні ресурси як основа стратегії відродження виноградарства Криму : автореф. дис. … д-ра с.-г. наук: 06.01.08. УААН, Інститут винограду і вина «Магарач». Ялта, 30 с.

3. Актуальні проблеми управління виноградно-виноробним комплексом: монографія / Д. І. Басюк, Ю. І. Сологуб, І. М. Бабич, Л. А. Осипова, М. В. Білько, І. Г. Смирнов. Кам'янець-Подільський: Видавець Зволейко Д. Г., 2014. 248 с.

4. Арченко Н., Любчак В., Великодний Д. Вибір метода кластеризації з метою аналізу показників цифрових трансформацій регіонів України. *Інформаційні технології та суспільство*. 2023. Випуск 2 (8). DOI: https://doi.org/10.32689/maup.it.2023.2.1 (дата звернення 15.07.2025).

5. Басюк Д. І. Стан і перспективи розвитку ринку винного туризму. *Економіка і регіон.* 2014. № 6. С. 87-92. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2014_6_16 (дата звернення 12.02.2025).

6. Басюк Д. І. Теоретико-методологічні основи управління розвитком винного туризму в Україні : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.03 ; Нац. ун-т харч. технологій. Київ, 2015. 40 с.

7. Басюк Д. І., Бадещенкова К. С. Дослідження ринку винного туризму в Україні. *Sworld*. 2014. № 1, т. 37. С. 48-56. URL: https://tourlib.net/statti_ukr/basjuk4.htm (дата звернення 14.02.2025).

8. Беженар І. Сучасний стан і перспективи розвитку виноробної промисловості в Україні: виклики воєнного стану, євроінтеграція. *Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституційних змін* : зб. наук. пр.VII Всеукр.

наук.-практ. конф. 31 жовтня 2024 р., м. Полтава, Полтавський державний аграрний університет. Полтава: ПДАУ, 2024. С. 25-27.

9. Бездушна Ю. С., Проскурня В. М. Формування управлінської інформації для контролю виробничих процесів у виноробстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2025. № 23. DOI: https://doi.org/10.32702/2306-6814.2025.23.70 (дата звернення 15.07.2025).

10. Бездушна Ю.С., Романюк Г.В. Аудит процесу калькулювання собівартості виноробної продукції. *Агросвіт.* 2025. № 21. DOI: https://doi.org/10.32702/2306-6792.2025.21.81 (дата звернення 15.07.2025).

11. Белоус І. В. Стратегія розвитку виноградарства і виноробства України та передумови виходу їх продукції на світовий ринок: монографія. Одеса: ННЦ «ІВіВ ім. В.Є. Таїрова», 2015. 204 с.

12. Бєлозерцев В. С., Михалочкіна М. О. Удосконалення організації обліку витрат на збут для забезпечення ефективного управління збутовими витратами промислового підприємства. *Економіка, фінанси, право*. 2019. № 11/1. С. 6-10. DOI: https://doi.org/10.37634/efp.2019.11(1).1. (дата звернення 25.09.2025).

13. Білуха М., Микитенко Т. Методологія бухгалтерського обліку в електронному середовищі. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 8. С. 50-54.

14. Богданова Ж. А. Бухгалтерський облік і контроль туристичної діяльності : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09; Житомир. держ. технол. ун-т. Житомир, 2011. 317, [6] арк. Бібліогр.: с. 290-317.

15. Бойко В. О., Бойко Л. О. Винні тури як складова агротуризму. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2024. № 12. https://doi.org/10.54929/2786-5738-2024-12-12-01 (дата звернення 23.07.2025).

16. Бойченко В. О., Аверчева Н. О., Бойко Л. О. Виноградарсько-виноробна галузь України – перспективний напрям агробізнесу. *Економіка АПК*. 2019. № 3. С. 61-70. DOI: https://doi.org/10.32317/2221-1055.201903061 (дата звернення 10.07.2025).

17. Больбіт Ю. Л., Пахомов В. В. Державний контроль за виробництвом та

обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів в Україні: монографія. Суми : Сумський державний університет, 2019. 182 с.

18. Бондар М. І., Марчук У. О. Стратегічна модель розвитку винного туризму та концептуальні підходи його обліку в управлінні діяльністю виноробних підприємств. *Економічний вісник Дніпровської політехніки*. 2025. № 2 (90). С.133-140. DOI: https://doi.org/10.33271/ebdut/90.133 URL: https://ev.nmu.-org.ua/docs/2025/2/EV20252_133-140.pdf. (дата звернення 15.12.2025).

19. Боримська К. П. Порядок побудови робочого плану рахунків як елемента облікової політики підприємства. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2010. № 18. ч. І. С. 298-305.

20. Брайко М. Г., Голубьонкова О. О. Маркетингові дослідження споживачів для проєкту «винні шляхи Причорномор'я України» (English). *Modern Economics*. 2022. № 32. С. 24-32. DOI: https://doi.org/10.31521/modecon.V32(2022)-03 (дата звернення 12.11.2025).

21. Бурко К. В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств. *Економіка. фінанси. менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 2. С. 162-178. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=efmapnp_2019_2_16 (дата звернення 14.04.2025).

22. .Бусел В. Роберт Джозеф: «Винний туризм – це відповідь на все». Drinks+. 2022. URL: https://drinks.ua/news/robert-dzhozef-vinnij-turizm-ce-vidpovid-na-vse/ (дата звернення 14.12.2024)

23. Бутенко Н. В. Впровадження концепції CRM на промисловому ринку. *Економіка та держава.* 2011. № 3. С. 40–42.

24. Бутинець Т. А. Документування господарських фактів: теорія, методологія, комп'ютеризація. Житомир : ЖІТІ, 1999. 412 с.

25. Бутинець Ф. Ф. Ревізія теорії бухгалтерського обліку або прадигма ТХОМ. *Вісник ЖДТУ*. №1 (43), 2008. С.6-17 URL:https://library.ztu.edu.ua/e-copies/VISNUK/43_1/6.pdf.

26. Бутинець Ф. Ф., Давидюк Т. В., Канурна З. Ф., Малюга Н. М., Чижевська Л.В. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. /За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2005. – 480 с.

27. Бухгалтерський фінансовий облік в Україні : навч. посіб. / за ред. Добровського В.М. Київ : А.С.К., 2009. 976 с.

28. Бюджетний барометр - вересень 2024. Центр аналізу публічних фінансів та публічного управління. KSE. URL:https://kse.ua/wp-content/uploads/2024/10/Byudzhetnii---barometr-veresen-2024.pdf.

29. Бюджетний барометр - липень 2025. Центр аналізу публічних фінансів та публічного управління. KSE. URL:https://kse.ua/wp-content/uploads/2025/08/Byudzhetniy-barometr_lipen_2025.pdf.

30. Валуйко Г. Г., Домарецький В. А., Загоруйко В. О. Технологія вина. Київ: Центр навчальної літератури, 2019. 592 с.

31. Виговська Н. Г. Основні елементи системи внутрішньогосподарського контроля. Нариси з бухгалтерського обліку і контролю: монография. Н.Г. Виговська. Житомир: ПП Рута, 2005. 444 с.

32. Винний туризм: підручник для студентів вищих навчальних закладів / Іванов С.В., Домарецький В.О., Басюк Д.І. та ін. Кам’янець-Подільський: ФОП Сисин О.В., 2012. 472 с.

33. Виноробну галузь України 2020 рік ошелешив глобальним напливом імпортної виноробної продукції. 2021. URL: https://agropolit.com/news/19246-vinorobnu-galuz-ukrayini-2020-rik-osheleshiv-globalnim-naplivom-importnoyi-vinorobnoyi-produktsiyi.

34. Виробництво вина: документування, собівартість, бухоблік, звітність.

Головбух. 2024. № 3. URL: https://agro.expertus.com.ua/10013291 (дата звернення 12.01.2025).

35. Височан О. С., Височан О. О. Інвентаризація: сутність, класифікація, принципи, функції та завдання. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. № 22. ч. 1. С. 48-52.

36. Внутрішньогосподарський контроль.: навч. посіб. / Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупатрий, У. О. Марчук. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 496 с.

37. Володимир Печко: У 2025 році відбудеться аудит виноробної галузі України. *AgroPolit.Com*. 2024. URL: https://agropolit.com/ (дата звернення 22.08.2025).

38. Гаврилишин В. В., Сапожник Д. І. Ідентифікація та контроль якості спиртовмісних напоїв. *Вісник ЛТЕУ. Технічні науки.* 2024. № 37 .DOI: https://doi.org/10.32782/2522-1221-2024-37-13 (дата звернення 20.05.2025).

39. Галузеві стандарти обліку та фінансової звітності : колективна монографія / В. М. Жук, Ю. С. Бездушна, Б. В. Мельничук та ін. ; за ред. В.М. Жука. Київ : ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2015. 368 с.

40. Гаркуша О. М. Стратегія відновлення і високоефективного функціонування виноградарсько-виноробного підкомплексу АПК України в умовах ринкової економіки : дис. … д-ра екон. наук: 08.07.02. Миколаївська держ. аграрна академія. Миколаїв, 2002. 370 с.

41. Гаркуша О.Ю. Концептуальний підхід до формування механізму управління розвитком виноробного підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки*. 2014. Вип. 6(2). С. 128-133. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2014_6%282%29__35 (дата звернення 20.02.2025).

42. Гаценко-Колумбет О. П., Кургінян А. З. Формування облікової політики підприємства щодо витрат виробництва. *Економічні науки. Вісник ЖДТУ*. 2012. № 4 (62). С. 52-54.

43. Гоголь Т. А. Методологія бухгалтерського обліку як напрямок наукових досліджень в інноваційній економіці. *Галузева, міжгалузева та регіональна економіка. Вчені записки*. 2010. № 14. С. 84-91.

44. Головачко В. М. Бухгалтерський облік і контроль витрат на виноробних підприємствах : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 ; Терноп. нац. екон. ун-т. Тернопіль, 2012. 219, [5] с. Бібліогр.: с. 170-189.

45. Головні положення розробки і впровадження системи НАССР. *Poultry Market*. 2016. URL: http://market.avianua.com/?p=4100.

46. Горшкова Л. О. Розвиток винного туризму як спеціалізованого виду туристичної діяльності. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Сер. : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. Вип. 17(1). С. 68-71. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/-Nvuumevcg_2018_17%281%29__17.

47. Графік документообігу: його значення, порядок складання і контроль за дотриманням. *Бюджетна бухгалтерія*. 2013. № 42. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/2013/november/issue-42/article-75974.html#:~:text=%D0%9F%D1%96%D0%B4%20%D0%B3%D1%80%D0%B0%D1%84%D1%96%D0%BA%D0%BE%D0%BC%20%D0%B4%D0%BE%D0%BA%D1%83%D0%BC%D0%B5%D0%BD%D1%82%D0%BE%D0%BE%D0%B1%D1%96%D0%B3%D1%83%20%D1%81%D0%BB%D1%96%D0%B4%20%D1%80%D0%BE%D0%B7%D1%83%D0%BC%D1%96%D1%82%D0%B8,%D1%8F%D0%B7%D0%BA%D1%83%20%D1%96%20%D1%82%D0%B5%D1%80%D0%BC%D1%96%D0%BD%D1%96%D0%B2%20%D0%B2%D0%B8%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F%20%D1%80%D0%BE%D0%B1%D1%96%D1%82.

48. Грибовська Ю. М., Ходаківська Л. О., Кононенко Ж. А. Облік довгострокових біологічних активів рослинництва. *Економіка та держава*. 2019. № 12. С. 83-88. DOI: 10.32702/2306-6806.2019.12.83.

49. Гуцайлюк З. Адаптація бухгалтерського обліку в Україні до потреб

ринкового середовища. *Незалежний аудитор*. 2013. № 6 (IV). С. 19-21. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Na_2013_6_5.

50. Гуцаленко Л., Марчук У., Мулик Т. Екологічні наслідки війни та їх відображення в обліковій системі. *Вісник економіки*. 2023. №. 3. С. 39-54. DOI: https://doi.org/10.35774/visnyk2023.03.039.URL: https://visnykj.wunu.edu.ua/index.-php/htneu/article/view/1503/1642.

51. Гуцаленко Л. В. Прогностична функція обліку при формуванні бюджету підприємства. *Економіка АПК*. 2010. № 8. С. 63-67.

52. Гуцаленко Л. В. Формування адаптивної системи обліку і контролю прибутків сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. … д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ : ННЦ «ІАЕ». 2011. – 36 с.

53. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Вплив бухгалтерських ризиків на якість інформації. *Теоретичні та прикладні питання економіки.* 2020. Вип. 1/2(40/41). С. 184-194. DOI: https://doi.org/10.17721/tppe.2020.41.6 URL:http://tppe.econom.univ.-kiev.ua/data/2020_40_41/zb40_41_14.pdf.

54. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Вплив витрат на формування справедливої вартості продукції. *Управлінський облік на підприємствах АПК: стан, перспективи та пріоритети розвитку*: зб. наук. праць. Київ: КНЕУ, 2016. С. 25-29.

55. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Застосування міжнародних стандартів з обліку, контролю та аудиту в Україні. *Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства* : тези доповідей II Міжнар. наук.-практ. конф. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2014. С. 59-61.

56. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Інтегрована звітність – концепції та парадигми обліку в досягненні цілей сталого розвитку. *Ефективна економіка*. 2021. № 7. DOI: https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.7.9. URL: http://www.-economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9069.

57. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Облік операцій ЗЕД - активізація управління стратегічним розвитком України. *Ефективна економіка*. 2018. № 6. URL:

http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6386.

58. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Облікова політика як складова економічної політики суб'єкта підприємництва. *Стратегічні напрями соціально-економічного розвитку держави в умовах глобалізації* : зб. тез II Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Хмельницький, 8-9 жовтня 2015 року) / за заг. ред. Синчак В. П. Хмельницький ун-т управління та права, 2015. С. 70-72.

59. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Облікові концепції прибутку. *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз у сучасній економічній науці і практиці*: зб. матеріалів III Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 70-річчю кафедри обліку підприємницької діяльності; 3-4 квіт. 2014 р. Київ : КНЕУ, 2014. С. 234-236.

60. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Реалізація контрольної функції обліку в управлінні поточними зобов'язаннями підприємств. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*. 2015. Том 1. вип. 2. С. 43-48. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vanp_2015_2%281.1%29__8.

61. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Управлінська звітність витрат на логістику виноробних підприємств. *Ефективна економіка.* 2025. № 5. DOI: https://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.5.11. URL: https://nayka.com.ua/index.-php/ee/article/view/6464/6548.

62. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О., Чабанюк О. А. Облік в інформаційному забезпеченні сталості бізнес-процесів підприємства. *Фінанси України*. 2022. № 2. С. 88-98. DOI: https://doi.org/10.33763/finukr2022.02.088.

63. Двуліт З. П. Сутнісна характеристика та основні принципи холістичного управління. *Ефективна економіка*. 2019. № 3. URL: https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.3.2 (дата звернення 24.03.2025).

64. Державна митна служба України. URL: https://customs.gov.ua/.

65. Державна служба статистики України. URL: www.ukrstat.gov.ua.

66. Державна служба статистики України. Стандартний звіт з якості державного статистичного спостереження «Переробка винограду на

виноматеріали» (1-2.03.07.09). URL: https://stat.gov.ua/sites/default/files/2023-07/%D0%A1%D1%82%D0%B0%D0%BD%D0%B4%D0%B0%D1%80%D1%82%D0%BD%D0%B8%D0%B9%20%D0%B7%D0%B2%D1%96%D1%82%20%D0%B7%20%D1%8F%D0%BA%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%96%20%D0%94%D0%A1%D0%A1%20%D1%89%D0%BE%D0%B4%D0%BE%E2%80%AF%D0%BF%D0%B5%D1%80%D0%B5%D1%80%D0%BE%D0%B1%D0%BA%D0%B8%20%D0%B2%D0%B8%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D1%80%D0%B0%D0%B4%D1%83%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B2%D0%B8%D0%BD%D0%BE%D0%BC%D0%B0%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%96%D0%B0%D0%BB%D0%B8%E2%80%AF%282015%29%20_0.pdf.

67. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: монографія. Тернопіль: ТНЕУ: Економічна думка, 2009. 272 с.

68. Дерун І. А. Ідентифікація ризиків в системі бухгалтерського обліку підприємства. *Ekonomic Annalis-XXI.* 2016. Т. 159 (5-6). С. 97-100. DOI: https://doi.org/10.21003/ea.V159-21.

69. Деякі питання реалізації Закону України «Про карантин рослин» : постанова Кабінету Міністрів України від 15.11.2019 № 1177 (зі змінами та доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1177-2019-%D0%BF. (дата звернення 17.07.2025).

70. Добровський В. М., Гнилицька Л. В., Коршикова Р. С. Управлінський облік: навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2005, 278 с.

71. Дунаєва М. В. Особливості обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у виноробній промисловості. *Формування ринкової економіки: зб. наук. праць.* Спец. вип.: у 2 ч. Організаційно-правові форми агропромислових формувань: стан, перспективи та вплив на розвиток сільських територій. Київ : КНЕУ. 2011. Ч. 2. С. 374-379.

72. Жук В. М. Формування облікової політики підприємств туристичної сфери. *Вісник ЖДТУ. Сер.: Економічні науки*. 2015. № 2 (72). С. 238-242.

73. З 1 грудня діє оновлена форма № 1-виноград (річна). *7eminar*. 2024. URL: https://7eminar.ua/news/2611-z-1-grudnya-dije-onovlena-forma-1-vinograd-ricna.

74. За 5 років виробництво таких вин в Україні скоротилося на 77%. *Agravery*. 2016. URL: https://www.agravery.com/uk/posts/show/za-5-rokiv-virobnictvo-tihih-vin-v-ukraini-skorotilos-na-77.

75. За рік в Україні собівартість виробництва вина зросла на 48%. *Agravery*. URL: https://agravery.com/uk/posts/show/za-rik-v-ukraini-sobivartist-virobnictva-vina-zrosla-na-48.

76. Зав'ялова Т. В., Неппа О. В. Глосарій термів та понять з курсу «Основи наукових досліджень» : навч.-метод. вид. Мелітополь : Колор Принт, 2019. 84 с.

77. Замета О. Г., Саблук П. Т., Амбросова В. Я. Особливості обліку витрат на виробництво винограду залежно від форм організації праці. *Ринкова трансформація економіки АПК* : кол. моногр. : у 4 ч. Ч. 3: Фінансово-кредитна система. Київ: ІАЕ, 2002. С. 323-325.

78. Замета О.Г. Облік і аналіз витрат виробництва: управлінський аспект (на матеріалах виноградарських господарств Автономної Республіки Крим) : авторефрат дис. ... канд.екон.наук ; 08.06.04. Київ : КНЕУ, 2003. 19 с.

79. Зарічняк А. П., Островська Х. В. Винний туризм: дефініція, основні компоненти та особливості. *Grail of Science*. 2022. № 23. С. 42-49. DOI: https://doi.org/10.36074/grail-of-science.23.12.2022.03 (дата звернення 24.02.2025).

80. Звіт Асоціації «Укрвинпром». Вплив російської агресії на виноробну галузь України. 2023. URL: https://ukrvinprom.com.ua/vplyv-rosijskoyi-agresiyi-na-vynorobnu-galuz-ukrayiny (дата звернення 26.08.2025).

81. Іванова Ж. А. Внутрішня управлінська звітність як інформаційна основа аналізу. *Питання економіки і права*. 2011. № 4. С. 360-364.

82. Іукурідзе.Е. Ж., Лозовська Т. С. Технологічні особливості переробки винограду сорту шардоне з метою отримання вин контрольованих найменувань за походженням в умовах теруару шабо. *Харчова наука та технологія.* Т. 9. № 3. С.

44-49. DOI: https://doi.org/10.15673/2073-8684.3/2015.50281.

83. Карташова О. Г. Соціально-економічні умови розвитку туристичних винних кластерів в Україні. *Бізнес-навігатор.* 2017. Вип. 4-2 (43). С. 58–63.

84. Кіндрацька Л.М. Бухгалтерський облік у банках: методологія і практика. Київ : КНЕУ, 2002. 286 с.

85. Кірейцев Г. Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2007. 236 с.

86. Кірейцев Г. Г., Нехай В. А. Обліково-аналітична система сільськогосподарського підприємства в умовах антикризового управління. *Облік і фінанси АПК*. 2009. № 3. С. 84–90.

87. Кіш Є.Б. Генезис наукової інтерпретації «методологія бухгалтерського обліку». *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. *Сер.: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2022. № 42. С. 60-65. DOI: https://doi.org/10.32782/2413-9971/2022-43-10.

88. Ковпака А. , Саух І., Павлова С. Особливості використання ERP- і CRM-систем для автоматизації управління підприємством. *Економіка. Управління. Інновації. Серія: Економічні науки*. 2022. Вип. 1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2022_1_9.

89. Колісніченко О. Стали менше пити? Як війна змінила алкогольні звички українців та ринок. *Економічна правда*. 2022. URL: https://www.epravda.com.ua/publications/2022/09/6/691168.

90. Кондрич В. І. Облік і аналіз виробництва продукції виноробства : автореф. дис. … канд. екон. наук : спец. 08.00.09 ; Тернопіл. нац. екон. ун-т. Тернопіль, 2016. 20 с.

91. Кононенко Л. В., Назарова Г. Б., Куц В. І. Трансформація форм бухгалтерського обліку в умовах розвитку digital-технологій. *Економічний простір*. 2021. № 168. С. 132-137. DOI: https://doi.org/10.32782/2224-6282/168-22.

92. Контроль якості у виноробстві: від дегустацій до лабораторій сенсорного аналізу. Частина 2. URL: https://apk.hlr.ua/articles/kontrol-yakosti-u-vinorobstvi-vid-

degustaczij-do-laboratorij-sensornogo-analizu-chastina-2. (дата звернення 16.11.2025).

93. Короленко Д. О. Розвиток винного туризму в Італії. 2021. URL: https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/11/400.pdf? (дата звернення 25.02.2025).

94. Король Г. О., Ізвєкова І. М., Ясногор О. О. Сутність поняття «облікова політика» та методичні підходи до його формування в умовах підприємства. *Економіка і суспільств*о. 2017. № 8. С. 780-784. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/129.pdf.

95. Корчинський І. О., Чура С. Г. Теоретичні основи холістичного управління економічною безпекою підприємства. *Держава і регіони.* 2020. № 5 (116), С. 45-49. URL: http://dspace.lvduvs.edu.ua/handle/1234567890/4031.

96. Корягін М. В. Побудова методології бухгалтерського обліку. *Економіка та держава*. 2018. № 11. С. 27-31. DOI: https://doi.org/10.32702/2306-6806.2018.11.27.

97. Кравчук А. О., Казанджі А. В. Проблеми та пріоритетні напрями розвитку виноградарсько-виноробної галузі України. *Держава і рег*іони. 2019, № 2. С. 41-47. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/drep_2019_2_9.

98. Крутова А. С. Метод бухгалтерського обліку в умовах інформаційного суспільства. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2009. № 1 (1). С. 206-217.

99. Кузьминський Ю. А. Методологія бухгалтерського обліку в контексті реформування. *Фінанси України*. 2006. № 8. С. 59.

100. Кулинич М. Вибір методу обліку витрат і системи калькулювання та їх вплив на результат діяльності. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2016. № 3. С. 127-133. DOI: https://doi.org/10.29038/2411-4014-2016-03-127-133.

101. Лавроненко Г., Барабанова В. Основні напрями державного регулювання економіки регіонів в умовах макроекономічної нестабільності під час повномасштабного вторгнення. *Економіка та суспільство*. 2023. № 56. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-56-131 (дата звернення 04.06.2025).

102. Лаговська О. А. Метод бухгалтерського обліку: зміст та структура елементів. *Науковий вісник. Сер.: Економіка*. 2011. № 32. С. 264-269.

103. Лазарева Н. О. Стратегічні напрями підвищення ефективності діяльності українських виноробних компаній. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Сер.: Економіка і менеджмент*. 2015. Вип. 14. С. 77-84.

104. Лайчук С. М. Місце та роль робочого плану рахунків у інформаційній системі підприємства. *Бізнес Інформ*. 2019. № 9. С. 205-210. DOI: https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-9-205-210.

105. Лапичак Н. І. Державне регулювання якістю продукції в контексті забезпечення безпеки на внутрішньому ринку. *Економіка і регіон*. 2024. № 1 (92). С. 260-264. DOI: https://doi.org/10.26906/EiR.2024.1(92).3338.

106. Левчук І. В., Осейко М. І., Тимченко В. К. Аналіз факторів небезпеки продукції в технохімконтролі олієжирових виробництв. *Technology audit and production reserves*. 2014. № 5/2(19). URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tatrv_2014_5%282%29__6.

107. Лемішовська О. С., Михайловський В. О. Управлінська звітність підприємства: теоретико-методичні аспекти та принципи формування. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку*. 2023. № 1 (9). С. 179-188. URL: https://science.lpnu.ua/sites/default/files/journal-paper/2023/sep/31274/menedzhment-183-192.pdf.

108. Лукашова О. А. Удосконалення обліку витрат і калькулювання собівартості продукції виноробства : автореф. дис. … канд. екон. наук : 08.06.04. Луганськ, 2005. 17 с.

109. Лучик Г. М. Облікова політика як інструмент формування обліково-аналітичної інформації в управлінні. *Ефективна економіка*. 2015. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4664.

110. Любіцева О. О. Перспективи розвитку винного туризму в Україні: світовий контектс. *Географія та туризм.* 2013. Вип. 24. С.93-99. URL:

https://tourlib.net/statti_ukr/lubiceva10.htm.

111. Макарова В. Wines of Ukraine на PROWEIN 2024: досягнення, розвиток, нові перспективи. 2024. *Drinks+*. 2024. URL: https://drinks.ua/news/wines-of-ukraine-na-prowein-2024-dosjagnennja-rozvitok-novi-perspektivi/ (дата звернення 14.16.2025).

112. Максименко Д., Ковач О. Сучасні моделі обліку витрат. *Освіта і наука*. 2023. № 1 (34). С. 227-232. URL: https://msu.edu.ua/educationandscience/wp-content/uploads/2023/08/%D0%A1%D0%A3%D0%A7%D0%90%D0%A1%D0%9D%D0%86-%D0%9C%D0%9E%D0%94%D0%95%D0%9B%D0%86-%D0%9E%D0%91%D0%9B%D0%86%D0%9A%D0%A3-%D0%92%D0%98%D0%A2%D0%A0%D0%90%D0%A2.pdf.

113. Малюга Н. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні теоретико-методологічні основи : наук. доп. ; Житомирський державний технологічний університет. Житомир: ЖДТУ, 2006. 84 с.

114. Малюга Н. М. Наукові дослідження в бухгалтерському обліку : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / за ред. Ф. Ф. Бутинця. Житомир: ПП «Рута», 2003. 476 с.

115. Малюга Н. М., Суліменко Л. А. Система внутрішнього контролю як інструмент забезпечення ефективності діяльності виноробного підприємства. *Ефективна економіка.* 2025. № 11. DOI: http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.11.24 (дата звернення 06.01.2026).

116. Малюга Н.М., Цегельник Н.І. Методологія управлінського обліку: функціональне значення, принципи та стратегічний контекст. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. № 7. DOI: https://doi.org/10.5281/zenodo.14768563.

117. Малюкіна Н. В. Проблеми ринку виноробної продукції. *Інвестиції: практика та досвід.* 2010. № 18. С. 76-79.

118. Маркевич Л. С., Бездушна Ю. С. Роль бухгалтера в адаптації органічного виробництва до вимог ЄС. *Вісник Хмельницького національного університету*. *Економічні науки.* 2023. №4. С. 183-188. DOI:https://doi.org/10.31891/2307-5740-2023-320-4-27 URL:http://journals.khnu.km.ua/vestnik/?p=19955.

119. Марушко Н. С., Воляник Г. М. Інформаційні системи ведення обліку: сучасний стан і тенденції розвитку. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2015. Вип. 25.3. С. 370-377.

120. Марченко С. І., Петрина Х. С. Порівняльний аналіз правового регулювання виноградарства та виноробства в Україні та Молдові. *Часопис Київського університету права*. 2019/4. С. 279 – 283.

121. Марчук У. Особливості формування обліку продукції та послуг енотуризму як складової результативності діяльності виноробних підприємств. *Herald* Марчук У. Особливості формування обліку продукції та послуг енотуризму як складової результативності діяльності виноробних підприємств. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*. 2024. № 336 (6). С. 440-447. DOI: https://doi.org/10.36695/2219-5521.4.2019.49 URL:https://heraldes.khmnu.edu.ua-/index.php/heraldes/article/view/1283/1307.

122. Марчук У. О. Розвиток виноробної галузі в умовах пандемії. *Трансформація податкової та обліково-аналітичної систем в контексті сучасних кризових явищ*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Україна, 20 травня 2021 р.). Чернівці : Технодрук, 2021. С. 351-353.

123. Марчук У., Гуменюк Н. Проблеми розвитку малого бізнесу в Україні. *Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки*: матеріали ІІ міжнар. наук.-практ.конф. (10 жовтня 2015 р.) ; відп. ред. І.Б. Садовська. Луцьк : РВВ Луцького НТУ, 2015. С. 150-152.

124. Марчук У., Пацар О. Облік виробництва готової продукції. *Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки:* міжнар. зб. наук. пр. Вип. 3 (7). Луцьк : РВВ Луцького НТУ, 2015. С. 165-170.

125. Марчук У., Ярославець М. Цифрові технології в формуванні облікової та звітної інформації. *Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем.* матеріали XII Міжнар. наук.-практ. конф., 5 груд. 2024 р. Кропивницький : ЦНТУ, 2024. С. 172-174.

126. Марчук У. О. Аспектація виноробства у соціально-економічній сфері суспільства. *Agricultural and food economics – 2024*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 19-20 верес. 2024 р. Київ : НУБіП України, 2024. С. 277-278.

127. Марчук У. О. Аспектація теруару у бухгалтерському обліку виноробних підприємств. *Проблеми сучасних трансформацій. Сер.: Економіка та управління*. 2025. № 17. DOI: https://doi.org/10.54929/2786-5738-2025-17-09-01 (дата звернення17.12.2025).

128. Марчук У. О. Верифікація контролю витрат у виноробних підприємствах. *Облік, контроль і оподаткування на шляху повоєнного відновлення України та досягнення Цілей сталого розвитку* : зб. матеріалів X Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 100-річчю від дня народження Миколи Григоровича Чумаченка ; 10-11 квітня 2025 року. Київ : КНЕУ, 2025. С. 65-66.

129. Марчук У. О. Виклики сталого розвитку до облікової політики підприємств виноградно-виноробної галузі. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку* : матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф. Київ : КНЕУ, 2020. С. 174-175.

130. Марчук У. О. Винний туризм в обліку та управлінні діяльністю виноробних підприємств. *Ефективна економіка.* 2025. № 4. DOI: http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.4.43.

131. Марчук У. О. Державний контроль управління українського виноробства на шляху до євроінтеграції. *Актуальні питання економічних наук.* 2025. № 7. DOI: https://doi.org/10.5281/zenodo.14768236.

132. Марчук У. О. Енотуризм у системі обліку України. *Економіка та підприємництво в умовах сучасних викликів* : матеріали зб. II Всеукр. наук.-практ. конф., 1 лют. 2024 р. Житомир: Поліський національний університет, 2024. С. 412-414.

133. Марчук У. О. Класифікаційні ознаки суб’єкта малого підприємництва для потреб обліку. *The progressive researches "Science & Genesis.* 2015. No. 1. P. 130-132. URL: https://repository.vsau.org/getfile.php/8838.pdf.

134. Марчук У. О. Кластерний аналіз сільськогосподарських підприємств Вінницької області за рівнем дієвості внутрішньогосподарського контролю. Актуальні проблеми міжнародних відносин : зб. наук. пр. Вип. 119 (ч. 1). Київ : Київський національний університет імені Тараса Шевченка. Ін-т міжнар. відносин, 2014. С. 139-149. URL: http://apir.iir.edu.ua/index.php/apmv/article/view/2279.

135. Марчук У. О. Комплексна оцінка ризику діяльності підприємств виноробної галузі в системі обліку та контролю. *Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аудиту, оподаткування та аналізу в умовах міжнародної інтеграції* : матеріали V Міжнар. наук.–практ. інтернет-конф. (18 листоп. 2025 р., м. Херсон – м. Хмельницький). Херсон: Книжкове видавництво ФОП Вишемирський В. С., 2025. С. 61-63.

136. Марчук У. О. Міжнародні стандарти у сферах обліку, контролю та аудиту. *Молодий вчений.* 2014. Ч. 1, № 10 (13). С. 106-111. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2014_10%2813%29%281%29__29.

137. Марчук У. О. Моделі обліку витрат в виноробстві країн - лідерів світу. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу*: зб. праць учасників III Міжнар. наук.-практ. конф. (7-8 листоп. 2024 р.). Житомир : Поліський національний університет, 2024. С. 166-168. DOI: https://doi.org/10.6084/m9.figshare.27925230.v3.

138. Марчук У. О. Наближення законодавчої бази бухгалтерського обліку та звітності України вимогам стандартів ЄС. *Сучасні тенденції розвитку обліку, оподаткування, аналізу і аудиту* : міжнародна наук. інтернет-конф., м. Київ, 17 листоп. 2017 р. С. 135-137. URL: https://ir.kneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/48906a74-b65f-4691-a89e-dfebed2ab688/content.

139. Марчук У. О. Облік операцій з земельними ділянками. *Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського. Економічні науки*. 2018. № 1(10). С. 122-127. URL: http://mdu.edu.ua/wp-content/uploads/Econom-

visnyk-10-22.pdf.

140. Марчук У. О. Облікова система грошових коштів в управлінні підприємством. *Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства* : IV Міжнар. наук.-практ. конф. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2019. С. 140-141. URL: https://ena.lpnu.ua/items/38bbf209-eb22-4761-9b80-731dda006519.

141. Марчук У. О. Обліково-контрольне середовище операційно-інформаційного простору на підприємствах. *Науковий огляд*. 2014. № 5 (6). URL: https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/view/24

142. Марчук У. О. Оперативний контроль в системі управління суб'єктом господарювання. *Проблеми економічного, облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством* : матеріали II Всеукр. наук. – практ. конф. молод. учених, 8 груд. 2016 р. Вінниця: ПП «ТД Едельвейс і К», 2016. С. 202-204.

143. Марчук У. О. Оцінка землі у міжнародній обліковій системі. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки*. 2017. Т. 2, № 24. С. 136-140. URL: https://ej.journal.kspu.edu/index.php/ej/issue/view/56

144. Марчук У. О. Податкове регулювання виноробної продукції в Україні. *Обліково-аналітичні й статистичні методи та моделі в оподаткуванні, бізнесі, економіці* :зб. тез за матеріалами XX Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. Ірпінь : Державний податковий університет, 2025. С. 61-63.

145. Марчук. У. О. Причинно-наслідкові залежності в управлінському обліку та аналізі виноробних підприємств. *Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем* : матеріали XIII Міжнар. наук.-практ. конф., 3 груд. 2025 р. Кропивницький : ЦНТУ, 2025. С. 228-230.

146. Марчук У. О. Програмне забезпечення облікової системи. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку* : зб. Матеріалів V Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 90-річчю від дня народження д.е.н., проф. Василя Васильовича Сопка. Київ: КНЕУ, Київ.: КТ

«Забєліна-Фільковська Т.С. і компанія «Київська нотна фабрика».218. 248 с.

147. Марчук У. О. Професійні компетенції бухгалтера виноробної галузі. *Наукові читання професора Григорія Герасимовича Кірейцева (до 90-річчя від дня народження)* : зб. тез доповідей Всеукр. наук.-практ. онлайн-конф. (м. Київ, 22 лютого 2022 р.) / за заг. ред. Гуцаленко Л. В. Київ : НУБіП України, 2022. С. 386-389 URL: https://nubip.edu.ua/sites/default/files/u209/zbirnik_tez_dopovidey_22.02.22_r_0.pdf.

148. Марчук У. О. Регулювання служби внутрішнього аудиту. *Бухгалтерський облік, оподаткування та контроль в умовах міжнародної економічної інтеграції* : зб. тез доповідей всеукр. наук.-практ. конф. (10 жовтня 2019 р.) ; відп. ред. Є.В. Калюга. Київ : НУБіП України, 2019. С. 238-240.

149. Марчук У. О. Роль функцій обліку та контролю в управлінні діяльністю підприємств. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки*. 2014. Т. 5, № 6. С. 171-174. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2014_6%285%29__45.

150. Марчук У. О. Система формування собівартості виноробної продукції. *Управління розвитком соціально-економічних систем* : мтеріали IX Міжнар. наук.-практ. конф. (присвячена пам’яті професора Григорія Євтійовича Мазнєва). (м. Харків, 6-7 березня 2025 р.). Харків : ДБТУ. Ч. 2. 2025. С. 580-583. URL: https://repo.btu.kharkiv.ua/server/api/core/bitstreams/1020e060-fe79-4943-b475-0f7ea0d22c19/content.

151. Марчук У. О. Системність обліково-контрольного забезпечення в технологічно – організаційному процесі виноробства. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством* : матеріали VIII Всеукр. наук.-практ. конф. (25 березня 2025 р.). Ч. 1. Полтава : Полтавський державний аграрний університет, 2025. С. 201-203.

152. Марчук У. О. Стан професії бухгалтера та внутрішнього аудитора у світі. *Актуальні проблеми обліково-аналітичного забезпечення в умовах переходу до*

Індустрії 4.0 : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 26-27 берез. 2020 р. Рівне : НУВГП, 2020. С. 128-130.

153. Марчук У. О. Технологія майбутнього обліку та аудиту. *Облік, аудит, аналіз: сучасні проблеми теорії та практики* : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф., 16 травня 2019 р., Миколаїв. Миколаїв : МНАУ, 2019. С. 109-111. URL: https://www.mnau.edu.ua/files/nauk_prof_konf/abstracts2019-16-05.pdf.

154. Марчук У. О. Формування систем бухгалтерського обліку. *Ефективна економіка*. 2018. № 5. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6325.

155. Марчук У. О. Холістичний об'єкт обліку та контролю виноробної продукції. *Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституційних змін* : зб. наук. пр. VII Всеукр. наук.-практ. конф., 31 жовтня 2024 р. м. Полтава, Полтавський державний аграрний університет. Полтава : ПДАУ, 2024. С. 526-527.

156. Марчук У. О., Заєць М. М. Особливості формування облікової політики щодо витрат підприємств. *Облік, оподаткування, контроль та аналіз в активізації діяльності економічних суб`єктів* : зб. тез доповідей Всеукр. студ. наук.-практ. конф. (20 березня 2020 р.) ; відп. ред. Є. В. Калюга. Київ : НУБіП України, 2020. С. 107-110.

157. Марчук У. О., Корпан В. І. Організація обліку та аудиту розрахунків підприємства з контрагентами за товарними операціями. *Перспективи розвитку галузей економіки з урахуванням сучасних євроінтеграційних процесів* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Дніпро, 21-22 квітня 2017 р.). Дніпро : НО «Перспектива», 2017. С. 110-113.

158. Марчук У. О., Небилиця А. С. Аудиторська оцінка безперервності діяльності підприємства в умовах сучасних викликів. *Science and technology: challenges, prospects and innovations.* Proceedings of the 4th International scientific and practical conference. CPN Publishing Group. Osaka, Japan. 2024. С. 779-784. URL: https://sci-conf.com.ua/iv-mizhnarodna-naukovo-praktichna-konferentsiya-science-and-technology-challenges-prospects-and-innovations-28-30-11-2024-osaka-yaponiya-arhiv/.

159. Марчук У. О., Немеш Г. С. Спрощена система оподаткування обліку і

звітності в контексті змін законодавства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 14. С. 69-72. URL: http://global-national.in.ua/issue-14-2016/22-vipusk-14-gruden-2016-r/2508-marchuk-u-o-nemesh-g-s-sproshchena-sistema-opodatkuvannya-obliku-i-zvitnosti-v-konteksti-zmin-zakonodavstva.

160. Марчук У. О., Петрук А. П. Інвентаризація земельних ділянок. *Економіка, облік, фінанси та маркетинг: аналіз тенденцій та перспектив розвитку* : зб. мат. Всеукр. наук.-практ. конф., присвяч. 100-річчю Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького (27 травня 2021 р.). Черкаси : ЧНУ ім. Богдана Хмельницького, 2021. С. 112-115.

161. Марчук У. О., Романчук А. А. Функції контролю в системі управління підприємством. *Економіка. Фінанси. Право*. 2013. № 1. С. 31-34. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2013_1_11.

162. Марчук У. О., Рудик С. Ф. Сутність та особливості проведення пост-аудиту в Україні. *Економічний аналіз*. 2014. Т. 15, № 3. С. 72-78 URL: https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/view/331.

163. Марчук У. О., Свистун І. А Облік витрат виробництва суб'єктів малого підприємництва. *Формування ринкової економіки*. 2015. № 33. С. 618-624. URL: https://repository.vsau.org/getfile.php/8842.pdf.

164. Марчук У. О., Шаповал К. Облікова політика в системі управління запасами. *Міжнародні тенденції формування професійної компетентності фахівців з обліку і оподаткування* : тези доп. І Міжнар. наук.-практ. онлайн-конф. (м. Київ, 16-17 вересня 2021 р.). С. 121-123 URL: https://nubip.edu.ua/sites/default/files/u209/zbirnik_tez_dopovidey_16-17.09.21_r.pdf.

165. Медвідь Л. Г. Левкович А. В. Управлінська звітність у системі внутрішнього контролю логістичних витрат. *Економіка і фінанси*. 2018. № 2. С. 53-69.

166. Мельниченко І. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління виробництвом продукції виноградарства: дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України. Київ, 2010. 267 с.

167. Метеленко Н.Г. Теоретичні аспекти організації виробництва в умовах розробки концепції проектування організаційної структури управління промисловим підприємством. *Інвестиції: практика та досвід*. 2009. № 11. С. 23-28. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/11_2009/9.pdf.

168. Методичні рекомендації з експертної оцінки майна в підприємствах АПК. Київ : ІАЕ, 2005. 220 с.

169. Митний пост-аудит : навч. посіб. / Л. В. Гуцаленко, У. О. Марчук, В. Ю. Фабіянська. Київ : Центр учбової літератури, 2018. 388 с.

170. Михайлюк О. Л. Перспективи розвитку винних туристичних кластерів на Півдні України. *Науковий вісник ОНЕУ*. 2013. № 1. С. 29-41. URL: https://tourlib.net/statti_ukr/myhajljuk4.htm.

171. Міжнародної організації виноградарства та вина. Глобальна статистика. 2025. URL: https://www.oiv.int/ua/what-we-do/global-report?oiv.

172. Момонт Т. В. Методика та організація бухгалтерського обліку в умовах диверсифікації діяльності суб'єктів туристичної індустрії : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 ; Житомир. держ. технол. ун-т. Житомир, 2016. 21 с.

173. Мороз Ю. Ю., Цаль-Цалко Ю. С. Бухгалтерський облік органічного виробництва. *Органічне виробництво і продовольча безпека*. Житомир: Вид.-во ЖНАЕУ, 2019. С. 91-100.

174. Моссаковський В. Б., Бублик С. Я. Облік витрат та калькулювання собівартості виноробної продукції. *Облік і фінанси АПК.* URL: http://magazine.faaf.org.ua/oblik-vitrat-ta-kalkulyuvannya-sobivartosti-vinorobnoi-produkcii.html.

175. Нездоймінов С. Г. Регіональні контури кластерного розвитку винного туризму, *Наук. вісн. Херсонського держ. ун-ту*. *Сер.: Економічні науки*. 2014. Вип. 8, ч. 1. С. 136–141.

176. Несміянова М. В., Артюх Т. М. Оцінка відповідності виноградних вин в Україні. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. *Сер.:*

Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2016. Вип. 7, ч. 2. С. 133–137.

177. Ніколюк О. В., Агеєва І. М., Коренман Є. М. Стратегічні аспекти державного регулювання розвитку виноробної галузі України. *Економіка харчової промисловості*. 2022. Т. 14, вип. 1/2022. С. 42-47. DOI: https://doi.org/10.15673/fie.v14i1.2268.

178. Облік витрат і калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції: посібник / Жук В. М., Мельничук Б. В., Панадій О. П. та ін. ; за ред. Мельничука Б. В., Панадія О. П. Київ : ННЦ «ІАЕ», 2017. 144 с.

179. Облік і звітність суб'єктів малого бізнесу : навч. посіб. / Л. В. Гуцаленко, У. О. Марчук, Л. В. Мельянкова. Київ : Центр учбової літератури, 2019. 390 с.

180. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами : навчальний посібник / Л. В. Гуцаленко., У. О. Марчук, Л. П. Миськів, Т. О. Гуренко, В. Є. Альошин, А. Ю. Іваненко, О. В. Боднар. Київ : SBA Print, 2026. 378 с.

181. Облік сільськогосподарської діяльності : навч. посіб. / за ред. Жука В.М. Київ : ТОВ «Юр-Агро-Веста, 2007. 368 с.

182. Облік у виноградарстві. Ч. І: Вирощування винограду. *AgroProCom*. URL: https://agro-pro.com.ua/news/oblik-u-vinogradarstvi-castina-i-virosuvanna-vinogradu. (дата звернення 07.07.2025).

183. Окман С. Система HACCP як провідник до безпечної продукції. *Упаковка*. 2012. № 3. С. 56–58. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Upakovka_2012_2_18.pdf.

184. Оляднічук Н. В. Організація облікової політики у підприємстві. *Сталий розвиток економіки*. 2024. № 1 (4). С. 244-248. DOI: https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-48-34.

185. Онищенко В. Запаси підприємства. 2024. URL: https://buhplatforma.com.-ua/article/7704-zapasi-ta-h-klasifkatsya.

186. Онищенко В. Собівартість продукції підприємства: правила розрахунку. 2025. URL: https://buhplatforma.com.ua/article/8477-sobvartst-produkts-pdprimstva».

187. Онищенко О. В., Куренна О. О., Крикуненко А. С. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. № 25 (2). С. 153-157.

188. Організація документообігу на підприємстві. *Податки і бухоблік*. 2016. № 102. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/december/issue-102/article-24076.html?srsltid=AfmBOoqmijoUPX8ErnB3lpLhHcBmTXnUw9iC-eJAxPTohSEuF-jT7Gr8 (дата звернення 16.12.2024).

189. Органічна політика у 2017 році: 5 векторів розвитку. *AgroPolit.Com*. URL: https://agropolit.com/spetsproekty/236-organichna-politika-u-2017-rotsi-5-vektoriv-rozvitku.

190. Орєхова А. І. Управлінська звітність як інструмент корпоративного управління та контролю. *Підприємництво і торгівля*. 2020. № 27. С. 58-61. URL: https://doi.org/10.36477/2522-1256-2020-27-10.

191. Осипов В., Осипова Л. Виноградарство та виноробство України. Сучасний стан, проблеми, тенденції розвитку. *Економіст.* 2015. № 5. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econ_2015_5_8.

192. Основи бухгалтерського обліку та економіки підприємства: методичні матеріали для підготовки до атестації на здобуття кваліфікації аудитора : навч. посіб. / М. І. Бондар (кер. авт. кол.), М. М. Шигун, О. Г. Бірюк, Марчук У. О. та ін.; за ред. М. І. Бондаря, М. М. Шигун. Київ : КНЕУ, 2021. 288 с.

193. Островерха Р. Е. Документування у бухгалтерському обліку: теоретичні засади та напрями удосконалення. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. № 23. С. 675-680.

194. Офіційний сайт Державної служби статистики України. Перероблення винограду та виробництво виноматеріалів. URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2018/sg/pvvv/arh_pvvv_u.html (дата звернення

16.11.2025).

195. Павлова Г. Є., Приходько І. П., Волчанська Л. В. Облік витрат в аграрних і переробних підприємствах. *Економіка та суспільство*. 2021. № 27. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-9.

196. Парламент ухвалив закон «Про виноград та продукти виноградарства», - Мінагрополітики. 2024. URL: https://www.kmu.gov.ua/news/parlament-ukhvalyv-zakon-pro-vynohrad-ta-produkty-vynohradarstva-minahropolityky (дата звернення 25.09.2025).

197. Пастернак Я. П. Облікова політика підприємств у частині організації бухгалтерського обліку витрат. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки*. 2016. № 17 (3). С. 146-150.

198. Печко В. Регіональний розвиток винного туризму в умовах кліматичних змін: досвід Одеської області / В. Печко, І. Ковальова, Н. Мулюкіна, Г. Ляшенко, І. Белоус. *Agricultural and resource economics*. 2024. Vol. 10, No. 3. С. 133–167. DOI: https://doi.org/10.51599/are.2024.10.03.06.

199. Підтримати своїх: як розвивати український ринок крафтового алкоголю. *Mind.ua*. 2022. URL: https://mind.ua/openmind/20235549-pidtrimati-svoyih-yak-rozvivati-ukrayinskij-rinok-kraftovogo-alkogolyu.

200. Плодоносні рослини – об’єкти ОЗ. *Дебет-Кредит*. URL: https://online.dtkt.ua/2018/8/46217.

201. Подмешальська Ю. В., Феофанов Л. К., Романова О. В. Облік та контроль адміністративних витрат на торгівельному підприємстві для прийняття управлінських рішень. *Ефективна економіка*. 2021. № 11. DOI: https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.11.104.

202. Поколодна О. В. Податкове регулювання в Україні. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2012. № 38. С. 278-281.

203. Поліщук О., Шимко Н. Управлінська звітність підприємства: інформаційне значення й оптимальна структура. *Економіка та суспільство*. 2021.

№ 32. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-42.

204. Потриваєва Н. В., Христенко О. О., Гавалешко К. О. Особливості формування та обліку доходу від реалізації сільськогосподарської продукції: теоретичний аспект. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 18. С. 556-561.

205. Правдюк Н. Л., Коваль Л. В., Коваль О. В. Облікова політика підприємств: навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 647 с.

206. Президент України підписав євроінтеграційний Закон України "Про виноград, вино та продукти виноградарства". 2024. URL: https://medoc.ua/blog/pidpisano-vrointegracijnij-zakon-pro-vinograd-vino-ta-produkti-vinogradarstva- (дата звернення 18.10.2025).

207. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення 15.10.2025).

208. Про виноград і виноградне вино: Закон України від 16.06.2005 № 2662-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2662-15#Text (дата звернення 15.10.2025).

209. .Про виноград, вино та продукти виноградарства : Закон України від 22.08.2024 № 3928-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3928-20 (дата звернення 18.11.2025).

210. .Про внесення змін до деяких законів України щодо вдосконалення державного регулювання у сфері поводження з пестицидами і агрохімікатами : Закон України від 15.11.2022 №2775-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua-/laws/show/2775-20#Text (дата звернення 16.06.2025).

211. .Про внесення змін до Закону України «Про виноград та виноградне вино» від 09.02.2006 № 3427-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3427-15#Text (дата звернення 18.10.2025).

212. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану» від 10.10.2024 № 4015-IX. URL:https://zakon.rada.gov.ua-

/laws/show/4015-20#Text (дата звернення 20.10.2025).

213. Про День виноградаря і винороба : Указ Президента України від 02.09.2020 № 403/2020 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show-/403/2020?lang=en#Text (дата звернення 20.10.2025).

214. . Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилятів, біоетанолу, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального : Закон України від 18.06.2024 № 3817-IX. URL: https://zakon.rada.-gov.ua/laws/show/3817-20#Text (дата звернення 10.05.2025).

215. .Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального : Закон України від 19.12.1995 № 481/95-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/481/95-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення 18.10.2025).

216. Про державне регулювання сфери захисту рослин : Закон України № 4147-IX від 17.12.2024. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4147-20#Text (дата звернення 20.09.2025).

217. .Про затвердження галузевої Програми розвитку садівництва України на період до 2025 року і галузевої Програми розвитку виноградарства та виноробства України на період до 2025 року : наказ Міністерства аграрної політики України від 21.07.2008 № 444/74. URL:https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0444555-08#Text (дата звернення 18.10.2025).

218. . Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України від 12.12.2017 № 1019. URL: https://zakon.rada.gov.ua-/laws/show/z1582-17#Text (дата звернення 10.12.2024).

219. .Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку : наказ Міністерства

фінансів України від 21.04.2022 № 119. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%BD%D0%B0%D0%BA%D0%B0%D0%B7_119_%D1%80%D0%BE%D0%B7%D0%BC.PDF (дата звернення 18.10.2025).

220. .Про затвердження Методики оцінки майна : постанова Кабінету Міністрів України від 10.12.2003 № 189. URL: https://zakon.rada.-gov.ua/laws/show/1891-2003-%D0%BF#Text (дата звернення 28.10.2025).

221. .Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств : наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 № 132. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text (дата звернення 18.10.2025).

222. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності : наказ Міністерства економіки та з питань Європейської інтеграції України від 22.05.2002 № 145 URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0145569-02#Text (дата звернення 12.10.2025).

223. .Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів : наказ Міністерства аграрної політики України від 21.02.2008 № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0073555-08#Text (дата звернення 08.09.2025).

224. .Про затвердження Методів відбору зразків для визначення допустимих рівнів залишків пестицидів у продуктах рослинного та тваринного походження для цілей державного контролю : наказ Міністерства аграрної політики № 288 від 25.06.2018. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1039-18#Text (дата звернення 18.10.2025).

225. .Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : наказ Міністерства фінансів України від 80.11.2005 № 790 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text (дата звернення 13.11.2025).

226. .Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515- 00#Text (дата звернення 05.10.2025).

227. .Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення 18.10.2025).

228. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (дата звернення 16.12.2025).

229. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text (дата звернення 21.11.2024).

230. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2004 № 817. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text (дата звернення 12.11.2024).

231. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text (дата звернення 21.11.2024).

232. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» : наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999 № 137. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text (дата звернення 05.11.2024).

233. Про затвердження Національного стандарту № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав : постанова Кабінету Міністрів України від 10.09.2023 №

1440. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF#Text (дата звернення 13.04.2025).

234. Про затвердження Порядку встановлення максимально допустимих рівнів залишків пестицидів у/на харчових продуктах і кормах рослинного та тваринного походження : наказ Міністерства охорони здоров'я від 04.04.2023 № 525. URL: https://moz.gov.ua/uk/decrees/nakaz-moz-ukraini-vid-04042023--625-pro-zatverdzhennja-porjadku-vstanovlennja-maksimalno-dopustimih-rivniv-zalishkiv-pesticidiv-u--na-harchovih-produktah-i-kormah-roslinnogo-ta-tvarinnogo-pohodzhennja.

235. Про затвердження форм звітності підприємств виробників виноробної продукції : наказ Міністерства аграрної політики України від 10.02.2007 № 79. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0079555-07#Text (дата звернення 12.11.2024).

236. Про затвердження форми № 1-ВП «Звіт про обсяги виробництва та обігу (у тому числі імпорту та експорту) спирту (у тому числі біоетанолу), спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах», форми № 1-ОП «Звіт про обсяги обігу (у тому числі імпорту та експорту) спирту (у тому числі біоетанолу), спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах», порядків їх заповнення та Кодів, одиниць виміру та видів продукції / товару : наказ Міністерства фінансів України від 18.06.2024 № 296. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1011-24#Text (дата звернення 11.07.2025).

237. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 1-виноград (річна) «Звіт про перероблення винограду на виноматеріали» : наказ Державної служби статистики України від 04.04.2024 № 80. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0080832-24#Tex (дата звернення 10.06.2025).

238. Про карантин рослин : Закон України від 30.06.1993 № 3348-XII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3348-12#Text (дата звернення 11.11.2025).

239. Про ліцензування видів господарської діяльності : Закон України від 02.03.2015 № 222-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19#Tex t (дата

звернення 06.03.2024).

240. Про нормативи питомих капітальних вкладень на створення плодових, ягідних та виноградних насаджень : лист Державного комітету з питань садівництва, виноградарства та виноробної промисловості (Дердсадвинпром) від 24.02.1997 № 11/02-460. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v-460314-97#Text (дата звернення 21.03.2024).

241. Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів : Закон України від 23.12.1997 № 771/97-ВР URL: https://zakon.-rada.gov.ua/laws/show/771/97-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення 16.07.2025).

242. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : Закон України від 12.07.2001 № 2658-III. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Text (дата звернення 20.12.2024).

243. Про пестициди і агрохімікати : Закон України від 02.03.1995 №86/95-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/86/95-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення 12.09.2025).

244. Про реєстрацію виноградних насаджень : наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України від 12.08.2014 №303 https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1211-14?lang=en#Text (дата звернення 12.11.2025).

245. Про утворення робочої групи з питань сприяння розвитку садівництва, виноградарства та хмелярства : наказ Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України від 12.06.2020 № 1093. URL: https://ips.ligazakon.net/document/ME200524 (дата звернення 28.102.2025).

246. Проданчук М. А. Види облікових підсистем в інформаційному забезпеченні управління підприємств. *Економіка АПК*. 2013. № 7. С. 63-70.

247. Прохорова В. В., Чобіток В. І. Філософський погляд ідеї холізму в управлінні підприємствами. *Актуальні проблеми інноваційного розвитку кластерного підприємництва в Україні*: матеріали IV Всеукр. наук.-практ. конф., м. Київ, 28 березня 2019 р. Київ : КНУТД, 2019. 264 с.

248. Птахів С. Україна долучається до індустрії винного туризму. *Український туризм*. 2012. № 6. С. 64-65.

249. Пукальська О. І. Автоматизація облікового процесу підвищення ефективності контролю фінансової звітності. *Моделювання та прогнозування економічних процесів* : зб. тез доп. XVII Міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 7 груд. 2023 р. Київ: КПІ ім. Ігоря Сікорського : Політехніка, 2023. С. 77-79.

250. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2006. 334 с.

251. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) : монографія. Тернопіль : Економічна думка, 1999. 422 с.

252. Розвиток виноградарства і виноробства на Півдні України : ретросп. бібліогр. покажч. / уклад.: О.Г. Пустова, О.О. Цокало, Д.В. Ткаченко, М. О. Семиліт. Миколаїв : МДАУ, 2010. 440 с.

253. Романів Є. М., Кравичшин І. М. Особливості організації і методика розробки облікової політики на сучасному етапі функціонування підприємств в Україні. *Modern Economics*. 2018. № 10. С. 115-121. DOI: https://doi.org/10.31521/modecon.V10(2018)-19.

254. Садовська І., Нагірська К. Організація управлінського обліку витрат на вирощування продукції рослинництва: аспект професійного судження. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки.* 2023. Т. 4, № 32. С. 51–61. DOI: https://doi.org/10.29038/2786-4618-2022-04-51-61.

255. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / І. Б. Садовська, Т. В. Божидарнік, К. Є. Нагірська. Київ : ЦУЛ, 2013. 688 с.

256. Садовська І., Мельник К., Нагірська К. Комплаєнс-контроль в управлінні виноробною діяльністю. *Економіка та суспільство.* 2025. № 79. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-79-14.

257. Самсонова Я. О. Правові засади виробництва й реалізації виноградної

продукції в Україні : монографія. Харків : С.А.М., 2012. 176 с.

258. Система НАССР : довідник. Львів : НТЦ «Леонорм-Стандарт», 2003. 218 с. (Сер. «Нормативна база підприємства»).

259. Сіренко О. В., Яковенко Р. Л. Синергія облікової політики та діагностичних процедур у забезпеченні економічної безпеки підприємства. *Економічний простір*. 2025. № 201. 167-174. DOI: https://doi.org/10.30838/EP.201.167-174.

260. Скрипник М. І. Особливості калькулювання собівартості продукції з використанням «директ-костингу». *Міжнародний збірник наукових праць*. 2010. № 1 (16). С. 272-276. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2015. № 1(16). С. 263–272. DOI: https://doi.org/10.26642/pbo-2010-1(16)-263-272.

261. Скрипник М. І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції : монографія. Житомир, 2011. 732 с.

262. Скрипник М. І., Григоревська О. О. Показники бухгалтерської управлінської звітності: системна характеристика. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2017. № 7 (35). С. 110-114. DOI: https://doi.org/10.25264/2311-5149-2017-7(35)-110-114.

263. Сокіл О. Г. Методологія бухгалтерського обліку сталого розвитку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2017. № 1 (36). С. 247-259.

264. Сопко В. В., Сопко О. В. Бухгалтерський облік: основи теорії та концептуальні засади побудови : навч.-метод. посіб. Київ : Знання, 2002. 231 с.

265. Старенька О. М. Внутрішня оперативна звітність як засіб контролю в управлінні промисловим підприємством. *Облік і фінанси*. 2018. № 4 (82). С. 64-69.

266. Стоянова-Коваль С. С. Обліково-аналітичне забезпечення управління інвестиціями в галузі виноградарства : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Одес.

держ. аграр. ун-т. Київ, 2011. 21 с.

267. Сук П. Л., Аль-Іббіні О. А. М. Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку. *ScienceRise*. 2015. № 9/1 (14). С. 47-50. DOI: https://doi.org/10.15587/2313-8416.2015.50619.

268. Супрунова І. В. Розвиток оцінки в бухгалтерському обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. № 3 (24). С. 481-483.

269. Сухоносенко І. І., Гринь В. П. Теоретичні аспекти побудови обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. *Економіка та суспільство*. 2021. № 30. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-30-54.

270. Ткаченко О. Б., Каменева Н. В., Іукурідзе Ж. Г., Сугаченко Т. Г., Тітлова О.О. Комплексна оцінка винограду для виробництва теруарних вин. *Вісник Уманського національного університету садівництва*. 2020. № 2. С. 83– 88. DOI: https://doi.org/10.31395/2310-0478-2020-2-89-94.

271. Ткаченко О. С., Янко О. Є. Сутність облікової політики підприємства за умови гармонізації системи бухгалтерського обліку та звітності. *Економіка та суспільство*. 2023. № 57. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-57-134.

272. У 2018 році глобальне виробництво вина зросло до рекордних показників URL:https://landlord.ua/news/u-2018-rotsi-hlobalne-vyrobnytstvo-vyna-zroslo-do-rekordnykh-pokaznykiv/.

273. Україна займає 20-е місце по “органіці”. Landlord. 2019. URL: https://propozitsiya.com/ua/ukrayina-zaymaye-20-e-misce-po-organici.

274. Україна на світовому туристичному ринку: студентський збірник наукових праць / за ред. С. Рудька. Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2021. 112 с.

275. Управлінський облік : навч. посіб. / Л. В. Гуцаленко, О. М. Колеснікова, І. М. Лепетан, У. О. Марчук, Л. В. Мельянкова. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 370 с.

276. Федоренко М. І. Вдосконалення процесів управління маркетингово-

логістичною діяльністю з урахуванням сучасних тенденцій ринкового розвитку. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2021. Т. 2, № 6. С. 124-129. DOI: https://doi.org/10.31891/2307-5740-2021-300-6/2-20.

277. Фоміна О. В., Андросенко О. О. Управлінська звітність у забезпеченні ефективності діяльності логістичних підприємств. *Економіка та суспільство*. 2025. № 72. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-72-9.

278. Червен І. І., Гуров І. Г., Гречкосій В. В. Розвиток та підвищення ефективності інфраструктури регіонального ринку аграрної продукції : монографія. КП Миколаївська обласна друкарня, 2008. 218 с.

279. Черкасова С. О., Шварц Ю. Д. Проблемні аспекти обліково-аналітичного та контрольного забезпечення управління кредиторською заборгованістю підприємств виноробної промисловості. *Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України :* матеріали Дев'ятої Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. (Одеський національний політехнічний університет, 19-22 травня 2015 р.). Одеса : ОНПУ, 2015. С. 87-89.

280. Чижевська Л. В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2007. 528 с.

281. Чорна Н. М. Кластерний підхід до розвитку винного туризму: зарубіжний досвід та можливості його впровадження в Україні. *Економіка та суспільство*. 2022. № 41. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-41-19.

282. Швець В. Д. Основи наукових досліджень : навч. посіб. Рівне : НУВГП, 2013. 208 с.

283. Швець О. Зібрали врожай овочів і фруктів: як задокументувати, облікувати та оподаткувати. 2024. URL: https://buhplatforma.com.ua/article/17792-zibrali-vrozhay-ovochiv-i-fruktiv-yak-zadokumentuvati-oblikuvati-ta-opodatkuvati.

284. Шипунова О. В,. Єльнікова Ю. В. Автоматизація управління підприємством: основні принципи, функції та підходи. *Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України* : зб. наук. праць. Суми : Вид-во УАБС НБУ,

2011. Вип. 31. С. 303-316.

285. Як облікувати продаж продукції виноробства. *Головбух*. 2024. № 4. URL: https://agro.expertus.com.ua/10013773.

286. Ясишена В. В. Окремі аспекти методології обліку нематеріальних активів. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2020. № 2. С. 219-233. DOI: https://doi.org/10.35774/visnyk2020.02.219.

287. Ясишена В. В. Удосконалення окремих питань щодо методології бухгалтерського обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2020. № 1 (45). С. 124-130. DOI: http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2020-1(45)-124-130.

288. Alexandre Bastard, Audrey Chaillet. Digitalization from vine to wine: Successes and remaining challenges - A review. *BIO Web of Conferences*. 2023. Vol. 68, 01034 44th World Congress of Vine and Wine. DOI: https://doi.org/10.1051/bioconf/20236801034.

289. Andrew Wood, Samuel J. L. Gascoigne, Gregory A. Gambetta, Elizabeth S. Jeffers, Tim Coulson, Seasonal weather impacts wine quality in Bordeaux. *iScience*. 2023. Vol. 26, Iss.10. DOI: https://doi.org/10.1016/j.isci.2023.107954.

290. Araujo M. V., da Silva M. A. C., de Menezes D. C., Bruch K. L. The perspective of organic wine in Brazil—Trends, demands and production. *Proceedings of the BIO Web of Conferences—40th World Congress of Vine and Wine*, Sofia, Bulgaria, 29 May–2 June 2017. DOI: https://doi.org/10.1051/bioconf/20170903011.

291. Baiano, A. An Overview on Sustainability in the Wine Production Chain. Beverages. 2021. Vol. 7, Iss. 1. DOI: https:// doi.org/10.3390/beverages7010015.

292. Best practices for effective management reporting. *Parm*. URL: https://parm.com/en/best-practices-for-effective-management-reporting/.

293. Bezdushna J. The current state of management information in the agricultural sector of Ukraine's economy. *Modern trends in digital transformation of marketing & management* : collective monograph / ed. by O. Chukurna, V, Zamlynskyi. Košice :

Vysoká škola bezpečnostného manažérstva v Košiciach, 2023. 604 p., P. 434-488. DOI: https://doi.org/10.5281/zenodo.7633350.

294. Bezhenar I. Wine production in Ukraine: Challenges, opportunities today. *Ekonomika APK*. 2024. Vol. 31(5). P. 20-34. DOI: https://doi.org/10.32317/ekon.apk/5.2024.20.

295. Bezhenar I. Споживчі переваги щодо вина: висновки з опитування (Consumer preferences for wine: insights from a survey). *Commodity science. Technologies. Engineering*. 2025. Vol. 53 (1). P. 54-91. DOI: https://doi.org/10.31617/2.2025(53)04.

296. Blake J., Amat O., Soledad M. The Drive for Quality - the Impact on Accounting in the Wine Industry. *Economic Working Paper*. 1998. No. 251. URL: http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.78048.

297. Bottling Up Trust: A Review of Blockchain Adoption in Wine Supply Chain Traceability / G. M. Parry, I. Revolidis, J. Ellul, G. J. IEEE Access. 2024. Vol. 12. P. 178320-178344. URL: https://doi.org/10.1109/ACCESS.2024.3505428.

298. Christaki T., Constantina T. Quality and safety assurance in winemaking. Food Control. 2002. Vol. 13. P. 503-517. DOI: https://doi.org/10.1016/S0956-7135(02)00030-0.

299. Clive Coates. *Côte D'Or: A Celebration of the Great Wines of Burgundy*. University of California Press, 1997. 1007p.

300. Cornelis van Leeuwen C., Seguin GThe concept of terroir in viticulture. *Journal of Wine Research*. 2006. Vol. 17(1). P. 1-10. DOI: https://doi.org/10.1080/09571260600633135.

301. Cornelis van Leeuwen C., Barbe J.-C., Darriet P., Geffroy O., Gomès E., Guillaumie S., Thibon C. Recent advancements in understanding the terroir effect on aromas in grapes and wines: This article is published in cooperation with the XIIIth International Terroir Congress November 17-18 2020, Adelaide, Australia. Guest editors: C. Collins and R. De Bei. *OENO One*. Vol. 54(4). P 985–1006. DOI: https://doi.org/10.20870/oeno-one.2020.54.4.3983.

302. Delmas M., Gergaud O., Lim J. Does Organic Wine Taste Better? An Analysis of Experts' Ratings. *Journal of Wine Economics*. 2016. Vol. 11(3). P. 329-354. DOI:

https://doi.org/10.1017/jwe.2016.14.

303. Demeter. URL: https://www.demeter.net.

304. Dicuonzo G., Donofrio F., Ranaldo S., Turco M. The impact of blockchain on Smes' sustainability. The case of an apulian wine company. *Piccola Impresa Small Business*. 2021. Vol. 2. URL: https://iris.unisalento.it/handle/11587/479627.

305. Diva. Overview of the Organic Wine Market. 2017. URL: https://divawine.com/overview-organic-market.

306. Dubois M., Agnoli L., Cardebat J., Compés R., Faye B., Frick B., Simon-Elorz K. Did Wine Consumption Change During the COVID-19 Lockdown in France, Italy, Spain, and Portugal? *Journal of Wine Economics.* 2021. Vol. 16(2). P. 131-168. DOI: https://doi.org/10.1017/jwe.2021.19.

307. Enrico Marone, Marco Bertocci, Fabio Boncinelli, Nicola Marinelli. The cost of making wine: A Tuscan case study based on a full cost approach. *Wine Economics and Policy*. 2017. Vol. 6, Iss.2, P. 88-97. DOI: https: //doi.org/10.1016/j.wep.2017.06.002.

308. EU rules for organic wine production Background, Evaluation and Further sector developmEnt. IFOAM EU group rue du commerce. URL: https://www.organicseurope.bio/content/uploads/2021/02/ifoameu_regulation_eu_rules_for_organic_wine_production_2013_compressed.pdf?dd.

309. Fernandez-Stark K., Bamber P. Wine Industry in Chile. *Services in Global Value Chains*. 2016. URL: https://doi.org/10.1142/9789813141469_0017.

310. IFOAM EU Group, EU rules for organic wine production, 2021. URL:https://www.organicseurope.bio/content/uploads/2021/02/ifoameu_regulation_eu_rules_for_organic_wine_production_2013_compressed.pdf?dd.

311. Gabriela S. Wyss. Grape production and Wine Processing. Control of Quality and Safety in Organic Production Chains. 2005. URL: https://orgprints.org/id/eprint/4918/.

312. Global wine trends to watch in 2021. IWSR drink market analysis. 2021. URL: https://www.theiwsr.com/global-wine-trends-to-watch-in-2021.

313. Grapes market - growth, trends, and forecast (2026 - 2031). URL: https://www.mordorintelligence.com/industry-reports/grapes-market (дата звернення 16.07.2025).

314. Gutsalenko L., Wasilewski M., Mulyk T., Marchuk U., Mulyk Y. Accounting control of capital investment management: realities of Ukraine and Poland. *Economic Annals-XXI.* 2018. Vol. 170 (3-4). P. 79-84. DOI: https://doi.org/10.21003/ea.V170-14. URL: https://ea21journal.world/wp-content/uploads/2022/02/ea-V170-14.pdf.

315. Gutsalenko L., Marchuk U., Hutsalenko O., Tsaruk N. Wine industry: economic and environmental factors which influence development and accounting. *Economic Annals-XXI*. 2020. Vol. 181(1-2). P. 105-114. DOI: https://doi.org/10.21003/ea.V181-09..

316. Hall M. C., Sharples L., Camboune B., Macionis N. Wine Tourism Around the World. Winepress Ltd., 2011. 312 p.

317. How Much Do Winery Accounting Jobs Pay per Year? 2021. URL: https://www.ziprecruiter.com/Jobs/Winery-Accounting.

318. Hühn T., Sponholz W. R., Bernath K., Friedmann A., Hess G., Muno H., Fromm W. The influence of high-energy shortwave radiation and other environmental factors on the genesis of compounds affecting the wine quality in Vitis vinifera L., cv. Mueller-Thurgau. *Viticultural and enological sciences*. 1999. Vol. 54(4). P.101-104.

319. Hutsalenko L., Marchuk U. Winemaking and enotourism in Ukraine: the impact on industry accounting system: *Sborník z mezinárodní vědecké konference. Účetnictví a auditing v procesu světové harmonizace.* Vysoká škola ekonomická v Praze, Nakladatelství Oeconomica. Slapy, 2020. P. 42-48.

320. Hutsalenko L. V., Marchuk U. O. Financial statements according to the international financial reporting standards: requirements and realities of implementation. *Ekonomika APK*. 2019. Vol. 26, No. 6 P. 36-44. DOI: https://doi.org/10.32317/2221-1055.201906036.

321. Hutsalenko L., Kolesnikova O., Marchuk U., Zabolotnyy S. The HACCP system as a guarantee for food safety in Ukraine. *Economic Sciences for Agribusiness and*

Rural Economy. 2020. Vol. 4. P. 49-54. DOI: https://doi.org/10.22630/ESARE.2020.4.6.

322. IAS 1 Presentation of Financial Statements. URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements (дата звернення 02.02.2025).

323. IAS 41 «Agriculture». URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture (дата звернення 06.02.2025).

324. IFRS 13 Fair Value Measurement. URL: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-13-fair-value-measurement.

325. International Trade Centre. Guide to Geographical Indications. 2009. DOI: https://doi.org/10.18356/43475316-en.

326. Istanbul University. IAS Standard 1 Presentation of Financial Statements. 2021. URL: https://ec.europa.eu/programmes/erasmus-plus/project-result-content/f51090c1-017b-4147-90a0-47ab5d4d5e77/IAS_1.pdf.

327. Iversen M. Synergy and organization: The case of Danfoss. *Institut for Industriøkonomi og Virksomhedsstrategi, Handelshøjskolen i København. Working Paper.* 1999. No. 99-11. URL: https://ideas.repec.org/p/ivs/iivswp/99-11.html.

328. Izquierdo-Bueno I., Moraga J., Cantoral J. M., Carbú M., Garrido C., González-Rodríguez V. E. Smart Viniculture: Applying Artificial Intelligence for Improved Winemaking and Risk Management. *Applied Sciences*. 2024. Vol. 14 (22). 10277. DOI: https://doi.org/10.3390/app142210277.

329. Jernigan D., Ross C. S. The Alcohol Marketing Landscape: Alcohol Industry Size, Structure, Strategies, and Public Health Responses. *Journal of Studies on Alcohol and Drugs*. 2020. Vol. 19. P. 13-25. DOI: https://doi.org/10.15288/jsads.2020.s19.13.

330. Jevšnik M.; Hlebec V.; Raspor P. Food safety knowledge and practices among food handlers in Slovenia. *Food Control*. 2008. Vol. 19, Iss. 12. P. 1107–1118. DOI: https://doi.org/10.1016/j.foodcont.2007.11.010.

331. John Blake, Oriol Amat, Jack Dowds. The drive for quality: the impact on accounting in the wine industry. Journal of Wine Research. 1998. Vol. 9, Iss. 2. DOI:

https://doi.org/10.1080/09571269808718138.

332. Jones G., Storchmann K. H. Wine market prices and investment under uncertainty: an econometric model for Bordeaux Crus Classés. *Agricultural Economics*. 2001. Vol. 26. P. 115-133. DOI: https://doi.org/10.1111/j.1574-0862.2001.tb00058.x.

333. Katherine L. Christ. Water management accounting and the wine supply chain: Empirical evidence from Australia. *The British Accounting Review*. 2014. Vol. 46, Iss. 4. P. 379-396. https://doi.org/10.1016/j.bar.2014.10.003.

334. Kravchenko M.V. Druzhinin E.A. 2012. Creation of synergetic advantages of the diversified enterprise based on competency management. Information Processing Systems, 5(103), C.132-143.

335. Kutsyk P. Vectors of changes in the accounting methodology under the Kutsyk P. Vectors of changes in the accounting methodology under the conditions of the transformation of the communication paradigm in the strategic management system. *Economy and Society*. 2024. No. 64. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-104.

336. L'Institut national de l'origine et de la qualité. URL: https://www.inao.gouv.fr.

337. Lara Agnoli, Steve Charters. The alcohol consumption of wine drinkers with the onset of Covid-19, *Food Quality and Preference*. 2022. Vol. 98. DOI: https://doi.org/10.1016/j.foodqual.2021.104489.

338. Lavandoski J., Vargas-Sánchez A., Pinto P., Silva J. A. Causes and effects of wine tourism development in organizational context: The case of Alentejo, Portugal. *Tourism and Hospitality Research*. 2016. Vol. 18(1). P. 107-122. DOI https://doi.org/10.1177/1467358416634159.

339. Lefter V., Roman A. G. IAS 41 Agriculture: Fair Value Accounting. *Theoretical and Applied Economics*. 2007. Vol. 5 (510). Iss. 5 (510). P. 15-22.

340. Leturcq S. Le terroir, un concept anhistorique. *Le terroir viticole* / J.-L. Yengué, K. Stengel (Éds.). Presses universitaires François-Rabelais, 2020. P. 25-33. DOI: https://doi.org/10.4000/books.pufr.28205.

341. Lodi Winegrape Commission. Lodi Rules Sustainable Winegrowing Program.

URL: https://www.lodirules.org/About.

342. López-Santiago J., García A. I. G., Gómez-Villarino M. T. An Evaluation of Food Safety Performance in Wineries. *Foods*. 2022. Vol. 11(9). 1249. DOI: https://doi.org/10.3390/foods11091249.

343. Management accounting: tutorial in 2 parts / L. V. Hutsalenko, O .M. Kolesnikova, I. M. Lepetan, U. O. Marchuk, L. V. Melyankova ; by the total. ed. L.V. Hutsalenko. Kyiv: Center for Educational Literature, 2020. 338 p.

344. Marchuk U., Gutsalenko L., Bondar M., Gumenna-Derii M., Tsaruk N. Development of methods for risk-oriented analytical assessment of financial performance of wine-producing enterprises. *Technology Audit and Production Reserves*. 2026. Vol. 1(4(87). P. 45–52. DOI: https://doi.org/10.15587/2706-5448.2026.352178.

345. Marchuk U., Gutsalenko L., Bondar M., Tsaruk N., Renkas J. Accounting and controlling the formation of the price of wine products on the world market. *Financial and credit activity: problems of theory and practice.* 2024. Vol. 4 (57). P. 155-170. DOI: https://doi.org/10.55643/fcaptp.4.57.2024.4416. URL: https://fkd.net.ua/index.php/fkd/article/view/4416/4153.

346. Marchuk U. Accounting model and analytical support for assessing the financial results of wine-producing enterprises. *Розвиток фінансів, аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування: реалії часу* : матеріали V Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. студентів, аспірантів та молодих вчених пам’яті С. І. Юрія (м. Кам’янець-Подільський, 5 лют. 2026 р.). Кам’янець-Подільський : Навчально-реабілітаційний заклад вищої освіти «Кам’янець-Подільський державний інститут», 2026. С. 48-49.

347. Marchuk U., Gutsalenko L., Rybalchenko S., Zabolotnyy S. Accounting and control in the system of marketing and logistics support for Ukrainian wineries. *Accounting and Financial Control*. 2025. Vol. 6(1). P. 25-37. DOI: http://dx.doi.org/10.21511/afc.06(1).2025.03.URL: www.businessperspectives.org/images/pdf/applications/publishing/templates/article/assets/22543/AFC_2025_1_Marchuk.pdf.

348. Marchuk U., Kurylina M. The Impact of Accounting Digitization on the Competitiveness of Ukrainian Business. *Herald of Economics*. 2024. No. 4. P. 90-104. DOI: https://doi.org/10.35774/visnyk2024.04.090.URL: https://visnykj.wunu.edu.ua/index.php/htneu/article/view/1677/1790.

349. Marchuk U., Voloshchuk L., Khodzytska V. Accounting for the costs and activities of wineries: methodology and industry models. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2025. Vol. 11(5). P. 232-244. DOI: https://doi.org/10.30525/2256-0742/2025-11-5-232-244.

350. Marchuk U. O. Accounting policies - strategic component of effective business entities. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 4. С. 97-107. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2017_4_11.

351. Marchuk U.O. Relationship of operational control and operational accounting. *Economic Annals-XXI*. 2016. Vol. 161(9-10). P. 91-94. DOI: https://doi.org/10.21003/ea.V161-20. URL: https://ea21journal.world/wp-content/uploads/2022/02/ea-V161-20.pdf.

352. Marchuk U. O., Fabiianska V. Product quality as a condition for maximisation of profit: accounting and control aspects. *Economic Annals-XXI*. 2017. Vol. 163(1-2(1). P. 85-90. DOI: https://doi.org/10.21003/ea.V163-18. URL:https://ea21journal.world/wp-content/uploads/2022/02/ea-V163-18.pdf.

353. Marchuk. U. Methodology of Production Accounting and Modeling of Management Reporting for Wine-Producing Enterprises. *Herald of Economics*. 2025. No. 3. P. 193-207. DOI: https://doi.org/10.35774/visnyk2025.03.193.

354. Marta Sidorkiewicz. "Enorecreation" as a New Perspective in Enotourism – Theoretical and Practical Reflections. *European Research Studies Journal.* 2024. Vol. XXVII, Iss. S3. P. 803-813. DOI: https://doi.org/10.35808/ersj/3858.

355. Martin G. J., Mazure M., Jouitteau C., Martin Y.-L., Aguile L., Allain P. Characterization of the Geographic Origin of Bordeaux Wines by a Combined Use of Isotopic and Trace Element Measurements. American Journal of Enology and Viticulture.

1999. Vol. 50, Iss. 4. P. 409-417. DOI: https://doi.org/10.5344/ajev.1999.50.4.409.

356. Matese A., Di Gennaro S. F. Technology in precision viticulture: a state of the art review. *International Journal of Wine Research*. 2015. Vol. 7. P. 69-81. DOI: https://doi.org/10.2147/IJWR.S69405.

357. Mayes T. M., Mortimore S. E. Making the most of HACCP: learning from others' experience. England: Woodhead, 2001 DOI: https://doi.org/10.1201/9781439823019.ch15.

358. Ministry of Agrarian Policy and Food of Ukraine. (2021). *Approval of wines of controlled names by origin*. Retrieved from https://minagro.gov.ua/ua/-napryamki/administrativni-poslugi/zatverdzhennya-vin-kontrolovanih-najmenuvan-za-pohodzhennyam (дата звернення 28.06.2025).

359. Myronova Y., Siroshtan I. The role of accounting policy in the enterprise management system. *Economics and region*. 2019. No. 4 (75). P. 152-157. DOI: https://doi.org/10.26906/eip.2019.4(75).1869.

360. National Strategy to Increase Foreign Direct Investment in Ukraine. Section 2.5: High-Value Agriculture. Ernst & Young LLC, 2021. 115 p. URL: https://ukraineinvest.gov.ua/wp-content/uploads/2021/08/FDI-Strategy-Section-2-High-Value-Agriculture-ENG.pdf.

361. Ndubisi N.O., Nair S. International tourism: Inimitable vs imitable core tourism resources and destination image. *Journal of Destination Marketing & Management*. 2023. Vol. 27. 100756. DOI: https://doi.org/10.1016/j.jdmm.2022.100756.

362. Novikov V. Methodological foundations of the simplified accounting system in the context of digitalisation in Ukraine. *Green, Blue & Digital Economy Journal*. 2024. Vol. 5 (1). P. 9-15. DOI: https://doi.org/10.30525/2661-5169/2024-1-2.

363. OIV Statistical Report on World Vitiviniculture. 2018. URL: http://www.oiv.int/public/medias/6371/oiv-statistical-report-on-world-vitiviniculture-2018.pdf.

364. Oliveira M.; Costa J. M.; Fragoso R.; Duarte E. Challenges for modern wine production in dry areas: dedicated indicators to preview wastewater flows. *Water Supply*. 2019. Vol. 19 (2). P. 653-661. DOI: https://doi.org/10.2166/ws.2018.171.

365. Omah I. Synergy: Adaptability Concept in Managerial Decisions - Accountant's Perspective. *European Scientific Journal*. 2012. Vol. 8, No. 12. P. 243-248. URL: https://eujournal.org/index.php/esj/article/view/176.

366. Ostapiuk N., Bondar M., Gutsalenko L., Marchuk U., Resler M. Economic and Mathematical Modeling of Optimization of Taxation of the IT Industry in Ukraine. *Review of Economics and Finance*. 2022. Vol. 20. P. 1067-1076. URL: https://refpress.org/ref-vol20-a119/.

367. Porter M. E. The Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance. New York : Free Press, 1985.

368. Ralston S. Holism. *Encyclopedia of Political Thought.* 2011. DOI: https://doi.org/10.2139/ssrn.1910274.

369. Ramón Mira de Orduña. Climate change associated effects on grape and wine quality and production. Food Research International. 2010. Vol. 43, Iss. 7. P. 1844-1855. DOI: https://doi.org/10.1016/j.foodres.2010.05.001.

370. Rasilla D. F., Aransay R., Conde-Oria, F. Climate variability links to changes in Rioja wine (Spain). International Journal of Biometeorology. 2025. Vol. 69. P. 383–395. DOI: https://doi.org/10.1007/s00484-024-02816-0.

371. Reporting strategy that drives the business forward. Deloitte. URL: https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/us/Documents/process-and-operations/us-erp-strategy-series-reporting.pdf.

372. Richter B., Hanf J. H. Cooperatives in the Wine Industry: Sustainable Management Practices and Digitalisation. *Sustainability*. 2021. Vol. 13, Iss. 10. 5543. DOI: https://doi.org/10.3390/su13105543.

373. Romeo Bandinelli, Diletta Acuti, Virginia Fani, Bianca Bindi, Gaetano Aiello. Environmental practices in the wine industry: an overview of the Italian market. *British Food Journal*. Vol. 122 No. 5. P. 1625–1646. DOI: https://doi.org/10.1108/BFJ-08-2019-0653.

374. Roucher A., Aristodemou L., Tietze F. Predicting wine prices based on the weather: Bordeaux vineyards in a changing climate. *Frontiers in Environmental Science*.

2022. Vol. 10. 2266. DOI: https://doi.org/10.3389/fenvs.2022.1020867.

375. Santillán D., Sotés V., Iglesias A., Garrote L. Adapting viticulture to climate change in the Mediterranean region: Evaluations accounting for spatial differences in the producers-climate interactions. *BIO Web of Conferences.* 2019. Vol. 12. DOI: https://doi.org/10.1051/bioconf/2019120100.

376. Scherhag K., Rüdiger J., Dreyer A. Introduction to Wine Tourism. Zeitschrift für Tourismuswissenschaft. 2023. Vol. 15, Iss. 3. DOI: https://doi.org/10.1515/tw-2023-2015.

377. Seguin G. L'alimentation en eau de la vigne dans des sols du Haut-Médoc. *Journal International des Sciences de la Vigne et du Vin*. 1969. Vol. 3(2). P. 93-141. DOI: https://doi.org/10.20870/oeno-one.1969.3.2.1949.

378. Srbinoska D., Donovska S. Automation of accounting processes: The impact of Artificial intelligence and ERP systems on accounting. *Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu*. 2023. Vol. 21. P. 83-103. DOI: https://doi.org/10.22598/zefzg.2023.2.83.

379. Stashenko J., Marchuk U. International corporations as an element of the development of the global economy. *International Scientific Journal "Internauka". Series: "Economic Sciences"*. 2022. № 7 (63). P. 27-41. DOI: https://doi.org/10.25313/2520-2294-2022-7-8177. URL: https://www.inter-nauka.com/uploads/public/1659361413354.pdf.

380. State of the World Vine and Wine Sector in 2023. 2024. URL: https://www.oiv.int/sites/default/files/2024-04/OIV_STATE_OF_THE_WORLD_VINE_AND_WINE_SECTOR_IN_2023.pdf.

381. State of the World Vine and Wine Sector in 2024 (2025). URL: https://www.oiv.int/sites/default/files/2025-04/OIV-State_of_the_World_Vine-and-Wine-Sector-in-2024.pdf.

382. Sustainable Wine Tourism Survey. URL: https://www.winetourism.com/sustainable-wine-tourism.

383. Systema NASSR. Dovidnyk. [*HACCP system. Directory*]ю Lviv: STC "Leonorm-Standard", 2003. 218 p.

384. Talita N. Verzeletti, Wagner L. Priamo, Shana S. Flores Use of information technology for traceability and quality control: Case study in a Brazilian winery. *BIO Web of Conferences.* 2023. Vol. 68. 04018 DOI: https://doi.org/10.105-1/bioconf/20236804018.

385. Tardaguila J., Stoll M., Gutiérrez S., Proffitt T., Diago M. P. Smart applications and digital technologies in viticulture: A review. *Smart Agricultural Technology*. 2021. Vol. 1. 100005. DOI: https://doi.org/10.1016/j.atech.2021.100005.

386. The International Organisation of Vine and Wine. State of the World Vitivinicultural Sector in 2019. 2020. URL: http://www.oiv.int/public/medias/7298/oiv-state-of-the-vitivinicultural-sector-in-2019.pdf.

387. The prince / by Niccolò Machiavelli ; transl. by W. K. Marriott. Repr: London; Toronto : Dent; New York : Dutton, 1916. XXVI, 290 p.

388. Tkachenko O., Kameneva N., Manoli T., Mitsovda K. The influence of terroir on the sensory characteristics of grapes and wine of the Telti-Kuruk variety. *Food science and technology*. 2022. Vol. 16(4). P. 40-47. DOI: https://doi.org/10.15673/fst.v16i4.2550.

389. Toczek-Werner S. (ed.). Podstawy rekreacji i turystyki. Wrocław: Wydawnictwo AWF, 2005.

390. Ukraine, new OIV Member State. OIV. 2022. URL: https://www.oiv.int/press/ukraine-new-oiv-member-state?

391. Vela, A. R., Fernández J. M. Barriers for the developing and implementation of HACCP plans: Results from a Spanish regional survey. Food Control. 2003. Vol. 14. P. 333–337. DOI: https://doi.org/10.1016/S0956-7135(02)00098-1.

392. Wittwer G., Anderson K. COVID-19 and Global Beverage Markets: Implications for Wine. *Journal of Wine Economics.*2021. Vol. 16(2). P. 117-130. DOI: https://doi.org/10.1017/jwe.2021.13.

393. Yatsyshyn S., Tsimoshynska O., Kravets D., Sribna Ye. Regulatory, Legal and Practical Principles of Modern Financial Accounting Policy. *Review of Economics and Finance*. 2023. Vol. 21 (1). P. 941-946. URL: https://refpress.org/ref-vol21-a103/.

394. Zamula I., Zuzanska V. A., Shevchuk, K. S. Accounting for the management of the activities of tourist enterprises as a means of achieving the goals of sustainable development. *Problems of Theory and Methodology of Accounting, Control and Analysis*. 2023. No. 1. P. 17-23. DOI: https://doi.org/10.26642/pbo-2023-1(54)-17-23.

395. Zhang W. B. Synergetic Economics. Heidelberg: Springer-Verlag, 1999. 335 S.

ДОДАТКИ

Додаток А

Перелік тем захищених дисертацій (авторефератів дисертацій) присвячених проблемам розвитку виноградно - виноробної галузі України (2000-2020 рр.)

№ з/п	Автор	Рік захисту	Назва дисертації	Спеціальність
1	2	3	4	5
Докторські дисертації				
1	Рибінцев Вячеслав Олександрович	2002	Маркетинг винограду і вина	08.06.02 – Підприємництво, менеджмент і маркетинг
2	Гаркуша, Олексій Миколайович	2002	Стратегія відновлення і високоефективного функціонування виноградарсько-виноробного підкомплексу АПК України в умовах ринкової економіки	08.07.02 – Економіка сільського господарства
3	Черемісіна Світлана Георгіївна	2006	Розвиток виноградо-виноробного виробництва Криму: теорія, методологія, практика	08.07.02 – Економіка сільського господарства і АПК
4	Басюк Дарія Іванівна	2015	Теоретико-методологічні основи управління розвитком винного туризму в Україні	08.00.03 – Економіка і управління національним господарством
5	Зеленянська Наталя Миколаївна	2015	Наукове обгрунтування та розробка сучасної технології вирощування садивного матеріалу винограду	06.01.08 – Виноградарство
6	Бондаренко Світлана Анатоліївна	2018	Теоретико-методологічні засади системного забезпечення стійкого інноваційного розвитку виноробних підприємств	08.00.04 – Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)
Кандидатські дисертації				
1	Миргородська Лариса Олександрівна	2000	Грошова оцінка виноградників різних сортів і її використання для підвищення ефективності виноградарсько-виноробної галузі	08.07.02 – Економіка сільського господарства

Продовження Додатку А

1	2	3	4	5
2	Замета Олена Григорівна	2003	Облік і аналіз витрат виробництва: управлінський аспект (на матеріалах виноградарських господарств Автономної Республіки Крим)	08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит
3	Тінтулов Юрій Валерійович	2004	Державне регулювання розвитку виноградарства та виноробства в Україні	08.02.03 – Організація управління, планування і регулювання економікою
4	Лукашова Оксана Анатоліївна	2005	Удосконалення обліку витрат і калькулювання собівартості продукції виноробства	08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит
5	Тарасюк Алла Василівна	2005	Розвиток виноградарсько-виноробчого підкомплексу регіону в умовах ринку	08.07.02 – Економіка сільського господарства
6	Мельниченко Ілона Володимирівна	2010	Обліково-аналітичне забезпечення управління виробництвом продукції виноградарства	08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)
7	Стоянова-Коваль Світлана Савівна	2011	Обліково-аналітичне забезпечення управління інвестиціями в галузі виноградарства	08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)
8	Голозубова Надія Віталіївна	2011	Інтеграція як форма економічного партнерства між постачальниками сировини та виноробними підприємствами	08.00.04 – Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)
9	Богданова Жаннета Анатоліївна	2011	Бухгалтерський облік і контроль туристичної діяльності	08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)
10	Головачка Василь Михайлович	2012	Бухгалтерський облік і контроль витрат на виноробних підприємствах	08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)
11	Кондрич Василь Іванович	2013	Облік і аналіз виробництва продукції виноградарства	08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)

Продовження Додатку А

1	2	3	4	5
12	Бугара Алла Миколаївна	2013	Формування механізмів підвищення ефективності функціонування виноробної галузі	08.00.03 – Економіка та управління національним господарством
13	Белоус Ірина Володимирівна	2014	Стратегія розвитку виноградарства і виноробства України та передумови виходу їх продукції на світовий ринок	08.00.03 – Економіка та управління національним господарством
14	Авласенко Олена Анатоліївна	2014	Проблеми розвитку виноградарства та виноробства в регіонах України	08.00.05 – Розвиток продуктивних сил і регіональна економіка
15	Єфремова Анжеліка Олександрівна	2014	Управління потенціалом виноробних підприємств Криму	08.00.04 – Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)
16	Гаркуша Олексій Юрійович	2015	Механізм регулювання розвитку виноробної галузі України	08.00.03 – Економіка та управління національним господарством
17	Кучеренко Володимир Михайлович	2016	Формування та розвиток аграрної ринкової інституції виноробної галузі	08.00.03 – Економіка та управління національним господарством
18	Момонт Тетяна Василівна	2016	Методика та організація бухгалтерського обліку в умовах диверсифікації діяльності субєктів туристичної індустрії	08.00.09- Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)
19	Сита Євгенія Миколаївна	2019	Удосконалення управління розвитком виноробних підприємств	08.00.04 – Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)
20	Стремядін Володимир Миколайович	2020	Стратегія економічного розвитку виноробства на основі формування інтеграційних бізнес-структур	08.00.03 – Економіка та управління національним господарством

Джерело: сформовано автором

Додаток Б

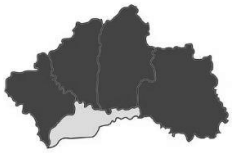
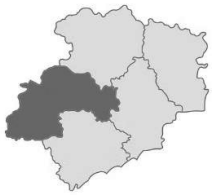
Географічні та торгівельні аспекти виноробства

Додаток Б.1

Узагальнення географії виноробних регіонів України

Виноробні регіони України	Кількість	Назви виноробні
Бессарабія 	13	Промислово-торговельна компанія Шабо Виноробня «Колоніст» ТОВ «Винхол Оксамитне» ТМ «Leleka Wines» Компанія ТОВ ТВД «Агрокопітал» ТМ «PAVA» Національний науковий центр «Інститут виноградарства і виноробства імені В.Є. Таїрова» Виноробня «V.Petrov» Виноробня «VINARIA» Виноробня Фрумушика-Нова Виноробня «VINOPION» СФГ «Стоянов» Крістофер Лакарен
Причорномор’я 	20	АТ «KOBLEVO» ТОВ «ІНКЕРМАН УКРАЇНА» Завод «Винтрест» Виноробне господарство князя П.М. Трубецкого Виноробня «Одесос» Виноробня «Вина Гулієвих» Виноробня «Beykush winery» 46 Parallel Wine Group Агрофірма РАДГОСП «Білозерський» Сімейна винокурня «Курінь» Виноробня «DonAlejandro Winery» Виноробня «SliVino» Виноробня «Babchuk Winnery» Виноробня «Ольвія нуво» Сімейна виноробня Мар’яна Шевченко Сімейна виноробня «Клара Марсала» Виноробня «Manzul Winehouse» Виноробня «Home Wine From Boris» ПрАТ «Дім марочних коньяків «Таврія» Мікровиноробня Шато «Rose»

Продовження Додатку Б

Закарпаття 	11	Виноробна компанія «Шато Чизай» Виноробня «Cotnar» Виноробня «Stakhovsky Wines» Виноробня «Карла Шоша» Сімейна виноробня Василя Надя Фермерське господарство «Терруар» Виноробня «Muska» Виноробня «Варга» Агропромислова фірма «Леанка» Виноробня «Chateau Pauk» Винна мануфактура «Штифко»
Поділля 	8	Винний дім Гігінеішвілі Сімейна виноробня Father's wine Виноробня «Bohdan's winery» Родинна виноробня Зелениці Сімейна виноробня «Old Town» Винарня Олександра Онищука Виноробня «Kalyus Winery» Виноробня Георгія Віталійовича Самсонюка
Захід України 	4	Виноробня «Chateau Edem» Виноробня Віталія Маланчука Виноробня «Yanchyn hills family winery» Приватна виноробня Василя Багровецького
Центр України 	7	Виноробня Григорія Кулініченко Виноробня «Wine Idea» Виноробня Ігоря Максименко Виноробня «Виноман» Виноробня «Biologist Craft Winery» Сіменйа виноробня «Кассія» Виноробня «Sergius Vinum»
Схід України 	7	Приватне акціонерне товариство «Артвайнері» Сімейна виноробня Єлісєєвих Виноробня «Дрюківські вина» Сімейна виноробня Ігоря Заїки Виноробня «G. Chmil» Виноробня Villa del Vino Крафтова виноробня ТМ «Вина Запоріжжя»
Всього	**70**	

Джерело: сформовано автором за результатами досліджень

Додаток Б.2

Узагальнення країн з вирощування винограду та виробництва вина, 2017-2018 рр; 2022-2024 рр.

№ з/п	Країна	Площа під лозами (тис.га)					Виробництво вина (млн. гектолітрів*)				
		2017 р.	2018 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2017 р.	2018 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.
1.	Іспанія	968	969	955	945	930	32,5	44,4	36,0	28,4	31,1
2.	Китай	865	875	758	788	753	11,6	9,3			2,6
3.	Франція	788	789	796	756	783	36,4	49,1	46,0	47,2	36,1
4.	Італія	696	702	718	723	728	42,5	54,8	49,8	38,3	44,1
5.	Турція	448	448	413	406	402	-	-	-	-	-
6.	США	435	430	391	388	385	23,3	23,9	23,5	25,5	21,1
7.	Аргентина	222	219	207	205	200	11,8	14,5	11,5	8,8	10,9
8.	Чилі	213	212	182	172	166	9,5	12,9	12,4	11,0	9,3
9.	Португалія	194	192	193	182	173	6,7	6,1	6,8	7,5	6,9
10.	Румунія	191	191	188	187	187	4,3	5,1	3,8	4,6	3,7
11.	Молдова	151	147	122	115	115	1,8	1,9	1,4	1,8	1,1
12.	Австралія	145	145	159	159	159	13,7	12,9	13,1	9,6	10,2
13.	ПАР	128	125	124	122	120	10,8	9,5	10,3	9,3	8,8
14.	Узбекистан	111	111	122	121	121	25,6	22,9	16,9	16,9	18,8
15.	Греція	106	106	93	92	93	2,6	2,2	2,1	1,4	1,4
16.	Німеччина	103	103	103	104	103	7,5	9,8	8,9	8,6	7,8
17.	Росія	88	88	101	105	108	6,3	6,5	5,0	4,5	5,4
18.	Бразилія	84	82	81	81	83	3,6	3,1	3,2	3,6	2,1
19.	Угорщина	68	69	61	61	60	3,2	3,6	2,5	2,4	2,7
20.	Болгарія	64	64	65	65	60	1,1	1	0,79	0,71	0,67
21.	Австрія	48	48	45	45	44	2,5	2,8	2,5	2,4	2,2
22.	Нова Зеландія	39	39	41	42	43	2,9	3	3,8	3,6	2,8
23.	Швейцарія	15	15	16	16	16	0,8	1,1	0,99	1,0	0,75
24.	Україна	43,5	43	30	30	30	8,9	9,04	0,67	0,67	0,73
Інші країни		925	927	814	802	1234	14,5	15	14,3	13,7	13,4
Всього		7428	7429	7195	7142	7096	249,8	292,3	263,7	237,2	225,8

**1 гектолітр = 100 літрів. Джерело:* сформовано автором на основі [381, 382, 387]

Додаток Б.3

Узагальнення основних експортерів та імпортерів вина у світі, 2018-2024 рр

№ з/п	Країна	Обсяг (млн. гектолітрів)							Вартість (млн євро)						
		2018р	2019р	2020р	2021р	2022р	2023р	2024р	2018р	2019р	2020р	2021р	2022р	2023р	2024р
Експортери															
1.	Іспанія	21,0	21,4	20,2	23,6	21,4	20,8	20,0	2 916	2 718	2 626	2895	3007	2910	3000
2.	Італія	19,7	21,6	20,8	22,0	21,6	21,4	2,7	6 148	6 400	6 233	7116	7796	7735	8100
3.	Франція	14,1	14,3	13,6	14,6	13,4	12,7	12,8	9 336	9 794	8 736	11074	12279	11937	11700
4.	Чилі	9,3	8,7	8,5	8,7	8,3	6,8	7,8	1 680	1 716	1 595	1664	1818	1411	1500
5.	Австралія	8,6	7,4	7,5	6,3	6,4	6,2	6,5	1 829	1 829	1 787	1352	1381	1243	1600
6.	ПАР	4,2	4,1	3,6	4,8	404	3,5	3,6	663	590	535	634	660	571	569
7.	Німеччина	3,8	3,8	3,4	3,7	3,5	3,3	3,1	1 032	1 044	882	1000	1047	1055	1000
8.	США	3,5	3,6	3,6	3,3	2,8	2,1	2,4	1 226	1 254	1 147	1245	1401	1133	1200
9.	Португалія	3,0	3,0	301	3,3	3,3	3,2	3,5	804	819	846	927	939	928	1000
10.	Аргентина	2,8	3,1	4,0	3,3	2,7	2,0	2,1	674	682	655	700	752	603	600
11.	Нова Зеландія	2,6	2,7	2,9	2,8	2,7	2,0	2,7	1 011	1 096	1 145	1165	1349	1200	1100
Імпортери															
1.	Німеччина	14,5	14,8	14,1	14,8	13,6	13,6	12,7	2 619	2 635	2 572	2859	2776	2648	2500
2.	Великобританія	13,2	14,0	14,6	13,2	13,0	12,3	12,6	3 510	3 957	3 804	3950	4821	4663	4600
3.	США	11,5	12,3	12,3	13,9	14,4	12,3	12,3	5 245	5 787	5 160	5975	6990	6185	6300
4.	Китай	6,9	6,1	4,3	4,2	3,4	2,5	2,8	2 415	2 182	1 599	1431	1369	1072	1500
5.	Франція	6,2	7,2	6,3	5,9	6,2	6,0	5,4	861	869	761	822	992	957	942
6.	Канада	4,2	4,2	4,5	4,2	4,2	3,8	3,8	1 693	1 742	1 727	1905	2167	1846	1900
7.	Нідерланди	4,2	4,2	4,7	4,9	4,4	4,4	3,9	1 162	1 198	1 304	1441	1506	1518	1500
8.	Росія	4,1	4,5	3,5	3,7	3,9	4,0	-	1 226	1 039	948	-	-	-	-
9.	Бельгія	3,0	3,1	3,0	3,5	3,4	3,0	2,8	975	1 010	988	1258	1301	1174	1200
10.	Японія	2,6	2,8	2,6	2,4	2,7	2,3	2,5	1 419	1 607	1 366	1441	1770	1644	1500

Джерело: сформовано автором на основі [381, 382]

Додаток Б.4



Рис. Б.4.1. Проблеми виноробних підприємств через вплив пандемії (COVID-19) та війни в Україні

Джерело: сформовано автором.

Таблиця Б.4.1.

Особливості екологічного аспекту до контролю у виробництві вина

Контрольний захід	Характеристика
1	2
Контроль біорізноманіття	Контроль збереження земельних угідь, насаджень і довкілля виноградників
Раціональне землекористування	Недопущення ерозії ґрунтів, виснаження земель
Відходи виробництва	Використання вторинних продуктів (наприклад, виноградна макуха – для виробництва спирту, косметики чи кормів)
Енергоефективність	Контроль використання сонячної енергії чи біогазу з відходів
Тара та пакування	Зменшення пластику, перехід на скло, екологічні корки та багаторазові пляшки

Джерело: сформовано автором.

Таблиця Б.4.2

Особливості культурного аспекту до контролю у виробництві вина

Контрольні напрямки	Характеристика
1	2
Традиційні технології	Контроль за збереженням оригінальних методів виноробства (наприклад, у Грузії _ кахетинський спосіб у квеврі, в Україні – автентичні сорти «Одеський чорний», «Сухолиманський білий»).
Етнокультурні фактори	Врахування звичаїв і обрядів, що супроводжують виноробство (свято збору урожаю, винні ярмарки).
Імідж країни і регіону	Контроль якості вина як елементу національного культурного бренду
Культурний туризм	Врахування доходів і витрат, пов'язаних з винними турами, фестивалями, дегустаціями

Джерело: сформовано автором.

Таблиця Б.4.3

Особливості технологічного аспекту до контролю у виробництві вина

Технологічний процес	Об'єкт контролю
1	2
Вирощування винограду	Облік сортів, урожайність, витрати на догляд і захист від шкідників
Виноробні процеси	Контроль за температурою бродіння, використанням дріжджових культур, рівня сірки
Витримка вина	Контроль за вологістю та температурою у винних підвалах, обліком бочок і тари
Фільтрація та стабілізація	Відстеження втрат, якісних показників після очищення
Пакування	Контроль за витратами пляшок, корків, етикеток, а також екологічністю матеріалів
Трасування (traceability)	Можливість відстежити походження кожної партії вина – від виноградника до кінцевого покупця.

Джерело: сформовано автором.

Таблиця Б.4.4

Чинники, які впливають на якість вина

Найменування чиннику	Значність чиннику, %
1	2
Виноград (сировина)	75
Дубова тара (діжки, альтернативи дубу)	10
Технологія вина	6
Енолог	4
Технологічне обладнання	3
Лінія розливу	2
Усього	100

Джерело: сформовано автором на основі дослідження

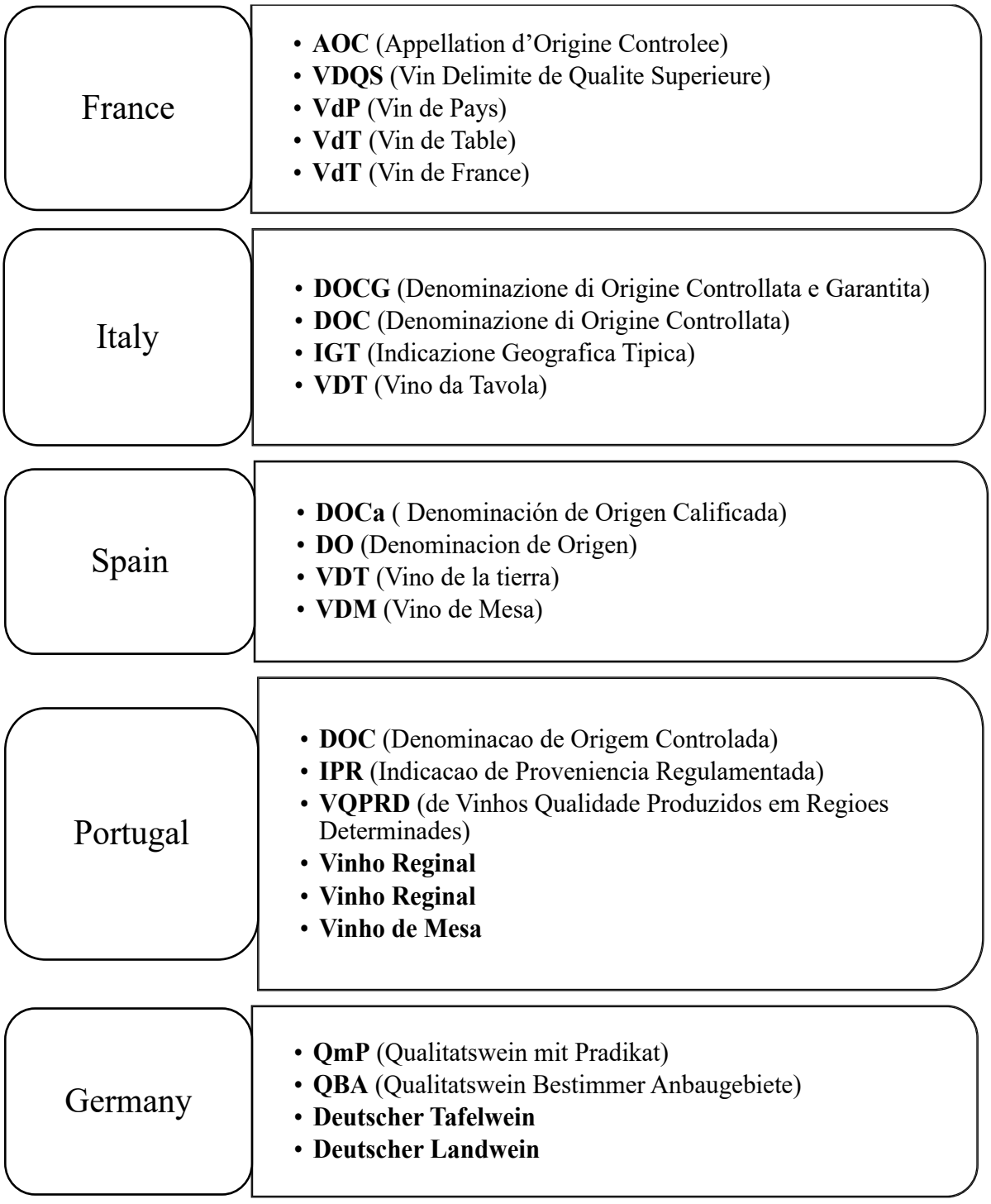


Рис. Б.4.2. Категоріальна класифікація вина у країнах-лідерах

Джерело: сформовано автором на основі дослідження

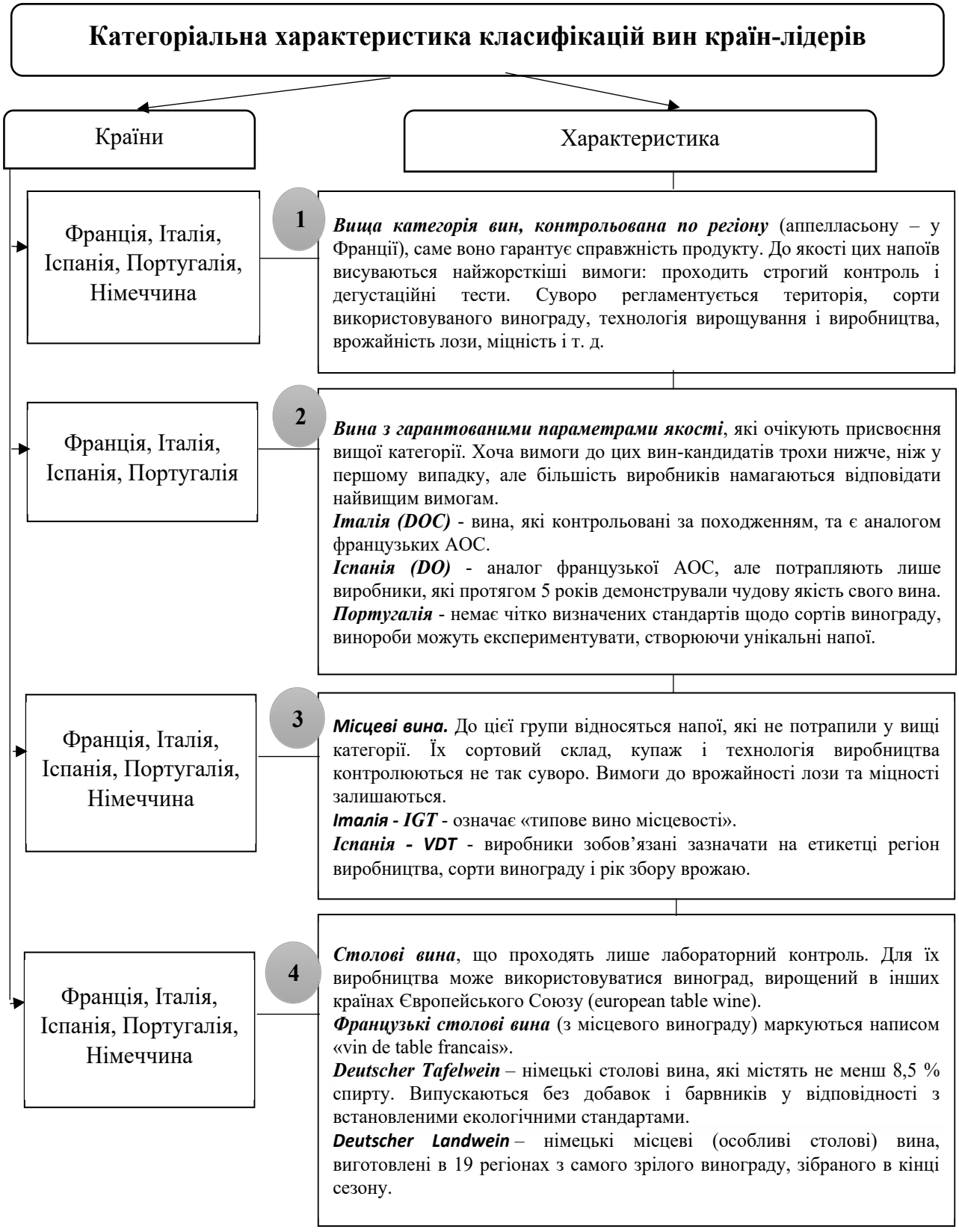


Рис. Б.4.3. Категоріальна характеристика класифікацій вин країн-лідерів.

Джерело: сформовано автором.

Таблиця Б.4.5

Порівняльна оцінка якісних характеристик окремих вин категорії КНП Грузії, Італії та України

Характерні ознаки вин КНП	Вино категорії КНП				
	НАПАРЕУЛІ	КОХЕТІ	PROSECCO (ПРОСЕККО)		СОНЯЧНА ДОЛИНА
Країна-виробник	Грузія	Грузія	Італія		Україна
специфічна зона виноградарства	Регіон Кахеті у верхньому басейні річки Алазані, 400-500 м над рівнем моря – Кахетська долина	Середній басейн річки Алазані, передгір'я, прилеглі до лісових східних схилів Ців-Гомборгського хребту і Алазанська низовина у межах 250-700 м над рівнем моря	1) Регіон Венето, провінції: Тревізо, Венеція, Віченца, Падуя, Беллуно 2) Регіон Флуілі_Венеція_Джулія, провінції: Горіція, Порденоне, Трієст, Удіне		Село Сонячна Долина, м. Судак, південно-східна зона Кримського півострова. Границі: на півночі – по південних схилах Головної гряди Кримських гір, на півдні – узбережжю Чорного моря, мису Меганом, на сході – по горі Кара-Даг та на заході – по Капсельській долині.
сорт винограду	Саперавi	Ркацителі	Не менше 85 % Глеро Не більше 15 % - Вердізо, Бянкетта, Тревіджана, Перера, Глера, Лунга, Шардоне, Піно Гріджіо, Піно Нуар		Мускат білий, Кокур білий, Токайський, Піно сірий та з аборигенних, що ростуть тільки у Сонячній Долині, сортів Сари-Пандас, КокПандас, Сонячнодолинський, Капсельський білий та ін
вино	НАПАРЕУЛІ	КОХЕТІ	Prosecco Spumante	Prosecco Frizzante	СОНЯЧНА ДОЛИНА
хімічні дані вина:					
- обсягови й вміст спирту, %	10,5-12,0	10,5-12,0	11%	10,50	16
- масова концентрація цукру, г/дм3	не більше 4	не більше 4	14	14	16
- титрован а кислотність, г/дм3	5,5-7,5	5,5-7,5	мінімальна загальна кислотність 4,5	мінімальна загальна кислотність 4,0	6
- летюча кислотність, г/дм3	не більше 1	не більше 1			-
концентрація маси доведеного екстракту, г/дм3	не менше 16	не менше 16			-

Джерело: [315].



Рис. Б.4.4. Основні проблеми, причини, шляхи та способи роз'яснення розвитку виноградарства та виноробства в Україні на період до 2025 року

Джерело: сформовано авторами на основі [325].

Таблиця Б.4.6

Формування собівартості виноробної продукції

№ пор.	Види витрат	Характеристика
1	2	3
1.	Прямі матеріальні витрати	Вартість сировини: - витрати на вирощування або закупівлю винограду; - догляд за виноградниками (добрива, зрошення, захист від шкідників); - витрати на збирання врожаю
		Інші матеріали за технологією виробництва вина: - переробка винограду (пресування; ферментація, витримка); - використання дріжджів, стабілізаторів, консервантів; - витрати на електроенергію, воду, паливо
		- закупівля пляшок, корків, етикеток, упаковки; - додаткові матеріали для витримки (бочки, резервуари, місткості)
2.	Прямі витрати на оплату праці	Основна заробітна плата штатних працівників
		Додаткова заробітна плата штатних працівників
		Заробітна плата найманих і залучених осіб
		Соціальні відрахування
3.	Інші прямі витрати	Нарахування ЄСВ на оплату праці
		Амортизація приміщень та обладнання
		Плата за оренду приміщень чи землі
		Платежі зі страхування майна
		Вартість робіт і послуг наданих сторонніми організаціями та власними допоміжними виробництва (витрати на утримання, експлуатацію та ремонт необоротних активів, зокрема витрати на електропостачання, освітлення та опалення, водопостачання тощо)
4.	Змінні та постійно розподілені загальновиробничі витрати	Витрати на управління виробництвом Амортизація необоротних активів загальновиробничого призначення Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання загальних приміщень виробничого призначення Витрати на обслуговування виробничого процесу Витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього природного середовища Інші витрати Оплата за оренду землі і майна виробничого призначення

Джерело: сформовано автором.

Додаток В

Проєкти документування оцінки біологічних активів за справедливою вартістю

Додаток В.1

Форма документу для оформлення рішень Комісії з оцінки за справедливою вартістю біологічних активів та сільськогосподарської продукції

Сільгосппідприємство: ФГ «Димидівське»
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ: 12345678
Структурний підрозділ: Виробничий відділ № 1

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник підприємства _____
(підпис, ім'я прізвище)
«_____» _____ 20___ р.

АКТ № 12
визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції
складено «_30_»____травня__2026_р.

Комісія, створена відповідно до Наказу про облікову політику від 01.01.2025 № 1 у складі:
- Голова комісії: Петрова Марія Олександрівна – головний агроном
- Член комісії: Сидоренко Андрій Миколайович – економіст
- Член комісії: Коваленко Юрій Степанович – бухгалтер
- Головний бухгалтер: Литвиненко Світлана Петрівна

розглянула документи (інформацію періодичних видань, прайсів, веб-сайтів), що підтверджують справедливу вартість біологічних активів (сільськогосподарської продукції) за переліком наведеним нижче і встановила наступне:

№ п/п	Об’єкт обліку	Одиниці виміру	Документальне підтвердження рішень з оцінки	Справедлива вартість, грн./од.	№ бухгалтерської справи	Метод оцінки
1	Виноград технічний сорт «Каберне»	т	Прайс-лист ТОВ «АгроМаркет», 05.2025 р.	18 000	01-2025	Метод ринкових цін
2	Виноградники (5 років)	га	Звіт оцінювача ТОВ «Оцінка+», 04.2025 р.	250 000	02-2025	Дисконтований грошовий потік

Враховуючи ситуацію на ринку, визначену справедливу вартість застосовувати для оцінки:
- зазначених в акті біологічних активів на «12» травня 2025 р.;
- зазначеної в акті сільськогосподарської продукції протягом травня–червня 2025 р.

Голова комісії	_____ *(підпис)*	Головний агроном	Петрова М. О.
Члени комісії:	_____ *(підпис)*	Економіст	Сидоренко А. М.
	_____ *(підпис)*	Бухгалтер	Коваленко Ю. С.
	_____ *(підпис)*	Головний бухгалтер	Литвиненко С. П.

Додаток В.2

Додаток
до Методичних рекомендацій
Сільгоспоблік, форма № ПБАСГ-1
ЗАТВЕРДЖЕНО
наказом Міністерства аграрної політики України
від 21 лютого 2008 р. № 73

Сільгосппідприємство: ФГ «Димидівське»
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ: 12345678
Структурний підрозділ: Виробничий відділ №1

АКТ № ___
НА ОПРИБУТКУВАННЯ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ РОСЛИННИЦТВА, ОЦІНЕНИХ ЗА СПРАВЕДЛИВОЮ ВАРТІСТЮ

на "12" травня 2025 р.

ЗАТВЕРДЖУЮ в сумі: *п'ять мільйонів триста тисяч грн. 00 коп.*
"12" травня 2025 р.
Керівник підприємства
_____ Іваненко І.І.
підпис *ініціали та прізвище*

Комісія в складі:
- **Голова**: Петрова Марія Олександрівна – головний агроном
- **Члени комісії**:
  - Сидоренко Андрій Миколайович – економіст
  - Коваленко Юрій Степанович – бухгалтер

№ з/п	Назва об'єкта обліку поточного біологічного активу рослинництва	Площа, га	Оцінка якості посіву поточного біологічного активу рослинництва	Прогнозовано, ц/га		Справедлива вартість поточного біологічного активу рослинництва	*Пояснення до визначення справедливої вартості*
				Урожайність, ц/га	Валовий збір, ц		
1	Виноград технічний сорт «Каберне»	25	добра	90	2250	4 500 000	Ринкова ціна 20 000 грн/т за даними прайсів 05.2025
2	Виноград технічний сорт «Мерло»	10	середня	80	800	800 000	Згідно оцінки експерта та середніх цін по регіону

Підписи:

Голова комісії: _____ Петрова М. О.

Члени комісії: _____ Сидоренко А. М., _____ Коваленко Ю. С.

Бухгалтер: _____ Литвиненко С. П.

Разом			
Код синтетичного обліку	дебет	213	
	кредит	231	

Додаток Г

Анкета
дослідження стану організації облікової політики у виноробних підприємствах

Питання	Відповідь
1. Чи оформлено у Вас в підприємстві облікову політику?	
Так	
Ні	
2. Яким документом оформлено облікову політику?	
Наказом про облікову політику	
Положенням про облікову політику	
Іншим внутрішнім документом (вкажіть яким саме)	
3. Чи достатньо у Вас обґрунтовано (регламентовано) вибір облікової політики?	
Обґрунтовано на досить високому рівні	
Формальне ставлення	
Недостатньо обґрунтовано	
4. Чи передбачено в Наказі про облікову політику організаційну форму бухгалтерської служби?	
Так	
Ні	
5. Чи передбачено в Наказі про облікову політику порядок організації документообігу?	
Так	
Ні	
6. Чи передбачено в Наказі про облікову політику систему внутрішньої звітності та контролю?	
Так	
Ні	
7. У якому вигляді представлено інформацію про документообіг?	
Графік документообігу	
Інший окремий додаток	
Описовий текс у розділі	
8. Чи відображено у Наказі про облікову політику інформація про фінансову звітність?	
Так	
Ні	
9. Яку інформацію про фінансову звітність наведено в Наказі про облікову політику?	
Склад фінансової звітності	
Терміни оформлення (подання)	
Осіб, відповідальних за заповнення (подання)	
Методологічні особливості формування	
План-графік створення звітності	
Звітний період	
Рекомендації до заповнення	
10. Які організаційно-технічні складові відображаються в Наказі про облікову політику?	
Автоматизація обліку	

Продовження Додатку Г

Відповідальні за ведення обліку	
Визначення права підпису	
Функції працівників, задіяних у веденні бухгалтерського обліку	
Матеріально-відповідальні особи	
Вимоги до зберігання документів	
11. Яка форму документообігу передбачена обліковою політикою?	
Паперова	
Електронна	
Комбінована	
12. Чи відображається в Наказі про облікову політику інформація про робочий план рахунків?	
Так	
Ні	
13. Чи відображається в Наказі про облікову політику інформація про форму обліку?	
Так	
Ні	
14. Яка форма обліку визначена в Наказі про облікову політику?	
Журнально-ордерна	
Меморіально-ордерна	
Автоматизована	
Спрощена	
15. Чи відображається в Наказі про облікову політику інформація про інвентаризацію?	
Так	
Ні	
16. Яка інформація про інвентаризацію наводиться в Наказі про облікову політику?	
Дані про інвентаризаційну комісію	
Терміни проведення	
Методичні рекомендації	
Документи, що регламентують оформлення проведення та результатів	
Об'єкти, що підлягають інвентаризації	
17. Як часто відбувається перегляд облікової політики?	
Щорічно	
Раз на декілька років	
За потреби	
Не проводиться	
18. Чи вважаєте Ви, що чинна облікова політика достатньо адаптована до змін в економічному середовищі?	
Так	
Ні	
Частково	

Додаток Д

Апробація розроблених форм внутрішньої звітності

Додаток Д.1

Звіт про доходи й витрати від операційної діяльності виноробних підприємств

Назва підприємства: ТОВ «СІРІУС.»

Структурний підрозділ: Виробничий цех № 1

за квітень 2025 року

Показник	План, тис. грн	Факт, тис. грн	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення, %	Примітки
1	2	3	4	5	6
Доходи, у т.ч.					
прямі доходи від реалізації на внутрішньому ринку	12000	11800	-200	-1.67 %	сезонне зниження попиту
реалізація через посередників	3000	3500	+500	+16.67 %	активізація дистриб’юторів
від експорту продукції	5000	4500	-500	-10.00 %	затримка відвантажень
інші доходи	700	720	+20	+2.86 %	
Витрати, у т.ч.					
сировина і матеріали	5000	5200	+200	+4.00 %	подорожчання закупівель
заробітна плата й компенсаційні виплати	3000	3100	+100	+3.33 %	премії до свята
нарахування на заробітну плату	900	950	+50	+5.56 %	
енергоносії й інші комунальні послуги	800	850	+50	+6.25 %	підвищення тарифів
податки і збори	500	480	-20	-4.00 %	податкові пільги
орендна плата	300	300	0	0.00 %	
амортизаційні відрахування	700	700	0	0.00 %	
загальновиробничі витрати	600	650	+50	+8.33 %	
адміністративні витрати	400	420	+20	+5.00 %	
витрати на збут	500	550	+50	+10.00 %	маркетингова кампанія
інші витрати	300	290	-10	-3.33 %	
Чистий прибуток (збиток)	6300	5480	-820	-13.02 %	зменшення експорту

Особа, що сформувала звіт:

Начальник економічного відділу (підпис) Іваненко О. М.

Додаток Д.2

ЗВІТ
за центрами витрат у виноробних підприємствах

Назва підприємства: ТОВ «СІРІУС.»

за квітень 2025 року

Центр витрат	План, тис. грн	Факт, тис. грн	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення, %	Примітки
1	2	3	4	5	6
Виноградники, у т.ч.					
сировина та матеріали	1500	1550	+50	+3.33 %	добрива закуплено авансом
витрати на оплату праці	1200	1250	+50	+4.17 %	сезонна надбавка
нарахування на заробітну плату	400	410	+10	+2.50 %	
енергоносії й інші комунальні послуги	300	320	+20	+6.67 %	
податки і збори	200	190	-10	-5.00 %	податкова пільга
орендна плата	250	250	0	0.00 %	
амортизаційні відрахування	180	180	0	0.00 %	
інші витрати	100	90	-10	-10.00 %	скорочення витрат
Виробництво вина, у т.ч.					
сировина та матеріали	2200	2300	+100	+4.55 %	подорожчання сировини
оплата праці	1800	1850	+50	+2.78 %	
енергоносії	500	540	+40	+8.00 %	підвищення тарифів
амортизація	600	600	0	0.00 %	
інші витрати	300	280	-20	-6.67 %	оптимізація витрат
Маркетинг і збут, у т. ч.					
реклама	400	500	+100	+25.00 %	розширена кампанія
логістика	300	330	+30	+10.00 %	
інші витрати	100	120	+20	+20.00 %	
Всього	10330	10710	+380	+3.68 %	Дотримано допустимих меж

Особа, що сформувала звіт:

Головний бухгалтер (підпис) Сидоренко Л. П.

Додаток Д.3

ЗВІТ
про виконання планових показників у виноробних підприємствах

Назва підприємства: ТОВ «СІРІУС.»

Структурний підрозділ (центр витрат): Цех первинного виноробства

за: березень 2025 року

1. Узагальнена інформація

Показник	План, тис. грн	Факт, тис. грн	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення, %	Причина відхилень	Запропоновані заходи
1	2	3	4	5	6	7
Дохід	18000	17400	-600	-3.33 %	Сезонне зниження попиту на продукцію	Збільшення рекламного бюджету
Витрати	12500	13200	+700	+5.60 %	Зростання цін на енергоносії та сировину	Пошук альтернативних постачальників, економія ресурсів
Чистий прибуток	5500	4200	-1300	-23.64 %	Поєднання зменшення доходу і збільшення витрат	Оптимізація витрат, активізація збуту

2. Аналіз у розрізі категорій

2.1. Дохід від реалізації

Показник	План, тис. грн	Факт, тис. грн	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення, %	Причина відхилень	Запропоновані заходи
1	2	3	4	5	6	7
Обсяг реалізації	15000	14200	-800	-5.33 %	Конкуренція на внутрішньому ринку	Розширення дистриб’юторської мережі
Дохід	18000	17400	-600	-3.33 %	Зниження ціни реалізації для стимулу	Перехід до прямого збуту без посередників

2.2. Витрати

Показник	План, тис. грн	Факт, тис. грн	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення, %	Причина відхилень	Запропоновані заходи
1	2	3	4	5	6	7
Сировина й матеріали	5000	5200	+200	+4.00 %	Подорожчання закупівель	Перегляд умов договорів
Оплата праці	3000	3050	+50	+1.67 %	Надбавки за понаднормову роботу	Раціоналізація трудових ресурсів

Продовження Додатку Д.3

1	2	3	4	5	6	7
Нарахування на заробітну плату	900	940	+40	+4.44 %	Зміна законодавства щодо ЄСВ	Аудит фонду оплати праці
Енергоносії та інші комунальні послуги	1000	1150	+150	+15.00 %	Зростання тарифів	Енергозбереження, модернізація обладнання
Податки і збори	600	600	0	0.00 %	—	—
Орендна плата	300	310	+10	+3.33 %	Індексація договору оренди	Переговори з орендодавцем
Амортизаційні відрахування	700	700	0	0.00 %	—	—
Загальновиробничі витрати	500	600	+100	+20.00 %	Зростання ремонтних витрат	Оптимізація ремонтного фонду
Адміністративні витрати	800	850	+50	+6.25 %	Збільшення офісних витрат	Цифровізація документообігу
Витрати на збут	500	600	+100	+20.00 %	Збільшення витрат на логістику	Оптимізація маршрутів доставки
Інші витрати	200	300	+100	+50.00 %	Непередбачені витрати на сертифікацію	Планування резервного фонду

Особа, що сформувала звіт:

Головний економіст (підпис) Коваленко Л. І.

Додаток Е

Кореспонденція рахунків з відображення операцій з вирощуванням винограду, виробництвом і реалізацієї вина

Додаток Е.1

Кореспонденція рахунків з відображення операцій з вирощування та оприбуткування виноградників (основні засоби)

Таблиця Е.1.1

Господарська операція	Загальна система обліку		Спрощена система обліку	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
Підготовку ґрунту для закладання багаторічних насаджень				
Нараховано заробітну плату працівникам	152	661	15	66
Нараховано ЄСВ на заробітну плату	152	651	15	65
Відображено витрати на послуги машино-тракторного парку та власних допоміжних виробництв	152	234	15	23
Закладання насаджень				
Нараховано заробітну плату працівникам	152	661	15	66
Нараховано ЄСВ на заробітну плату	152	651	15	65
Відображено вартість використаного посадкового матеріалу	152	208	15	20
Відображено вартість використаних добрива	152	208	15	20
Відображено вартість використаного палива	152	203	15	20
Відображено витрати на послуги машино-тракторного парку і власних допоміжних виробництв	152	234	15	23
Відображено амортизація основних засобів	152	131	15	13
Відображено витрати на послуги сторонніх організацій	152	631, 685	15	68
Відображено інші витрати на закладання виноградників	152	22, 911	15	22, 91
Переведено плодоносні рослини до складу основних засобів	108	152	10	15

Додаток Е.2

Кореспонденція рахунків з відображення операцій з вирощуванням винограду (біологічні перетворення)

Таблиця Е.2.1

Господарська операція	Загальна система обліку		Спрощена система обліку	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим збором урожаю	231	661	23	66

Продовження Додатку Е.2

1	2	3	4	5
Нараховано ЄСВ на заробітну плату	231	651	23	65
Відображено вартість витраченого палива	231	203	23	20
Відображено вартість внесених добрив і засобів захисту рослин	231	208	23	20
Відпущено зі складу МШП і тару для виробничих цілей	231	22	23	22
Віднесено вартість послуг власного вантажного автотранспорту й інших видів допоміжних виробництв	231	234, 235	23	23
Нараховано знос (амортизацію) об'єктів основних засобів	231	131	23	13
Розподілено загальновиробничі витрати	231	911	23	91
Оприбутковано від урожаю готову продукцію	271	231	27	23
Списані відходи при сортуванні та очистці (методом «червоне сторно»)	271	231	27	23

Додаток Е.3

Кореспонденція рахунків з відображення операцій з виробництва вина

Таблиця Е.3.1

Господарська операція	Загальна система обліку		Спрощена система обліку	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
Списано виноград на виробництво виноматеріалів	2341	271	23	27
Списано сировину, матеріали, інші запаси на виробництво виноматеріалів	2341	201, 203	23	66
Нараховано заробітну плату працівникам	2341	661	23	66
Нараховано ЄСВ на заробітну плату	2341	651	23	65
Нараховано знос (амортизацію) об'єктів основних засобів	2341	131	23	13
Відпущено зі складу МШП і тару для виробничих цілей	2341	22	23	22
Розподілено загальновиробничі витрати	2341	911	23	91
Оприбутковано виноматеріали як напівфабрикати	251	2341	25	23
Передано виноматеріали на черговий етап виробництва	231	251	23	25
Списано придбані виноматеріали у виробництво	231	201	23	20
Відображено додаткові витрати на подальших етапах	231	201, 203, 22, 661, 651, 131, 631	23	20, 22, 66, 65, 13, 63
Оприбутковано вино	261	231	26	23

Додаток Е.4

Кореспонденція рахунків з відображення операцій з реалізації готової продукції – вина

Таблиця Е.4.1

Господарська операція	Загальна система обліку		Спрощена система обліку	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
Реалізовано вино за договірною ціною та визнано дохід	361	701	36	70
Нараховано податкове зобов’язання з акцизного податку	701	641/ акциз	70	64
Нараховано податкове зобов’язання з ПДВ	701	641/ ПДВ	70	64
Списано собівартість реалізованого вина	901	261	90	26
Отримано кошти за реалізовану продукцію	311	361	31	36
Списано дохід від реалізації на фінансовий результат	701	791	70	79
Списано собівартість реалізації на фінансовий результат	791	901	79	90

Додаток Ж

Методика визначення ринкової вартості винограду

Додаток Ж.1

Методика оцінки ринкової вартості винограду для оприбуткування в бухгалтерському обліку

1. Мета методики.

Забезпечити достовірне й обґрунтоване визначення ринкової (справедливої) вартості винограду на дату його первісного визнання в обліку для:

- формування об’єктивної собівартості виноробної продукції;
- дотримання вимог НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та НП(С)БО 16 «Витрати»;
- забезпечення прозорості фінансової звітності.

2. Об’єкт оцінки.

Виноград як сільськогосподарська продукція, отримана шляхом біологічного перетворення плодоносних виноградників, та призначена для:

- подальшої переробки (виробництво вина);
- реалізації або зберігання;
- використання у власному виробництві.

3. Загальні положення.

- Оцінка винограду проводиться на дату його збирання або передачі на зберігання/переробку.
- За можливості, оцінка здійснюється за справедливою вартістю, зменшеною на витрати на продаж (п. 7 НП(С)БО 30).
- Якщо справедливу вартість неможливо достовірно визначити — допускається оцінка за виробничою собівартістю.

4. Організаційні аспекти.

4.1. Створення Комісії з визначення ринкової вартості:

Комісія створюється наказом керівника підприємства. До складу входять:

- головний бухгалтер (голова);
- агроном/технолог;
- економіст;
- представник адміністрації.

4.2. Оформлення оцінки.

- Акт-розрахунок визначення ринкової вартості винограду;
- Підтверджувальні документи (прайси, контракти тощо).

5. Етапи оцінки ринкової вартості.

5.1. Аналіз джерел інформації:

- ринкові ціни, біржові котирування, контракти;
- дані Мінагрополітики, Держстату.

5.2. Визначення брутто-ціни;

5.3. Оцінка витрат на продаж;

5.4. Розрахунок справедливої вартості:

Справедлива вартість = Ринкова (брутто) ціна – Очікувані витрати на продаж.

6. Альтернативні методи оцінки.

- Метод аналогів;
- Метод ухвалення ціни;
- Експертна оцінка;
- Професійна зовнішня оцінка.

7. Документальне оформлення.

- Акт-розрахунок визначення ринкової вартості винограду;
- Розрахунок вартості одиниці винограду;
- Пояснювальна записка з джерелами цін.

8. Відображення в обліку.

- Дт 21 або 27 – Кт 23 (при оприбуткуванні за справедливою вартістю).
- Оформлення документа оприбуткування врожаю.

Апробація розробленої Методики оцінки ринкової вартості винограду для оприбуткування в бухгалтерському обліку

З метою перевірки дієвості та практичного застосування запропонованої Методики оцінки ринкової вартості винограду було проведено її апробацію на базі виноградарсько-виноробного підприємства ТОВ «СІРІУС.» (Житомирська область). Під час апробації Комісією з оцінки справедливої вартості було здійснено документально підтверджену процедуру визначення ринкової вартості врожаю винограду сорту «Одеський чорний». Як джерело інформації використано: актуальні прайси гуртових закупівельників, біржові ціни і довідкові ціни регіональних ринків.

На підставі зібраних даних Комісія визначила брутто-ціну 1 ц винограду на рівні 3 400 грн. Очікувані витрати на продаж (транспортування, пакування, зберігання) склали 250 грн. Отже, справедлива вартість 1 ц винограду становила 3 150 грн.

Усього було оприбутковано 95 ц продукції.

Сума оприбуткування: 299 250 грн.

Документальне оформлення здійснено у вигляді:

Протоколу засідання Комісії;

Акту-розрахунку справедливої вартості винограду (додається);

Пояснювальної записки з обґрунтуванням джерел цін;

Облікове відображення запису:

(Дт 27 – Кт 23 на суму 299 250 грн).

Застосування Методики дало змогу забезпечити об’єктивну вартісну оцінку врожаю, яка враховує умови реалізації та відповідає вимогам бухгалтерського обліку. Методика підтвердила свою ефективність у формуванні достовірної звітності та сприяє ухваленню обґрунтованих управлінських рішень.

Додаток Ж.2

ТОВ «СІРІУС.»

Акт-розрахунок визначення ринкової вартості винограду

м. Одеса

«10» жовтня 2025 р.

Ми, що нижче підписалися, комісія у складі:

- головного бухгалтера ТОВ «СІРІУС.» – Іваненко О. І. (голова комісії);
- агронома – Коваль С. В.;
- економіста – Гриценко Н. П.;
- представника адміністрації – Шевчук В. Д.

склали цей акт про те, що ми здійснили оцінку справедливої вартості врожаю винограду сорту «Одеський чорний», зібраного у вересні-жовтні 2025 року.

Розрахунок справедливої вартості винограду:

Показник	Значення
Сорт винограду	«Одесит»
Брутто-ціна 1 ц	3 400 грн
Очікувані витрати на продаж	250 грн
Справедлива вартість 1 ц	3 150 грн
Обсяг зібраного винограду	95 ц
Загальна вартість для оприбуткування	299 250 грн

Справедлива вартість визначена на основі аналізу регіональних ринкових цін і прайсів гуртових закупівель.

Підписи членів комісії:

Голова комісії: _____Іваненко О. І.
Агроном: _____ Коваль С. В.
Економіст: _____ Гриценко Н. П.
Адміністрація: _____ Шевчук В. Д.

Додаток И

Проєкт

Облікова аналітика виноробного підприємства

Додаток И.1

ПП «Винний Дім Гігінеішвілі»

_____2025 р. м. Київ

НАКАЗ № ___

Про облікову політику підприємства

На підставі Закону України від 16.07.1999 № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635,

НАКАЗУЮ:

1. Загальні положення

1.1. При веденні бухгалтерського обліку, організації фінансово-господарської діяльності та складанні фінансової звітності застосовувати Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

1.2. Ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності на підприємстві покласти на бухгалтерську службу (бухгалтерію) як штатний структурний підрозділ під керівництвом головного бухгалтера. Посадові обов'язки, права та відповідальність головного бухгалтера та працівників бухгалтерії визначаються чинним законодавством України та відповідними посадовими інструкціями, затвердженими керівником підприємства.

1.3. Забезпечити ведення бухгалтерського обліку в електронному вигляді за допомогою спеціального програмного забезпечення. Усі первинні документи, створені в електронній формі, відповідно до законодавства про електронний документообіг.

2. Запаси

2.1. Застосовувати при вибутті запасів (відпуску у виробництво, продажу, іншому вибутті) метод середньозваженої собівартості. Визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів проводити на дату здійснення кожної операції.

2.2. Одиницею бухгалтерського обліку запасів вважати їх найменування (назву) або однорідну групу (вид).

2.3. Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ), пов'язані з придбанням запасів, включати безпосередньо до первісної вартості конкретних придбаних запасів при їх оприбуткуванні (прямий метод).

2.4. Додаткові біологічні активи рослинництва (наприклад, чубуки, живці, отримані під час обрізки виноградників) при первісному визнанні оцінювати за

справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, із відображенням у складі запасів за дебетом субрахунку 211 (або 209).

2.5. Сільськогосподарську продукцію (зібраний врожай винограду, плодів, ягід) при її первісному визнанні оцінювати за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, відповідно до НП(С)БО 30. Оприбуткування зібраного врожаю власного виробництва здійснювати за дебетом рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

2.6. Для цілей бухгалтерського обліку до запасів включати такі активи з деталізацією за субрахунками відповідно до Робочого плану рахунків підприємства:

- сировину, основні та допоміжні матеріали, купівельні напівфабрикати, паливо, тару і тарні матеріали, запасні частини тощо, котрі обліковуються на рахунку 20 «Виробничі запаси»;
- малоцінні і швидкозношувані предмети, що обліковуються на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».;
- виноматеріали власного або купленого виробництва, що перебувають на технологічній обробці чи витримці та обліковуються на рахунку 25 «Напівфабрикати»;
- готову продукцію виноробства та садівництва (витримані та ординарні вина у пляшках / упаковках, свіжі плоди для продажу тощо), що обліковуються на рахунку 26 «Готова продукція»;.
- товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані та утримуються для подальшого продажу без переробки, котрі обліковуються на рахунку 28 «Товари»;

3. Біологічні активи та плодоносні рослини

3.1. *Класифікація об'єктів обліку*

3.1.1. Плодоносні рослини (зокрема, виноградники та плодоносні сади), які пов'язані з сільськогосподарською діяльністю та використовуються для виробництва сільськогосподарської продукції протягом періоду, що перевищує 12 місяців, класифікуються як об'єкти основних засобів та регулюються вимогами НП(С)БО 7 «Основні засоби».

3.1.2. Для досягнення плодоносного віку (експлуатаційної придатності) та зарахування до складу основних засобів, усі витрати на створення, закладання та вирощування таких насаджень обліковувати як незавершені капітальні інвестиції у створення основних засобів на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

3.1.3. На субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» відображати повний комплекс витрат, пов'язаних із закладанням, вирощуванням та облаштуванням промислових насаджень, включаючи витрати на підготовку ґрунту, вартість саджанців, матеріалів (шпалерні стовпи, дріт, системи крапельного зрошення тощо), а також витрати на подальший догляд за насадженнями до досягнення ними стадій промислового використання.

3.1.4. Переведення насаджень до складу основних засобів та введення в експлуатацію (відображення за дебетом субрахунку 108 «Багаторічні насадження та плодоносні рослини») здійснювати після досягнення ними

експлуатаційної придатності, яка визначається настанням стадії промислового (повного) плодоношення згідно з проектно-кошторисною документацією (або паспортом насаджень) і підтверджуються Актом ведення в експлуатацію, оформленим постійно діючою комісією підприємства.

3.1.5. Сільськогосподарська продукція, що росте на плодоносних рослинах (зокрема, незібраний врожай винограду або плодів «на лозі» від моменту формування зав'язі до моменту збору), є об'єктом регулювання НП(С)БО 30 «Біологічні активи», визначається поточним біологічним активом рослинництва та відображається в обліку на субрахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва».

3.2. ***Оцінка активів та методи визначення вартості***

3.2.1. При первісному визнанні сільськогосподарська продукція (зібраний виноград, плоди, ягоди тощо), яка отримана від плодоносних рослин, оцінювати за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи».

3.2.2. Справедливу вартість сільськогосподарської продукції визначати на основі ринкових цін на аналогічну продукцію (зокрема, за відповідними сортами винограду та плодових культур), що склалися в регіоні на дату їх збору (первісного визнання).

3.2.3. Первісна оцінка об'єктів плодоносних рослин (виноградників, садів) на субрахунку 108 «Багаторічні насадження» при введені їх в експлуатацію здійснювати за собівартістю, сформованою на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

3.2.4. Подальший облік плодоносних рослин на субрахунку 108 «Багаторічні насадження та плодоносні рослини» здійснювати за первісною вартість (собівартістю) з вирахуванням суми накопиченої амортизації та втрат від зменшення корисності.

3.2.5. Поточні біологічні активи рослинництва (незібраний врожай) на дату балансу оцінювати за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу. У разі, якщо справедливу вартість незібраного врожаю на дату балансу достовірно визначити неможливо, оцінку здійснювати за сумою фактично понесених витрат на їх вирощування (догляд).

3.3. ***Нарахування амортизації основних засобів*** (плодоносних рослин)

3.3.1. Нарахування амортизації об'єктів плодоносних рослин (виноградників, садів), що обліковуються на рахунку 108 «Багаторічні насадження та плодоносні рослини», здійснювати щомісячно прямолінійним методом протягом строку їх корисного використання.

3.3.2. Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт плодоносних рослин введено в експлуатацію.

3.3.3. Встановити такі строки корисного використання для груп плодоносних рослин підприємства:

- виноградники (плодоносні насадження винограду): строк корисного використання встановлюється в межах 25-40 років відповідно до технічного паспорту виноградників (паспорту експлуатації), з урахуванням сортових особливостей та природно-кліматичних умов;

- плодоносні сади (зерняткові, кісткові, ягідники): строк корисного використання встановлюється постійно діючою комісією підприємства при введені об'єкта в експлуатацію в межах від 15 до 30 років (залежно від виду насаджень та сорту).

3.3.4. На молоді насадження (виноградники, сади), які перебувають у стадії вирощування та догляду до досягнення ними стадії повного плодоношення та обліковують у складі незавершених капітальних інвестицій на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», амортизація не нараховується.

3.4. ***Одиниця обліку та облік витрат***

3.4.1. Об'єктом бухгалтерського обліку є окрема ділянка багаторічних насаджень (конкретний виноградний масив, поле), закріплена за певним сортом винограду та роком закладання.

3.4.2. Аналітичний облік витрат вести суворо розмежовано за технологічними стадіями та напрямами використання:

- стадія капітальних інвестицій: закладання виноградників та догляд за молодими насадженнями до моменту введення їх в експлуатацію (облік за дебетом субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»);

- стадія поточного виробництва: догляд за плодоносними насадженнями з метою отримання сільськогосподарської продукції (облік за дебетом субрахунку 231 «Рослинництво»);

- сортові категорії: технічні сорти (для промислової переробки /виноробства) та столові сорти;

3.4.3. Формування витрат на створення (закладання) виноградників на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» та витрат на вирощування поточних біологічних активів (врожаю) на субрахунку 231 «Рослинництво» здійснювати за прямою (виробничою) собівартістю, яка включає: вартість саджанців, добрива, ЗЗР (засоби захисту рослин), витрати на оплату праці з нарахуваннями, амортизацією спецтехніки та шпалерних систем, послуги сторонніх організацій тощо.

3.4.4. Витрати поточного року на догляд за плодоносними насадженнями накопичують за дебетом субрахунку 231 «Рослинництво» в розрізі кожного окремого виноградного масиву (номенклатурної групи/сортів).

3.4.5. Документування операцій здійснюються відповідно до затверджених форм первинних документів (Акт закладання багаторічних насаджень, Акт приймання-передачі основних засобів (ведення в експлуатацію), Щоденник надходження сільськогосподарської продукції, Акти списання ТМЦ тощо).

4. Необоротні активи

4.1. Застосовувати прямолінійний метод нарахування амортизації для всіх груп основних засобів, а також для інвестиційної нерухомості, у разі якщо вони обліковуються за первісною вартістю (собівартістю).

4.2. Застосовувати для малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) такий метод амортизації: у першому місяці використання (введення в експлуатацію) об'єкта нараховується 100 % його вартості. Для інших видів інших необоротних матеріальних активів застосовувати прямолінійний метод амортизації.

4.3. Застосовувати прямолінійний метод амортизації для всіх груп нематеріальних активів.

4.4. До складу малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) включати матеріальні активи з очікуваним строком корисного використання (експлуатації) понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) вартістю, що не перевищує ліміт, встановлений Податковим кодексом України 20000,00 гривень без урахування ПДВ. Зміна зазначеного вартісного ліміту в податковому законодавстві автоматично змінює критерії визнання МНМА в бухгалтерському обліку підприємства з дати набрання чинності відповідними змінами.

4.5. Переоцінку об'єктів основних засобів проводити, якщо залишкова вартість цього об'єкта відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу більше ніж на 10 відсотків (величина критерію суттєвості).

Під час вибуття об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів щомісячно (або раз на рік на дату балансу) в сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, зарахувати до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу в дооцінках.

4.6. Первісне визнання необоротних активів та груп вибуття як утримуваних для продажу проводити на дату, коли щодо них задовольняються умови, наведені в пункті 1 р. II НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

4.7. Для обліку необоротних активів використовувати рахунки з деталізацією за субрахунками відповідно до Робочого плану рахунків підприємства: 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи» та 15 «Капітальні інвестиції».

5. Контроль якості продукції

5.1. ***Організація контролю та об'єкти обліку***

5.1.1. Система контролю якості на підприємстві забезпечує трирівневий контроль:

- вхідний контроль сировини та матеріалів (винограду, купованих виноматеріалів, спирту, комплектуючих);
- операційний контроль на етапах технологічного процесу (бродіння, стабілізація, витримка, купажування);
- вихідний контроль готової продукції перед розливом та відвантаженням.

5.1.2. Витрати на здійснення контролю якості відображати в аналітичному обліку за Центрами відповідальності (місцем виникнення витрат), а саме: виробнича (технологічна), лабораторія, відділ технічного контролю, тощо.

5.1.3. Витрати на утримання виробничої лабораторії, включаючи оплату праці персоналу з нарахуваннями, вартість хімічних реактивів, матеріалів, скляного посуду, а також амортизацію та обслуговування обладнання, обліковувати за дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» (на окремому аналітичному субрахунку «Витрати на утримання лабораторії»).

5.1.4. Щомісячне включення витрат на обов'язкові лабораторні аналізи (згідно з ДСТУ та технологічними картами) до виробничої собівартості

відповідних видів продукції (дебет рахунок 23 «Виробництво»).

5.2. ***Облік зразків для лабораторних досліджень (дегустацій) та технологічних втрат***

5.2.1. Передачу виноматеріалів або вина для лабораторних аналізів та органолептичної оцінки (дегустації) здійснювати на підставі Актів відбору проб (зразків).

5.2.2. Затвердити нормативи відбору проб для кожного виду аналізу. Витрати в межах норм відносити на виробничу собівартість; понадлімітні (понаднормові) втрати – на фінансовий результат звітного періоду (субрахунок 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»).

5.2.3. Витрати на доопрацювання та стабілізацію виноматеріалів, які не відповідають технологічним вимогам за органолептичними чи фізико-хімічними показниками (якщо такі відхилення є технологічно виправними та передбаченими інструкціями), включати до виробничої собівартості відповідної партії як витрати на повторну технологічну обробку.

5.2.4. У разі неможливості виправлення технологічного браку (скисання, хвороби вина), продукцію списувати за фактичною собівартістю з відображенням у складі інших операційних витрат на субрахунку 24 «Брак у виробництві» з подальшим списанням на субрахунок 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» (у разі не встановлення винних осіб) або рахунок 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» (за рахунок винних осіб).

5.2.5. Документування процедур контролю здійснювати у реєстрах: «Журнал лабораторного контролю», «Технологічний журнал», «Акт дегустаційної комісії». Витрати на сторонні експертизи (зовнішні лабораторії, сертифікація відповідності продукції) підтверджувати актами виконаних робіт та відносити до складу загальновиробничих (рахунок 91 «Загальновиробничі витрати») або адміністративних витрат (рахунок 92 «Адміністративні витрати») залежно від мети експертизи.

5.2.6. У разі зниження якості продукції (втрати первісного очікування економічних вигод) під час тривалого зберігання, проводити уцінку запасів до чистої вартості реалізації на дату балансу відповідно до вимог НП(С)БО 9 «Запаси» з відображенням різниці у складі інших операційних витрат (субрахунок 946 «Втрати від знецінення запасів»).

6. Управлінський облік

6.1. ***Об’єкти управлінського обліку та центри відповідальності***

6.1.1. Виокремити в системі управлінського обліку Центри витрат (за виробничими переділами та стадіями технологічного циклу) та Центри прибутку (за напрямами реалізації і каналами дистрибуції), Об’єкти калькулювання визначати кожну окрему торгову марку (лінійку вина) та кожну технологічну партію (купаж) виноматеріалу.

6.1.2. Застосовувати позамовний (за партіями виноматеріалів) метод обліку витрат (для ексклюзивних партій та виноматеріалів на витримці) та попроцесний (попередільний) метод (для ординарних вин масового ринку).

6.1.3. Класифікувати витрати для цілей управлінського аналізу на змінні (сировина, склотара, етикетка, корок, капсула) та постійні (амортизація

обладнання, оренда, адміністративні витрати цеху та заводу).

6.1.4. Для оперативного аналізу та прийняття управлінських рішень використовувати систему обліку неповних витрат (лише змінних – «директ-костінг») для визначення маржинального доходу за кожним видом продукції (номенклатурною групою).

6.2. ***Управління запасами та витримкою***

6.2.1. Встановити внутрішні технологічні ліміти на природний убуток (сушку, поглинання клепкою бочки) під час витримки вина у дубових бочках на підставі галузевих нормативів та внутрішніх актів контрольних замірів, затверджених окремим наказом керівника. В управлінському обліку такі втрати списувати за фактичними даними для точного планування залишків виноматеріалів.

6.2.2. Здійснювати щомісячну оцінку виноматеріалів (що перебувають у незавершеному виробництві на рахунку 23 «Виробництво») на стадії бродіння, освітлення та стабілізації за ступенем технологічної готовності.

6.2.3. Запровадити щорічне бюджетування (планування) з такою обов'язковою структурою: Бюджет продажу (у розрізі сортів, торгових марок та ринків збуту); Виробнича програма; Бюджет закупівлі основних та допоміжних матеріалів (корок, капсула, короб, фільтрувальні матеріали, хімічні препарати).

6.2.4. Здійснювати щорічне порівняння фактичних показників з плановими (план-факт аналіз) з обов'язковим аналізом причин відхилень (ціна сировини, зміна технологічного виходу сусла, втрати при фільтрації та розливі тощо).

6.3. ***Управлінська звітність***

6.3.1. Затвердити перелік внутрішніх форм управлінської звітності: Звіт про доходи і витрати від операційної діяльності виноробних підприємств, Звіт за центрами витрат у виноробних підприємствах (в розрізі цехів переробки, витримки та розливу), Звіт про виконання планових показників на виноробних підприємствах (бюджетів), Управлінська звітність з енотуризму виноробного підприємства (аналіз доходів і витрат фірмового магазину, дегустаційного залу, екскурсійної діяльності), інші форми за розпорядженням фінансового директора (керівника).

6.3.2. Управлінська звітність подається керівництву щомісячно до 5-го числа місяця, наступного за звітним.

7.Облік операцій з диверсифікації діяльності

7.1. ***Сегментація видів діяльності***

7.1.1. З метою деталізації фінансового результату, оцінки рентабельності та формування сегментної звітності відповідно до НП(С)БО 29 «Фінансові звіти за сегментами», розподіляти діяльність за такими виокремленими сегментами:

- основний сегмент: промислове виробництво та оптова реалізація виноробної продукції;
- туристичний сегмент (енотуризм): послуги з проведення дегустацій, екскурсій, ресторанне обслуговування та організація заходів на території шато;
- сервісний сегмент: надання послуг з контрактного розливу виноматеріалів та переробки сировини сторонніх замовників;
- комерційний сегмент: роздрібна торгівля сувенірною продукцією,

аксесуарами для вина та супутніми товарами.

7.2. ***Визнання та облік доходів від диверсифікованих напрямів***

7.2.1. Для забезпечення детального аналітичного обліку доходів використовувати систему субрахунків третього та четвертого порядку до рахунку 70 «Доходи від реалізації»:

701 «Дохід від реалізації готової продукції»

- 7011 «Дохід від реалізації власного вина (гурт, внутрішній ринок)»;
- 7012 «Дохід від реалізації власного вина (експорт)»;

702 «Дохід від реалізації товарів»

- 7021 «Дохід від реалізації вина у фірмових магазинах (роздріб)»;
- 7022 «Дохід від реалізації сувенірів та винних аксесуарів»;
- 7023 «Дохід від реалізації продукції кухні/ресторану при дегустаційній залі»;

703 «Дохід від надання послуг»

- 7031 «Дохід від надання туристичних послуг (екскурсії, вхідні квитки)»
- 7032 «Дохід від проведення професійних та розважальних дегустацій»;
- 7033 «Дохід від надання послуг з контрактного розливу (сервісний сегмент)»;
- 7034 «Дохід від операційної оренди (оренда винних підвалів, локацій для фотосесій)».

7.2.2. Дохід від послуг енотуризму визнавати в момент фактичного завершення заходу (надання послуги) на підставі Актів наданих послуг або Звіту про реалізацію квитків/чеків РРО.

7.3. ***Розподіл витрат (Аллокація)***

7.3.1. Витрати, що безпосередньо стосуються диверсифікованих напрямів (собівартість сувенірів, продукти для дегустації сетів, заробітна плата гідів та сомельє), обліковувати на окремих субрахунках до рахунку 23 «Виробництво» (наприклад, 233 «Послуги туризму та дегустацій», 234 «Контрактний розлив») або дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації» (субрахунки 902 «Собівартість реалізованих товарів», 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»).

7.3.2. Спільні (накладні) витрати шато, які не можуть бути прямо віднесені на конкретний сегмент (утримання території шато, ландшафтний дизайн, охорона, освітлення, амортизація спільних будівель), розподіляти між виноробством та туризмом пропорційно до бази розподілу, затвердженої для загальновиробничих витрат (зокрема, пропорційно до прямих витрат на оплату праці виробничого персоналу та екскурсоводів).

7.4. ***Облік запасів для диверсифікованих напрямів***

7.4.1. Передачу власного вина з основного складу до дегустаційної зали або фірмового магазину (ресторану) оформляти як внутрішнє переміщення перекласифікацією із категорії «Готова продукція (рахунок 26) до категорії «Товари» (рахунок 28) за фактичною виробничою собівартістю на підставі Накладних-вимог на внутрішнє переміщення.

7.4.2. Товари в роздрібній торгівлі (у фірмовому магазині та барі)

обліковувати за цінами реалізації з використанням субрахунку 285 «Торгова націнка» відповідно до методу, передбаченого НП(С)БО 9 «Запаси».

7.5. ***Облік маркетингових активів та заходів***

7.5.1. Витрати на проведення фестивалів вина, участь у виставках, проведення презентацій та створення іміджевих зон на території підприємства відносити на витрати на збут (рахунок 93 «Витрати на збут») у періоді їх фактичного понесення.

7.5.2. Вино власного виробництва, використане для маркетингових (рекламних) дегустацій під час виставок або промо-заходів, списувати на витрати на збут (рахунок 93 «Витрати на збут») за фактичною собівартістю на підставі затверджених керівником норм та Актів списання. На суму списаного з метою реклами вина податкові зобов'язання з ПДВ відповідно до Податкового кодексу України не нараховувати, за умови наявності затвердженого Положення про маркетингову політику та кошторису заходу.

7.5.3. Економічний аналіз диверсифікованих напрямів здійснювати шляхом формування щоквартальних та щорічних звітів у розрізі кожного операційного сегменту для оцінки рентабельності та доцільності подальшого інвестування у проєкти з диверсифікації.

8. Резерви і забезпечення

8.1. Величину резерву сумнівних боргів визначати із застосуванням методу абсолютної суми сумнівної заборгованості відповідно до вимог НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». Для обліку використовувати рахунок 38 «Резерв сумнівних боргів».

Резерв сумнівних боргів створюється щодо конкретного дебітора (гуртового покупця, замовника послуг контрактного розливу тощо) на підставі аналізу його платоспроможності, у разі наявності ознак сумнівності (порушення строків оплати за договором більше ніж на 90 або 180 днів, порушення справи про банкрутство тощо). Для обліку резерву використовувати рахунок 38 «Резерв сумнівних боргів».

8.2. Створювати забезпечення на оплату відпусток працівникам підприємства (резерв відпусток) відповідно до вимог НП(С)БО 11 «Зобов'язання».

Забезпечення створює щомісячно для визначення майбутніх витрат на оплату щорічних (основних та додаткових) відпусток, а також для компенсацій за невикористані відпустки.

Величина забезпечення розраховується як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам за поточний місяць та коефіцієнта, визначеного як відношення річної планової суми на оплату відпусток до річного планового фонду оплати праці, із збільшенням на суму нарахованого єдиного соціального внеску (ЄСВ) за встановленою законодавством ставкою.

Облік забезпечення на оплату відпусток вести за дебетом витратних рахунків (23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» – залежно від місця працевлаштування робітників) та кредитом субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток».

9. Доходи і витрати

9.1. Оцінку ступеня завершеності операції з надання послуг (зокрема, послуг з контрольного розливу, переробки давальницької сировини чи проведення комплексних заходів енотуризму) проводити шляхом вивчення виконаної роботи (метод оцінки виконаних робіт на дату балансу).

9.2. Затвердити такий перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат (рахунок 91 «Загальновиробничі витрати»):

1. Змінні загальновиробничі витрати (обсяг яких змінюється пропорційно зміні обсягів виробництва і які повністю включаються до складу виробничої собівартості продукції і місяці їх виникнення):

- витратні матеріали, мастильні речовини, інструменти та запчастини до загальновиробничого обладнання;
- електроенергія, вода та інші енергоресурси, які використовуються безпосередньо для забезпечення роботи технологічного обладнання цехів переробки, витримки та розливу, у разі неможливості їх прямого віднесення на конкретний об’єкт калькулювання.

2. Постійні загальновиробничі витрати (обсяг яких залишається незмінним або майже незмінним при зміні обсягів виробництва і які розподіляються на виробничу собівартість з урахуванням нормальної виробничої потужності):

- оплата праці загальновиробничого персоналу (начальників цехів, технологів, агрономів, лабораторного персоналу, охорони виробничих об’єктів);
- відрахування на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) загальновиробничого персоналу;
- витрати на оплату службових відряджень загальновиробничого персоналу;
- амортизація основних засобів, виноградників та садів у період їх плодоношення, а також МНМА загальновиробничого призначення;
- витрати на утримання, експлуатацію, сервісне обслуговування і ремонт основних засобів загальновиробничого призначення;
- витрати на оренду, опалення, освітлення, водовідведення, вентиляцію, кондиціонування (підтримання температурного режиму) й інші витрати на утримання виробничих приміщень та винних підвалів;
- витрати на спеціалізоване програмне забезпечення для управління виробництвом, зв’язок тощо.

Розподіл загальновиробничих витрат здійснюється щомісячно з використанням такої бази розподілу: прямі матеріальні витрати, що включаються до виробничої собівартості продукції (або обсяг виробленої продукції / виноматеріалів у декалітрах (дал)).

9.3. Затвердити наступний перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг):

1. Прямі матеріальні витрати:

- вартість сировини й основних матеріалів (виноград, виноматеріали);
- купівельні напівфабрикати, комплектуючі вироби, допоміжні матеріали (склотара, корок, капсула, етикетка, коробка, короб);
- вартість послуг сторонніх організацій виробничого характеру.

2. Прямі витрати на оплату праці:

- основна заробітна плата працівників, зайнятих у виробництві продукції (робітники ліній розливу, трактористи / робітники на виноградниках під час збору врожаю, працівники цехів переробки);

- додаткова заробітна плата працівників, зайнятих у виробництві продукції.

3. Відрахування на соціальні заходи (ЄСВ на пряму зарплату виробничого персоналу).

4. Амортизація виробничого обладнання (лінії розливу, пресів, ємностей для бродіння / зберігання).

5. Інші прямі витрати.

6. Розподілені загальновиробничі витрати.

9.4. Для обліку доходів використовувати рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності» відповідно до Робочого плану рахунків підприємства.

9.5. Для обліку витрат використовувати виключно рахунки класу 9 «Витрати діяльності».

10. Дебіторська і кредиторська заборгованість

10.1. Розраховувати теперішню вартість довгострокової дебіторської заборгованості відповідно до вимог НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» за формулою: $PV=FV:(1+i)^n$, де PV – теперішня (продисконтована) вартість; FV – майбутня вартість грошей (сума майбутнього погашення заборгованості); i – ставка дисконтування; n – кількість періодів до дати погашення).

Застосовувати для дисконтування довгострокової дебіторської заборгованості ставку відсотка за депозитами на аналогічний строк за аналогічних умов на основі середньозважених ставок за депозитами, опублікованих на офіційному сайті Національного банку України (НБУ) за місяць, у якому виникла така заборгованість.

10.2. Розраховувати теперішню вартість довгострокової кредиторської заборгованості відповідно до вимог НП(С)БО 11 «Зобов'язання» за формулою: $PV=FV:(1+i)^n$ (де PV – теперішня (продисконтована) вартість; FV – майбутня вартість грошей (сума майбутнього погашення зобов'язання); i – ставка дисконтування; n – кількість періодів до дати погашення).

Застосовувати для дисконтування довгострокової кредиторської заборгованості ставку відсотка, за якою підприємство може отримати в позику кошти на аналогічний строк за аналогічних умов (ринкову вартість відсотка). Як таку ставку використовувати середню ринкову ставку за кредитами для корпоративного сектору у відповідній валюті за даними статистичної звітності НБУ на дату визнання зобов'язання.

11. Звітність

11.1. Складати та подавати пакет фінансової звітності, передбачений Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» у складі:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан) – форма № 1;
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) – форма № 2;
- Звіт про рух грошових коштів – форма № 3;
- Звіт про власний капітал – форма № 4;

- Примітки до фінансової звітності – форма № 5 та інші додатки, передбачені нормативно-правовими актами.

11.2. Подавати проміжну (квартальну) та річну фінансову звітність користувачам, визначеним законодавством, у встановлені Порядком подання фінансової звітності терміни.

11.3. Фінансова звітність складати на основі даних бухгалтерського обліку, відповідно до принципів, зазначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», зокрема принципів нарахування та відповідності доходів і витрат.

11.4. Звіт про рух грошових коштів складати прямим методом (за формою № 3) на підставі аналізу руху грошових коштів за статтями надходжень та видатків.

11.5. Відстрочені податкові активи (ВПА) та відстрочені податкові зобов'язання (ВПЗ) (у тих звітних періодах, коли підприємство зобов'язано їх застосовувати в бухгалтерському обліку відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток») наводити в балансі в сумі, що визначається на дату річної фінансової звітності (або щоквартально на дату проміжної фінансової звітності).

11.6. При включенні до фінансової звітності показників фінансової звітності господарської одиниці, розташованої за межами України, для перерахунку доходів, витрат і руху грошових коштів застосовувати офіційний валютний курс НБУ на кінець дня дати здійснення операції (крім країн з гіперінфляцією) відповідно до вимог НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

11.7. Операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображати у валюті звітності (гривні) із застосуванням офіційного валютного курсу НБУ, що діє на дату здійснення операції (дати визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат) відповідно до вимог НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

11.8. У звіті про управління, який подається разом із річною фінансовою звітністю у випадках, передбачених Законом, відображати фінансову та нефінансову інформацію, що характеризує стан і перспективи розвитку підприємства, його вагомі ризики та показники діяльності.

12. Інвентаризація

12.1. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності на підприємстві обов'язково проводити суцільну інвентаризацію активів і зобов'язань перед складанням річної фінансової звітності відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого Міністерством фінансів України від 02.09.2014 №879.

Річну інвентаризацію об'єктів основних засобів, нематеріальних активів, біологічних активів, незавершеного виробництва, запасів, коштів, дебіторської та кредиторської заборгованості проводити в обов'язковому порядку в період з 01 жовтня по 31 грудня звітного року на підставі окремого наказу керівника.

Інвентаризація земельних ділянок, будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів може проводитися один раз на три роки.

12.2. Для здійснення інвентаризації, оформлення її результатів і прийняття

рішень за її результатами створити постійно діючу інвентаризаційну комісію, персональний склад якої затвердити окремим розпорядчим документом (наказом) керівника підприємства.

Для безпосереднього проведення інвентаризації у місцях зберігання та виробництва (на виноградниках, у цехах переробки, витримки, розливу, на складах готової продукції та у фірмових магазинах) створити робочі інвентаризаційні комісії.

12.3. Результати інвентаризації оформляти інвентаризаційними описами, актами інвентаризації та порівняльними відомостями за формами, затвердженими законодавством або розробленими підприємством самостійно із зазначенням обов'язкових реквізитів.

При інвентаризації виноматеріалів на витримці та у незавершеному виробництві обов'язково проводити заміри залишків у технологічних місткостях (цистернах, бочках) із залученням лабораторії підприємства для визначення точного об'єму (в декалітрах) та якісних характеристик (вміст спирту, цукру, кислотності).

Виявлені під час інвентаризації розбіжності (лишки або нестачі) регулюються комісією відповідно до вимог законодавства та відображаються в бухгалтерському обліку того місяця, в якому завершено інвентаризацію.

13. Документообіг

13.1. Рух первинних документів на підприємстві та строки їх обробки регулювати Графіком документообігу, який затверджується окремим організаційно-розпорядчим документом (наказом) керівника підприємства.

13.2. Кожну господарську операцію відображати в бухгалтерському обліку виключно на підставі первинних документів, які фіксують факти здійснення таких операцій (видаткових накладних, актів приймання-передачі робіт/послуг, товарно-транспортних накладних, товарних знаків, касових ордерів тощо).

13.3. Для забезпечення достовірного обліку та юридичної сили, усі первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції (або безпосередньо після її завершення) та містити обов'язкові реквізити, визначені статтею 9 Закону України «Про бухгалтерський˘ облік та фінансову звітність в Україні» (назву документа (форми); дату складання; назву підприємства; зміст і обсяг господарської операції та одиницю виміру господарської операції; посади і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарських операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції, відповідальних осіб та інші.

13.4. Застосовувати змішану (паперово-електронну) форму документообігу. Первинні документи, створені в електронній формі, застосовуються в бухгалтерському обліку за умови дотримання вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг.

13.5. Усі первинні документи, регістри бухгалтерського обліку та фінансову звітність зберігати відповідно до вимог чинного законодавства протягом строків, визначених Переліком типових документів, що створюються під час діяльності суб'єктів господарювання (але не менше строків,

встановлених Податковим кодексом України).

Відповідальність за забезпечення збереження первинних документів, регістрів обліку та звітності протягом встановлених строків покласти на головного бухгалтера та керівника відповідних структурних підрозділів (за напрямами діяльності).

14. Інші положення

14.1. Керуючись НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та відповідними рекомендаціями Міністерства фінансів України, установити такі кількісні критерії суттєвості інформації в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності:

- для статей Балансу (Звіту про фінансовий стан) – 5 % від загальної суми підсумку Балансу (валюти балансу);
- для статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) – 5 % суми чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- для окремих видів доходів і витрат (аналітичний облік) – 2 % від суми чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) або 5% від суми фінансового результату до оподаткування за попередній рік;
- для інформації про господарські операції та події (рух активів, зобов'язань, капіталу) – до 3% вартості відповідного класу чи групи активів, зобов'язань або власного капіталу;
- для проведення переоцінки або зменшення корисності об'єктів основних засобів і нематеріальних активів – 10 % справедливої вартості об'єкта на дату балансу;
- для визначення подібності активів при операціях обміну – 5 % справедливої вартості об'єктів обміну;
- для статей Звіту про рух грошових коштів – 5 % суми чистого руху грошових коштів від операційної діяльності;
- для статей Звіту про власний капітал – 5 % від загального розміру власного капіталу підприємства.

14.2. Вести бухгалтерський облік відповідно до Робочого плану рахунків активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, що є невід'ємним Додатком до цього Наказу.

14.3. Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті відповідно до вимог НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» здійснювати на дату балансу, а також на дату здійснення господарської операції в межах її обсягу (застосувати нерозгорнутий спосіб відображення курсових різниць на дату операції).

Директор _____ Д. С. КАМІНСЬКИЙ

Головний бухгалтер _____ Н. В. ЛЮЛЯВСЬКА

Додаток И.2

Робочий план рахунків підприємства

Таблиця И.2.1

№ з/п	Номер і назва рахунку	Номер субрахунку	Назва субрахунку	Номер і назва аналітичного рахунку (за потреби)	Примітки
1	2	3	4	5	6
Клас 1. Необоротні активи					
1	10 Основні засоби	101	Земельні ділянки		
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель		
		103	Будинки та споруди		
		104	Машини та обладнання		
		105	Транспортні засоби		
		106	Інструменти, прилади та інвентар		
		108	Багаторічні насадження та плодоносні рослини		
		109	Інші основні засоби		
2	11 Інші необоротні матеріальні активи	112	Малоцінні необоротні матеріальні активи		
		113	Тимчасові (нетитульні) споруди		
		114	Природні ресурси		
		115	Інвентарна тара		
		116	Предмети прокату		
		117	Інші необоротні матеріальні активи		
3	12 Нематеріальні активи	121	Права користування природними ресурсами		
		122	Права користування майном		
		123	Права на комерційні позначення		
		124	Права на об’єкти промислової власності		
		125	Авторське право та суміжні з ним права		
		127	Інші нематеріальні активи		
4	13 Знос (амортизація) необоротних активів	131	Знос основних засобів		
		132	Знос інших необоротних матеріальних активів		
		133	Накопичена амортизація нематеріальних активів		
5	15 Капітальні інвестиції	151	Капітальне будівництво		
		152	Придбання (виготовлення) основних засобів		
		153	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів		
		154	Придбання (створення) нематеріальних активів		
6	16 Довгострокові біологічні активи	161	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю		

Продовження Додатку И.2

1	2	3	4	5	6
		162	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю		
		165	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю		
		166	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю		
7	17 Відстрочені податкові активи				
8	18 Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи				
Клас 2. Запаси					
9	20 Виробничі запаси	201	Сировина й матеріали		
		202	Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби"		
		203	Паливо		
		204	Тара й тарні матеріали		
		205	Будівельні матеріали		
		206	Матеріали, передані в переробку		
		207	Запасні частини		
		208	Матеріали сільсько-господарського призначення		
		209	Інші матеріали		
10	21 Поточні біологічні активи	211	Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю		
11	22 Малоцінні та швидкозношувані предмети				
12	23 Виробництво		*За видами виробництв (переділами) (вирощування винограду, переробка, виробництво виноматеріалів, виробництво (розлив) вина тощо)*	231 Рослинництво; 232 Переробка, 233 Послуги туризму та дегустацій; 234 Контрактний розлив	
13	24 Брак у виробництві				
14	25 Напівфабрикати		За видами напівфабрикатів		
15	26 Готова продукція	261	Вино	За назвами (видами)	
		262	Напівфабрикати на продаж		
16	27 Продукція сільсько-господарського виробництва	271	Рослинництво (виноград)	За сортами	

Продовження Додатку И.2

1	2	3	4	5	6
17	28 Товари	281	Товари на складі		
		282	Товари в торгівлі		
		283	Товари на комісії		
		284	Тара під товарами		
		285	Торгова націнка		
Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи					
18	30 Готівка	301	Готівка в національній валюті		
		302	Готівка в іноземній валюті		
19	31 Рахунки в банках	311	Поточні рахунки в національній валюті		
		312	Поточні рахунки в іноземній валюті		
		313	Інші рахунки в банку в національній валюті		
		314	Інші рахунки в банку в іноземній валюті		
20	34 Короткострокові векселі одержані	341	Короткострокові векселі, одержані в національній валюті		
		342	Короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті		
21	35 Поточні фінансові інвестиції				
22	36 Розрахунки з покупцями та замовниками	361	Розрахунки з вітчизняними покупцями	За кожним покупцем	
		362	Розрахунки з іноземними покупцями	За кожним покупцем	
23	37 Розрахунки з різними дебіторами	371	Розрахунки за виданими авансами		
		372	Розрахунки з підзвітними особами		
		374	Розрахунки за претензіями		
		375	Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків		
		377	Розрахунки з іншими дебіторами		
24	38 Резерв сумнівних боргів		За видами резервів		
25	39 Витрати майбутніх періодів				
Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов’язань					
26	40 Зареєстрований (пайовий) капітал				
27	41 Капітал у дооцінках	411	Дооцінка (уцінка) основних засобів		
		412	Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів		
28	42 Додатковий капітал	421	Емісійний дохід		
		422	Інший вкладений капітал		
		423	Накопичені курсові різниці		
		424	Безоплатно одержані необоротні активи		
		425	Інший додатковий капітал		

Продовження Додатку И.2

1	2	3	4	5	6
29	43 Резервний капітал				
30	44 Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	441	Прибуток нерозподілений		
		442	Непокриті збитки		
		443	Прибуток, використаний у звітному періоді		
31	45 Вилучений капітал				
32	46 Неоплачений капітал				
33	47 Забезпечення майбутніх витрат і платежів	471	Забезпечення виплат відпусток		
		472	Додаткове пенсійне забезпечення		
		473	Забезпечення гарантійних зобов'язань		
		474	Забезпечення інших витрат і платежів		
34	48 Цільове фінансування і цільові надходження				
35	49 Страхові резерви				
Клас 5. Довгострокові зобов'язання					
36	50 Довгострокові позики				
37	51 Довгострокові векселі видані	511	Довгострокові векселі, видані в національній валюті		
		512	Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті		
38	53 Довгострокові зобов'язання з оренди				
39	54 Відстрочені податкові зобов'язання				
Клас 6. Поточні зобов'язання					
40	60 Короткострокові позики				
41	61 Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями				
42	62 Короткострокові векселі видані	621	Короткострокові векселі, видані в національній валюті		
		622	Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті		
43	63 Розрахунки з постачаль-никами та підрядниками	631	Розрахунки з вітчизняними постачальниками	За кожним постачальником	
		632	Розрахунки з іноземними постачальниками	За кожним постачальником	

Продовження Додатку И.2

1	2	3	4	5	6
44	64 Розрахунки за податками й платежами	641	Розрахунки за податками	За видами податків	
		642	Розрахунки за обов'язковими платежами		
		643	Податкові зобов'язання		
		644	Податковий кредит		
45	65 Розрахунки за страхуванням	651	За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування		
		652	За соціальним страхуванням		
		655	За страхуванням майна		
46	66 Розрахунки за виплатами працівникам	661	Розрахунки за заробітною платою		
		662	Розрахунки з депонентами		
47	67 Розрахунки з учасниками та кошти клієнтів				
48	68 Розрахунки за іншими операціями	681	Розрахунки за авансами одержаними		
		684	Розрахунки за нарахованими відсотками		
		685	Розрахунки з іншими кредиторами		
49	69 Доходи майбутніх періодів				
Клас 7. Доходи і результати діяльності					
50	70 Доходи від реалізації	701	Дохід від реалізації готової продукції	7011 Дохід від реалізації власного вина; 7012 Дохід від реалізації власного вина (експорт);	
		702	Дохід від реалізації товарів	7021 Дохід від реалізації вина у фірмових магазинах (роздріб); 7022 Дохід від реалізації сувенірів та винних аксесуарів; 7023 Дохід від реалізації продукції кухні/ресторану при дегустаційній залі	
		703	Дохід від реалізації робіт і послуг	7031 Дохід від надання туристичних послуг (екскурсії, вхідні квитки); 7032 Дохід від проведення професійних та розважальних дегустацій; 7033 Дохід від надання послуг з	

Продовження Додатку И.2

1	2	3	4	5	6
				контрактного розливу (сервісний сегмент); 7034 Дохід від операційної оренди (оренда винних підвалів, локацій для фотосесій)	
51	71 Інший операційний дохід	711	Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти		
		712	Дохід від реалізації інших оборотних активів		
		714	Дохід від операційної курсової різниці		
		715	Штрафи, пені, неустойки		
		716	Відшкодування раніше списаних активів		
		717	Дохід від списання кредиторської заборгованості		
		718	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів		
		719	Інші доходи від операційної діяльності		
52	72 Дохід від участі в капіталі				
53	73 Інші фінансові доходи				
54	74 Інші доходи				
55	76 Страхові платежі				
56	79 Фінансові результати	791	Результат операційної діяльності		
		792	Результат фінансових операцій		
		793	Результат іншої діяльності		
Клас 9. Витрати діяльності					
57	90 Собівартість реалізації	901	Собівартість реалізованої готової продукції	За видами продукції	
		902	Собівартість реалізованих товарів		
		903	Собівартість реалізованих робіт і послуг	За видами робіт і послуг	
58	91 Загально-виробничі витрати				
59	92 Адміністративні витрати				
60	93 Витрати на збут				
61	94 Інші витрати операційної діяльності				
62	95 Фінансові витрати				

Продовження Додатку И.2

1	2	3	4	5	6
63	96 Втрати від участі в капіталі				
64	97 Інші витрати				
65	98 Податок на прибуток				

Джерело: сформовано автором.

Додаток К

Характеристика енотуристичних послуг та їх облікове відображення

Додаток К.1

Виокремлені періоди виникнення та розвитку винного туризму у світі т а в Україні

Таблиця К.1.1

Опис етапів становлення винного туризму у світі	Період	Опис етапів становлення винного туризму в Україні
1	2	3
Перші подорожі, що пов'язані з виноробством здійснювались в Стародавньому Єгипті, Греції та Римі. Вино – важлива частина культури, тому подорожі в регіони, де виготовляли вино – відбувалось як частина торговельних і культурних контрактів	**Античність** *(2000 р. до н.е. – VI ст. н.е.)*	Виноробство розпочалось з IV ст. до н.е., коли давньогрецькі колоністи в Причорномор'ї (Ольвія, Пантікапей, Херсонес) почали вирощувати виноград та виготовляти вино
Виноробство контролюється переважно монастирями (Франція, Італія, Німеччина). Паломники та торговці відвідували винні регіони, що сприяло обміну досвідом і популяризації місцевих вин	**Середньовіччя** *(V ст. – XV ст.)*	Монастирі і місцеві громади продовжували традиції виноробства та винну культуру закладаючи перші традиції (Закарпаття та Буковина)
Виноробство поширилось у країни Нового Світу (Південна Америка, ПАР, Австралія, США). Почали формуватися винні регіони, такі як Бордо та Шампань. У XVIII ст британські аристократи подорожують до Франції й Італії та відвідують виноробні з пізнавальною метою	**Новий час** *(XVI – XVIII ст.)*	Під впливом європейських традицій та виноробних культур в Україні розвивається виноробство завдяки контрактам із сусідніми країнами. Активно закладаються виноградники в південних регіонах (Крим та Одещина). У цей період з'являються перші згадки про дегустаційні практики для еліт
Подорожі до винних регіонів стали доступнішими завдяки розвитку залізниць і пароплавів. З'явились перші організовані винні тури у Франції, Італії та Португалії. Стимулюванню подорожей до місць виробництва сприяло збільшення експорту вин	**Промисловий розвиток** *(XIX ст. – початок XX ст.)*	Виноробство набуває масового характеру. З кінця XVIII ст. розпочалося промислове виноробство і будуються перші винні заводи в Криму, Одещині та Закарпатті. Формується експортний потенціал і закладаються основи для майбутнього винного туризму (винних турів ще не існує)
Після Другої світової війни, завдяки економічному зростанню та розвитку туризму, винний туризм почав активно розвиватися. У 70-х роках Каліфорнія (США) почала активно просувати винний туризм (Напа-Веллі)	**1922 – 1991 рр.**	***Радянський період.*** Виноробство є частиною планової економіки, де акцент робиться на масове виробництво (відповідно якість знижується). Відкрились винні заводи Масандра та Шабо, що мали туристичний потенціал, однак туристичні відвідування

Продовження Додатку К.1

1	2	3
Франція, Італія та Іспанія створюють спеціальні винні маршрути		виноробних підприємств не є систематичними і містять епізодичний характер. З ***1985 - 1989 рр. антиалкогольна компанія М. Горбачова*** знищила 200 тис.га виноградників, що призвело до обмеження туристичних поїздок на виноробні підприємства, спаду виробництва та зниження культури споживання і розвитку нелегального алкоголю.
З'являються офіційні винні дороги та туристичні маршрути. Винний туризм стає частиною гастрономічного та культурного туризму. В Країнах Нового світу активно розвиваються виноробні регіони, де пропонують дегустації та енотуристичні програми.	**Кінець XX ст. – початок XXI ст.**	Після незалежності України (1991 р.) виноробні підприємства почали переходити у приватну власність. Відбувається відродження традиційних методів виноробства та закладаються передумови розвитку винного туризму. З 2000-х років з'являються перші організовані винні тури (маршрути), а виноробні господарства активно розвивають інфраструктуру для прийому туристів, пропонуючи екскурсії, дегустації, культурні програми та майстер-класи. З'являються винні фестивалі.
Пандемія COVID-19 змусила галузь адаптуватись та розвивати локальний туризм, цифрові дегустації та віртуальні винні тури. Запроваджуються екологічні практики та концепція сталого винного туризму, який поєднується з енорекреацією, пропонуючи комплексний відпочинок із гастрономічними, оздоровчими та культурними елементами.	**Сучасний етап** *(2020-ті роки - сьогодення)*	Пандемія COVID-19 та військові дії внесли корективи в розвиток винного туризму. Виноробні підприємства адаптуються до нових реалій (онлайн-дегустації, розвиток внутрішнього туризму). Акцент відбувається на унікальності сортах та сталому розвитку виноробства. Масштабна війна (з 2022 року) призвела до руйнування виноробних господарств, міграції фахівців і зменшення кількості туристів.

Джерело: сформовано автором на основі джерел: [7 22, 46, 83,93, 110,170, 175, 316].

Додаток К.2

Узагальнені інтерпертації винного туризму в працях науковців

Таблиця К.2.1

№ з-п	Автор	Визначення	Джерело
1	2	3	4
1.	Басюк Д. І.	Винний туризм – спеціалізований вид туризму, повязаний з ознайомленням історією, технологією та культурою споживання алкогольних напоїв у певному регіоні та дегустацією алкогольних напоїв безпосередньо у виробника. Еногастрономічний туризм – передбачає вивчення традиційних для конкретної місцевості продуктів, алкогольних та безалкогольних напоїв і культури їх поєднання та споживання	Басюк Д.І. Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції «Здобутки, проблеми та перспективи розвитку готельно-ресторанного та туристичного бізнесу» (м. Київ, 29–30 жовтня 2012 року), К., 2012. – 409 с.; Басюк Д. І. Теоретичні та прикладні аспекти формування дестинацій винного туризму: моногр. Камянець – Подільський, 2014. 272 с.
2.	Божук Т. І., Прокопчук Л. А.	Винний туризм, - це спеціалізований вид туризму, що має на меті дегустацію, споживання, купівлю вина безпосередньо у виробника. Він включає відвідування плантацій виноградників, дегустаційних залів, підвалів та ресторанів, що пропонують послуги дегустації вина; відвідування винних фестивалів; відвідування інших спеціалізованих заходів. Також винний туризм передбачає не лише дегустацію напоїв, а й ознайомлення з традиціями виноробства в країні	Божук Т. І., Прокопчук Л. А. Сучасний стан і перспективи розвитку винного туризму (на прикладі Закарпатської області). Туристична індустрія: сучасний стан і перспективи розвитку: VI Міжнар. наук.-практ. конф. (28-29 квітня 2011 р.). Луганськ, 2011. Т .2. № 6. С. 171-177.
3.	Зарічняк А. П., Островська Х. В.	Винний туризм – спеціалізований туристичний напрямок, що має на меті знайомство з історією, технологією і культурою споживання вина в облраній дестинації та його дегустацію безпосередньо у виробника	Зарічняк А. П., Островська Х. В. Винний туризм: дефініція, основні компоненти та особливості. International scientific journal «Grail of Science»ю 2022. № 23. С.42-46. DOI: 10.36074/grail-of-science.23.12.2022.03
4.	Кляп М. Р. Шандор Ф. Ф.	Винний туризм – різновид туризму, що має на меті дегустацію, споживання, купівлю вина безпосередньо на місці у виробника	Кляп М .П. Сучасні різновиди туризму : [навч. посіб.] : М. П. Кляп, Ф.Ф. Шандор. К. : Знання, 2011. 334 с. (Вища освіта XXI століття). URL: http://pidruchniki.com/1584072043514/ turizm/suchasni_riznovidi_turizmu.
5.	Ковешніков В. С., Гармаш В. В.	Винно-гастрономічний туризм – це напрям туризму, що поєднує дегустацію місцевих вин та страв, знайомство з кулінарними традиціями	Ковешніков В. С., Гармаш В. В. Винний та гастрономічний туризм: важливий потенціал розвитку економіки. Інвестиції: практика та

Продовження Додатку К.2

1	2	3	4
		регіону, відвудування виноробних підприємств, ресторанів з регіональною кухнею та участь у кулінарних майстер-класах	досвід. 2017. № 4. С. 32-37
6.	Комарніцький І. В.	Винний туризм передбачає не лише дегустацію напоїв, а й ознайомлення з традиціями виноробства в країні	Комарніцький І. О. Кулінарний туризм в Україні: стан і перспективи регіонального розвитку в контексті підготовки до ЄВРО 2012 // Географія і туризм: наук. зб. ред кол. Я. Б. Олійник та ін. К.: Альтпрес, 2011. Вип. 14. С. 101-106
7.	Маслов Є. П.	Винний туризм – це окремий напрямок дегустаційного туризму; це спеціалізовані поїздки організованих груп любителів або професіоналів (виноторгівців, власників ресторанів та ін.).	Маслов Е. С. Можливість розвитку винного туризму та готельного комплексу. Вчені записки ТНУ. Серія: економіка, 2007. Т.20 (59). № 1. С. 102-107
8.	Михайлюк О. Л.	Виноробний туризм як симбіоз пізнавальної програми, пов'язаної з вивченням вирощування і збору винограду, його переробкою, подальшою дегустацією готової продукції, з відвідуванням визначних пам'яток виноробного регіону. Автор зазначає, що це спеціалізований туризм, що стоїть на стику розважального та зеленого туризму.	Михайлюк О. Л. Перспективи розвитку винних туристичних кластерів на Півдні України. Наук. вісн. ОНЕУ. 2013. № 1. С..31.
9.	Патійчук В. О.	Винний туризм – це туристичні подорожі, пов'язані з відвідуванням різних місць виробництва, винний туризм передбачає не лише дегустацію напоїв, а й ознайомлення з традиціями виноробства в країні.	Патійчук В. О., Оболончик А. В. Сучасні тенденції розвитку винного туризму в Європі. URL: https://tourlib.net/statti_ukr/patijchuk2.htm.
10.	Пергат А. П.	Виноробний туризм – симбіоз пізнавальної програми, повязаної з вивчення визначних памяток виноробного регіону.	Пергат А. П. Винний туризм України, як складова виннх турів Європи. Географічні науки. URL: http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/91211/22-Pergat.pdf?sequence=1.
11.	Рибінцев В. А.	Винний туризм – це частина зеленого туризму, який сьогодні користується великою популярністю в світі, але в нашій країні починає тільки зароджуватися	Рыбинцев В. А. Виноград и вино Украины: история, государство (теоретические и организационно – экономические аспекты развития). К. : ИАЭ, 1998. – 447 с.
12.	Рудакевич І. Р.	Енотуризм – це один з популярних різновидів туризму останніх років, щоб	Рудакевич І.Р. Розвиток енотуризму в південно-західній Польщі.

Продовження Додатку К.2

1	2	3	4
		дізнатися більше про вино, виноградарство чи його гатунки, про навколишнє середовище для вина, тобто у виноградниках, фабриках з переробки, виноробних госпдарствах	Матеріали Міжнародної науково-практичної онлайн конференції «Практика і перспективи розвитку еногастрономічного туризму: світовий досвід для України», 17 травня 2018 р. К.: НУХТ, 2018 р. С.115-118
13.	Boniface Priscill; Frances	Дегустаційний туризм – термін, що вживається для позначення аналізованого явища («Tasting Tourism/Food and Drink Tourism»).	Boniface Priscilla (2003) Tasting tourism: travelling for food and drink. London, New York: Routledge. 175 p. Available at: https://www.taylorfrancis.com/books/9781315241777Salvoni/. Frances (2019) Tasting Tourism: Food Consumption and the Touristic Experience. Available at: https://medium.com/@thefastfoodist/tasting-tourism-food-consumption-and-the-touristic-experience-e3fa686172e8.
14.	Carlsen J.; Głąbiński Z.	Енотуризм – вид туризму, основною мотивацією якого є відвідування виноградників і місць виробництва вина або участь у святах, пов'язаних з виноробством з метою дегустації вина або вивчення виноробних регіонів.	Carlsen, J. 2004. A Review of Global Wine Tourism Research. Journal of Wine Research, 15(1), pp. 5-13. Available at: https://doi.org/10.1080/09571260420000300281. Głąbiński, Z. 2018. Turystyka winiarska-problemy terminologiczne, konsumenci i możliwości rozwoju. Ekonomiczne Problemy Turystyki, 42(2), pp. 9-17
15.	Corina Larisa BUNGHEZ	Енотуризм складається з відвідування виноробної зони, виноградника та винного льоху, що завершується дегустацією, яка також включає презентацію винного маршруту від вирощування і збору винограду до процесів розливу та витримки.	Corina Larisa BUNGHEZ (2022), Enotourism: Analysis and Case Study. Journal of Eastern Europe Research in Business and Economics Vol. 2022 (2022). Article ID 403938. DOI: 10.5171/2022.403938.
16.	Salvado, J.O.M.G.	Енотуризм – це зростаюча екосистема, що складається з підсистем території, туризму та винної культури, яка включає більше, ніж відвідування виноробень та купівлю вина, і пов'язана з ландшафтом, спадщиною, ідентичністю та пам'яттю про місця,	Salvado, J.O.M.G. (2016). Enotourism ecosystem: stakeholders´coopetition model proposal. Tourism and Hospitality International Journal, 6(2), 77-93. http://www.isce-turismo.com/revista-cientifica/volume-6--nmero-2-edio-especial.

Продовження Додатку К.2

1	2	3	4
		дотримуючись принципів сталого розвитку. Енотуризм, винний туризм або винотуризм – це складна екосистема, сильно фрагментована попитом, пропозицією, процесами, діяльністю, результатами, гравцями, спадщиною і культурною ідентичністю, багатофункціональним сільським ландшафтом, де «homo turisticus» є найважливішою дійовою особою в процесі	
17.	Hall C.	Енотуризм має на меті відвідування виноградників, виноробень, винних фестивалів та винних виставок, тоді як основними мотиваційними факторами для відвідувачів є дегустація вина та/або знайомство з атрибутами виноробного регіону.	Hall, C., (1996). Wine Tourism in New Zeland. In J. Higham (Ed.). Proceedings of Tourism Down Under II. Research Conference, pp.109119. Dunedin: University of Otago.
18	Getz D.	Wine tourism has the potential to provide a competitive advantage to regions with a grape and wine industry as well as to generate business for wineries and other related products.	Getz, D. (2000). Explore Wine Tourism: management, development & destinations. Cognizant Communication Corp.
19.	Williams W., Kelly J.	Винний туризм має потенціал забезпечити конкурентну перевагу регіонах з виноградарсько-виноробною галуззю, а також створити бізнес для виноробних підприємств та інших супутніх продуктів.	Williams, W. & Kelly, J., (2001). Cultural Wine Tourists: Product Development Considerations for British Columbia’s Resident Wine Tourism Market. International Journal of Wine Marketing (13,3). U.K.: Emerald, C.59.
20.	Charters and Ali-Knight	Досвід винного туризму охоплює багато характеристик, включаючи стиль життя, освіту, зв’язок з мистецтвом, вином і їжею, дегустації та продаж у підвалах, екскурсії на виноробні, інтеграцію з іміджем туристичної дестинації та маркетингові можливості, які підвищують економічні, соціальні та культурні цінності території.	Charters, S., and AliKnight, J., (2002). Who is the wine tourist? Tourism Management, 23 (3), pp. 311319.

Джерело: сформовано автором.

Додаток К.3

Характеристика видів енотуристичних послуг та їх відображення в обліку

Таблиця К.3.1

Види послуг	Характеристика		Відображення в обліку
1	2		3
Види енотуристичної діяльності			
Дегустації	Дегустаційні сети: 1. Різні цінові категорії; 2. За типами вин: - Ігристі вина (класичний метод, резервуарний метод, пет-нат); - Натуральні вина / вина без фільтрації. 3. Тематичні: - «Вино одного сорту» але з різних ділянок чи років урожаю; - Вертикальна дегустація (одна марка, але різні роки); - Горизонтальна дегустація: одного року, але різних виноробів / різних стилів (сухе, напівсолодке, ігристе); - Весняний сет молодих вин; - Літній сет легких білих та рожевих вин; - Осінній сет з вин нового урожаю; - Святковий різдвяний /новорічний сет (з глінтвейном, ігристим); 4. Лінійка «Крафтові відкриття року»; 5. Ексклюзивні позиції малої партії; 6. Експериментальні купажі		Рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» Рахунок 703/1 «Дегустації» Рахунок 93 «Витрати на збут» Рахунок 93/1 «Безкоштовні дегустації»; Рахунок 93/2 «Витрати на проведення дегустацій» Рахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» Рахунок 903/1 «Собівартість дегустаційних послуг»
Екскурсії	Виноробня: - індивідуальні; - групові	Виноградники: - індивідуальні; - групові	Рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»; Рахунок 703/2 «Екскурсії індивідуальні» Рахунок 703/3 «Екскурсії групові» Рахунок 93 «Витрати на збут» Рахунок 903/2 «Собівартість екскурсій індивідуальних» Рахунок 903/3 «Собівартість екскурсій групових» Рахунок 93/3 «Витрати на проведення екскурсій»
Тематичні тури	Основний;		Рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»

Продовження Додатку К.3

1	2	3
	Розширений; Преміум.	Рахунок 703/4 «Тематичні тури (платні)» Рахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» Рахунок 903/4 «Собівартість тематичних турів» Рахунок 93 «Витрати на збут» Рахунок 93/4 «Витрати на проведення тематичних турів (безкоштовні)»
Майстер класи	***1. Винні:*** - «Витримка та теруар: народження стилю»: порівняння вин, витриманих у різних типах бочок (дуб, акація, каштан) і різних ділянок виноградника; - «Секрети дегустації від сомельє»: оцінити колір, аромат, смак, «тіло» вина, як описати букет? Що таке післясмак та баланс? - Догляд за лозою: обрізка, пасинкування, збір врожаю (майстер клас у сезон)	Рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» Рахунок 703/5 «Майстер класи винні (платні)» Рахунок 903/5 «Собівартість винних майстер класів» Рахунок 703/6 «Майстер класи гастрономічні (платні)» Рахунок 903/6 «Собівартість гастрономічних майстер класів» Рахунок 703/7 «Майстер класи творчі (платні)» Рахунок 903/7 «Собівартість творчих майстер класів» Рахунок 93 «Витрати на збут» Рахунок 93/5, 93/6, 93/7 «Витрати на проведення майстер класів» (винні, гастрономічні, творчі)
	2. Гастрономічні: -Готування страв з виноградного листя (долма); -Приготування винного соусу чи маринаду; -Поєднання сирів з різними видами вин; -Приготування винного желе; -Десерти на основі вина (кекси, глінтвейн у чашках, муси); -Шоколадний майстер-клас: створення цукерок з вином чи родзинками.	
	3. Творчі: -Купажування: «Створи власне вино» / «Зроби свій купаж» (створення власної суміші вин та гастрономічна пара); -«Глінтвейн своїми руками»: варіння глінтвейну з різними спеціями; -Паста-паті: приготування пасти та підбір до неї вина.	
Лекції	***1. Від сомельє:*** -Виноград і клімат: як народжується смак вина; -Історія винобробства регіону: від античності до тепер; -Етикет винної дегустації; -Поєднання вин та їжі (food & wine pairing);	

Продовження Додатку К.3

1	2	3
Лекції	-Культура вина у світі: традиції Франції, Італії, Іспанії…; -Сезонність у виноробств: рік у винограднику; -Символіка та дизайн винних етикеток; -Вино в мистецтві та літературі.	Рахунок 361 «Розрахунки з покупцями» Рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» Рахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» Рахунок 23 «Виробництво» Рахунок 66 «Розрахунки з оплати праці» Рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками» Рахунок 20 «Запаси» Розрахунок 92 / 93 - витрати на захід (оренда залу, матеріалів)
	2. Від Директора / Технолога виноробні: -Вина названі на честь історичних постатей чи події регіону; -Легенди та традиції виноробства певної місцевості; -Технології та секрети крафтового виноробства; -Виноград і клімат: як народжується смак вина; -Мистецтво створення купажу; -Старі винні підвали та їх таємниці.	
Продаж сувенірної продукції	***Винна тематика:*** - Пляшка вина в подарунковому оформленні; - Міні пляшечки дегустаційного формату (100-200 мл); - Колекційні вина обмеженого тиражу; - Набори для дегустацій: бокали з логотипом, декантери, штопори, пробки; - Дерев'яні коробки, або тубуси для вина з гравіюванням; - Спеціальні винні келихи, зроблені локальними майстрами	Рахунок 701 «Дохід від реалізації готової продукції» Рахунок 93 «Витрати на збут» Рахунок 702 «Дохід від реалізації товарів» Рахунок 902 «Собівартість реалізованих товарів» Рахунок 361 «Розрахунки з покупцями» Рахунок 28 «Товари» Рахунок 20 «Виробничі запаси» Рахунок 23 «Виробництво»
	Етно/гастрономічна: - Локальні сири, мед, джеми, варення, соуси, що поєднуються з вином; - Олія з виноградних кісточок; - Гастрономічні набори: Вино+сир/мед/горіхи; - Шоколад з виноградом або підібраний під сорти вина	
	Брендова продукція: - Футболки, худі, кепки, сумки з логотипом виноробні; - Керамічні чи скляні келихи з гравіюванням або розписом; - Магніти, брелки, значки з символікою виноробні; - Еко-сумки (шопери) з фірмовим стилем.	

Продовження Додатку К.3

1	2	3
	Поліграфія та сувеніри з історією: - Брошури та книги про історію виноробні чи виноробство регіону; - Карти виноградників або винних маршрутів; - Сертифікати на дегустацію або на екскурсію (подарункові сертифікати).	
	Декор і крафт: - Свічки з ароматом виноробної лози чи вина; - Вироби з корків, дерев'яні підставки, декор з винних бочок; - Дошки для сиру або підставки з дерева виноградної лози.	
	Косметика та товари для дому: - Натуральна косметика з виноградних кісточок або екстракту виноградного листя (скраби, креми, олії); - Мила ручної роботи з додаванням виноградної шкірки чи вина	
Гатрономічний супровід	Гастро вечеря: 1. Сет «Вино та локальні сири»; 2. Сет «Вино і мед»; 3. Сет «Вино та шоколад»; 4. Сет «Вино і м'ясні делікатеси»; 5. Сет «Вино та фрукти сезону».	Рахунок 361 «Розрахунки з покупцями» Рахунок 703 «Дохід від реалізації послуг» Рахунок 20 «Виробничі запаси» Рахунок 23 «Виробництво» Рахунок 28 «Товари» Рахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» Рахунок 93 «Витрати на збут»
Фото-зони / трансфер	***Фото зони***: - Інсталяція з винних бочок (лавка, келихи, виноград, квіти); - Арт-зона з виноградною лозою (жива арка або плетений тунель із лозами); - «Винний рік»: декорації, що ілюструють етапи виробництва вина: збір урожаю, бочки, розлив; - Тематичний трон або лавка винороба (дубові бочки чи винний прес); - Сезонні фотозони; - Зона з видом на виноградники.	Рахунок 361 «Розрахунки з покупцями» Рахунок 703 «Дохід від реалізації послуг» Рахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» Рахунок 93 «Витрати на збут» Рахунок 20 «Виробничі запаси» Рахунок 23 «Виробництво» Рахунок 28 «Товари»

Продовження Додатку К.3

1	2	3
	Трансфер (додаткова послуга): - Групові тури на мікроавтобусі; - Індивідуальний трансфер. - Туристичний винний маршрут; - Трансфер на тематичні події (виставки, ярмарки тощо); Трансфер з дегустацією в дорозі (легкі закуски, розповідь гіда).	

Джерело: сформовано автором

Додаток К.4

Сформовані типові кореспонденції за видами наданих послуг з енотуризму на виноробні

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	2	3	4
	Дегустації		
1.	Списання вартості вина, використаного на дегустації0	93	26 (20)
2.	Списання вартості закусок, матеріалів	93	20
3.	Зарплата персоналу, зайнятого на заході	93	66
4.	Послуги дизайну, поліграфія, оренда залу	93	63
	Безкоштовна дегустація	-	93
1.	Визнання доходу від дегустацій	361 (37)	703
2.	Списання вартості використаного вина	903	20
3.	Списання інших прямих витрат (закуски, матеріали)	903	20
4.	Зарплата персоналу	903	66
	Платна дегустація	703	361 (37)
1.	Формування фінансових результатів (прибуток/ збиток)	79	903 (собівартість)
		703	79
	Екскурсії		
1.	Визнання доходу за проведення екскурсії	361 (37)	703
1.	Списання витрат на організацію екскурсії (заробітна гіда, транспорт, поліграфія, оренда аудіосистеми, тощо)	903	23 (20, 25)
2.	Інші витрати (реклама туру, організаційні послуги)	93	63
	Платна екскурсія	703	361 (37)
1.	Формування фінансових результатів (прибуток/ збиток)	79	903 (собівартість), 92/93 (загальногосподарські чи збутові)
		703	79
2.	Списання витрат на провдення екскурсії (зарплата, транспорт, буклети)	93	23 (20, 66)
	Безкоштовна екскурсія	-	93

Продовження Додатку К.4

1	2	3	4
	Тематичні тури		
1.	Визнання доходу від тематичного туру	361 (37)	703/4
2.	Списання собівартості туру (заробітна плата гіда, транспорт, декор, дегустаційні сети, оренда апаратури, буклети)	903/4	23 (20, 25)
3.	Реклама і маркетинг туру	93	63
4.	Зарплата маркетолога чи організатора	93	66
	Платний тематичний тур	703/4	361 (37)
1.	Формування фінансових результатів (прибуток/ збиток)	79/4	903/4 (собівартість), 93 (збут)
		703/4	79/4
	Безкоштовний тематичний тур	-	93/4
	Майстер класи		
1.	Визнання доходу від майстер-класу	361 (37)	703/5 (6 або 7)
2.	Списання вартості використаних матеріалів (вино, продукти, крафтові заготовки	903/5 (6 або 7)	20
3.	Списання зарплати ведучого майстер-класу	903/5 (6 або 7)	66
4.	Інші витрати (декор, реклама)	903/5 (6 або 7)	63
	Платний винний / гастрономічний / творчий майстер-клас	703/5 (6 або 7)	361 (37)
1.	Формування фінансових результатів (прибуток/ збиток)	79/5	903/5 (6 або 7), 93/5 (6 або 7)
		703/5	79/5
	Безкоштовний майстер-клас	-	93/5 (6 або 7)
	Лекції		
	Платна лекція:		
1.	Нараховано дохід від лекції (виручка за актом / рахунком)	361	703
2.	Отримано оплату від відвідувачів (готівка / банк)	30, 31	361
3.	Відображено податкові зобов’язання з ПДВ	703	641
4.	Відображено витрати на заробітну плату	93	66
5.	Відображено послуги сторонніх контрагентів	93	63
6.	Списано витрати на організацію лекції (заробітна плата сомельє, витрати на матеріали,	903	23, 66, 92/93

Продовження Додатку К.4

1	2	3	4
	оренду залу, презентаційні матеріали тощо)		
7.	Формування фінансових результатів (прибуток/ збиток)	703, 903 79	791 703, 903
	Безкоштовна лекція:		
1.	Відображено витрати на заробітну плату лектору	92, 93	66
2.	Відображено ЄСВ на заробітну плату	92, 93	65
3.	Відображено послуги сторонніх контрагентів (оренда приміщення, зовнішній лектор)	93	63, 685
4.	Списано витрати на використані матеріали (презентаційні матеріали, друк буклетів)	93	20, 22
5.	Зведені витрати на проведення безкоштовної лекції віднесено до витрат на збут (маркетинг, реклама бренду)	93	23, 20, 66
	Сувенірної продукції		
	Продаж		
1.	Відображено дохід від реалізації сувенірної продукції (накладна, чек, РРО)	361, 377	702
2.	Отримано оплату за сувенірну продукцію (готівка, банк)	30, 31	361
3.	Відображено податкові зобов’язання з ПДВ	702	641
4.	Списано собівартість реалізованої сувенірної продукції (закупівельна вартість / виробнича)	902	28
5.	Формування фінансових результатів (прибуток/ збиток)	702, 902	791
	Безкоштовна роздача сувенірної продукції		
1.	Списано вартість реалізованої сувенірної продукції розданої безкоштовно відвідувачам (як маркетингові витрати)	93	28
2.	Безкоштовна роздача класифікується як рекламна акція – нараховано податкові зобов’язання з ПДВ	93	641
3.	Витрати на пакування, брендування, доставку сувенірів	93	20, 22, 685
	Сувенірна продукція виготовлена власними силами		
1.	Списано матеріали на виготовлення сувенірної продукції	23	20
2.	Відображено заробітну плату працівників, зайнятих у виробництві сувенірів	23	65

Продовження Додатку К.4

1	2	3	4
3.	Нараховано ЄСВ на заробітну плату	23	65
4.	Оприбутковано готову сувенірну продукцію власного виробництва	28	23
	Гастрономічний супровід		
	Платний гастрономічний супровід		
1.	Відображено дохід від надання гастрономічних послуг (продаж квитків, чек, РРО)	361, 377	703
2.	Отримано оплату за гастровечерю (готівка, банківський рахунок)	30, 31	361
3.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	703	641
4.	Списано вартість використаних продуктів, напоїв, інгредієнтів для гастровечері	903	20, 28
5.	Віднесено витрати на оплату праці кухарів, сомельє, офіціантів	903	66
6.	Нараховано ЄСВ на зарплату	903	65
7.	Формування фінансових результатів (прибуток/ збиток)	703, 903	791
	Безкоштовний гастрономічний супровід (маркетинговий захід, бонус до екскурсії)		
1.	Списано вартість продуктів, напоїв використаних для безкоштовної гастровечері	93	20, 28
2.	Віднесено витрати на оплату праці кухарів, сомельє, офіціантів	93	66
3.	Нараховано ЄСВ на зарплату	93	65
4.	Якщо захід має рекламний характер – нараховується ПЗ з ПДВ	93	641
	Додаткові витрати (сервіс, оренда, музика, оформлення залу)		
1.	Витрати на оренду залу, обладнання, музичний супровід	903 (платна послуга), 93 (безкоштовна)	685
2.	Витрати на оформлення залу, сервіровка, друк меню	903, 93	20, 22, 685
	Фото-зони / Трансфер		
	Платні послуги		
1.	Відображено дохід від надання послуг (продаж квитків, чек, РРО)	361, 377	703
2.	Отримано оплату від клієнтів (готівка, банківський рахунок)	30, 31	361
3.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	703	641
4.	Списано витрати на організацію фото-зони (декор, реквізит, оренда обладнання, заробітна плата)	903	20, 22, 28, 66, 65, 685
5.	Списано витрати на організацію трансферу (паливо, амортизація авто, заробітна плата	903	203, 131, 66, 65, 685

Продовження Додатку К.4

1	2	3	4
	водія, послуги перевізника)		
6.	Формування фінансових результатів (прибуток/ збиток)	703, 903	791
	Безкоштовні послуги		
1.	Списано витрати на створення та утримання фото-зони (декор, ремонт, обладнання)	93	20, 22, 685
2.	Заробітна плата персоналу (фотограф, аніматори, техпрацівники)	93	66
3.	ЄСВ на заробітну плату	93	65
4.	Витрати на трансфер (паливно-мастильні матеріали)	93	203, 66, 65, 685
5.	Якщо захід має рекламний характер – нараховується ПЗ з ПДВ	93	641

Джерело: розробка автора.

Додаток Л

Порівняльна характеристика систем відстежування виробленої продукції для виноробних підприємств України

Система	Тип	Відстеження пляшок/ партій	QR / RFID інтеграція	Контроль по регіонах	Підтримка в Україні	Ціна/впровадження	Сайт	Позитивні сторони	Негативні сторони	Можливості обліку	Можливості контролю
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
IT-Enterprise	ERP для харчової промисловості	Так	QR / RFID	Так	Так	Висока	it-enterprise.com	Повна автоматизація виробництва, облік рецептур, планування змін, звіти про змінни залишків сировини та напівфабрикатів	Складність впровадження, потребує часу і ресурсів на адаптацію	Облік виробництва, рецептур, змінні залишки сировини, планування виробництва за змінами	Детальні звіти по змінах, контроль за залишками, плануванням виробництва
Wine Suite	CRM та маркетинг для виноробства	Так	QR	Так	Часткова	Середня	wine-suite.com	Інтеграція з винним туризмом, прямими та онлайн-продажами, збір даних та цифровий маркетинг	Обмежені можливості для складного виробництва, більше фокус на маркетинг та продажі	Управління винним туризмом, прямими та онлайн-продажами, маркетинг, CRM	Збір даних про клієнтів, аналітика продажів, маркетингові кампанії
BAS ERP	ERP	Так	QR (можливе)	Так	Так	Середня	bas-soft.eu	Українське ПЗ, підтримує податкові вимоги, адаптоване під виробництво	Інтерфейс складний для новачків, потрібен фахівець	Сильна бухгалтерія, склад, партії, ціноутворення	Моніторинг партій, залишків, продажів, регіональних розподілів
Odoo ERP	ERP (модульна)	Так	QR / RFID	Так	Часткова	Низька / середня	odoo.com	Відкрите ПЗ, гнучкість, гарний інтерфейс, багатомовність	Потрібен технічний фахівець для налаштування, менше локалізації для України	Виробництво, партії, запаси, аналітика, CRM	Візуальні дашборди, контроль каналів збуту, індивідуальні звіти по регіонах
SAP Business One	ERP (високий рівень)	Так	QR / RFID	Так	Через партнерів	Висока	sap.com	Потужна система, світовий лідер, глибокий контроль	Висока вартість, складність впровадження	Повний життєвий цикл товару, глибока аналітика, фінанси, логістика	Контроль по регіонах, роздріб, опт, канали, точки продажів
MoySklad	Хмарна CRM+облік	Так (партії)	QR	Так (аналітика)	Так	Доступна / по підписці	moysklad.ua	Простота, онлайн-доступ, мобільний додаток	Обмежені можливості кастомізації складних виробничих процесів	Товари, партії, склади, клієнти, продажі	Прості дашборди, аналітика продажів, інтеграція з маркетплейсами
Bitrix24 + склад CRM	CRM + облік	Обмежено (немає партій)	QR (через модулі)	Так	Так	Доступна / підписка	bitrix24.ua	Інтеграція з сайтом, маркетинг, комунікації з клієнтами	Не підходить для складного виробництва	Менеджмент клієнтів, продажів, базова логістика	Контроль клієнтів, звіти по регіонах і менеджерах
Microsoft Dynamics 365 Sales	ERP/CRM; B2B/B2C продажі	Ні, але можна через кастомні рішення	Power Platform, QR/ RFID	Так (геоаналітика)	Так	Висока (ліцензія та впровадження)	https://learn.microsoft.com/	Гнучка система CRM, глибока інтеграція з Microsoft 365, Power BI, Teams, Outlook,потужна аналітика, автоматизація процесів, прогнозування продажів.	Не призначений спільно для виробництва або трекінгу продукту, обмежена підтримка української локалізації	Облік клієнтів, історія взаємодії, прогнозування доходів, не веде б/о або облік ТМЦ напряму. З обліком товару – через інтеграцію Supply Chain Management або сторонні рішення	Контроль за діяльністю менеджерів, ефективністю продажів, встановлення KPI, автоматичне надсилання сповіщень, контроль за регіонами, ринками, типами продукції (через кастомізацію).

Джерело: розроблено автором.

Додаток М

Система контролю в управлінні виробництвом продукції виноробства

Додаток М.1

Методичні підходи державного фінансового контролю ефективності використання державної фінансової підтримки виноградарства і виноробства

1. Логіка контролю: від процесів до результатів.

- Впровадження логіко-структурної матриці (LFM) для кожної програми: Inputs → Activities → Outputs → Outcomes → Impacts.
- Ex-ante оцінка – обґрунтування потреби, визначення цільових KPI та ризиків (приклад оцінки наведено в додатку 1).
- Mid-term review – проміжна перевірка ефективності і коригування програм.
- Ex-post оцінка – вимірювання додатковості, ефективності витрат, стійкості ефектів.

2. Інтегрована дата-платформа контролю.

- Інтеграція Державного аграрного реєстру (ДАР) та Виноградарсько-виноробного реєстру з базами ДПС, Держгеокадастру, митниці і Держстату.
- Єдина карта бенефіціарів – унікальний ідентифікатор заявника та ділянки.
- Автоматизовані перехресні звірки даних для підтвердження площ, урожайності, податкових платежів.

3. Geo- та Remote-sensing контроль

- Геотеговані зобов'язання: GPS-контури ділянок у реєстрі.
- Супутниковий моніторинг NDVI/LAI і дані метеостанцій для перевірки стану виноградників.
- Фотозвітність із тайм-штампами + вибіркові інспекції.

4. Ризик-орієнтований підхід

- Карта ризиків: завищення площ, дублювання компенсацій, фіктивні постачальники, невідповідність сортів.
- Risk-scoring отримувачів: виявлення аномалій у врожайності чи витратах.
- Динамічні вибірки для аудиту залежно від рівня ризику.

5. Критерії та KPI ефективності

- Процеси: % повних заявок, середній час розгляду, частка е-документообігу.
- Outputs: площі закладених виноградників, кількість модернізованих ліній.
- Outcomes: приріст урожайності, частка продукції з GI, приріст експорту.
- Ефективність витрат: ₴/га, ₴/т, ₴/1 грн доданої вартості.

6. Документальне забезпечення

- Стандартизовані пакети доказів (накладні, сертифікати, фотозвіти).
- Єдині шаблони: паспорт проєкту, чек-лист верифікації, акт підтвердження результатів.
- Електронний аудит-трек у реєстрі.

7. Антикорупційні інструменти

- Red-flags: пов’язані компанії, аномальні ціни, повторні компенсації.
- Clawback-механізм: повернення коштів у разі зловживань.
- Ротація інспекторів, подвійний контроль високоризикових кейсів.

8. GI та якість продукції

- Верифікація походження винограду і технологій виробництва.
- Лабораторний контроль відповідності енологічним практикам.
- Оцінка економічного ефекту GI: ціна, експорт, впізнаваність.

9. Фінансові інструменти

- Розмежування грантів, дотацій, компенсацій відсоткових ставок та податкових стимулів.
- Відповідність правилам держдопомоги ЄС (de minimis, заборона подвійного фінансування).
- Leverage-ефект: приватні інвестиції ≥ 1,5 на 1 грн держпідтримки.

10. Прозорість і підзвітність

- Публічний дашборд із даними за регіонами і бенефіціарами.
- Канал для повідомлень про порушення та громадський моніторинг.
- Оприлюднення звітів про ефективність і аудитів.

Ключові показники ефективності (Key Performance Indicators - KPI) та ризики для контролю ефективності державної підтримки виноградарства

1. Основні KPI ефективності

Категорія	Показник (KPI)	Метод вимірювання
Процес	% повних заявок	Аналіз електронних заяв у реєстрі
Процес	Середній час розгляду заявки	Система обліку часу опрацювання
Output	Закладені площі виноградників (га)	Звіти + геодані
Output	Кількість модернізованих ліній переробки	Акти виконаних робіт
Outcome	Приріст урожайності (ц/га)	Статзвітність, ДАР
Outcome	Частка продукції з GI (%)	Реєстр GI + дані продажів
Outcome	Приріст експорту (%)	Дані митниці
Ефективність	₴/1 га нових насаджень	Співвідношення фінансування і результату
Ефективність	₴/1 т додаткового винограду	Аналіз виробничих звітів
Стійкість	% виживання насаджень через 3 роки	Акти перевірок + супутникові дані

2. Карта основних ризиків

Ризик	Метод реагування
Завищення площ виноградників	Перехресні звірки з кадастром, супутниковий моніторинг
Дублювання компенсацій	Автоматизовані звірки в реєстрах
Фіктивні постачальники	Перевірка сертифікатів та акредитацій
Невідповідність сортів заявленим	Лабораторні аналізи, сертифікати саджанців
Заниження обсягів виробництва	Звірка даних ДПС, митниці і ДАР
Маніпуляції з GI	Контроль маркування та походження продукції
Корупційні ризики у відборі заявок	Ротація інспекторів, подвійний контроль
Зловживання фінансуванням	Clawback-механізм, штрафи, повернення коштів

Словник ключових термінів
до пропозицій щодо оновлення методичних підходів державного фінансового контролю у виноградарстві та виноробстві

KPI (Key Performance Indicators): Ключові показники ефективності – конкретні вимірювані критерії, за якими оцінюється результативність програм підтримки (до пр., урожайність, площі насаджень, ₴/га витрат).

LFM (Logical Framework Matrix): Логіко-структурна матриця – методологічний інструмент планування й оцінки, що будує логіку «Ресурси → Дії → Результати → Наслідки».

GI (Geographical Indications): Географічні зазначення – офіційно зареєстровані назви вин та продуктів, які вказують на їх походження з певної території (до пр., «Закарпатське вино»).

Clawback-механізм: Інструмент повернення бюджетних коштів у разі порушення умов або зловживань при отриманні державної підтримки.

Risk-scoring: Методика оцінки ризиків на основі сукупності показників та даних, що дає змогу визначати «профіль ризику» заявника чи проєкту.

Ex-ante / Mid-term / Ex-post оцінка: Етапи оцінки програм: Ex-ante – до запуску (обґрунтування і прогноз), Mid-term – у процесі реалізації (проміжна перевірка), Ex-post – після завершення (фактична ефективність).

Remote-sensing (RS): Дистанційне зондування Землі – технології супутникового моніторингу для контролю стану виноградників, урожайності, пошкоджень.

Red-flags: Сигнали-попередження про можливі порушення чи шахрайство (аномальні ціни, пов’язані компанії, повторне фінансування).

Dashboards: Візуальні панелі з ключовими показниками програми (обсяги підтримки, карта ділянок, досягнуті KPI).

Додаток М. 4

Характеристика основних етапів внутрішнього контролю технологічного процесу

Таблиця М.4.1

Етапи контролю	Характеристика етапу	Прийоми контролю	Характеристика результатів контролю	Методи контролю
1	2	3	4	5
Контроль за якістю сировини	Якість продукту залежить від характеристики винограду, дріжджів та інших компонентів, які використовуються у виробництві	перевірка фізико-хімічних параметрів винограду	вміст цукру, кислотність, рівень pH, фенольні сполуки	Лабораторні дослідження
		контроль за станом сировини	відсутність гнилі, зараження грибками, механічних пошкоджень	огляд
		відбір тестування дріжджів	перевірка штампів, їх відповідність технологічним вимогам	тестування
		контроль за якістю води	якщо вона використовується у виробництві, до прикладу, для миття обладнання або регулювання кислотності	лабораторні дослідження
Контроль за процесом переробки винограду	Технологічні процеси, які визначають якість сусла і його подальшу ферментацію	Контроль за дробленням і пресуванням	правильний тиск на виноградне сусло дає змогу зберегти ароматичні речовини й уникнути надмірного виоремлення танінів	органолептична оцінка
		фільтрація та відстоювання сусла	перевіряється рівень механічних домішок, чистота і прозорість	автоматизовані системи моніторингу
		температурний режим під час пресування	його порушення може призвести до окислення соку та втрати органолептичних якостей	автоматизовані системи моніторингу
Контроль за процесом ферментації	Ферментація – ключовий етап, що впливає на смак та аромат вина	відстеження температури бродіння	підтримання оптимальних значень для різних сортів вин	автоматизовані системи моніторингу
		контроль за рівнем цукру і спирту	регулярні лабораторні вимірювання дають змогу запобігти зупинці або надмірному затягуванню бродіння	лабораторні дослідження
		перевірка роботи дріжджів	спостереження за активністю дріжджових культур, уникнення небажаних побічних процесів (до прикладу, утворення летючих кислот)	спостереження

Продовження табл. М.4.1

1	2	3	4	5
Контроль за витримкою та стабілізацією вина	Після ферментації внутрішній контроль спрямований на забезпечення правильного дозрівання вина	перевірка якості бочок або місткостей для витримки	Відсутність тріщин, сторонніх запахів	огляд
		моніторинг процесу мікрооксигентації	Контроль за доступом кисню, щоб уникнути передчасного старіння вина	автоматизовані системи моніторингу
		хімічний аналіз стабільності	Перевірка на осадження білкових і мінеральних сполук, визначення рівня діоксину сірки (SO_2) як консерванта	лабораторні дослідження
Контроль за процесом фільтрації та розливу	Цей етап є критично важливим для збереження якості вина перед його потраплянням до споживача	мікробіологічний контроль	Запобігання потраплянню бактерій та дріжджів у готовий продукт	лабораторні дослідження
		контроль стерильності тари	Перевірка чистоти пляшок, корків, закупорювального матеріалу	огляд
		фільтрація	Контроль за ступенем освітлення вина без втрати його смакових якостей	органолептична оцінка
Контроль за маркуванням та зберіганням	Забезпечує маркетингові характеристики і брендові показники, що дає змогу розширити коло споживачів та ринки збуту	перевірка відповідності маркування	Правильність зазначеного складу, року врожаю, регіону виробництва, вмісту алкоголю	Документальна перевірка
		контроль умов зберігання	Дотримання оптимальної температури і вологості для запобігання окисленню та псуванню вина	автоматизовані системи моніторингу

Джерело: розроблено автором.

Таблиця М.4.2

Характеристика ризиків, що впливають на якість виноробної продукції

Група ризику	Складові ризику	Характеристика ризику
1	2	3
Агрокліматичні ризики	Зміна клімату	Підвищення середньорічних температур і зменшення кількості опадів можуть впливати на рівень цукристості та кислотності винограду
	Посухи або надмірні опади	Недостатня вологість призводить до зменшення врожайності, а надмірна – до загнивання ягід
	Град, заморозки, аномальні температури	Можуть повністю знищити врожай або погіршити його якість
	Хвороби винограду (оїдіум, мільдью, сіра гниль.	Поширюються за несприятливих погодних умов і негативно впливають на продуктивність виноградної лози
Технологічні ризики	Нестабільність бродіння	Якщо температура ферментації надто висока або низька, дріжджі можуть працювати неправильно, що вплине на смак
	Окислення вина	Відбувається через контакт із киснем на різних етапах виробництва (до прикладу, під час переливання або розливу). Це може призвести до зміни кольору, смаку й аромату
	Дефекти витримки	Неправильні умови зберігання у бочках чи резервуарах можуть викликати небажані аромати або втрату фруктовості
	Порушення фільтрації і стабілізації	Недостатня фільтрація може залишити у вині дріжджі та бактерії, що викличе його псування, а надмірна – призведе до втрати органолептичних властивостей
	Неправильний контроль сірчистого ангідриду (SO_2)	Його нестача може призвести до бактеріального зараження вина, а надлишок – до погіршення смаку.
Мікробіологічні ризики	Контамінація дикими дріжджами та бактеріями	Може викликати небажані бродильні процеси
	Оцтовокисле бродіння	Спричинене бактеріями Acetobacter, які при контакті з киснем утворюють оцтову кислоту
	Молочнокисле бродіння	Викликане лактобактеріями, що можуть змінювати смак вина
	Зараження Brettanomyces	Ці дріжджі можуть викликати неприємні аромати
Екологічні ризики	Забруднення ґрунту і води	Використання пестицидів, гербіцидів та хімічних добрив може залишати токсичні залишки у вині
	Забруднення повітря	Промислові зони поблизу виноградників можуть впливати на стан винограду
	Накопичення відходів	Виноградні вичавки, стічні води, пластикове пакування можуть призводити до екологічних проблем
Економічені ризики	Коливання цін на сировину	Ціни на виноград і інші матеріали можуть значно змінюватися залежно від врожайності
	Недостатнє фінансування модернізації виробництва	Застаріле обладнання та технології можуть негативно позначатися на якості вина
	Ризики логістики	Неправильне транспортування вина може призвести до його псування (до прикладу, тривале зберігання при високих температурах)

Продовження табл. М.4.2

1	2	3
Нормативно-правові ризики	Недотримання HACCP, ISO 22000	Може спричинити відкликання продукції або штрафи
	Невідповідність маркування	Неправильно вказана інформація може призвести до заборони продукції на експортних ринках
	Наявність контрафактної продукції	Підробка винного бренду може знизити довіру споживачів

Джерело: розроблено автором.

Таблиця М.4.3

Характеристика елементів внутрішнього контролю за економічною ефективністю виноробного виробництва

Етапи контролю	**Прийоми контролю**	**Процедури контролю**	**Характеристика процедур контролю**
1	2	3	4
Контроль за використанням сировини у виноробстві	Раціональне використання винограду	Контроль за якістю сировини на етапі приймання	Дає змогу уникнути переробки винограду, що не відповідає стандартам, і запобігти псуванню продукції на пізніших етапах
		Оптимізація процесу пресування	Дає змогу отримати максимальний вихід сусла без надмірного вмісту дубильних речовин, що може вплинути на смак вина
		Систематичний аналіз виходу соку	Дає змогу коригувати параметри пресування для зменшення витрат
	Контроль за використанням допоміжних матеріалів	Оптимізація використання дріжджів і ферментів	Знижує витрати на додаткові добавки для корекції процесу бродіння
		Раціональне використання стабілізаторів та фільтруючих речовин	Зменшує собівартість виробництва і запобігає появі осаду у готовій продукції
		Контроль за санітарно - гігієнічними нормами	Знижує потребу у великих витратах на очистку та повторну переробку вина у разі зараження бактеріями чи не бажаними дріжджами
Оптимізація витрат енергетичних і матеріальних ресурсів	Контроль за енерговитратами	Використання автоматизованих систем контролю за температурами	Дає змогу у процесах ферментації, витримки і зберігання уникнути перевитрат електроенергії
		Оптимізація роботи охолоджувальних і нагрівальних систем	Дає змогу зменшити витрати на підтримку необхідних параметрів виробництва
		Раціональне використання води	Суттєво знижує експлуатаційні витрати

Продовження табл. М.4.3

1	2	3	4
	Зниження матеріальних витрат	Контроль за використанням склотари, корків, етикеток	Мінімізує витрати на пакування
		Впровадження ефективних методів фільтрації та стабілізації	Дає змогу зменшити кількість використаних фільтрів, сорбентів та стабілізуючих агентів
		Автоматизація процесів розливу	Мінімізує втрати вина під час фасування
Зниження ризиків браку через внутрішній контроль	Попередження дефектів на етапі виробництва	Контроль за рівнем цукру і кислотності сусла	Запобігає невдалому бродінню, що може спричинити втрати цілих партій вина
		Виявлення мікробіологічних ризиків(до прикладу неконтрольованого розмноження диких дріжджів або бактерій)	Уникає дефектів смаку та аромату
		Регулярний контроль за температурою та доступом кисню	Запобігає передчасному окисленню вина
		Контроль за герметичністю тари	Зменшує ризики витоку вина або його псування
	Мінімізація втрат на етапі зберігання та транспортування	Дотримання оптимальних умов зберігання (температурний режим, вологість, освітлення)	Уникає псування продукції під час витримки
		Регулярна перевірка пакувальних матеріалів і етикеток	Зменшує ризик відкликання продукції через невідповідності в маркуванні
		Через ефективне використання сировини й енергоресурсів	
Вплив контролю на загальну економічну ефективність підприємства	Зниження собівартості продукції		За рахунок оптимізації технологічних процесів
	Зменшення втрат та відходів		Сприяє збільшенню попиту на продукцію і зміцненню позицій на ринку
	Підвищення якості вина		Через відповідність нормативним вимогам
	Запобігання штрафам і втраті ліцензії		Оскільки якість товару стабільно висока

Джерело: розроблено автором.

Додаток М.5

Характеристика ключових показників, що забезпечують якість вина

- *Фізико-хімічні параметри*, що включають показники які безпосередньо впливають на якість та безпечність вина. В таблиці М.5.1 наведено їх параметри, норми та метод розрахунку.

Таблиця М.5.1

Параметри забезпечення якості вина

Параметр	Норма (залежить від типу вина)	Метод обрахунку
1	2	3
Масова частка спирту	8,5-15% (для натуральних вин)	Спиртометричний аналіз
Масова частка цукру	0-250 г/дм^3 (залежно від типу вина)	Титрування методом Фелінга або рефрактометрія
Загальна кислотність	4-9 г/дм^3	Титрування розчином NaOH
Летючі кислоти	≤1,2 г/дм³	Дистиляція і титрування
Діоксид сірки (SO_2)	≤200 мг/дм³	Йодометричний метод
pH	3,0-4,0	Електронний pH-метр
Екстрактивні речовини	16-30 г/дм³	Висушування та зважування залишку після випаровування вина

Джерело: узагальнено автором.

- *Мікробіологічні показники,* забезпечують мікробіологічну чистоту вина та запобігають розвитку небажаних мікроорганізмів (табл. М.5.2).

Таблиця М.5.2

Мікробіологічні показники забезпечення якості вина

Параметр	Метод оцінки
1	2
Загальна кількість мікроорганізмів	Метод культивування на агарових середовищах
Наявність диких дріжджів	Мікроскопічний аналіз
Бактерії молочнокислого бродіння	Спеціальні культуральні середовища
Оцтовокислі бактерії	Аналіз на агарі з глюкозою

Джерело: узагальнено автором.

Органолептичні показники, що перевіряються дегустаційними комісіями та визначають комерційну цінність вина (табл. М.5.3).

Таблиця М.5.3

Органолептичні показники забезпечення якості вина

Параметр	Метод оцінки
1	2
Колір	Візуальна оцінка у бокалі на білому тлі
Прозорість	Виявлення осаду та каламутності
Аромат	Оцінка за основними ароматичними групами (фруктові, квіткові, дубові тощо)
Смак	Визначення кислотності, повноти смаку, балансу
Післясмак	Оцінка тривалості й інтенсивності

Джерело: узагальнено автором.

Щоб забезпечити відповідність виноробної продукції стандартам, здійснюється комплексна перевірка параметрів, зокрема:

- *перевірка складу сировини (винограду)*

Перед початком виробництва відбиваються зразки винограду, які перевіряються за вмістом цукру, кислотності, рівнем pH. Це визначає потенційну міцність та кислотність майбутнього вина. *Формула для розрахунку потенційного вмісту спирту:*

$$\text{Спирт}(\%) = \frac{\text{Масова частка цукру в суслі (г/л)}}{16.83}$$

Контроль за бродінням. На етапі бродіння щодня контролюється вміст цукру та рівень CO_2. *Формула швидкості ферментації:*

$$\text{Швидкість ферментації} = \frac{\text{Початковий вміст цукру} - \text{Поточний вміст цукру}}{\text{Час (дні)}}$$

Перевірка кислотності: Загальна кислотність розраховується методом титрування, де використовується розчин NaOH. Формула:

$$\text{Загальна кислотність (г/дм}^3) = \frac{\text{мл NaOH} \times 0.75}{\text{Об'єм вина (мл)}}$$

Контроль за стабільністю перед розливом

Перед розливом проводяться аналізи на SO_2 , кислотність, мікробіологічну чистоту, що гарантує довговічність вина.

Розрахунок необхідної кількості SO_2 для стабілізації:

$$\text{Доза } SO_2 \text{ (мг/дм}^3) = \frac{\text{Бажаний вміст } SO_2 - \text{Поточний вміст } SO_2}{\text{Об'єм вина (л)}}$$

Додаток М.6

Характеристика внутрішнього контролю за екологічними та етичними аспектами дотримання технологій у виноробстві

Таблиця М.6.1

Етапи контролю	Прийоми контролю	Процедури контролю	Характеристика процедур контролю
1	2	3	4
Екологічні аспекти виноробного виробництва	Раціональне використання природних ресурсів	Контроль за водоспоживання	Використання технологій замкнутого водообігу, що дає змогу значно скоротити витрати води при митті обладнання та процесах ферментації
		Раціональне земле-користування	Впровадження органічного виноградарства, яке зменшує навантаження на ґрунти і забезпечує їх довготривалу родючість
		Оптимізація використання енергоресурсів	Застосування енергоефективного обладнання, перехід на відновлювальні джерела енергії (сонячні батареї, вітрові турбіни)
Екологічні аспекти виноробного виробництва	Зменшення забруднення навколишнього середовища	Скорочення викидів CO_2	Впровадження енергозберігаючих технологій та скорочення логістичних витрат
		Зменшення використання пестицидів і хімікатів	Впровадження біологічного захисту виноградників
		Переробка та утилізація відходів	Виробництво добрив із відходів виноградарства (шкірка, кісточки, гребені),використання залишків виноград для отримання біопалива
	Впровадження органічного і біодинамічного виноробства	Органічне виноробство	Передбачає відмову від синтетичних добрив пестицидів, регуляторів росту. Органічні вина сертифікуються відповідно до стандартів ЄС, USDA Organic, Bio Suisse тощо
		Біодинамічне виноробство	Базується на природних ритмах Землі і використанні природних добрив, що підтримують баланс екосистеми
Етичні аспекти виноробного виробництва	Дотримання трудових стандартів та соціальної відповідальності	Гідні умови праці	Дотримання норм охорони праці, справедливі заробітні плати для працівників виноградників та виноробних підприємств
		Відсутність примусової дитячої праці	Особливо у виноробних регіонах з дешевою робочою силою
		Залучення місцевих громад	Підтримка місцевих фермерів, створення нових робочих місць у регіонах виноробства
	Прозорість виноробства і чесне маркування	Відсутність фальсифікації продукції	Дотримання стандартів, які гарантують, що вино відповідає заявленому сорту, року, врожаю і географічному походженню
		Сертифікація якості	Відповідність міжнародним нормам (ISO 22000, HACCP, Organic, Fair Trade)
		Чесна інформація для споживача	Прозоре маркування щодо складу, технології виробництва, наявності консервантів та сульфітів
		Популяризація помірного споживання алкоголю	Кампанії, спрямовані на боротьбу із алкоголізмом, зменшення зловживання спиртними напоями

Продовження табл. М.6.1

1	2	3	4
	Відповідальне споживання і популяризація культури вина	Етична реклама	Відсутність маніпулятивних маркетингових стратегій, орієнтованих на молодь або вразливі верстви населення
		Підтримка винної культури та гастрономічного туризму	Розвиток культурного аспекту виноробства через екскурсії. Дегустаційні заходи, освітні програми

Джерело: узагальнено автором.

Додаток М.7

Таблиця М.7.1

Узагальнені елементи контролю за якістю вина відповідно до ISO 22000

Елементи контролю	Характеристика елементів контролю
1	2
Аналіз ризиків і небезпек (HACCP)	На всіх етапах – від збору винограду до розливу вина – визначаються потенційні ризики, які можуть вплинути на безпеку та якість продукції: - мікробіологічні (до прикладу: дріжджі, бактерії); - хімічні (пестициди, залишки сірки тощо); - фізичні (осколки скла, металеві частинки) Ризики аналізуються і для кожного визначаються критичні контрольні точки (ККТ).
Розробка і впровадження процедур контролю	Визначаються точні процедури моніторингу на ККТ, зокрема: - контроль за температурою ферментації; - перевірка якості сировини (винограду); - мікробіологічний аналіз на етапах зберігання та фільтрації; - контроль за додаванням консервантів (до прикладу, сірчистого ангідриду)
Системна документація	Уся система управління документується: - політика безпечності продуктів; - інструкції, протоколи перевірок; - реєстрація результатів контролю; - протоколи реагування на відхилення
Навчання персоналу	Працівники виноробні проходять регулярне навчання з безпеки харчових продуктів, розуміють важливість процедур контролю і знають як діяти у разі виявлення загроз
Трасування (відстеження партій)	ISO 22000 вимагає трасованості: можливості відстежити, з яких виноградників походить партія вина, які матеріали та добавки використовувались, хто і коли проводив кожен етап виробництва
Внутрішній аудит та перевірки	Періодично проводяться внутрішні аудити, щоб оцінити відповідність усіх процесів стандартам. Під час аудитів перевіряється: - ефективність заходів контролю; - повнота документації; - реагування на критичні ситуації
Коригувальні дії	У разі виявлення невідповідностей підприємство має впровадити коригувальні дії – виправити помилки, провести розслідування причин і запобігти повторенню
Постійне вдосконалення	Система ISO 22000 побудована на циклі PDCA (Plan-Do-Check-Act), що гарантує постійне вдосконалення: - аналіз результатів; - модернізація процесів; - оновлення політик і процедур

Джерело: сформовано автором.

Таблиця М.7.2

Узагальнена характеристика принципів HACCP під час контролю за якістю вина

Основні принципи	Характеристика принципів
1	2
Ідентифікація небезпек	На кожному етапі виноробства виявляють потенційні загрози: - біологічні: патогенні мікроорганізми (дріжджі, бактерії, цвіль); - хімічні: залишки пестицидів, мийних засобів, сірчистих сполук; - фізичні: сторонні тіла (осколки скла, металеві частини, пил)
Визначення критичних контрольних точок (ККТ)	Це етапи, де ризик найбільший, і контроль за ним є життєво важливим: - миття та сортування винограду; - контроль температури під час ферментації; - додавання консервантів (до прикладу, SO_2); - фільтрація і стабілізація; - розлив та закупорювання
Встановлення критичних меж	Для кожного ККТ встановлюють допустимі межі, до прикладу: - температура бродіння: 18-24^{o} C; - рівень SO_2 : не більше ніж 159 мг/л для сухого вина; - мікробіологічні показники: допустимі межі для загальної кількості мікроорганізмів
Моніторинг ККТ	Регулярне спостереження за критичними показниками: -автоматизовані датчики температури; -хімічний аналіз на вміст SO_2 або залишків пестицидів; -візуальний контроль та проби на мікрофлору
Коригувальні дії	Якщо показники виходять за допустимі межі – потрібне негайне втручання: -повторне фільтрування; -регулювання температурного режиму; -утилізація непридатної партії
Верифікація (перевірка ефективності)	Періодичний перегляд системи: - лабораторні дослідження; - внутрішні аудити; - порівняння з міжнародними нормами (до прикладу, норма OIV)
Документація та протоколювання	Уся інформація записується: -карти моніторингу; -журнали температури; -протоколи відхилень і вжитих заходів; -сертифікати на добавки та сировину

Джерело: сформовано автором.

Таблиця М.7.3

Узагальнені принципи контролю за якістю вина відповідно до вимог GMP

Принцип	Характеристика	Результат
1	2	3
Стандартизація виробничих процесів	GMP вимагає, щоб усі технологічні процеси були чітко описані та стандартизовані: - регламент часу й умов бродіння; - дозування та час додавання хімічних речовин (до прикладу, SO_2); - умови витримки, фільтрації, розливу	Стабільна якість партій, зменшення ймовірності технологічних помилок
Контроль за чистотою і гігієною	GMP зобов'язує підтримувати високий рівень санітарії: - регулярне миття ємностей, трубопроводів, резервуарів; - захист від крос-контамінації (перемішування партій або забруднення); - дезінфекція рук і форми персоналу, контроль за шкідниками	Запобігання мікробіологічному псуванню вина або розвитку небезпечних мікроорганізмів
Кваліфікація персоналу	GMP передбачає: - навчання співробітників вимогам гігієни, контроль за якістю, поводженням з обладнанням; - наявність відповідальних осіб за кожен етап виробництва	Персонал чітко розуміє свої обов'язки й діє за стандартами
Вимоги до обладнання та приміщень	- використання сертифікованого обладнання, яке легко очищати; - чітке розділення зон (бродіння, зберігання, розлив); - вентиляція, освітлення, температурний контроль	Зменшення ризику сторонніх впливів на якість вина
Контроль за сировиною і допоміжними речовинами	GMP вимагає ретельної перевірки: - якості винограду (відсутність гнилі, плісняви, залишків пестицидів); - походження та дозування добавок (дубильні речовини, стабілізатори, SO_2); - перевірки пакувальних матеріалів	Лише якісна сировина і безпечні матеріали допускаються до виробництва
Документація та простежуваність	Кожен етап виробництва ретельно документується: - коли, хто і що зробив; - які матеріали використовувалися; - результати перевірок та аналізів	Можна точно відстежити будь-яку партію і виявити джерело проблеми у разі рекламації

Джерело: сформовано автором.

Таблиця М.7.4

Узагальнені вимоги щодо якості вина, що забезпечується дотриманням стандартів OIV

Вимога	Характеристика	Результат
1	2	3
Виробництво вина: технологічні норми	OIV встановлює чіткі вимоги щодо: - допустимих технологічних методів (наприклад, витримка у дубових бочках, ферментація з контролем температури); - дозволених енологічних речовин (дріжджі, ферменти, стабілізатори тощо); - максимально допустимого вмісту сірки, алкоголю, легких кислот тощо)	Контроль за технологіями і добавками гарантує якісне, стабільне та безпечне вино
Сировина і врожайність	- визначаються норми врожайності винограду, за яких вино не втрачає якості; - оцінюється якість ґрунтів, кліматичних умов, сортів винограду	Запобігання надвиробництву низькоякісної сировини
Зберігання та витримка	- стандарт встановлює умови зберігання вина (температура, освітлення, вологість); - чітко визначено поняття «витриманого» чи «резервного» вина, із вказанням мінімальних строків витримки	Збереження властивостей вина, відсутність окислення, псування
Маркування й етикетування	OIV встановлює: -обов'язкові дані для етикетки (алкоголь, походження, обсяг. Місткість сірки тощо); -вимоги до термінів, які можна використовувати – «натуральне», «резерв», «сухе», «біо»; -захист географічних значень та апеляцій (на кшталт AOC, DOC, PDO)	Прозорість для споживача, захист прав виробника, відсутність фальсифікації
Експорт та міжнародне визнання	- більшість країн-імпортерів орієнтується саме на стандарти OIV при сертифікації імпортного вина; - якщо вино не відповідає цим нормам, воно може бути не допущене до продажу на ринку ЄС, Канади, Китаю тощо	Відповідність OIV – це ключ до міжнародного ринку

Джерело: сформовано автором.

Таблиця М.7.5

Механізми реалізації фінансової підтримки малих виноробних підприємств

Механізм реалізації	Коротка характеристика	Переваги
1	2	3
Гранти – безповоротна фінансова допомога	Держава або міжнародна організація (ЄС, USAID, FAO, EBRD) оголошує грантові програми для підтримки малих виробників. Виробники подають проектну заявку, де описують, як вони планують використати кошти (на модернізацію, сертифікацію, закупівлю обладнання тощо) У разі позитивного рішення вони отримують фінансування без зобов'язання поверненн, за умови виконання цільових зобов'язань	Стимул для розвитку та вдосконалення виробництва. Можливість вийти на нові ринки, підвищити якість продукції. Формування культури відповідального бізнесу
Компенсації за сертифікацію	Виробник самостійно проходить сертифікацію відповідно до міжнародних стандартів (ISO 22000, HACCP, органік-сертифікація тощо) Після отримання сертифіката подає до відповідного державного органу або програми документи для часткової чи повної компенсації витрат. Компенсація може охоплювати: витрати на аудит, підготовку документації, консультації тощо	У деяких регіонах України вже діють програми підтримки фермерів, які компенсують до 70 % витрат на органічну сертифікацію. Програми GIZ, USAID іноді передбачають відшкодування витрат на впровадження системи HACCP
Субсидії та податкові пільги	Надання цільових субсидій малим виробникам – на купівлю технологічного обладнання, витрати на підготовку кадрів, аналітичні лабораторії. Податкові пільги або звільнення від ПДВ на імпорт технологій, що використовуються у виробництві сертифікованого вина	

Джерело: сформовано автором.

Таблиця М.7.6

Напрями формування та реалізації навчальних програм підготовки спеціалістів в Україні

Напрям	Реалізація напряму в Україні	Складові навчальної програми
1	2	3
Створення і оновлення спеціалізованих освітніх програм	На базі українських ЗВО та коледжів (до прикладу: Одеський національний технологічний університет, Національний університет біоресурсів і природокористування України, Уманський університет садівництва) Професійно-технічні училища в регіонах з виноробними традиціями (Одещина, Закарпаття, Миколаївщина).	Сучасне виноградарство: біологія лози, підбір сортів, догляд, органічне виробництво. Технологія виноробства: ферментація, контроль температури, фільтрація, стабілізація. Контроль за якістю: HACCP, ISO 22000, мікробіологія, сенсорика. Маркетинг, експорт, сертифікація: вимоги OIV, регулювання ЄС. Блокчейн і цифровий облік у виноробстві. Практичні навички – навчальні виноробні лабораторії та стажування
Партнерство з міжнародними інституціями	Французькі, італійські або австрійські інститути до лекцій та лабораторій. виноробства. Співпраця з проектами USAID, GIS, FAO. Онлайн-курси від OIV або Wine & Spirit Education Trust (WSET).	Програми обміну студентами та викладачами. Спільна сертифікація курсів за європейськими стандартами. Онлайн доступ
Проведення короткотермінових курсів та сертифікацій	Для практиків: фермерів, виноробів, технологів, керівників малих виноробень. Для студентів, які хочуть швидко отримати прикладну спеціальність.	Вихідні модулі (2-5 днів). Сертифіковані тренінги (до прикладу «Впровадження HACCP на виноробному підприємстві»). Вебінари та відео уроки
Фінансування навчання і стимулювання кадрів	Надання державних або грантових стипендій для навчання у сфері виноградарства та виноробства. Компенсації роботодавцям, які скориговують співробітників на навчання. Пільгові кредити для молоді, яка хоче відкрити власну виноробню після навчання	
Створення центрів компетенцій / демонстраційних центрів	Це мають бути регіональні центри підтримки виноградарства і виноробства, де: - викладають технології; - показують новітнє обладнання; - консультують щодо сертифікації, маркування, експорту; - проводять лабораторні аналізи. До прикладу – створення такого центру на базі вже діючих виноробень чи інститутів	

Джерело: сформовано автором.

Таблиця М.7.7

Етапи спрощення процедур сертифікації та експорту українського вина

Етапи	Реалізація	Результат
1	2	3
Централізація та цифровізація процедур	Створення єдиного онлайн-порталу (аналог систем в ЄС), де винороб може: - подати заявку на сертифікацію (HACCP, ISO, органік тощо); - слідкувати за статусом розгляду; - завантажити необхідні документи; - отримати консультацію. Інтеграція з митною системою для спрощення експорту: формування електронного сертифіката відповідності, фіто санітарного сертифіката, декларації походження	В ЄС працює система TRACES, яка дає змогу автоматично стежити за сертифікатом продукції від виробника до споживача
Сканування надлишкових перевірок та дублювання	Провести аудит процедур сертифікації, щоб: -усунути дублювання перевірок (до прикладу, якщо вино вже пройшло аудит HACCP, не проводити повторну перевірку того ж рівня); -визнати міжнародні сертифікати (д прикладу ISO, органік-сертифікацію, сертифікати від SGS, Bureau Veritas) без повторної сертифікації в Україні; -узгодити норми з вимогами OIV і ЄС.	Зменшення часу і витрат виробника без шкоди для контролю якості
Спрощення сертифікації для малих виробників	Потенційні заходи: - впровадження «легкого режиму сертифікації» для малих виноробень з річним виробництвом до певного обсягу (як Франції чи Грузії); - дозвіл на групову сертифікацію для малих виробників у межах одного кооперативу або регіону; - Підготовка шаблонних процедур HACCP для спрощеного впровадження (не кожен виробник може створювати власну систему з нуля)	Зменшення часу і витрат виробника на сертифікацію
Розширення повноважень локальних сертифікаційних центрів	Надати ліцензії перевіреним регіональним лабораторіям для проведення сертифікації Укласти партнерства з належними акредитованими установами, щоб скоротити черги та географічну недоступність	Можливість проходження сертифікації в найближчому центрі, зменшення витрат на логістику і час очікування
Впровадження блокчейн - технологій для прозорості обліку	Інформація про проходження винограду, виробника. Контрольні точки, сертифікати – вносяться до єдиного реєстру на базі блокчейн. Цей реєстр прозорий, не змінюється, і доступний для іноземних партнерів, митниці, покупців	Перевага: Зростання довіри до українського вина; Відсутність потреби у повторних перевірках при експорті; Захист від фальсифікації

Продовження табл. М.7.7

1	2	3
Співпраця з країнами - імпортерами	Укладання угод про взаємне визнання сертифікатів з ключовими ринками (ЄС, Канада, Велика Британія, Японія). Участь у міжнародних виставках, де представники державних органів можуть просувати думку про надійність української сертифікації	Вихід на міжнародний ринок

Джерело: сформовано автором.

Таблиця М.7.8

Заходи підтримки галузевих об'єднань виноробів України

Захід	Характеристика	Результат
1	2	3
Фінансування з державного або донорського бюджету	Виділення цільових грантів на: - Організацію спільних сертифікатів (наприклад HACCP); - Проведення навчань і тренінгів; - Закупівлю лабораторного обладнання або IT- систем (до прикладу, для електронної трасованості); - Участь у міжнародних виставках (вина, продовольства).	В Італії об'єднання виноробів регіону Тоскана отримують дотації на спільне просування продукції під географічним значенням.
Надання адміністративних повноважень	Що можна делегувати: - Попередній аудит підприємств на відповідність міжнародним стандартам; - Складання рекомендацій для національних органів сертифікації; - Ведення реєстру виробників, які пройшли сертифікацію.	Державні органи підвищують ефективність контролю.
Створення «центрів підтримки стандартів» на базі об'єднань	Галузеве об'єднання організовує постійно діючий офіс або консультаційний центр, який: - Дає змогу членам готувати HACCP – документацію; - Проводити внутрішні навчання; - Надає шаблони, протоколи, звіти; - Консультує з експорту, митного оформлення	У Грузії Асоціація виробників вина (WGAA) має повноцінну структуру навчання та підтримки для малих фермерських виноробень.
Пільгові умови для членів об'єднань	Надання знижок на сертифікатні послуги, лабораторні аналізи, логістику для учасників об'єднання. Пріоритет у доступі до державних програм підтримки. Доступ до спільного брендування («Craft Ukrainian Wine», «PDO») – що підвищує довіру покупця.	Підвищить результативність діяльності виноробів.
Залучення галузевих об'єднань до законотворчості	Надання об'єднанням статусу консультативного органу при МінАПК або Мінекономіки. Обов'язкове погодження з ними нових вимог до сертифікації, експорту, податкових змін.	Зменшення бюрократичних помилок, відповідність політики реальним умовам виробництва.

Джерело: сформовано автором.

Таблиця М.7.9

Компоненти розробленого обліково-аналітичного забезпечення імплементації системи міжнародної стандартизації контролю за якістю вина у діяльність виноробних підприємств

Компонент обліково-аналітичного забезпечення	Зміст та призначення	Очікуваний ефект від упровадження	Форми документів обліку і контролю, що застосовуються підприємством
1	2	3	4
Облікова підсистема	Формування єдиної бази даних про технологічні, фінансові, управлінські й екологічні показники виробництва; інтеграція даних бухгалтерського, управлінського та виробничого обліку.	Підвищення достовірності даних, уніфікація облікової інформації відповідно до стандартів ISO і регламентів ЄС.	Виробничий звіт (форма №1-В), картки обліку витрат, калькуляційні листи, зведені відомості про собівартість, облікові регістри ERP-систем
Аналітична підсистема	Збір і систематизація показників якості, витрат, ефективності та ризиків; побудова моделей оцінювання відповідності стандартам.	Забезпечення управлінських рішень аналітичною інформацією; формування системи внутрішніх KPI контролю за якістю.	Аналітична довідка щодо відхилень технологічних показників, звіт про ефективність виробництва, форма контролю KPI, аналітичний паспорт якості.
Контрольна підсистема	Моніторинг дотримання технологічних норм, екологічних і санітарних вимог; автоматизований контроль критичних точок виробництва (HACCP, ISO 22000)	Зменшення кількості технологічних відхилень; підвищення рівня безпечності і стабільності якості вина.	Акти внутрішнього контролю, чек-листи аудитів HACCP, журнали технологічного контролю, звіт про невідповідності, карта ризиків процесів.
Інформаційно-комунікаційна підсистема	Інтеграція ERP, CRM, лабораторних і маркетингових систем; автоматизований обмін даними з державними реєстрами, сертифікаційними центрами, споживачами	Забезпечення прозорості процесів, простежуваності продукції (Traceability) та довіри споживачів	Реєстр електронних сертифікатів якості, база даних контрагентів і постачальників, журнал електронного документообігу, довідка про відправлені дані до державних реєстрів.
Цифрова підсистема відстежуваності (Traceability)	Використання QR-кодів, RFID-трекінгу, блокчейн-реєстрів для ідентифікації походження сировини, партій та готової продукції	Гарантування автентичності продукції, запобігання фальсифікації, полегшення сертифікації й експорту	Електронна карта партії продукції, журнал QR-ідентифікаторів, звіт RFID-трекингу, етикетка з кодом походження, електронний журнал реєстрації партій.

Продовження табл. М.7.9

1	2	3	4
Звітно-аналітична підсистема (dashboard)	Автоматизоване формування звітів про якість, відхилення, ризики та ефективність виробництва у режимі реального часу.	Підвищення оперативності контролю, оптимізація управлінських рішень, швидке реагування на ризики.	Зведений звіт про показники якості (дашборд), щоденний звіт контролю за технологічними параметрами, інтерактивна карта ризиків, звіт для керівництва
Нормативно-довідкова база	Система електронних довідників стандартів ISO, європейських регламентів і національних нормативів у галузі виноробства.	Гармонізація національних практик із міжнародними вимогами; зниження ризику невідповідності у сертифікації	Електронна база нормативних документів, журнал змін стандартів, реєстр сертифікаційних органів, контрольний список відповідності стандартам (Compliance checklist).

Джерело: сформовано автором.

Додаток Н

Запровадження й апробація форм документального забезпечення фіто санітарного контролю та контролю за залишками пестицидів

Додаток Н.1

Запропоновані форми документального забезпечення фітосанітарного контролю і контролю за залишками пестицидів

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник _____
(підпис, ініціали, прізвище)
«___» _____ 20__ р.

РЕЄСТР ЗАСТОСОВАНИХ ПЕСТИЦИДІВ

№ з/п	Дата застосування	Назва препарату	Діюча речовина	Дозування, л/га або кг/га	Площа обробки, га	Виконавець (ПІБ, підпис)

Примітка: реєстр ведеться відповідальною особою за захист рослин.

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник _____
(підпис, ініціали, прізвище)
«___» _____ 20__ р.

ЖУРНАЛ ОБРОБІТКУ ВИНОГРАДНИКІВ

№ з/п	Дата обробки	Назва ділянки / сорту	Препарат (торго-ва назва)	Концентрація розчину, %	Мета обробки (шкідник/хвороба)	Температура повітря, °С	Відповідальний виконавець (підпис)

Примітка: журнал зберігається у підприємстві протягом 3 років.

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник _____
(підпис, ініціали, прізвище)
«___» _____ 20__ р.

РЕЄСТР РЕЗУЛЬТАТІВ ЛАБОРАТОРНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

№ з/п	Дата відбору проби	Об’єкт дослідження (виноград, ґрунт, листя)	Місце відбору (ділянка, координати)	Показники, що визначають-ся	Результа-ти аналізу	Відповід-ність нормам (так/ні)	Виконавець лабораторії (підпис)

Примітка: результати зберігаються у базі даних підприємства протягом 5 років.

Продовження Додатку Н.1

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник _____
(підпис, ініціали, прізвище)
«___» _____ 20__ р.

АКТ ВІДБОРУ ПРОБ

м. _____ «___» _____ 20__ р.

Ми, що нижче підписалися, склали цей акт про те, що проведено відбирання проб для лабораторного дослідження.

№ з/п	Дата та час відбору	Місце відбирання (ділянка, сорт)	Вид проби (виноград, ґрунт, листя)	Кількість проб, шт.	Особа, що відібрала пробу (ПІБ, підпис)

Члени комісії:
1. _____ (посада, ПІБ, підпис)
2. _____ (посада, ПІБ, підпис)
3. _____ (посада, ПІБ, підпис)

Відібрані проби передано до лабораторії _____ для проведення аналізу.

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник ___ _____
(підпис, ініціали, прізвище)
«___» _____ 20__ р.

УПРАВЛІНСЬКИЙ ЗВІТ ПРО РЕЗУЛЬТАТИ ФІТОСАНІТАРНОГО КОНТРОЛЮ

Підприємство: ТОВ «СІРІУС.»
Місце розташування: Житомирська область
Період звіту: з «___» _____ 20__ р. Д з/по «___» _____ 20__ р.
Відповідальний за проведення контролю: _____
(посада, ПІБ)

1. Загальні відомості про об’єкт контролю

№ з/п	Назва ділянки / сорту	Площа, га	Фаза розвитку винограду	Дата обстеження	Виконавець

2. Результати фітосанітарного обстеження

№ з/п	Виявлені шкідники / хвороби	Рівень ураження (%)	Стан рослин	Рекомендовані заходи	Примітка

3. Лабораторний контроль

№ з/п	Вид проби	Місце відбору	Результати лабораторних досліджень	Відповідність нормам	Висновок

4. Управлінські рішення за результатами контролю
- _____
- _____
- _____

Відповідальний за проведення контролю: _____
/_____/(посада, ПІБ, підпис)
Звіт перевірив: _____ /_____/
(головний агроном / технолог)
Дата подання звіту: «___» _____ 20__ р.
М.П.

Додаток Н.2

Апробація розроблених форм документального забезпечення фітосанітарного контролю та контролю за залишками пестицидів

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник _____
(підпис, ініціали, прізвище)
«___» _____ 20__ р.

РЕЄСТР ЗАСТОСОВАНИХ ПЕСТИЦИДІВ
ТОВ «СІРІУС.», Житомирська область

№ з/п	Дата застосування	Назва препарату	Діюча речовина	Дозування, л/га або кг/га	Площа обробки, га	Виконавець (ПІБ)
1.	05.05.2025	Ридоміл Голд МЦ 68 WG	металаксил-М, манкоцеб	2,5 кг/га	15	Іваненко П. П.
2.	18.05.2025	Топаз 100 ЕС	пенконазол	0,6 л/га	15	Іваненко П. П.
3.	02.06.2025	Бі-58 Новий	диметоат	1,0 л/га	12	Коваленко В. В.
4.	15.06.2025	Актара 25 WG	тіаметоксам	0,15 кг/га	10	Коваленко В. В.

Примітка: реєстр ведеться відповідальною особою за захист рослин.

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник _____
(підпис, ініціали, прізвище)
«___» _____ 20__ р.

ЖУРНАЛ ОБРОБІТКУ ВИНОГРАДНИКІВ
ТОВ «СІРІУС.», Житомирська область

№ з/п	Дата обробітку	Назва ділянки / сорту	Препарат (торгова назва)	Концентрація розчину, %	Мета обробітку (шкідник/хвороба)	Температура повітря, °C	Відповідальний виконавець
1.	05.05.2025	Каберне Совіньйон (діл. №1)	Ридоміл Голд	0,25	Мілдью	+20	Іваненко П. П.
2.	18.05.2025	Шардоне (діл. №2)	Топаз	0,15	Оїдіум	+23	Іваненко П. П.
3.	02.06.2025	Одеський чорний (діл. №3)	Бі-58 Новий	0,10	Листовійка	+25	Коваленко В. В.
4.	15.06.2025	Ркацителі (діл. №4)	Актара	0,05	Філоксера	+27	Коваленко В. В.

Примітка: журнал зберігається у виробничому підрозділі протягом 3 років.

Продовження Додатку Н.2

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник _____
(підпис, ініціали, прізвище)
«___» _____ 20__ р.

РЕЄСТР РЕЗУЛЬТАТІВ ЛАБОРАТОРНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

ТОВ «СІРІУС.», Житомирська область

№ з/п	Дата відбирання проби	Об’єкт дослідження	Місце відбирання	Показники, що визначаються	Результати аналізу	Відповідність нормам (так/ні)	Виконавець лабораторії
1.	20.06.2025	Виноград, Каберне Совіньйон	Ділянка № 1	Залишки пестицидів	не виявлено	так	Сидоренко О. О.
2.	20.06.2025	Листя, Шардоне	Ділянка № 2	Залишки пестицидів	нижче норми	так	Сидоренко О.О.
3.	20.06.2025	Ґрунт, Одеський чорний	Ділянка № 3	Вміст міді, свинцю	у межах норм	так	Сидоренко О. О.

Примітка: результати зберігаються у базі даних підприємства протягом 5 років.

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник _____
(підпис, ініціали, прізвище)
«___» _____ 20__ р.

АКТ ВІДБОРУ ПРОБ

ТОВ «СІРІУС.», Житомирська область

м. Житомир «20» червня 2025 р.

Ми, що нижче підписалися, склали цей акт про те, що проведено відбирання проб для лабораторного дослідження.

№ з/п	Дата та час відбирання	Місце відбирання	Вид проби	Кількість проб, шт.	Особа, що відібрала пробу
1.	20.06.2025, 10:00	Ділянка № 1, Каберне Совіньйон	Виноград	5	Сидоренко О. О.
2.	20.06.2025, 10:30	Ділянка № 2, Шардоне	Листя	3	Сидоренко О. О.
3.	20.06.2025, 11:00	Ділянка № 3, Одеський чорний	Ґрунт	3	Сидоренко О. О.

Члени комісії:
1. Іваненко П. П. – агроном
2. Коваленко В. В. – завідувач виробництвом
3. Сидоренко О. О. – лаборант

Відібрані проби передано до лабораторії ТОВ «ВиноЛаб-Стандарт» (м. Одеса) для проведення аналізу на залишки пестицидів і важких металів.

УПРАВЛІНСЬКИЙ ЗВІТ
про результати фітосанітарного контролю за виноградними насадженнями

Підприємство: ТОВ «СІРІУС.»

Місце розташування: Житомирська область

Період звіту: з «___» _____ 20__ р. до «___» _____ 20__ р.

Відповідальний за проведення контролю: _____

(посада, ПІБ)

1. Загальні відомості про об’єкт контролю

№ з/п	Назва ділянки / сорту	Площа, га	Фаза розвитку винограду	Дата обстеження	Виконавець
1.	Каберне Совіньйон (діл. № 1)	4,5	Цвітіння	10.05.2025	Іваненко П. П.
2.	Шардоне (діл. № 2)	3,8	Зав’язування ягід	25.05.2025	Коваленко В. В.
3.	Одеський чорний (діл. № 3)	5,0	Дозрівання	12.06.2025	Коваленко В. В.

2. Результати фітосанітарного обстеження

№ з/п	Виявлені шкідники / хвороби	Рівень ураження (%)	Стан рослин	Рекомендовані заходи	Примітка
1.	Мілдью (Plasmopara viticola)	10	Задовільний	Обприскування Ридоміл Голд, 2,5 кг/га	Виконано 12.05.2025
2.	Оїдіум (Uncinula necator)	5	Задовільний	Обприскування Топаз, 0,6 л/га	Виконано 20.05.2025
3.	Листовійка виноградна	7	Задовільний	Обприскування Бі-58 Новий, 1,0 л/га	Виконано 02.06.2025
4.	Філоксера	3	Без пошкоджень лоз	Обробка Актара, 0,15 кг/га	Виконано 15.06.2025

3. Лабораторний контроль

№ з/п	Вид проби	Місце відбору	Результати лабораторних досліджень	Відповідність нормам	Висновок
1.	Виноград, Каберне Совіньйон	Ділянка № 1	Залишки пестицидів не виявлено	Так	Без обмежень
2.	Листя, Шардоне	Ділянка № 2	Залишки пестицидів – нижче МДР	Так	Без обмежень
3.	Ґрунт, Одеський чорний	Ділянка № 3	Вміст важких металів у межах норми	Так	Без обмежень

4. Управлінські рішення за результатами контролю

- Продовжити профілактичні обробки виноградників у фазі дозрівання.
- Провести додаткове лабораторне дослідження після збирання урожаю.
- Встановити період очікування до збирання – не менше 21 доби після останньої хімічної обробки.
- Надати результати контролю у державну фітосанітарну службу Житомирської області до 30.06.2025.

Відповідальний за проведення контролю: _____ /_____/
(посада, ПІБ, підпис)

Звіт перевірив: _____ /_____/
(головний агроном / технолог)

Дата подання звіту: «___» _____ 20__ р.

Додаток П

Показники кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2016 – 2024 роки

Додаток П.1

Показники кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2016 – 2018 роки

Таблиця П.1.1

Назва сортів винограду	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали, т	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із власної сировини, т	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із купленої сировини, т	Середня масова концентрація цукрів у винограді, г/дм^3	Ціна купівлі за 1 т, грн
	x11	x21	x31	x41	x51
1	2	3	4	5	6
Аліготе	25690,5	7725,0	17965,5	191,3	5759,2
Бастардо магарацький	7199,6	1318,3	5881,2	192,8	5309,7
Каберне Совіньйон	28794,8	5784,1	23010,7	199,1	5150,6
Мерло	13321,8	2952,8	10369,0	196,9	5574,2
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	18264,0	2223,4	16040,6	187,9	5526,0
Одеський чорний	6356,2	1000,5	5355,7	201,6	5726,9
Піно (білий, чорний, сірий)	12977,8	1437,6	11540,2	188,7	5297,7
Рислінг (рейнський, італійський)	12114,1	4159,5	7954,6	188,4	6028,3
Ркацителі	13527,4	3798,4	9729,0	188,7	6378,5
Сапераві (північний)	10226,1	1882,0	8344,1	194,2	5526,6
Совіньйон (білий, зелений)	11503,9	1159,0	10344,9	188,9	5804,9
Сухоліманський	3521,7	252,1	3269,6	184,5	5115,7
Трамінер рожевий	4011,3	74,7	3936,6	188,8	5501,9
Шардоне	17681,5	5659,6	12021,8	189,1	5430,7
Інші	55623,7	8238,3	47385,4	189,3	5822,6

Додаток П.2

Показники кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2019 – 2021 роки

Таблиця П.2.1

Назва сортів винограду	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали, т	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із власної сировини, т	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із купленої сировини, т	Середня масова концентрація цукрів у винограді, г/дм^3	Ціна купівлі за 1 т, грн
	x12	x22	x32	x42	x52
1	2	3	4	5	6
Аліготе	10480,1	4067,5	6412,6	192,1	6946,4
Бастардо магарацький	2470,3	487,7	1938,1	201,9	8390,5
Каберне Совіньйон	11279,1	3893,7	7385,4	202,5	6547,5
Мерло	4994,4	1582,5	3411,9	205,1	6169,5
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	7707,4	2182,9	5524,5	193,0	6880,0
Одеський чорний	2410,2	317,5	2092,7	201,2	6208,9
Піно (білий, чорний, сірий)	4313,5	1211,2	3072,8	197,6	7782,4
Рислінг (рейнський, італійський)	6219,7	2754,9	3464,9	193,1	5219,9
Ркацителі	4676,7	962,2	3714,4	193,8	7026,7
Сапераві (північний)	3916,6	1263,9	2652,7	202,0	6764,5
Совіньйон (білий, зелений)	4795,6	629,6	4166,0	191,5	6007,7
Сухоліманський	1151,1	126,6	1024,5	190,7	4257,9
Трамінер рожевий	1356,9	222,0	1134,9	197,3	6387,4
Шардоне	9942,7	3220,4	6722,3	194,9	6650,0
Інші	16918,4	3733,6	13184,7	189,5	6273,1

Таблиця П.3

Показники кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2022 – 2024 роки

Назва сортів винограду	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали, т	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із власної сировини, т	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із купленої сировини, т	Середня масова концентрація цукрів у винограді, г/дм^3	Ціна купівлі за 1 т, грн
	x13	x23	x33	x43	x53
1	2	3	4	5	6
Аліготе	7467,7	3341,9	4125,8	192,0	8871,5
Бастардо магарацький	2425,8	355,9	1347,7	247,2	11096,8
Каберне Совіньйон	4459,7	1583,5	2876,3	206,8	9217,4
Мерло	2360,2	637,6	1722,5	209,8	10006,3
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	3733,4	1135,8	2597,7	192,8	9089,4
Одеський чорний	1709,0	317,5	1391,5	207,6	9042,6
Піно (білий, чорний, сірий)	2067,3	407,3	1660,0	201,5	9984,5
Рислінг (рейнський, італійський)	2576,8	919,8	1657,0	193,1	7383,4
Ркацителі	3140,3	1286,4	1853,9	201,6	8335,6
Сапераві (північний)	2659,2	799,7	1859,4	200,7	8909,9
Совіньйон (білий, зелений)	2398,0	272,0	2126,0	203,2	8439,4
Сухолиманський	510,5	33,5	477,0	188,3	7392,6
Трамінер рожевий	770,7	291,1	479,6	210,4	10086,2
Шардоне	4704,6	955,9	3748,7	197,1	8583,1
Інші	6633,4	1267,7	5365,7	198,3	8018,9

Додаток Р

Матриці нормалізованих відстаней по показниках кластеризації та їх дендрограми, 2016-2018 роки

Додаток Р.1

Матриця нормалізованих відстаней по показниках кластеризації x11, x41, x51 основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2016 – 2018 роки

Таблиця Р.1.1

Назва сортів винограду	Аліготе	Бастардо магарацький	Каберне Совіньйон	Мерло	Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	Одеський чорний	Піно (білий, чорний, сірий)
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	0	2,040	2,561	1,678	1,182	2,747	1,829
Бастардо магарацький	2,040	0	2,262	1,313	1,529	2,335	1,005
Каберне Совіньйон	2,561	2,262	0	1,854	2,844	2,569	2,652
Мерло	1,678	1,313	1,854	0	2,015	1,268	1,994
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,182	1,529	2,844	2,015	0	3,216	0,835
Одеський чорний	2,747	2,335	2,569	1,268	3,216	0	3,178
Піно (білий, чорний, сірий)	1,829	1,005	2,652	1,994	0,835	3,178	0
Рислінг (рейнський, італійський)	1,499	2,444	3,826	2,341	1,623	3,094	2,250
Ркацителі	2,206	3,443	4,578	3,058	2,656	3,519	3,326
Сапераві (північний)	1,554	0,773	2,165	0,665	1,511	1,780	1,410
Совіньйон (білий, зелений)	1,245	1,778	3,314	1,902	1,033	2,839	1,566
Сухоліманський	3,038	1,942	3,796	3,172	1,880	4,223	1,319
Трамінер рожевий	1,963	1,077	3,184	1,933	1,147	2,904	0,948
Шардоне	1,282	1,210	2,520	1,797	0,397	3,031	0,561
Інші	2,415	4,213	3,668	3,818	3,108	4,757	3,743

Продовження табл. Р.1.1

Назва сортів винограду	Рислінг (рейнський, італійський)	Ркацителі	Сапераві (північний)	Совіньйон (білий, зелений)	Сухоліман-ський	Трамінер рожевий	Шардоне
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	1,499	2,206	1,554	1,245	3,038	1,963	1,282
Бастардо магарацький	2,444	3,443	0,773	1,778	1,942	1,077	1,210
Каберне Совіньйон	3,826	4,578	2,165	3,314	3,796	3,184	2,520
Мерло	2,341	3,058	0,665	1,902	3,172	1,933	1,797
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,623	2,656	1,511	1,033	1,880	1,147	0,397
Одеський чорний	3,094	3,519	1,780	2,839	4,223	2,904	3,031
Піно (білий, чорний, сірий)	2,250	3,326	1,410	1,566	1,319	0,948	0,561
Рислінг (рейнський, італійський)	0	1,087	2,008	0,699	3,014	1,745	1,898
Ркацителі	1,087	0	2,892	1,773	4,075	2,801	2,936
Сапераві (північний)	2,008	2,892	0	1,444	2,535	1,274	1,288
Совіньйон (білий, зелений)	0,699	1,773	1,444	0	2,418	1,105	1,252
Сухоліманський	3,014	4,075	2,535	2,418	0	1,528	1,802
Трамінер рожевий	1,745	2,801	1,274	1,105	1,528	0	1,105
Шардоне	1,898	2,936	1,288	1,252	1,802	1,105	0
Інші	3,506	3,746	3,857	3,492	4,780	4,202	3,235

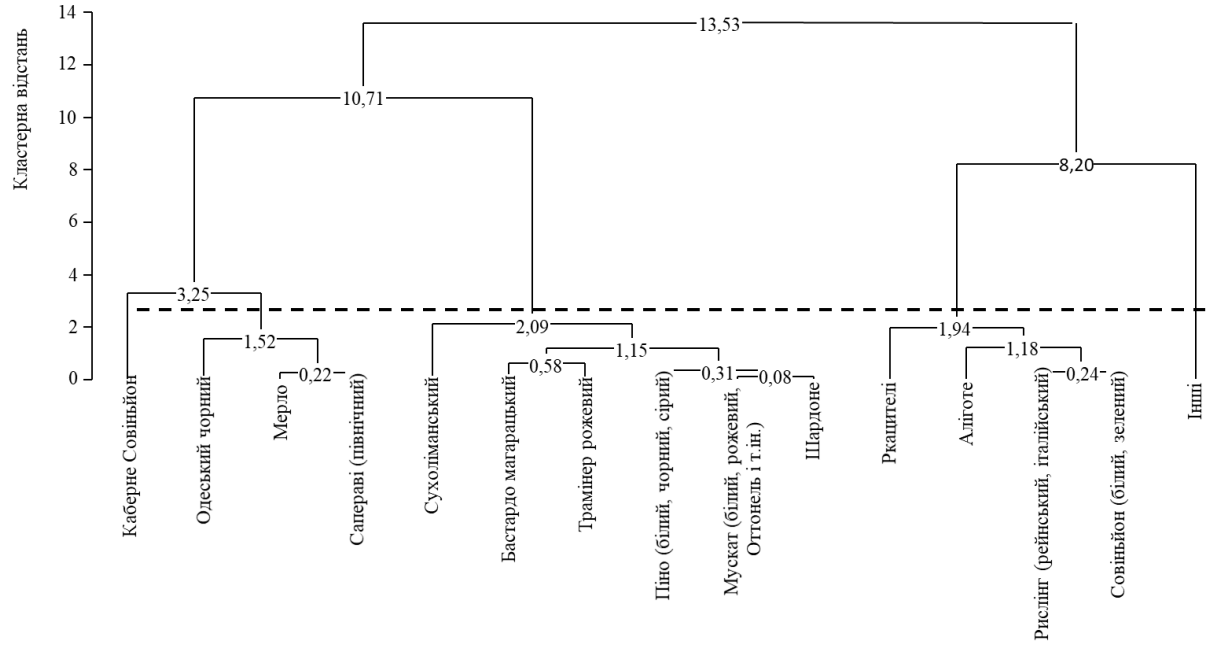


Рис. Р.1.1. Дендрограма кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x11, x41, x51), 2016-2018 роки.

Додаток Р.2

Матриця нормалізованих відстаней по показниках кластеризації x21, x31, x41, x51 основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2016 – 2018 роки

Таблиця Р.2.1

Назва сортів винограду	Аліготе	Бастардо магарацький	Каберне Совіньйон	Мерло	Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	Одеський чорний	Піно (білий, чорний, сірий)
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	0	3,113	2,704	2,430	2,404	3,693	2,972
Бастардо магарацький	3,113	0	2,814	1,443	1,619	2,338	1,044
Каберне Совіньйон	2,704	2,814	0	2,148	3,130	3,128	3,094
Мерло	2,430	1,443	2,148	0	2,068	1,456	2,084
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	2,404	1,619	3,130	2,068	0	3,272	0,894
Одеський чорний	3,693	2,338	3,128	1,456	3,272	0	3,194
Піно (білий, чорний, сірий)	2,972	1,044	3,094	2,084	0,894	3,194	0
Рислінг (рейнський, італійський)	1,990	2,667	3,916	2,398	1,888	3,313	2,514
Ркацителі	2,634	3,562	4,657	3,076	2,767	3,667	3,457
Сапераві (північний)	2,654	0,802	2,611	0,773	1,558	1,810	1,436
Совіньйон (білий, зелений)	2,738	1,796	3,724	2,024	1,117	2,850	1,569
Сухоліманський	4,092	1,981	4,317	3,323	2,058	4,232	1,418
Трамінер рожевий	3,428	1,171	3,822	2,202	1,439	2,924	1,096
Шардоне	1,490	2,009	2,580	2,067	1,460	3,485	1,716
Інші	2,830	5,090	3,898	4,468	3,914	5,600	4,614

Продовження табл. Р.2.1

Назва сортів винограду	Рислінг (рейнський, італійський)	Ркацителі	Сапераві (північний)	Совіньйон (білий, зелений)	Сухоліман-ський	Трамінер рожевий	Шардоне
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	1,990	2,634	2,654	2,738	4,092	3,428	1,490
Бастардо магарацький	2,667	3,562	0,802	1,796	1,981	1,171	2,009
Каберне Совіньйон	3,916	4,657	2,611	3,724	4,317	3,822	2,580
Мерло	2,398	3,076	0,773	2,024	3,323	2,202	2,067
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,888	2,767	1,558	1,117	2,058	1,439	1,460
Одеський чорний	3,313	3,667	1,810	2,850	4,232	2,924	3,485
Піно (білий, чорний, сірий)	2,514	3,457	1,436	1,569	1,418	1,96	1,716
Рислінг (рейнський, італійський)	0	1,103	2,194	1,390	3,344	2,317	1,977
Ркацителі	1,103	0	2,981	2,050	4,278	3,119	3,016
Сапераві (північний)	2,194	2,981	0	1,480	2,606	1,436	1,909
Совіньйон (білий, зелений)	1,390	2,050	1,480	0	2,454	1,191	2,120
Сухоліманський	3,344	4,278	2,606	2,454	0	1,530	2,686
Трамінер рожевий	2,317	3,119	1,436	1,191	1,530	0	2,340
Шардоне	1,977	3,016	1,909	2,120	2,686	2,340	0
Інші	4,115	4,322	4,677	4,478	5,758	5,311	3,698

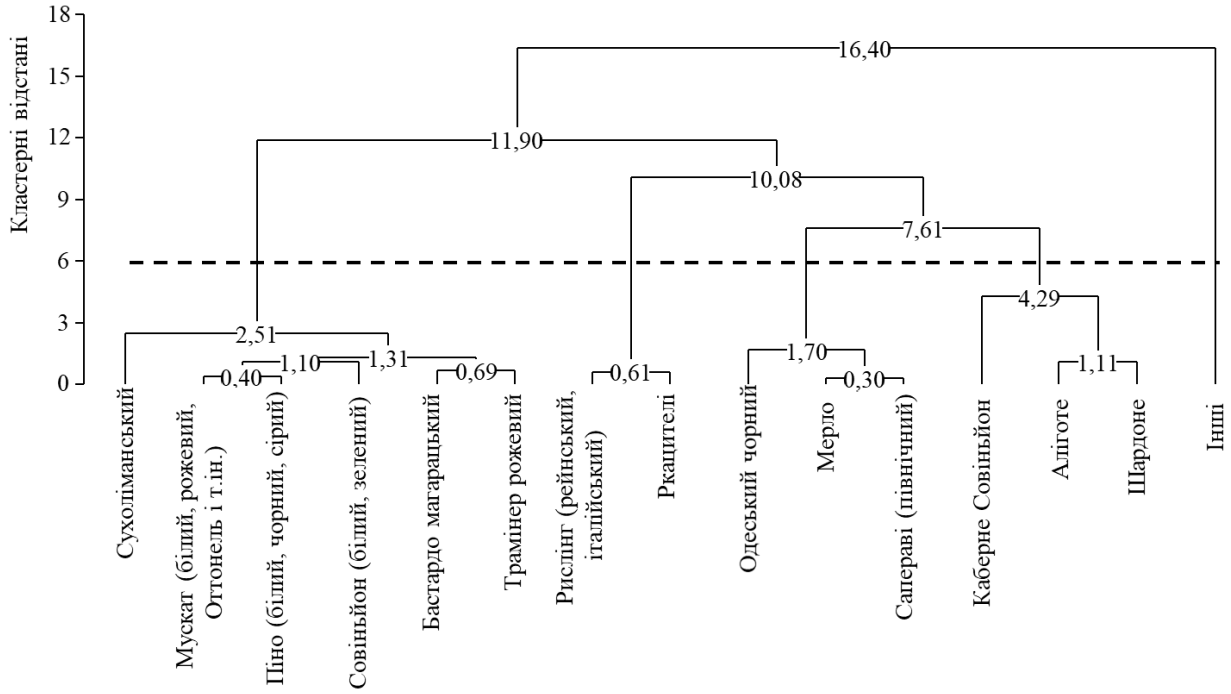


Рис. Р.2.1. Дендрограма кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x21, x31, x41, x51), 2016-2018 роки

Додаток Р.3

Матриця нормалізованих відстаней по показниках кластеризації x41, x51 основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2016 – 2018 роки

Таблиця Р.3.1

Назва сортів винограду	Аліготе	Бастардо магарацький	Каберне Совіньйон	Мерло	Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	Одеський чорний	Піно (білий, чорний, сірий)
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	0	1,422	2,549	1,363	1,026	2,281	1,528
Бастардо магарацький	1,422	0	1,483	1,220	1,254	2,334	0,895
Каберне Совіньйон	2,549	1,483	0	1,393	2,720	1,856	2,338
Мерло	1,363	1,220	1,393	0	1,977	1,142	1,993
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,026	1,254	2,720	1,977	0	3,075	0,722
Одеський чорний	2,281	2,334	1,856	1,142	3,075	0	3,135
Піно (білий, чорний, сірий)	1,528	0,895	2,338	1,993	0,722	3,135	0
Рислінг (рейнський, італійський)	1,045	2,413	3,591	2,339	1,549	3,060	2,249
Ркацителі	1,986	3,406	4,416	3,058	2,629	3,473	3,326
Сапераві (північний)	0,958	0,735	1,591	0,619	1,370	1,753	1,393
Совіньйон (білий, зелений)	0,539	1,745	3,019	1,897	0,884	2,810	1,561
Сухоліманський	2,481	1,920	3,226	3,076	1,475	4,217	1,086
Трамінер рожевий	0,956	1,048	2,509	1,787	0,211	2,898	0,629
Шардоне	1,114	0,881	2,361	1,764	0,394	2,895	0,420
Інші	0,474	1,752	2,991	1,837	0,961	2,727	1,620

Продовження табл. Р.3.1

Назва сортів винограду	Рислінг (рейнський, італійський)	Ркацителі	Саперавi (північний)	Совіньйон (білий, зелений)	Сухоліман-ський	Трамінер рожевий	Шардоне
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	1,045	1,986	0,958	0,539	2,481	0,956	1,114
Бастардо магарацький	2,413	3,406	0,735	1,745	1,920	1,048	0,881
Каберне Совіньйон	3,591	4,416	1,591	3,019	3,226	2,509	2,361
Мерло	2,339	3,058	0,619	1,897	3,076	1,787	1,764
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,549	2,629	1,370	0,884	1,475	0,211	0,394
Одеський чорний	3,060	3,473	1,753	2,810	4,217	2,898	2,895
Піно (білий, чорний, сірий)	2,249	3,326	1,393	1,561	1,086	0,629	0,420
Рислінг (рейнський, італійський)	0	1,081	2,002	0,697	2,936	1,623	1,847
Ркацителі	1,081	0	2,881	1,765	3,997	2,698	2,918
Саперавi (північний)	2,002	2,881	0	1,440	2,479	1,175	1,145
Совіньйон (білий, зелений)	0,697	1,765	1,440	0	2,334	0,933	1,153
Сухоліманський	2,936	3,997	2,479	2,334	0	1,528	1,411
Трамінер рожевий	1,623	2,698	1,175	0,933	1,528	0	0,229
Шардоне	1,847	2,918	1,145	1,153	1,411	0,229	0
Інші	0,665	1,715	1,405	0,103	2,421	0,992	1,206

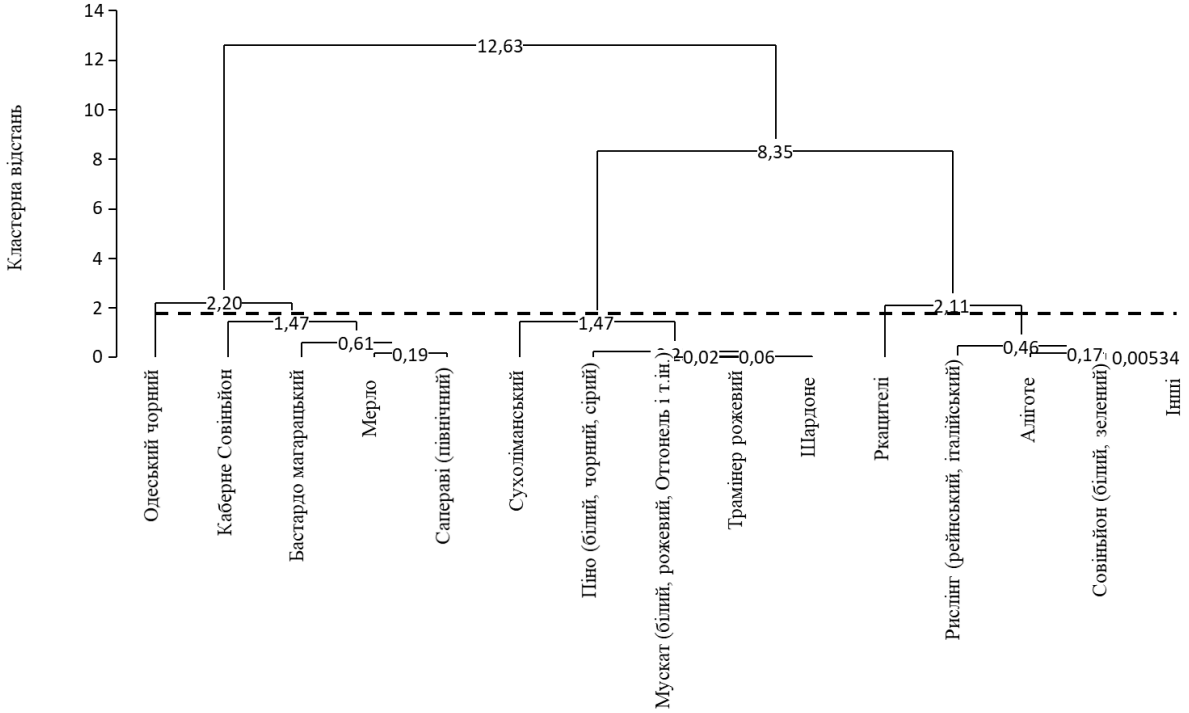


Рис. Р.3.1 Дендрограма кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x41, x51), 2016-2018 роки

Додаток Р.4

Матриця нормалізованих відстаней за показниками кластеризації x21, x31 основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2016 – 2018 роки

Таблиця Р.4.1

Назва сортів винограду	Аліготе	Бастардо магарацький	Каберне Совіньйон	Мерло	Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	Одеський чорний	Піно (білий, чорний, сірий)
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	0	2,770	0,901	2,012	2,174	2,904	2,550
Бастардо магарацький	2,770	0	2,391	0,771	1,025	0,135	0,537
Каберне Совіньйон	0,901	2,391	0	1,635	1,549	2,517	2,027
Мерло	2,012	0,771	1,635	0	0,608	0,903	0,607
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	2,174	1,025	1,549	0,608	0	1,119	0,526
Одеський чорний	2,904	0,135	2,517	0,903	1,119	0	0,610
Піно (білий, чорний, сірий)	2,550	0,537	2,027	0,607	0,526	0,610	0
Рислінг (рейнський, італійський)	1,694	1,136	1,561	0,527	1,080	1,268	1,124
Ркацителі	1,731	1,042	1,480	0,338	0,861	1,177	0,945
Сапераві (північний)	2,474	0,322	2,070	0,463	0,740	0,448	0,349
Совіньйон (білий, зелений)	2,684	0,427	2,180	0,706	0,683	0,476	0,158
Сухоліманський	3,255	0,487	2,869	1,258	1,436	0,355	0,911
Трамінер рожевий	3,292	0,523	2,883	1,286	1,424	0,388	0,897
Шардоне	0,989	1,806	1,040	1,077	1,406	1,940	1,663
Інші	2,790	4,778	2,500	4,073	3,795	4,891	4,320

Продовження табл. Р.4.1

Назва сортів винограду	Рислінг (рейнський, італійський)	Ркацителі	Сапераві (північний)	Совіньйон (білий, зелений)	Сухоліман-ський	Трамінер рожевий	Шардоне
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	1,694	1,731	2,474	2,684	3,255	3,292	0,989
Бастардо магарацький	1,136	1,042	0,322	0,427	0,487	0,523	1,806
Каберне Совіньйон	1,561	1,480	2,070	2,180	2,869	2,883	1,040
Мерло	0,527	0,338	0,463	0,706	1,258	1,286	1,077
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,080	0,861	0,740	0,683	1,436	1,424	1,406
Одеський чорний	1,268	1,177	0,448	0,476	0,355	0,388	1,940
Піно (білий, чорний, сірий)	1,124	0,945	0,349	0,158	0,911	0,897	1,663
Рислінг (рейнський, італійський)	0	0,220	0,898	1,203	1,601	1,653	0,705
Ркацителі	0,220	0	0,766	1,041	1,524	1,565	0,764
Сапераві (північний)	0,898	0,766	0	0,342	0,801	0,825	1,528
Совіньйон (білий, зелений)	1,203	1,041	0,342	0	0,758	0,741	1,779
Сухоліманський	1,601	1,524	0,801	0,758	0	0,094	2,285
Трамінер рожевий	1,653	1,565	0,825	0,741	0,094	0	2,329
Шардоне	0,705	0,764	1,528	1,779	2,285	2,329	0
Інші	4,060	3,967	4,461	4,477	5,225	5,217	3,495

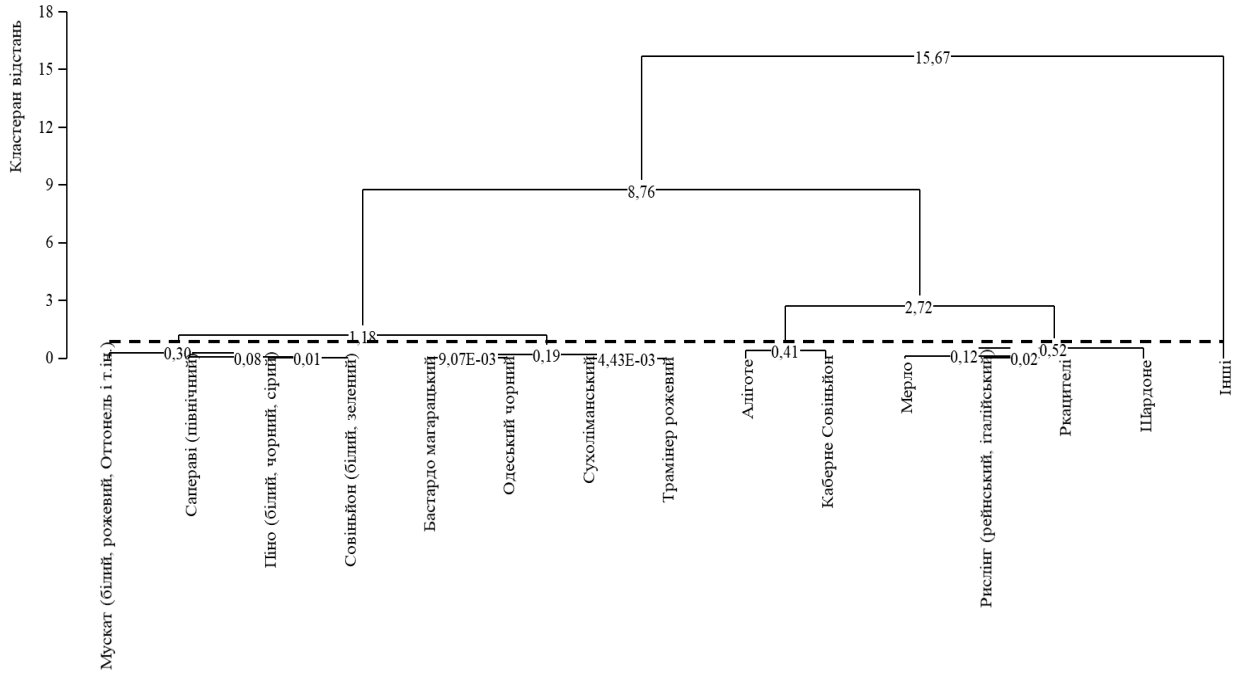


Рис. Р.4.1. Дендрограма кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (х21, х31), 2016-2018 роки

Додаток С

Матриці нормалізованих відстаней за показниками крластеризації та їх дендрограми, 2019-2021 роки

Додаток С.1

Матриця нормалізованих відстаней за показниками кластеризації x12, x42, x52 основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2019 – 2021 роки

Таблиця С.1.1

Назва сортів винограду	Аліготе	Бастардо магарацький	Каберне Совіньйон	Мерло	Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	Одеський чорний	Піно (білий, чорний, сірий)
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	0	3,173	2,193	3,079	0,683	2,783	2,050
Бастардо магарацький	3,173	0	2,875	2,534	2,750	2,340	1,188
Каберне Совіньйон	2,193	2,875	0	1,629	2,174	2,152	2,346
Мерло	3,079	2,534	1,629	0	2,684	1,011	2,317
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	0,683	2,750	2,174	2,684	0	2,224	1,578
Одеський чорний	2,783	2,340	2,152	1,011	2,224	0	1,892
Піно (білий, чорний, сірий)	2,050	1,188	2,346	2,317	1,578	1,892	0
Рислінг (рейнський, італійський)	2,115	3,948	2,684	2,676	1,811	2,162	2,927
Ркацителі	1,419	2,288	2,444	2,503	0,754	1,838	1,133
Сапераві (північний)	2,561	1,773	1,764	0,937	2,064	0,713	1,416
Совіньйон (білий, зелений)	1,686	3,380	2,804	2,800	1,200	2,081	2,280
Сухоліманський	3,640	4,998	4,204	3,706	3,240	3,011	4,097
Трамінер рожевий	2,486	2,358	2,590	1,826	1,831	0,850	1,650
Шардоне	0,659	2,954	1,614	2,461	0,703	2,257	1,888
Інші	1,775	4,843	3,020	4,281	2,389	4,200	3,787

Продовження табл. С.1.1

Назва сортів винограду	Рислінг (рейнський, італійський)	Ркацителі	Сапераві (північний)	Совіньйон (білий, зелений)	Сухоліман-ський	Трамінер рожевий	Шардоне
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	2,115	1,419	2,561	1,686	3,640	2,486	0,659
Бастардо магарацький	3,948	2,288	1,773	3,380	4,998	2,358	2,954
Каберне Совіньйон	2,684	2,444	1,764	2,804	4,204	2,590	1,614
Мерло	2,676	2,503	0,937	2,800	3,706	1,826	2,461
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,811	0,754	2,064	1,200	3,240	1,831	0,703
Одеський чорний	2,162	1,838	0,713	2,081	3,011	0,850	2,257
Піно (білий, чорний, сірий)	2,927	1,133	1,416	2,280	4,097	1,650	1,888
Рислінг (рейнський, італійський)	0	1,972	2,518	0,968	1,658	1,907	1,802
Ркацителі	1,972	0	1,722	1,186	3,141	1,275	1,331
Сапераві (північний)	2,518	1,722	0	2,313	3,603	1,201	2,048
Совіньйон (білий, зелений)	0,968	1,186	2,313	0	2,068	1,508	1,563
Сухоліманський	1,658	3,141	3,603	2,068	0	2,654	3,409
Трамінер рожевий	1,907	1,275	1,201	1,508	2,654	0	2,116
Шардоне	1,802	1,331	2,048	1,563	3,409	2,116	0
Інші	2,876	3,139	4,050	2,918	4,323	4,030	2,033

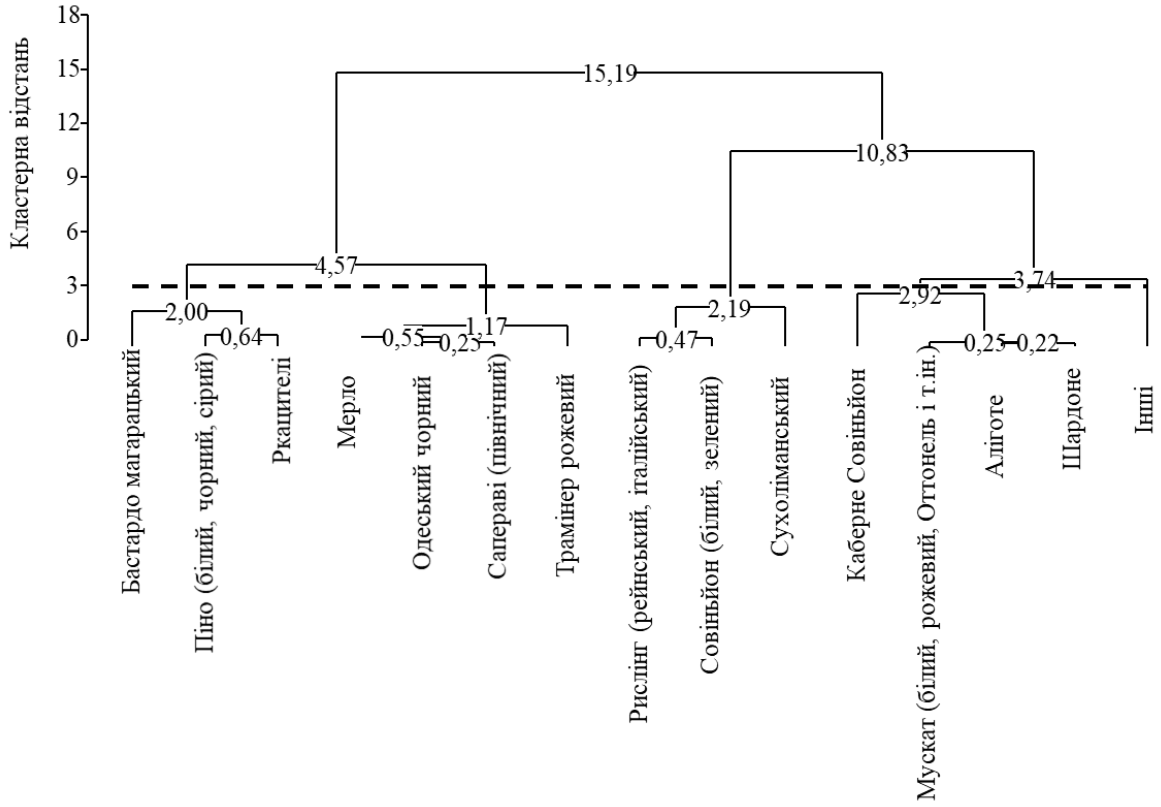


Рис. С.1.1 Дендрограма кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (х12, х42, х52), 2019-2021 роки

Додаток С.2

Матриця нормалізованих відстаней за показниками кластеризації x12, x22, x42, x52 основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2019 – 2021 роки

Таблиця С.2.1

Назва сортів винограду	Аліготе	Бастардо магарацький	Каберне Совіньйон	Мерло	Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	Одеський чорний	Піно (білий, чорний, сірий)
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	0	3,930	2,212	3,471	1,415	3,685	2,759
Бастардо магарацький	3,930	0	3,646	2,634	2,992	2,344	1,280
Каберне Совіньйон	2,212	3,646	0	2,234	2,437	3,170	2,937
Мерло	3,471	2,634	2,234	0	2,733	1,298	2,330
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,415	2,992	2,437	2,733	0	2,549	1,732
Одеський чорний	3,685	2,344	3,170	1,298	2,549	0	1,976
Піно (білий, чорний, сірий)	2,759	1,280	2,937	2,330	1,732	1,976	0
Рислінг (рейнський, італійський)	2,306	4,216	2,852	2,794	1,948	2,686	3,106
Ркацителі	2,455	2,329	3,090	2,544	1,095	1,897	1,164
Сапераві (північний)	3,139	1,845	2,486	0,964	2,191	0,943	1,420
Совіньйон (білий, зелений)	2,800	3,417	3,504	2,895	1,563	2,129	2,344
Сухолиманський	4,445	5,004	4,884	3,827	3,541	3,020	4,160
Трамінер рожевий	3,519	2,366	3,548	2,034	2,287	0,875	1,778
Шардоне	0,899	3,471	1,672	2,701	0,970	2,952	2,319
Інші	2,426	5,578	3,319	4,818	2,936	5,043	4,466

Продовження табл. С.2.1

Назва сортів винограду	Рислінг (рейнський, італійський)	Ркацителі	Сапераві (північний)	Совіньйон (білий, зелений)	Сухоліман-ський	Трамінер рожевий	Шардоне
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	2,306	2,455	3,139	2,800	4,445	3,519	0,899
Бастардо магарацький	4,216	2,329	1,845	3,417	5,004	2,366	3,471
Каберне Совіньйон	2,852	3,090	2,486	3,504	4,884	3,548	1,672
Мерло	2,794	2,544	0,964	2,895	3,827	2,034	2,701
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,948	1,095	2,191	1,563	3,541	2,287	0,970
Одеський чорний	2,686	1,897	0,943	2,129	3,020	0,875	2,952
Піно (білий, чорний, сірий)	3,106	1,164	1,420	2,344	4,160	1,778	2,319
Рислінг (рейнський, італійський)	0	2,338	2,701	1,809	2,370	2,511	1,935
Ркацителі	2,338	0	1,762	1,220	3,214	1,423	1,976
Сапераві (північний)	2,701	1,762	0	2,402	3,677	1,379	2,448
Совіньйон (білий, зелений)	1,809	1,220	2,402	0	2,178	1,643	2,286
Сухоліманський	2,370	3,214	3,677	2,178	0	2,655	3,987
Трамінер рожевий	2,511	1,423	1,379	1,643	2,655	0	2,917
Шардоне	1,935	1,976	2,448	2,286	3,987	2,917	0
Інші	3,558	3,911	4,717	3,774	5,268	5,003	2,469



Рис. С.2.1. Дендрограма кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x22, x32, x42, x52), 2019-2021 роки

Додаток С.3

Матриця нормалізованих відстаней за показниками кластеризації x42, x52 основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2019 – 2021 роки

Таблиця С.3.1

Назва сортів винограду	Аліготе	Бастардо магарацький	Каберне Совіньйон	Мерло	Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	Одеський чорний	Піно (білий, чорний, сірий)
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	0	2,542	2,184	2,791	0,186	2,021	1,438
Бастардо магарацький	2,542	0	1,976	2,463	2,454	2,340	1,105
Каберне Совіньйон	2,184	1,976	0	0,660	2,003	0,459	1,667
Мерло	2,791	2,463	0,660	0	2,606	0,804	2,312
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	0,186	2,454	2,003	2,606	0	1,835	1,358
Одеський чорний	2,021	2,340	0,459	0,804	1,835	0	1,837
Піно (білий, чорний, сірий)	1,438	1,105	1,667	2,312	1,358	1,837	0
Рислінг (рейнський, італійський)	1,859	3,847	2,402	2,660	1,777	1,964	2,892
Ркацителі	0,347	2,227	1,877	2,502	0,228	1,758	1,130
Сапераві (північний)	2,035	1,740	0,260	0,902	1,858	0,617	1,413
Совіньйон (білий, зелений)	1,013	3,335	2,345	2,800	0,981	2,003	2,277
Сухоліманський	2,891	4,988	3,451	3,592	2,843	2,996	4,028
Трамінер рожевий	1,227	2,344	1,085	1,610	1,043	0,812	1,494
Шардоне	0,646	2,364	1,583	2,163	0,462	1,381	1,336
Інші	0,906	3,425	2,708	3,215	0,970	2,411	2,327

Продовження табл. С.3.1

Назва сортів винограду	Рислінг (рейнський, італійський)	Ркацителі	Сапераві (північний)	Совіньйон (білий, зелений)	Сухоліман-ський	Трамінер рожевий	Шардоне
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	1,859	0,347	2,035	1,013	2,891	1,227	0,646
Бастардо магарацький	3,847	2,227	1,740	3,335	4,988	2,344	2,364
Каберне Совіньйон	2,402	1,877	0,260	2,345	3,451	1,085	1,583
Мерло	2,660	2,502	0,902	2,800	3,592	1,610	2,163
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,777	0,228	1,858	0,981	2,843	1,043	0,462
Одеський чорний	1,964	1,758	0,617	2,003	2,996	0,812	1,381
Піно (білий, чорний, сірий)	2,892	1,130	1,413	2,277	4,028	1,494	1,336
Рислінг (рейнський, італійський)	0	1,938	2,458	0,908	1,142	1,520	1,571
Ркацителі	1,938	0	1,712	1,186	3,028	1,004	0,462
Сапераві (північний)	2,458	1,712	0	2,303	3,542	1,036	1,468
Совіньйон (білий, зелений)	0,908	1,186	2,303	0	1,879	1,268	0,976
Сухоліманський	1,142	3,028	3,542	1,879	0	2,653	2,698
Трамінер рожевий	1,520	1,004	1,036	1,268	2,653	0	0,581
Шардоне	1,571	0,462	1,468	0,976	2,698	0,581	0
Інші	1,357	1,198	2,628	0,506	2,172	1,625	1,183

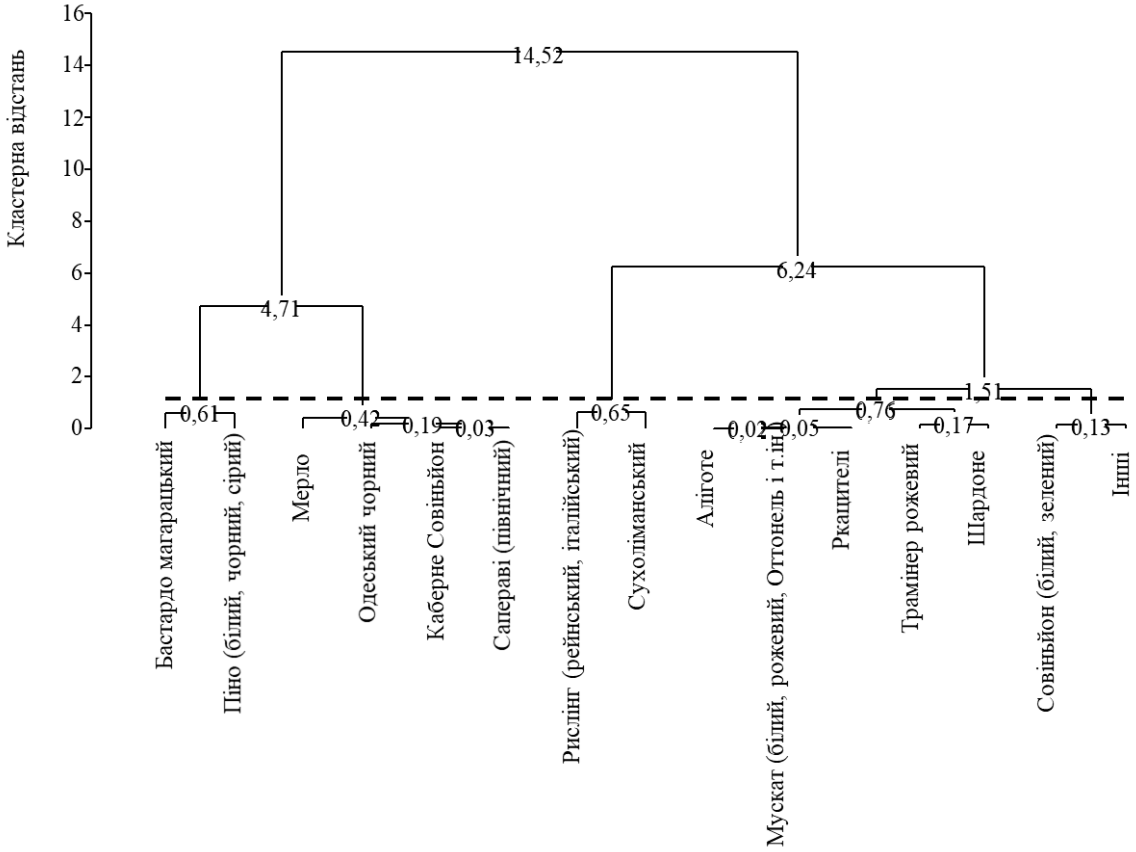


Рис. С.3.1. Дендрограма кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (х42, х52), 2019-2021 роки

Додаток С.4

Матриця нормалізованих відстаней за показниками кластеризації x22, x32 основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2019 – 2021 роки

Таблиця С.4.1

Назва сортів винограду	Аліготе	Бастардо магарацький	Каберне Совіньйон	Мерло	Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	Одеський чорний	Піно (білий, чорний, сірий)
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	0	2,996	0,345	2,063	1,403	3,081	2,354
Бастардо магарацький	2,996	0	3,064	0,934	1,711	0,134	0,647
Каберне Совіньйон	0,345	3,064	0	2,134	1,389	3,136	2,418
Мерло	2,063	0,934	2,134	0	0,824	1,019	0,293
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,403	1,711	1,389	0,824	0	1,769	1,075
Одеський чорний	3,081	0,134	3,136	1,019	1,769	0	0,727
Піно (білий, чорний, сірий)	2,354	0,647	2,418	0,293	1,075	0,727	0
Рислінг (рейнський, італійський)	1,365	1,726	1,538	0,854	0,798	1,832	1,131
Ркацителі	2,430	0,681	2,455	0,463	1,071	0,712	0,279
Сапераві (північний)	2,390	0,612	2,472	0,342	1,161	0,713	0,144
Совіньйон (білий, зелений)	2,611	0,743	2,604	0,737	1,217	0,722	0,557
Сухоліманський	3,377	0,400	3,455	1,321	2,110	0,379	1,040
Трамінер рожевий	3,298	0,328	3,378	1,244	2,035	0,324	0,964
Шардоне	0,625	2,541	0,537	1,618	0,853	2,609	1,896
Інші	2,251	4,404	1,920	3,589	2,771	4,429	3,812

Продовження табл. С.4.1

Назва сортів винограду	Рислінг (рейнський, італійський)	Ркацителі	Сапераві (північний)	Совіньйон (білий, зелений)	Сухоліман-ський	Трамінер рожевий	Шардоне
Аліготе	1,365	2,430	2,390	2,611	3,377	3,298	0,625
Бастардо магарацький	1,726	0,681	0,612	0,743	0,400	0,328	2,541
Каберне Совіньйон	1,538	2,455	2,472	2,604	3,455	3,378	0,537
Мерло	0,854	0,463	0,342	0,737	1,321	1,244	1,618
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	0,798	1,071	1,161	1,217	2,110	2,035	0,853
Одеський чорний	1,832	0,712	0,713	0,722	0,379	0,324	2,609
Піно (білий, чорний, сірий)	1,131	0,279	0,144	0,557	1,040	0,964	1,896
Рислінг (рейнський, італійський)	0	1,308	1,118	1,565	2,077	1,998	1,128
Ркацителі	1,308	0	0,414	0,284	1,077	1,008	1,921
Сапераві (північний)	1,118	0,414	0	0,681	0,987	0,909	1,959
Совіньйон (білий, зелений)	1,565	0,284	0,681	0	1,101	1,044	2,067
Сухоліманський	2,077	1,077	0,987	1,101	0	0,078	2,936
Трамінер рожевий	1,998	1,008	0,909	1,044	0,078	0	2,859
Шардоне	1,128	1,921	1,959	2,067	2,936	2,859	0
Інші	3,289	3,723	3,917	3,740	4,800	4,731	2,168



Рис. С.4.1. Дендрограма кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x21, x31), 2019-2021 роки

Додаток Т

Матриці нормалізованих відстаней за показниками кластеризації та їх дендрограми, 2022-2024 роки

Додаток Т.1

Матриця нормалізованих відстаней за показниками кластеризації x13, x43, x53 основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2022 – 2024 роки

Додаток Т.1.1

Назва сортів винограду	Аліготе	Бастардо магарацький	Каберне Совіньйон	Мерло	Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	Одеський чорний	Піно (білий, чорний, сірий)
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	0	5,399	1,970	3,225	1,992	3,269	3,154
Бастардо магарацький	5,399	0	3,721	2,999	4,589	3,634	3,599
Каберне Совіньйон	1,970	3,721	0	1,387	1,120	1,470	1,539
Мерло	3,225	2,999	1,387	0	1,731	1,046	0,643
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,992	4,589	1,120	1,731	0	1,537	1,418
Одеський чорний	3,269	3,634	1,470	1,046	1,537	0	1,071
Піно (білий, чорний, сірий)	3,154	3,599	1,539	0,643	1,418	1,071	0
Рислінг (рейнський, італійський)	2,997	5,513	2,341	2,931	1,829	2,047	2,714
Ркацителі	2,461	4,418	1,198	1,843	1,050	1,134	1,760
Сапераві (північний)	2,629	4,118	1,104	1,311	0,836	0,732	1,131
Совіньйон (білий, зелений)	2,847	4,241	1,373	1,658	1,237	0,781	1,575
Сухоліманський	3,988	5,859	3,111	3,240	2,443	2,289	2,914
Трамінер рожевий	3,997	3,059	2,159	0,847	2,279	1,184	0,963
Шардоне	1,540	4,678	0,977	2,124	0,792	1,829	2,016
Інші	1,075	5,287	1,788	3,146	1,923	2,891	3,139

Продовження табл. Т.1.1

Назва сортів винограду	Рислінг (рейнський, італійський)	Ркацителі	Сапераві (північний)	Совіньйон (білий, зелений)	Сухоліман-ський	Трамінер рожевий	Шардоне
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	2,997	2,461	2,629	2,847	3,988	3,997	1,540
Бастардо магарацький	5,513	4,418	4,118	4,241	5,859	3,059	4,678
Каберне Совіньйон	2,341	1,198	1,104	1,373	3,111	2,159	0,977
Мерло	2,931	1,843	1,311	1,658	3,240	0,847	2,124
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,829	1,050	0,836	1,237	2,443	2,279	0,792
Одеський чорний	2,047	1,134	0,732	0,781	2,289	1,184	1,829
Піно (білий, чорний, сірий)	2,714	1,760	1,131	1,575	2,914	0,963	2,016
Рислінг (рейнський, італійський)	0	1,190	1,643	1,311	1,151	3,168	1,682
Ркацителі	1,190	0	0,637	0,425	1,955	2,266	0,928
Сапераві (північний)	1,643	0,637	0	0,530	2,119	1,715	1,164
Совіньйон (білий, зелений)	1,311	0,425	0,530	0	1,830	1,949	1,312
Сухоліманський	1,151	1,955	2,119	1,830	0	3,182	2,610
Трамінер рожевий	3,168	2,266	1,715	1,949	3,182	0	2,763
Шардоне	1,682	0,928	1,164	1,312	2,610	2,763	0
Інші	2,277	1,895	2,297	2,314	3,389	3,851	1,174

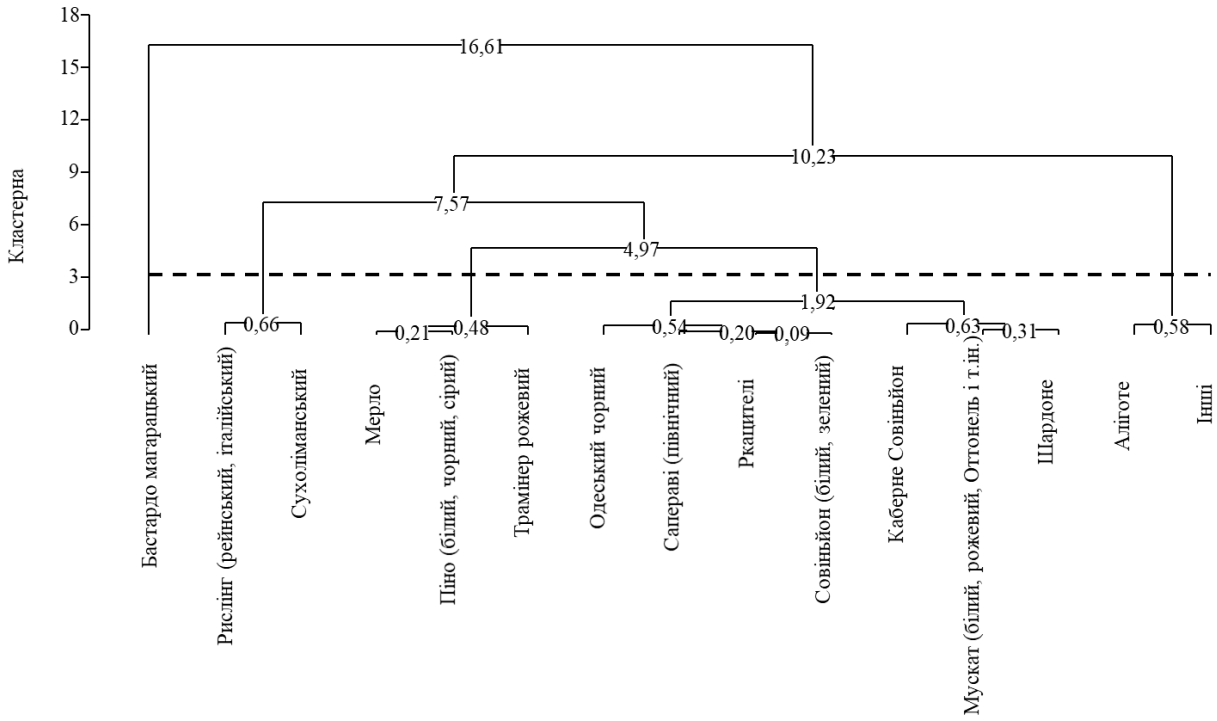


Рис. Т.1.1 Дендрограма кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x13, x43, x53), 2022-2024 роки

Додаток Т.2

Матриця нормалізованих відстаней за показниками кластеризації x13, x23, x43, x53 основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2022 – 2024 роки

Таблиця Т.2.1

Назва сортів винограду	Аліготе	Бастардо магарацький	Каберне Совіньйон	Мерло	Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	Одеський чорний	Піно (білий, чорний, сірий)
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	0	6,409	2,700	4,289	3,057	4,547	4,400
Бастардо магарацький	6,409	0	4,065	3,035	4,743	3,614	3,603
Каберне Совіньйон	2,700	4,065	0	1,712	1,216	1,988	1,972
Мерло	4,289	3,035	1,712	0	1,824	1,099	0,692
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	3,057	4,743	1,216	1,824	0	1,779	1,618
Одеський чорний	4,547	3,614	1,988	1,099	1,779	0	1,081
Піно (білий, чорний, сірий)	4,400	3,603	1,972	0,692	1,618	1,081	0
Рислінг (рейнський, італійський)	3,927	5,564	2,467	2,951	1,890	2,147	2,778
Ркацителі	3,277	4,576	1,310	1,980	1,171	1,536	2,012
Сапераві (північний)	3,738	4,174	1,386	1,322	0,940	0,889	1,206
Совіньйон (білий, зелений)	4,309	4,285	1,954	1,750	1,540	0,896	1,616
Сухоліманський	5,293	5,824	3,555	3,325	2,776	2,338	2,979
Трамінер рожевий	5,141	3,008	2,642	1,061	2,563	1,286	1,144
Шардоне	3,090	4,945	1,425	2,363	1,099	2,192	2,281
Інші	2,976	5,829	2,395	3,653	2,438	3,528	3,661

Продовження табл. Т.2.1

Назва сортів винограду	Рислінг (рейнський, італійський)	Ркацителі	Сапераві (північний)	Совіньйон (білий, зелений)	Сухоліман-ський	Трамінер рожевий	Шардоне
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	3,927	3,277	3,738	4,309	5,293	5,141	3,090
Бастардо магарацький	5,564	4,576	4,174	4,285	5,824	3,008	4,945
Каберне Совіньйон	2,467	1,310	1,386	1,954	3,555	2,642	1,425
Мерло	2,951	1,980	1,322	1,750	3,325	1,061	2,363
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,890	1,171	0,940	1,540	2,776	2,563	1,099
Одеський чорний	2,147	1,536	0,889	0,896	2,338	1,286	2,192
Піно (білий, чорний, сірий)	2,778	2,012	1,206	1,616	2,979	1,144	2,281
Рислінг (рейнський, італійський)	0	1,252	1,657	1,588	1,494	3,254	2,043
Ркацителі	1,252	0	0,852	1,319	2,358	2,509	1,580
Сапераві (північний)	1,657	0,852	0	0,869	2,300	1,870	1,534
Совіньйон (білий, зелений)	1,588	1,319	0,869	0	2,016	2,162	1,600
Сухоліманський	1,494	2,358	2,300	2,016	0	3,196	3,106
Трамінер рожевий	3,254	2,509	1,870	2,162	3,196	0	3,224
Шардоне	2,043	1,580	1,534	1,600	3,106	3,224	0
Інші	2,997	2,744	2,923	2,862	4,208	4,581	1,433

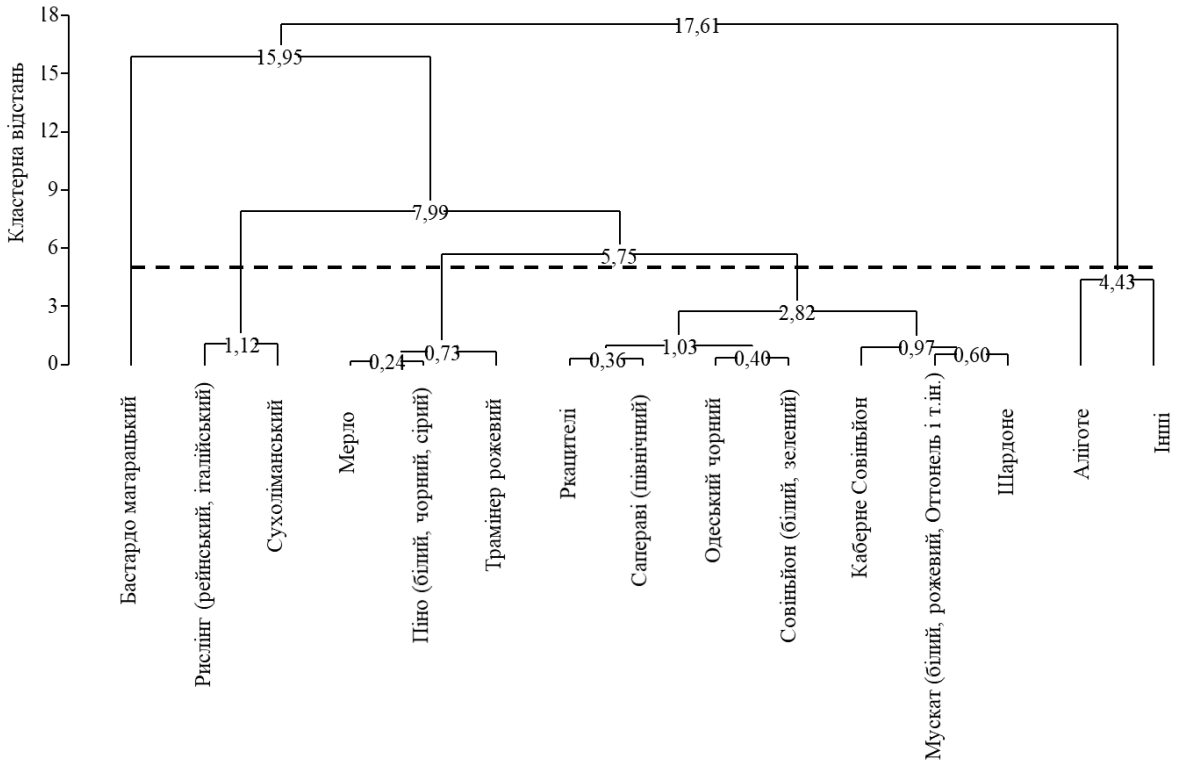


Рис. Т.2.1 Дендрограма кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (x23, x33, x43, x53), 2022-2024 роки

Додаток Т.3

Матриця нормалізованих відстаней за показниками кластеризації x43, x53 основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2022 – 2024 роки

Таблиця Т.3.1

Назва сортів винограду	Аліготе	Бастардо магарацький	Каберне Совіньйон	Мерло	Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	Одеський чорний	Піно (білий, чорний, сірий)
Аліготе	0	4,691	1,158	1,754	0,228	1,171	1,326
Бастардо магарацький	4,691	0	3,561	2,999	4,536	3,614	3,594
Каберне Совіньйон	1,158	3,561	0	0,827	1,052	0,185	0,872
Мерло	1,754	2,999	0,827	0	1,570	0,988	0,624
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	0,228	4,536	1,052	1,570	0	1,100	1,110
Одеський чорний	1,171	3,614	0,185	0,988	1,100	0	1,054
Піно (білий, чорний, сірий)	1,326	3,594	0,872	0,624	1,110	1,054	0
Рислінг (рейнський, італійський)	1,505	5,512	2,118	2,929	1,723	1,994	2,700
Ркацителі	0,894	4,402	0,973	1,796	1,002	0,843	1,665
Сапераві (північний)	0,645	4,116	0,555	1,301	0,612	0,532	1,087
Совіньйон (білий, зелений)	0,940	4,241	0,831	1,658	1,014	0,691	1,566
Сухоліманський	1,519	5,770	2,302	3,088	1,746	2,199	2,795
Трамінер рожевий	1,839	2,931	0,917	0,091	1,652	1,075	0,674
Шардоне	0,477	4,520	0,968	1,723	0,602	0,908	1,452
Інші	0,980	4,794	1,367	2,184	1,155	1,244	1,999

Продовження табл. Т.3.1

Назва сортів винограду	Рислінг (рейнський, італійський)	Ркацителі	Сапераві (північний)	Совіньйон (білий, зелений)	Сухоліман-ський	Трамінер рожевий	Шардоне
Аліготе	1,505	0,894	0,645	0,940	1,519	1,839	0,477
Бастардо магарацький	5,512	4,402	4,116	4,241	5,770	2,931	4,520
Каберне Совіньйон	2,118	0,973	0,555	0,831	2,302	0,917	0,968
Мерло	2,929	1,796	1,301	1,658	3,088	0,091	1,723
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	1,723	1,002	0,612	1,014	1,746	1,652	0,602
Одеський чорний	1,994	0,843	0,532	0,691	2,199	1,075	0,908
Піно (білий, чорний, сірий)	2,700	1,665	1,087	1,566	2,795	0,674	1,452
Рислінг (рейнський, італійський)	0	1,152	1,642	1,307	0,353	3,020	1,248
Ркацителі	1,152	0	0,584	0,161	1,372	1,887	0,417
Сапераві (північний)	1,642	0,584	0	0,511	1,787	1,392	0,424
Совіньйон (білий, зелений)	1,307	0,161	0,511	0	1,532	1,748	0,478
Сухоліманський	0,353	1,372	1,787	1,532	0	3,179	1,369
Трамінер рожевий	3,020	1,887	1,392	1,748	3,179	0	1,813
Шардоне	1,248	0,417	0,424	0,478	1,369	1,813	0
Інші	0,751	0,402	0,917	0,560	0,976	2,274	0,577

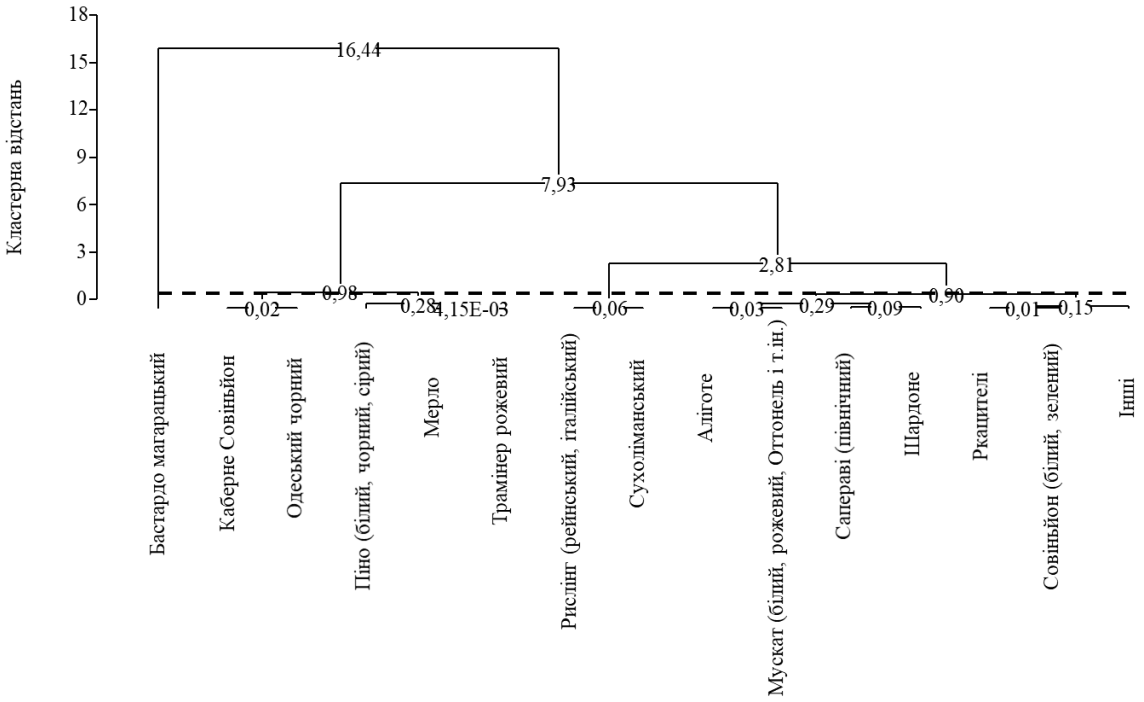


Рис. Т.3.1. Дендрограма кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (х43, х53), 2022-2024 роки

Додаток Т.4

Матриця нормалізованих відстаней за показниками кластеризації x23, x33 основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні, 2022 – 2024 роки

Таблиця Т.4.1

Назва сортів винограду	Аліготе	Бастардо магарацький	Каберне Совіньйон	Мерло	Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	Одеський чорний	Піно (білий, чорний, сірий)
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	0	4,368	2,439	3,914	3,048	4,394	4,196
Бастардо магарацький	4,368	0	1,960	0,461	1,386	0,060	0,250
Каберне Совіньйон	2,439	1,960	0	1,499	0,610	1,979	1,769
Мерло	3,914	0,461	1,499	0	0,927	0,481	0,297
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	3,048	1,386	0,610	0,927	0	1,398	1,177
Одеський чорний	4,394	0,060	1,979	0,481	1,398	0	0,237
Піно (білий, чорний, сірий)	4,196	0,250	1,769	0,297	1,177	0,237	0
Рислінг (рейнський, італійський)	3,628	0,757	1,266	0,363	0,777	0,794	0,653
Ркацителі	3,153	1,248	0,876	0,833	0,606	1,285	1,130
Сапераві (північний)	3,682	0,690	1,271	0,232	0,713	0,713	0,523
Совіньйон (білий, зелений)	4,205	0,611	1,768	0,561	1,159	0,571	0,399
Сухолиманський	5,071	0,788	2,709	1,233	2,158	0,794	1,031
Трамінер рожевий	4,800	0,676	2,478	1,057	1,959	0,706	0,924
Шардоне	3,053	2,007	1,046	1,618	0,919	1,995	1,759
Інші	2,810	3,316	1,966	2,928	2,146	3,302	3,067

Продовження табл. Т.4.1

Назва сортів винограду	Рислінг (рейнський, італійський)	Ркацителі	Сапераві (північний)	Совіньйон (білий, зелений)	Сухоліман-ський	Трамінер рожевий	Шардоне
1	2	3	4	5	6	7	8
Аліготе	3,628	3,153	3,682	4,205	5,071	4,800	3,053
Бастардо магарацький	0,757	1,248	0,690	0,611	0,788	0,676	2,007
Каберне Совіньйон	1,266	0,876	1,271	1,768	2,709	2,478	1,046
Мерло	0,363	0,833	0,232	0,561	1,233	1,057	1,618
Мускат (білий, рожевий, Оттонель і т.ін.)	0,777	0,606	0,713	1,159	2,158	1,959	0,919
Одеський чорний	0,794	1,285	0,713	0,571	0,794	0,706	1,995
Піно (білий, чорний, сірий)	0,653	1,130	0,523	0,399	1,031	0,924	1,759
Рислінг (рейнський, італійський)	0	0,491	0,219	0,901	1,451	1,212	1,618
Ркацителі	0,491	0	0,620	1,309	1,918	1,654	1,524
Сапераві (північний)	0,219	0,620	0	0,703	1,447	1,248	1,474
Совіньйон (білий, зелений)	0,901	1,309	0,703	0	1,310	1,273	1,527
Сухоліманський	1,451	1,918	1,447	1,310	0	0,328	2,789
Трамінер рожевий	1,212	1,654	1,248	1,273	0,328	0	2,665
Шардоне	1,618	1,524	1,474	1,527	2,789	2,665	0
Інші	2,901	2,715	2,775	2,807	4,093	3,977	1,312

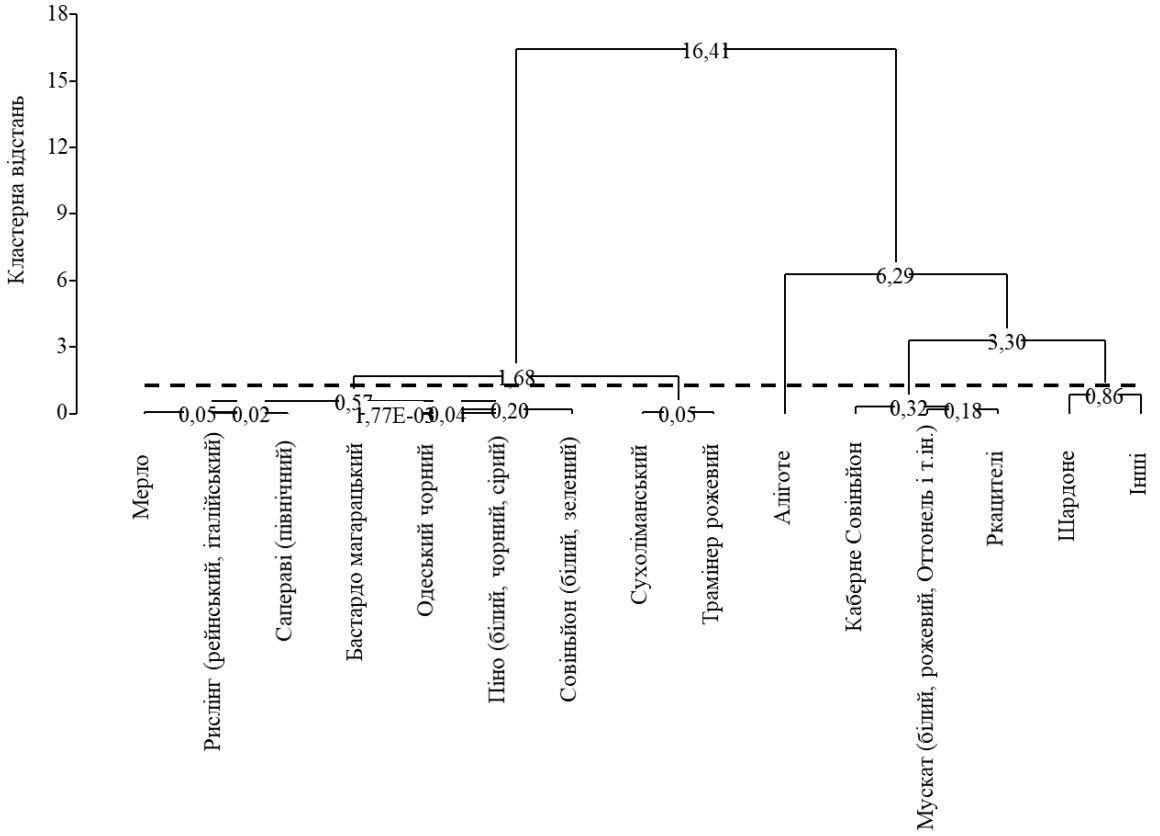


Рис. Т.4.1. Дендрограма кластеризації основних сортів винограду для переробки на виноматеріали в Україні за середніми значеннями показників (х23, х33), 2022-2024 роки

Додаток У

Оцінка теоретичних значень різних функцій підприємств на вирощування винограду

Додаток У.1.1

Оцінка теоретичних значень функції частки матеріальних витрат в структурі повних виробничих витрат на основі впливу співвідношення суми матеріальних витрат малих до середніх підприємств на вирощування винограду

Таблиця У.1.1

№	Роки	Частка матеріальних витрат в структурі повних виробничих витрат	Співвідно-шення суми матеріальних витрат малих до середніх підприємств	Теоретично оцінена функція частки матеріальних витрат в структурі повних виробничих витрат	Відносна похибка апроксимації функції
		v_mat	m_s_mat	v_mat_teor	$\left\|\frac{v_{mat} - v_{mat_{teor}}}{v_{mat}}\right\| \cdot 100\%$
1	2016	0,72622753	0,420703042	0,716963678	1,275612999
2	2017	0,70357089	0,450651642	0,69478311	1,249025697
3	2018	0,70642943	0,411258353	0,724886422	2,612716175
4	2019	0,61746451	0,621864301	0,6370405	3,170383758
5	2020	0,59466594	1,121826047	0,595530705	0,145420751
6	2021	0,65801294	0,849047336	0,651975596	0,917511705
7	2022	0,62938051	0,587263956	0,641057859	1,855372252
8	2023	0,67512222	0,553030648	0,648287549	3,974786926
	Середнє:	0,66385924	0,626955666	*	1,900103783

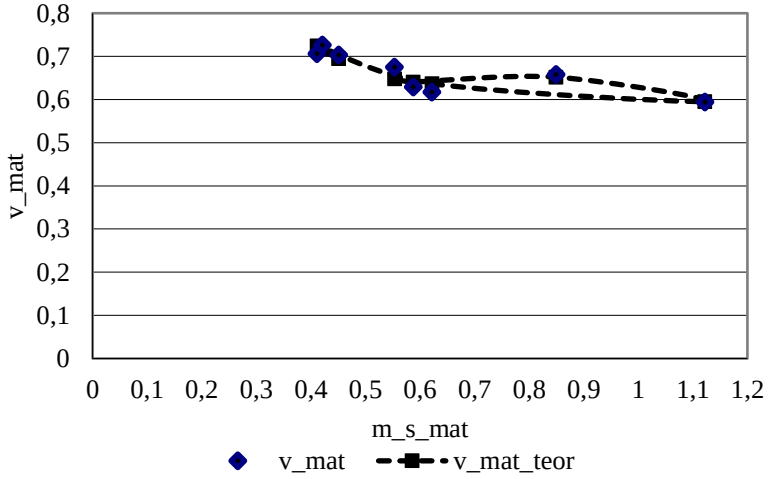


Рис. У.1.1. Теоретично оцінені і фактичні значення функції частки матеріальних витрат в структурі повних виробничих витрат підприємств на вирощуванню винограду.

Додаток У.2

Оцінка теоретичних значень функції частки витрат на оплату праці в структурі повних виробничих витрат на основі впливу співвідношення суми витрат на оплату праці малих до середніх підприємств на вирощування винограду

Таблиця У.2.1

№	Роки	Частка витрат на оплату праці в структурі повних виробничих витрат	Співвідношення витрат на оплату праці малих до середніх підприємств	Теоретично оцінена функція частки витрат на оплату праці в структурі повних виробничих витрат	Відносна похибка апроксимації функції
		v_prac	m_s_prac	v_prac_teor	e2
1	2016	0,173263401	0,139814612	0,167411973	3,377186504
2	2017	0,194296723	0,152296819	0,190533252	1,936971193
3	2018	0,214728829	0,178956877	0,22887243	6,586726414
4	2019	0,263437901	0,2274244	0,265718185	0,86558674
5	2020	0,272801454	0,320838112	0,256942059	5,81353021
6	2021	0,227178399	0,495980088	0,222962005	1,855983746
7	2022	0,233573561	0,368455882	0,234709602	0,486373848
8	2023	0,202371322	0,420629581	0,214502087	5,994309821
	Середнє:	0,222706449	0,288049547	*	3,364583559

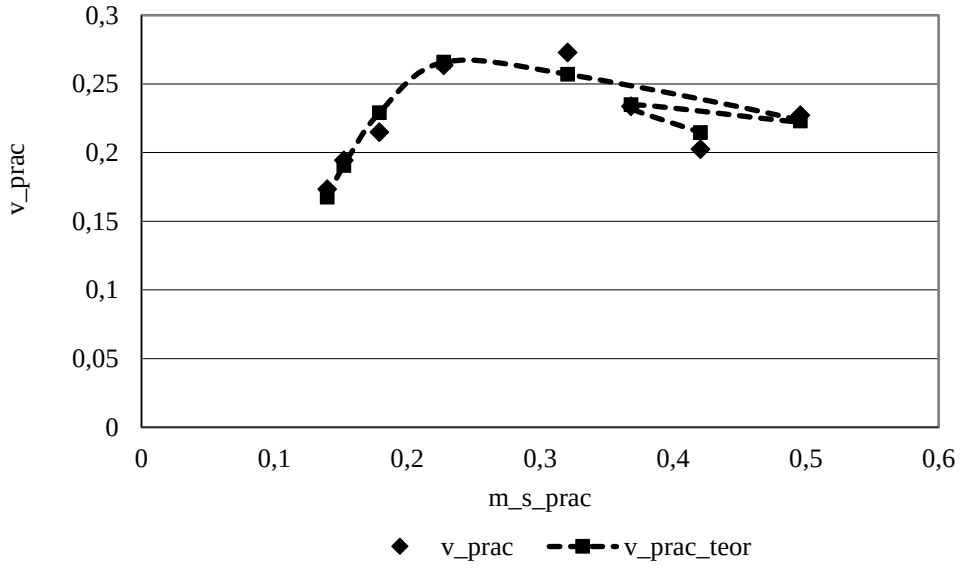


Рис. У.2.1. Теоретично оцінені і фактичні значення функції частки витрат на оплату праці в структурі повних виробничих витрат підприємств на вирощування винограду.

Додаток У.3

Оцінка теоретичних значень функції виробничої собівартості 1 т винограду на основі впливу факторів частки матеріальних витрат та частки витрат на оплату праці в структурі повних виробничих витрат підприємств на вирощування винограду

Таблиця У.3.1

№	Роки	Виробнича собівартість 1 т винограду, грн.	Частка матеріальних витрат в структурі повних виробничих витрат	Частка витрат на оплату праці в структурі повних виробничих витрат	Теоретична оцінка виробничої собівартості 1 т винограду, грн.	Відносна похибка апроксимації функції
		s_ving	v_mat_teor	v_prac_teor	s_ving_teor	e3
1	2016	2691,159873	0,716963678	0,16741197	2812,892259	4,523417104
2	2017	2863,690918	0,69478311	0,19053325	3089,320496	7,878978035
3	2018	2917,013901	0,724886422	0,22887243	2712,855078	6,998897824
4	2019	3011,450996	0,6370405	0,26571818	2870,56794	4,678245024
5	2020	3122,202135	0,595530705	0,25694206	3208,955842	2,778606336
6	2021	4403,847028	0,651975596	0,222962	4331,227885	1,648993313
7	2022	3522,08259	0,641057859	0,2347096	3530,196002	0,23035836
8	2023	3898,495304	0,648287549	0,21450209	3921,715152	0,595610522
	Середнє:	3303,742843	0,663815677	0,222706449	*	3,666638315

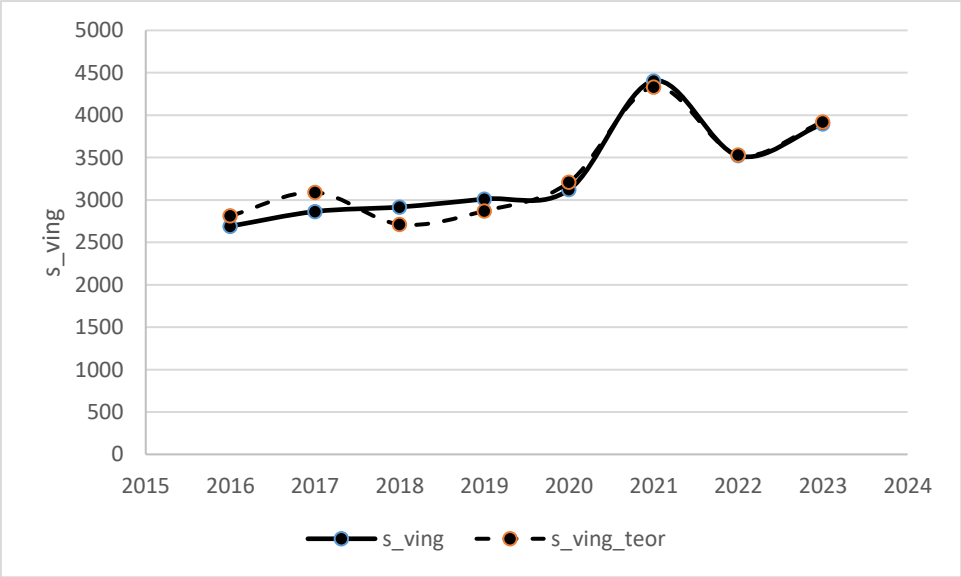


Рис.У.3.1. Теоретично оцінені і фактичні значення функції виробничої собівартості 1 т винограду підприємств з вирощування винограду.

Оцінка теоретичних значень функції капітальних інвестицій на основі впливу факторів співвідношення капітальних інвестицій в матеріальні активи у будівлі та співвідношення капітальних інвестицій в матеріальні активи у машини та обладнання підприємств з вирощування винограду

Таблиця У.4.1

№	Роки	Капітальні інвестиції при вирощуванні винограду, тис. грн.	Співвідношення капітальних інвестицій при вирощуванні винограду в матеріальні активи у будівлі до фінансового результату діяльності підприємств	Співвідношення капітальних інвестицій при вирощуванні винограду в матеріальні активи у машини та обладнання до фінансового результату діяльності підприємств	Теоретично оцінені капітальні інвестиції при вирощуванні винограду, тис. грн.	Відносна похибка апроксимації функції
		inv_ving	inv_bud_fin	inv_mash_fin	inv_ving_teor	e4
1	2016	163299	0,049821298	0,199831979	135909,6938	16,7724886
2	2017	127982	0,006023303	0,246120622	142811,8877	11,58747924
3	2018	198577	0,017737802	0,688277328	185468,1328	6,60140258
4	2019	140058	-1,066612729	-7,33352004	139779,5734	0,198793777
5	2020	81366	-0,101570218	-0,328725105	78398,04571	3,647659087
6	2021	133038	0,049230776	0,369584747	157556,9927	18,43006711
7	2022	95895	-1,048604267	-4,097057882	97185,26177	1,345494308
8	2023	95934	0,014719728	1,77266328	99239,85069	3,445963564
	Середнє:	129518,625	-0,259906788	-1,060353134	*	7,753668534

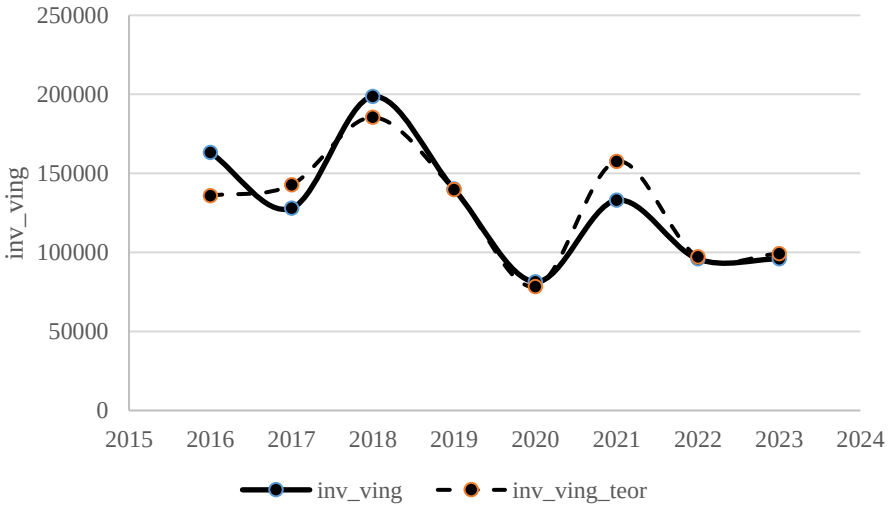


Рис. У.4.1. Теоретично оцінені і фактичні значення функції капітальних інвестицій підприємств з вирощування винограду.

Додаток У.5

Оцінка теоретичних значень функції урожайності винограду (ц з 1 га площі у плодоносному віці) на основі факторів виробничої собівартості 1 т винограду та капітальних інвестицій підприємств з вирощування винограду

Таблиця У.5.1

№	Роки	Урожайність винограду, ц з 1 га площі у плодоносному віці	Виробнича собівартість 1 т винограду, грн.	Капітальні інвестиції при вирощуванні винограду, тис. грн.	Теоретична урожайність винограду, ц з 1 га площі у плодоносному віці	Відносна похибка апроксимації функції
		yrog	s_ving_teor	inv_ving_teor	yrog_teor	e5
1	2016	88,4	2812,9	135909,6938	85,01693297	3,8269989
2	2017	99,3	3089,3	142811,8877	109,2054582	9,975285147
3	2018	114,9	2712,9	185468,1328	104,5973113	8,966656866
4	2019	92,7	2870,6	139779,5734	94,39102441	1,8241903
5	2020	75,6	3209,0	78398,04571	77,05071052	1,918929261
6	2021	76,1	4331,2	157556,9927	80,53847767	5,832427949
7	2022	89	3530,2	97185,26177	108,8814465	22,33870395
8	2023	93	3921,7	99239,85069	100,1309263	7,667662645
	Середнє:	91,125	3309,716332	129543,6798	*	7,793856878

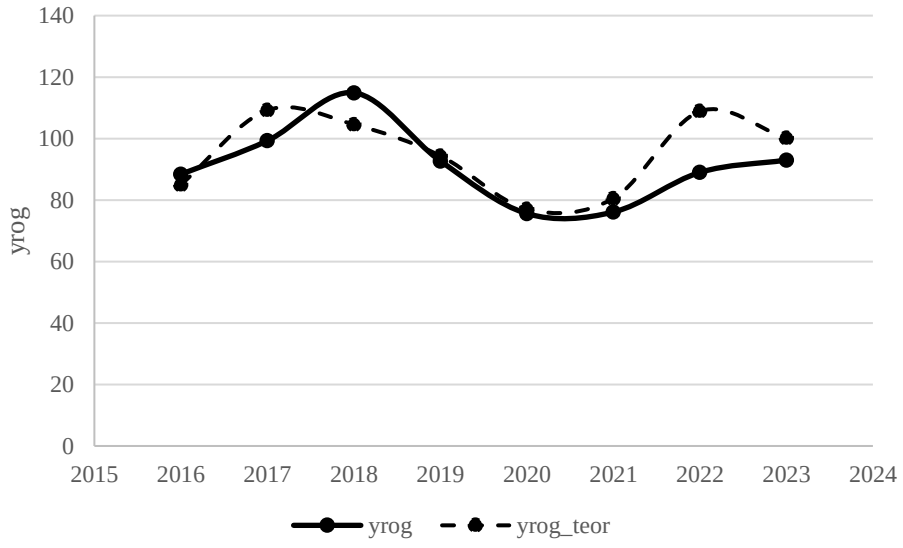


Рис. У.5.1. Теоретично оцінені і фактичні значення функції урожайності винограду (ц з 1 га площі у плодоносному віці) підприємств з вирощування винограду.

Додаток У.6

Оцінка теоретичних значень функції обсягу виробленої продукції на основі фактору урожайності винограду (ц з 1 га площі у плодоносному віці) підприємств з вирощування винограду

Таблиця У.6.1

№	Роки	Обсяг виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з вирощування винограду, тис. грн	Урожайність винограду, ц з 1 га площі у плодоносному віці	Теоретичний обсяг виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з вирощування винограду, тис. грн	Відносна похибка апроксимації функції
		o_v_ving	yrog_teor	o_v_ving_teor	e6
1	2016	1688658,3	85,01693297	1734369,791	2,706971021
2	2017	1744602,7	109,2054582	1634554,6	6,307917546
3	2018	1735854,2	104,5973113	1747340,352	0,661700268
4	2019	1184519,5	94,39102441	1219773,813	2,976254341
5	2020	791935,1	77,05071052	865646,5219	9,307760428
6	2021	1392521,7	80,53847767	1371065,983	1,540781512
7	2022	1009816,3	108,8814465	1253580,256	24,13943569
8	2023	1044342,8	100,1309263	836567,8088	19,89528641
	Середнє:	1324031,325	94,97653597	*	8,442013403

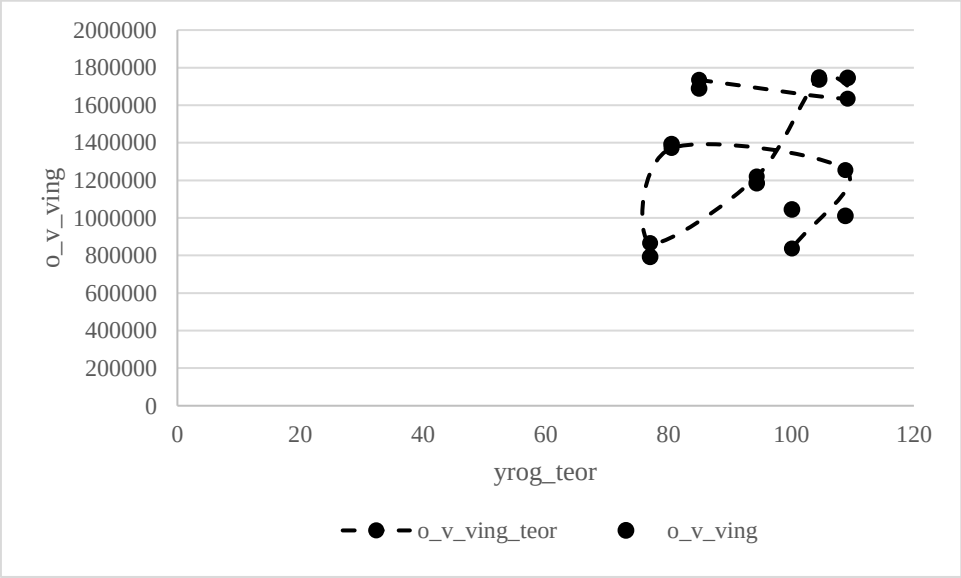


Рис. У.6.1.Теоретично оцінені і фактичні значення функції обсягу виробленої продукції підприємств з вирощування винограду.

Додаток Ф

Оцінка теоретичних значень функції загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із власної та купленої сировини на основі різних факторів

Додаток Ф.1

Оцінка теоретичних значень функції загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із власної сировини на основі факторів обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з вирощування винограду та середньої масової концентрації цукрів у винограді підприємств з виробництва виноградних вин

Таблиця Ф.1.1

№	Роки	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із власної сировини, т	Обсяг виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств по вирощуванням винограду, тис. грн	Середня масова концентрація цукрів у винограді, г/дм^3	Теоретичний загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із власної сировини, т	Відносна похибка апроксимації функції
		ob_vlasn	o_v_ving_teor	s_zukr	ob_vlasn_teor	e7
1	2016	42469,7	1734369,791	189,3	42836,3	0,863193414
2	2017	42335,8	1634554,6	189,1	42767,2	1,019028289
3	2018	71830,2	1747340,352	194,8	70911,0	1,279621116
4	2019	34247,4	1219773,813	195,0	35712,4	4,277683708
5	2020	20804,2	865646,5219	196,5	19018,3	8,584304844
6	2021	27642,5	1371065,983	193,0	28268,0	2,262976567
7	2022	16222,1	1253580,256	199,9	15282,4	5,792599216
8	2023	15341,4	836567,8088	197,7	16158,8	5,328342887
	Середнє:	33861,6625	1332862,391	194,4125	*	3,675968755

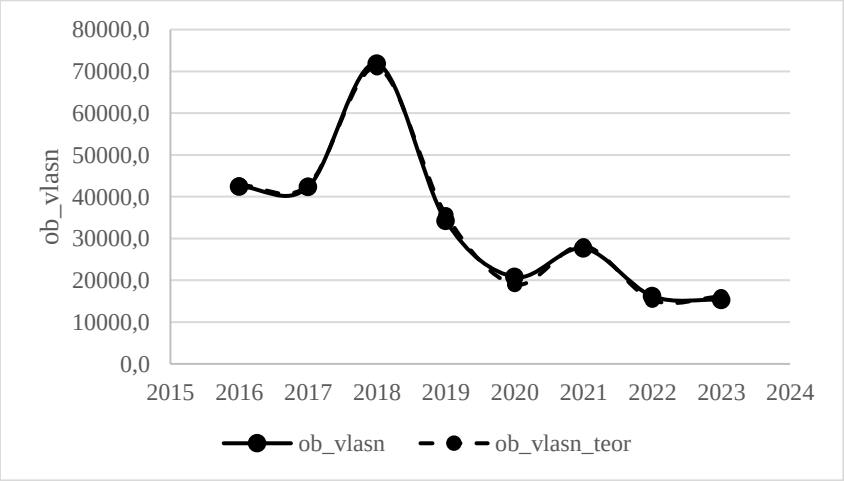


Рис. Ф.1.1 Теоретично оцінені і фактичні значення функції загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали із власної сировини підприємств з виробництва виноградних вин.

Додаток Ф.2

Оцінка теоретичних значень функції загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із купленої сировини на основі факторів закупівельної ціни сировини та середньої масової концентрації цукрів у винограді підприємств з виробництва виноградних вин

Таблиця Ф.2.1

№	Роки	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із купленої сировини, т	Ціна купівлі за 1 т, грн	Середня масова концентрація цукрів у винограді, г/дм3	Теоретичний загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із купленої, т	Відносна похибка апроксимації функції
		ob_kupl	q_ving	s_zukr	ob_kupl_teor	e8
1	2016	211386,6	5688,0	189,3	218286,9	3,264282837
2	2017	228514,4	5883,4	189,1	225875,3	1,154912954
3	2018	202221,7	5463,3	194,8	194336,0	3,899509212
4	2019	89978,8	5453,7	195,0	97996,2	8,910365259
5	2020	55178,1	6608,4	196,5	51004,6	7,563623935
6	2021	54732,7	7622,4	193,0	57575,2	5,193390997
7	2022	42898,9	7531,4	199,9	40581,7	5,401518269
8	2023	34991,5	8337,7	197,7	34255,2	2,10427642
	Середнє:	114987,8	6573,5	194,41	*	4,686484986

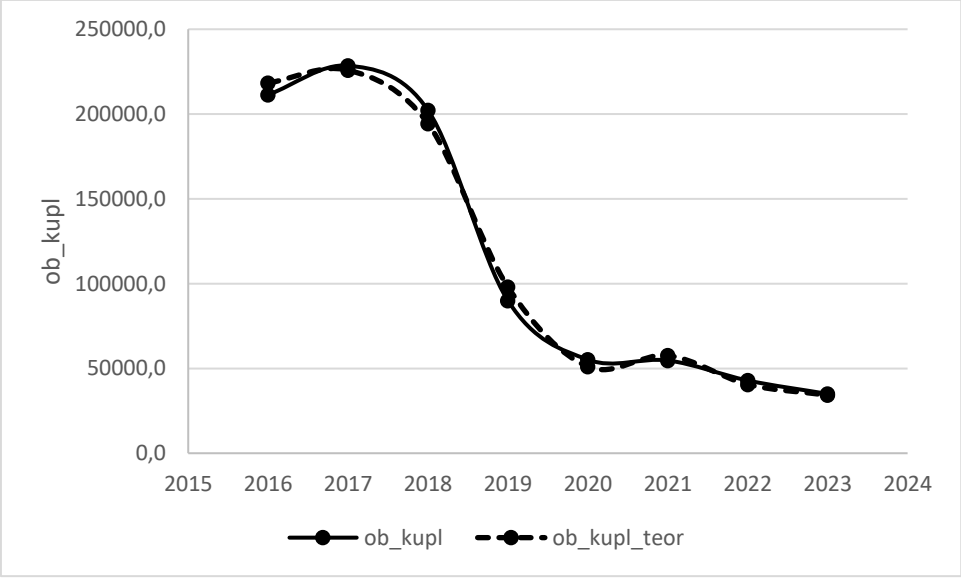


Рис. Ф.2.1 Теоретично оцінені і фактичні значення функції загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали із купленої сировини підприємств з виробництва виноградних вин.

Додаток Ф.3

Оцінка теоретичних значень функції обсяг вироблених виноматеріалів на основі факторів загального обсягу переробленого винограду на виноматеріали із власної та купленої сировини підприємств з виробництва виноградних вин

Таблиця Ф.3.1

№	Роки	Обсяг вироблених виноматеріалів, тис. дал	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із власної сировини, т	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із купленої сировини, т	Теоретичний обсяг вироблених виноматеріалів, тис. дал	Відносна похибка апроксимації функції
		o_vino_mat	ob_vlasn_teor	ob_kupl_teor	o_vino_mat_teor	e9
1	2016	16637,4	42836,3	218286,9	16610,543	0,161424384
2	2017	18721,3	42767,2	225875,3	18423,178	1,592419645
3	2018	19749,7	70911,0	194336,0	20007,424	1,304950901
4	2019	9882,7	35712,4	97996,2	10033,597	1,52688169
5	2020	5683,1	19018,3	51004,6	5303,604	6,677622349
6	2021	5814,5	28268,0	57575,2	5786,7685	0,476936685
7	2022	3671,2	15282,4	40581,7	3589,4312	2,227305136
8	2023	3860,5	16158,8	34255,2	4265,1885	10,48279974
	Середнє:	10502,5	33869,3	114988,9	*	3,056292566

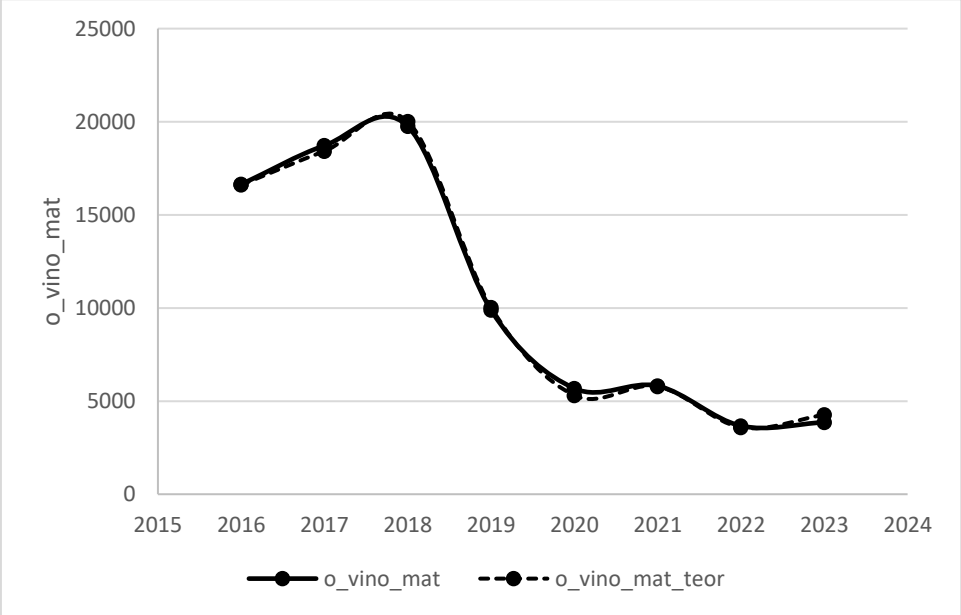


Рис. Ф.3.1. Теоретично оцінені і фактичні значення функції обсягу вироблених виноматеріалів підприємств з виробництва виноградних вин.

Додаток Х

Оцінка теоретичних значень функції фінансового результату до оподаткування при виробництві виноградних вин

Додаток Х.1

Оцінка теоретичних значень функції капітальних інвестицій на основі факторів капітальних інвестицій в матеріальні активи у будівлі, в матеріальні активи у машини і обладнання та нематеріальні активи ліцензії, патенти підприємств з виробництва виноградних вин

Таблиця Х.1.1

№	Роки	Капітальні інвестиції при виробництві виноградних вин, тис. грн.	Капітальні інвестиції при виробництві виноградних вин в матеріальні активи у будівлі, тис. грн.	Капітальні інвестиції при виробництві виноградних вин в матеріальні активи у машини та обладнання, тис. грн.	Капітальні інвестиції при виробництві виноградних вин у нематеріальні активи ліцензії, патенти, тис. грн.	Теоретичні капітальні інвестиції при виробництві виноградних вин, тис. грн.	Відносна похибка апроксимації функції
		in_vino	in_vino_mat_bud	in_vino_mat_obl	in_vino_nmat_liz	in_vino_teor	e10
1	2016	176830	8311	139457	8236	171606,069	0,02954211
2	2017	135036	19529	104706	1485	134333,889	0,00519944
3	2018	166562	11583	144884	3425	172180,293	0,03373094
4	2019	114530	22717	78310	6666	118464,614	0,03435444
5	2020	114945	15737	90697	1056	115510,999	0,00492409
6	2021	110367	14004	83721	2947	109823,521	0,00492429
7	2022	173941	95348	77477	272	173717,657	0,00128402
8	2023	122978	22572	90081	99	119551,957	0,02785899
	Середнє:	13939863	2622512,5	10116662,5	302325	*	1,77272881

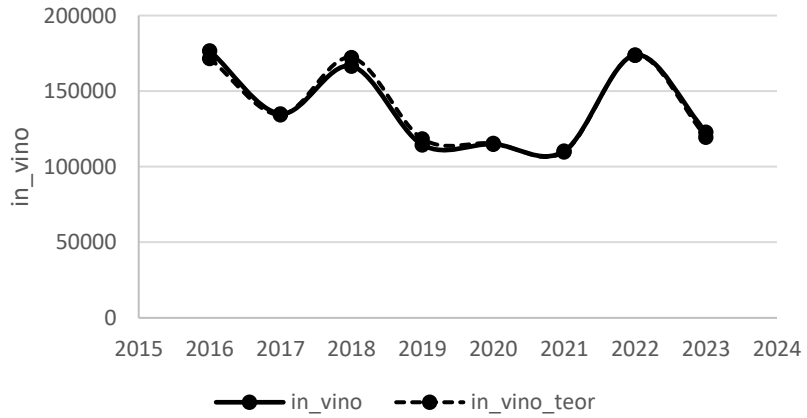


Рис. Х.1.1 Теоретично оцінені і фактичні значення функції капітальних інвестицій підприємств з виробництва виноградних вин.

Додаток Х.2

Оцінка теоретичних значень функції обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин на основі обсягу вироблених виноматеріалів та капітальних інвестицій

Таблиця Х.2.1

№	Роки	Обсяг виробленої продукції (товарів, послуг) підприємствами з виробництва виноградних вин, тис. грн	Обсяг вироблених виноматеріалів, тис. дал	Капітальні інвестиції при виробництві виноградних вин, тис. грн.	Теоретичний обсяг виробленої продукції (товарів, послуг) підприємствами з виробництва виноградних вин, тис. грн	Відносна похибка апроксимації функції
		o_vir_vino	o_vino_mat_teor	in_vino_teor	o_vir_vino_teor	e11
1	2016	5279126,9	16610,5	171606,1	5399869,3	0,022871657
2	2017	5718015,9	18423,2	134333,9	5680645,0	0,006535634
3	2018	5849543,0	20007,4	172180,3	5777518,6	0,012312825
4	2019	4470214,7	10033,6	118464,6	4583072,1	0,025246524
5	2020	4359168,3	5303,6	115511,0	3638134,4	0,165406304
6	2021	3682816,1	5786,8	109823,5	3765583,4	0,022473903
7	2022	3192735,5	3589,4	173717,7	3088435,2	0,032668011
8	2023	2736586,7	4265,2	119552,0	3354418,2	0,225767205
	Середнє:	441102588,8	1050246,7	13939862,5	441095951,9	6,416025798

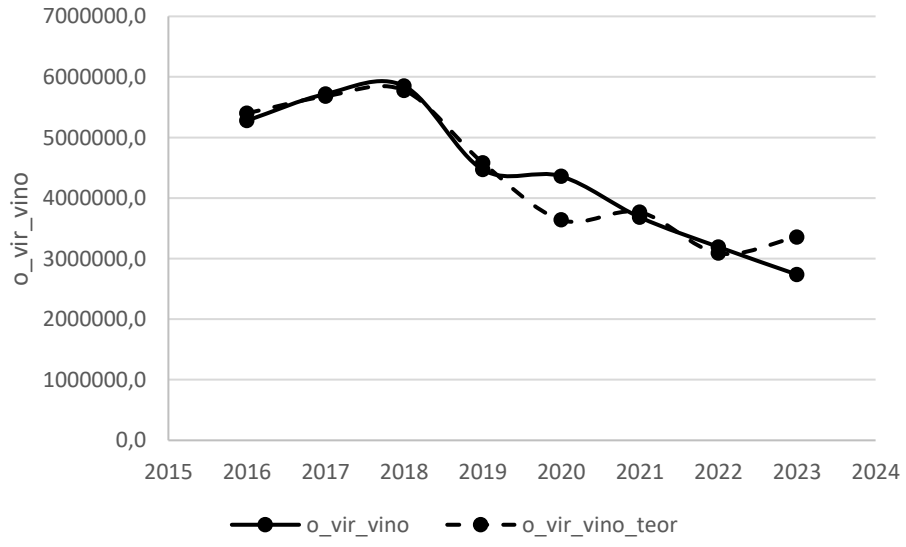


Рис. Х.2.1. Теоретично оцінені та фактичні значення функції обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин.

Додаток Х.3

Оцінка теоретичних значень функції обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг) на основі факторів розміру запасів, дебіторської заборгованості та грошових коштів підприємств з виробництва виноградних вин

Таблиця Х.3.1

№	Роки	Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємствами з виробництва виноградних вин, тис. грн	Запаси підприємств з виробництва виноградних вин, тис. грн	Дебіторська заборго ваність підприємств з виробництва виноградних вин, тис. грн	Грошові кошти та їх еквіваленти підприємств з виробництва виноградних вин, тис. грн	Теоретичний обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємствами з виробництва виноградних вин, тис. грн	Відносна похибка апроксимації функції
		o_real_vino	ob_zap_vino	ob_deb_vino	ob_groch_vino	o_real_vino_teor	e12
1	2016	5728761,6	3198092,2	3166829,0	104829,3	4916710,1	0,141749913
2	2017	5500797,2	3622568,7	2881390,8	200203,6	5634543,6	0,024313997
3	2018	5864079,4	4300880,8	2762267,8	91711,5	5449602,5	0,070680647
4	2019	4855453,5	3938326,5	3064655,4	69954,7	5234306,6	0,078026307
5	2020	4836702,6	3619089,5	3238052,1	111375,9	5344007,0	0,104886409
6	2021	4816220,2	3347548,7	2957766,7	74722,1	4713526,4	0,021322496
7	2022	3295229,4	2717356,3	2321264,2	67885,3	3728538,6	0,131495905
8	2023	2768339,3	2150031,0	1408685,5	67612,1	2644348,5	0,044788872
	Середнє:	470819790,0	336173671,3	272511393,8	9853681,2	*	7,715806842

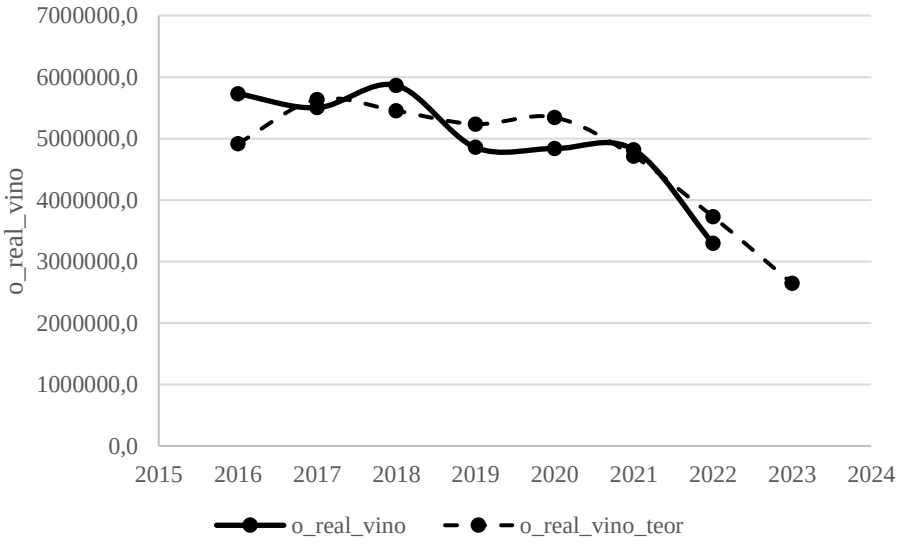


Рис. Х.3.1. Теоретично оцінені та фактичні значення функції обсягу виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств з виробництва виноградних вин.

Додаток Х.4

Оцінка теоретичних значень функції фінансового результату до оподаткування при виробництві виноградних вин на основі факторів обсягу виробленої та обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємствами з виробництва виноградних вин

Таблиця Х.4.1

№	Роки	Фінансовий результат до оподаткування при виробництві виноградних вин, тис. грн.	Обсяг виробленої продукції (товарів, послуг) підприємствами з виробництва виноградних вин, тис. грн	Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємствами з виробництва виноградних вин, тис. грн	Теоретичний фінансовий результат до оподаткування при виробництві виноградних вин, тис. грн	Відносна похибка апроксимації функції
		fin_rez	o_vir_vino_teor	o_real_vino_teor	fin_rez_teor	e13
1	2016	235982,0	5399869,3	4916710,1	236862,4	0,0037
2	2017	121693,4	5680645,0	5634543,6	121999,0	0,0025
3	2018	44098,4	5777518,6	5449602,5	41375,6	0,0617
4	2019	-81319,7	4583072,1	5234306,6	-77560,2	0,0462
5	2020	78406,5	3638134,4	5344007,0	92768,6	0,1832
6	2021	88555,2	3765583,4	4713526,4	74370,9	0,1602
7	2022	35300,5	3088435,2	3728538,6	34097,7	0,0341
8	2023	65407,5	3354418,2	2644348,5	64212,5	0,0183
	Середнє:	7351547,5	441095951,9	470819790,0	7351580,7	6,3738

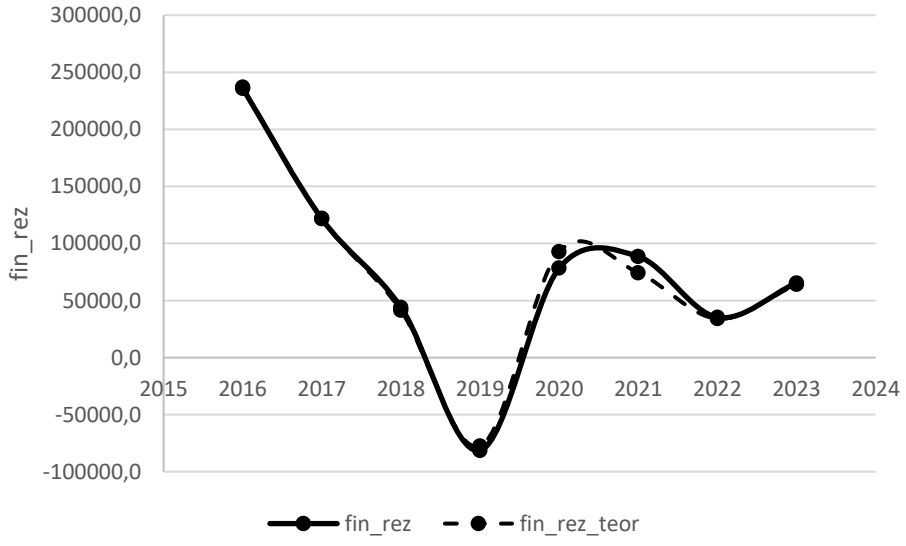


Рис. Х.4.1. Теоретично оцінені і фактичні значення функції фінансового результату до оподаткування при виробництві виноградних вин.

Додаток Ц

Початкові дані, локальні індекси оцінки профілю ризику та оптимізовані інтегральні критерії ризику

Додаток Ц.1

Початкові дані для обчислення профілю ризику динаміки фінансової результативності вирощування винограду підприємствами України

Таблиця Ц.1.1

№	Динаміка	Загальна площа виноградників, тис. га	Валовий збір (із загальної площі), тис.т	Витрати на вирощування винограду, тис.грн.	Фінансовий результат (сальдо) до оподаткування підприємств по вирощуванню винограду, тис. грн	Власний капітал підприємств по вирощуванню винограду, тис. грн	Поточні зобов'язання і забезпечення підприємств по вирощуванню винограду, тис. грн	Короткострокові кредити банків підприємств по вирощуванню винограду, тис. грн	Поточна кредиторська заборгованість підприємств по вирощуванню винограду, тис. грн
1	2017	43,5	409,6	1172967,8	439625,9	2280097,7	1203023,9	38116,5	658600,3
2	2018	43,0	467,6	1363995,7	221335,2	2697636,8	1214588,7	126861,4	561872,7
3	2019	41,8	366,3	1103094,5	-9640,8	2232978,5	1132972,8	63344,5	456207,2
4	2020	39,1	281,0	877338,8	-109933,8	2054526,1	1176470,4	140565,9	409907,0
5	2021	36,6	264,1	1163056,0	169528,1	2121917,2	1100949,5	100574,8	434412,8
6	2022	30,2	257,9	908345,1	-15930,7	2079535,9	1363884,2	100469,1	711290,6
7	2023	27,5	244,9	954741,5	34307,7	2047014,0	1257693,8	124495,8	608568,8
	Сума:	261,7	2 291,4	7 543 539,4	729 291,6	15 513 706,2	8 449 583,3	694 428,0	3 840 859,4
	В середньому по підприємствах України:	37,4	327,3	1 077 648,5	104 184,5	2 216 243,7	1 207 083,3	99 204,0	548 694,2
	Min	27,5	244,9	877 338,8	-109 933,8	2 047 014,0	1 100 949,5	38 116,5	409 907,0
	Max	43,5	467,6	1 363 995,7	439 625,9	2 697 636,8	1 363 884,2	140 565,9	711 290,6
	Max-Min	16,0	222,7	486 656,9	549 559,7	650 622,8	262 934,7	102 449,4	301 383,6

Додаток Ц.2

Локальні індекси оцінки профілю ризику динаміки фінансової результативності вирощування винограду підприємствами України

Таблиця Ц.2.1

№	Динаміка	Приріст загальної площі виноградників, тис.га Iv(1)	Приріст валового збору (із загальної площі), тис.т Iv(2)	Частка короткострокових кредитів банків в поточних зобов'язаннях і забезпеченнях підприємств з вирощування винограду Iv(3)	Частка поточної кредиторської заборгованості в поточних зобов'язаннях і забезпеченнях підприємств з вирощування винограду Iv(4)	Коефіцієнт співвідношення фінансового результату до власного капіталу підприємств з вирощування винограду Iv(5)	Коефіцієнт співвідношення фінансового результату до короткострокових кредитів банку підприємств з вирощування винограду Iv(6)	Рентабельність підприємств з вирощування винограду Iv(7)
1	2017	0,96	1,08	0,03	0,55	0,19	11,53	0,37
2	2018	0,99	1,14	0,10	0,46	0,08	1,74	0,16
3	2019	0,97	0,78	0,06	0,40	0,00	-0,15	-0,01
4	2020	0,94	0,77	0,12	0,35	-0,05	-0,78	-0,13
5	2021	0,94	0,94	0,09	0,39	0,08	1,69	0,15
6	2022	0,83	0,98	0,07	0,52	-0,01	-0,16	-0,02
7	2023	0,91	0,95	0,10	0,48	0,02	0,28	0,04
	Сума:	**6,5**	**6,6**	**0,6**	**3,2**	**0,3**	**14,1**	**0,6**
	В середньому по підприємствах:	**0,9**	**0,9**	**0,1**	**0,5**	**0,0**	**2,0**	**0,1**
	Min	**0,8**	**0,8**	**0,0**	**0,3**	**-0,1**	**-0,8**	**-0,1**
	Max	**1,0**	**1,1**	**0,1**	**0,5**	**0,2**	**11,5**	**0,4**
	Max-Min	**0,2**	**0,4**	**0,1**	**0,2**	**0,2**	**12,3**	**0,5**

Додаток Ц.3

Оптимізований інтегральний критерій ризику динаміки фінансової результативності вирощування винограду підприємствами України

Таблиця Ц.3.1

№	Динаміка	Iv(1)max	Iv(2)max	Iv(3)min	Iv(4)min	Iv(5)max	Iv(6)max	Iv(7)max	**Ivg**	**Ivg_risk**
1	2017	0,85	0,85	1,00	0,00	1,00	1,00	1,00	**5,70**	**1,00**
2	2018	1,00	1,00	0,17	0,43	0,55	0,21	0,58	**3,93**	**2,76**
3	2019	0,90	0,04	0,72	0,73	0,20	0,05	0,23	**2,88**	**3,80**
4	2020	0,67	0,00	0,00	1,00	0,00	0,00	0,00	**1,67**	**4,99**
5	2021	0,68	0,46	0,32	0,77	0,54	0,20	0,54	**3,51**	**3,17**
6	2022	0,00	0,56	0,52	0,13	0,19	0,05	0,22	**1,66**	**5,00**
7	2023	0,52	0,49	0,23	0,32	0,29	0,09	0,32	**2,26**	**4,41**
	Сума:	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**21,6**	**25,1**
	В середньому по підприємствах:	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**3,1**	**3,6**
	Min	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**1,7**	**1,0**
	Max	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**5,7**	**5,0**
	Max-Min	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**4,0**	**4,0**

Додаток Ц.4

Початкові дані для обчислення профілю ризику динаміки фінансової результативності виробництва виноградного вина підприємствами України

Таблиця Ц.4.1

№	Роки	Обсяг вироблених вино-матеріалів, тис. дал	шампанське та ігристі вина	коньячні	столові	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали, т	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із власної сировини, т	Загальний обсяг переробленого винограду на виноматеріали із купленої сировини, т	Середня масова концентрація цукрів у винограді, г/дм3	Ціна купівлі за 1 т, грн	Витрати на виробництво виноградних вин, тис. грн.
1	2017	18721,3	4978,2	3985,4	8654,5	270850,2	42335,8	228514,4	189,1	5883,4	4327987,7
2	2018	19749,7	5079,9	4990,2	9279,1	274051,9	71830,2	202221,7	194,8	5463,3	4860101,9
3	2019	9882,7	1895,2	2443,7	5085,9	124226,6	34247,4	89978,8	195,0	5453,7	3656993,7
4	2020	5683,1	1360,6	230,8	3585,8	75982,3	20804,2	55178,1	196,5	6608,4	3731881,8
5	2021	5814,5	1873,0	211,8	3092,9	82463,6	27642,5	54732,7	193,0	7622,4	2550668,4
6	2022	3671,2	888,3	30,7	2686,6	59121,0	16222,1	42898,9	199,9	7531,4	2602871,3
7	2023	3860,5	1157,2	267,4	2381,9	50332,9	15341,4	34991,5	197,7	8337,7	2453627,9
	Сума:	**67 383,0**	**17 232,4**	**12 160,0**	**34 766,7**	**937 028,5**	**228 423,6**	**708 516,1**	**1 366,0**	**46 900,3**	**24 184 132,7**
	В середньому по підприємствах:	**9 626,1**	**2 461,8**	**1 737,1**	**4 966,7**	**133 861,2**	**32 631,9**	**101 216,6**	**195,1**	**6 700,0**	**3 454 876,1**
	Min	**3 671,2**	**888,3**	**30,7**	**2 381,9**	**50 332,9**	**15 341,4**	**34 991,5**	**189,1**	**5 453,7**	**2 453 627,9**
	Max	**19 749,7**	**5 079,9**	**4 990,2**	**9 279,1**	**274 051,9**	**71 830,2**	**228 514,4**	**199,9**	**8 337,7**	**4 860 101,9**
	Max-Min	**16 078,5**	**4 191,6**	**4 959,5**	**6 897,2**	**223 719,0**	**56 488,8**	**193 522,9**	**10,8**	**2 884,0**	**2 406 474,0**

Продовження табл. Ц.4.1

№	Роки	Фінансовий результат (сальдо) до оподаткування підприємств з виробництва виноградних вин, тис. грн	Власний капітал підприємств з виробництва виноградних вин, тис. грн	Поточні зобов'язання і забезпечення підприємств з виробництва виноградних вин, тис. грн	Короткострокові кредити банків підприємств з виробництва виноградних вин, тис. грн	Поточна кредиторська заборгованість підприємств з виробництва виноградних вин, тис. грн
1	2017	121693,4	2259173,2	5104625,3	588960,4	3200724,9
2	2018	44098,4	2207439,1	5706612,4	627323,8	3723085,8
3	2019	-81319,7	2476466,7	5436396,5	485881,6	3647871,3
4	2020	78406,5	2792458,9	4915756,9	420937,8	3151098,5
5	2021	88555,2	2101361,5	4913412,0	386508,5	2854537,7
6	2022	35300,5	1963348,4	3957011,0	53454,5	2194559,5
7	2023	65407,5	1268860,5	3255600,3	22397,5	1744012,5
	Сума:	**352 141,8**	**15 069 108,3**	**33 289 414,4**	**2 585 464,1**	**20 515 890,2**
	В середньому по підприємствах:	**50 306,0**	**2 152 729,8**	**4 755 630,6**	**369 352,0**	**2 930 841,5**
	Min	**-81 319,7**	**1 268 860,5**	**3 255 600,3**	**22 397,5**	**1 744 012,5**
	Max	**121 693,4**	**2 792 458,9**	**5 706 612,4**	**627 323,8**	**3 723 085,8**
	Max-Min	**203 013,1**	**1 523 598,4**	**2 451 012,1**	**604 926,3**	**1 979 073,3**

Додаток Ц.5

Локальні індекси оцінки профілю ризику динаміки фінансової результативності виробництва виноградного вина підприємствами України

Таблиця Ц.5.1

№	Динаміка	Частка обсягу вироблених вино-матеріалів для шампанського та ігристих вин в загальному обсязі, %, I(1)	Частка обсягу вироблених вино-матеріалів для коньячних напоїв в загальному обсязі, %, I(2)	Частка обсягу вироблених виноматеріалі в для столових вин в загальному обсязі, %, I(3)	Частка обсягу переробленого винограду на виноматеріали із власної сировини в загальному обсязі переробленого винограду, %, I(4)	Частка обсягу переробленого винограду на виноматеріали із купленої сировини в загальному обсязі переробленого винограду, %, I(5)	Середня масова концентрація цукрів у винограді, г/дм^3, I(6)	Відхилення ціни купівлі за 1 т від середньо-очікуваної, грн, I(7)	Частка короткострокових кредитів банків в поточних зобов'язаннях і забезпеченнях підприємств по виробництву виноградних вин, I(8)
1	2017	26,59	21,29	46,23	15,63	84,37	189,10	816,64	0,12
2	2018	27,13	26,66	49,56	26,21	73,79	194,80	1 236,74	0,11
3	2019	10,12	13,05	27,17	27,57	72,43	195,00	1 246,34	0,09
4	2020	7,27	1,23	19,15	27,38	72,62	196,50	91,64	0,09
5	2021	10,00	1,13	16,52	33,52	66,37	193,00	922,36	0,08
6	2022	4,74	0,16	14,35	27,44	72,56	199,90	831,36	0,01
7	2023	6,18	1,43	12,72	30,48	69,52	197,70	1 637,66	0,01
	Сума:	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	В середньому по підприємствах:	**13,15**	**9,28**	**26,53**	**26,89**	**73,09**	**195,14**	**968,96**	**0,07**
	Min	4,74	0,16	12,72	15,63	66,37	189,10	91,64	0,01
	Max	27,13	26,66	49,56	33,52	84,37	199,90	1 637,66	0,12
	Max-Min	22,39	26,49	36,84	17,89	18,00	10,80	1 546,01	0,11

Продовження табл. Ц.5.1

№	Динаміка	Коефіцієнт частки поточної кредиторської заборгованості в поточних зобов'язаннях і забезпеченнях підприємств з виробництва виноградних вин, І(9)	Коефіцієнт співвідношення фінансового результату до власного капіталу підприємств з виробництва виноградних вин, І(10)	Коефіцієнт співвідношення фінансового результату до короткострокових кредитів банку підприємств з виробництва виноградних вин, І(11)	Рентабельність підприємств з виробництва виноградних вин, І(12)
1	2017	0,63	0,05	0,21	0,03
2	2018	0,65	0,02	0,07	0,01
3	2019	0,67	-0,03	-0,17	-0,02
4	2020	0,64	0,03	0,19	0,02
5	2021	0,58	0,04	0,23	0,03
6	2022	0,55	0,02	0,66	0,01
7	2023	0,54	0,05	2,92	0,03
	Сума:	**x**	**x**	**x**	**x**
	В середньому по підприємствах:	**0,61**	**0,03**	**0,59**	**0,02**
	Min	0,54	-0,03	-0,17	-0,02
	Max	0,67	0,05	2,92	0,03
	Max-Min	0,14	0,09	3,09	0,06

Додаток Ц.6

Оптимізований інтегральний критерій ризику динаміки фінансової результативності виробництва виноградного вина підприємствами України за умови мінімізації частки обсягу переробленого винограду на виноматеріали із купленої сировини в загальному обсязі переробленого винограду

Таблиця Ц.6.1

№	Динаміка	I(1)max	I(2)max	I(3)max	I(4)max	I(5)min	I(6)max	I(7)min	I(8)min	I(9)min	I(10)max	I(11)max	I(12)max	**I**	**Irisk_1**
1	2017	0,98	0,80	0,91	0,00	0,00	0,00	0,53	0,00	0,33	1,00	0,12	0,88	**5,54**	2,90
2	2018	1,00	1,00	1,00	0,59	0,59	0,53	0,26	0,05	0,14	0,61	0,08	0,55	**6,39**	2,03
3	2019	0,24	0,49	0,39	0,67	0,66	0,55	0,25	0,24	0,00	0,00	0,00	0,00	**3,49**	5,00
4	2020	0,11	0,04	0,17	0,66	0,65	0,69	1,00	0,27	0,22	0,70	0,11	0,76	**5,39**	3,05
5	2021	0,23	0,04	0,10	1,00	1,00	0,36	0,46	0,34	0,67	0,86	0,13	1,00	**6,20**	2,23
6	2022	0,00	0,00	0,04	0,66	0,66	1,00	0,52	0,94	0,86	0,59	0,27	0,63	**6,16**	2,26
7	2023	0,06	0,05	0,00	0,83	0,83	0,80	0,00	1,00	1,00	0,97	1,00	0,86	**7,40**	1,00
	Сума:	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	В середньому по підприємствах:	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**5,80**	**2,64**
	Min	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**3,49**	**1,00**
	Max	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**7,40**	**5,00**
	Max-Min	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**3,91**	**4,00**

Додаток Ц.7

Оптимізований інтегральний критерій ризику динаміки фінансової результативності виробництва виноградного вина підприємствами України за умови максимізації частки обсягу переробленого винограду на виноматеріали із купленої сировини в загальному обсязі переробленого винограду

Таблиця Ц.7.1

№	Динаміка	I(1)max	I(2)max	I(3)max	I(4)max	I(5) max	I(6)max	I(7)min	I(8)min	I(9)min	I(10)max	I(11)max	I(12)max	**I**	**Irisk_2**
1	2017	0,98	0,80	0,91	1,00	1,00	0,00	0,53	0,00	0,33	1,00	0,12	0,88	**7,54**	**1,00**
2	2018	1,00	1,00	1,00	0,41	0,41	0,53	0,26	0,05	0,14	0,61	0,08	0,55	**6,03**	**2,28**
3	2019	0,24	0,49	0,39	0,33	0,34	0,55	0,25	0,24	0,00	0,00	0,00	0,00	**2,83**	**5,00**
4	2020	0,11	0,04	0,17	0,34	0,35	0,69	1,00	0,27	0,22	0,70	0,11	0,76	**4,78**	**3,35**
5	2021	0,23	0,04	0,10	0,00	0,00	0,36	0,46	0,34	0,67	0,86	0,13	1,00	**4,20**	**3,84**
6	2022	0,00	0,00	0,04	0,34	0,34	1,00	0,52	0,94	0,86	0,59	0,27	0,63	**5,53**	**2,71**
7	2023	0,06	0,05	0,00	0,17	0,17	0,80	0,00	1,00	1,00	0,97	1,00	0,86	**6,08**	**2,24**
	Сума:	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	В середньому по підприємствах:	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**5,28**	**2,92**
	Min	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**2,83**	**1,00**
	Max	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**7,54**	**5,00**
	Max-Min	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**	**4,72**	**4,00**

Додаток Ш

Результати розрахунку оптимізованого інтегрального критерію ризику використання виноматеріалу на 1-4 переділах процесу виробництва виноградного вина у виноробному підприємстві

Додаток Ш.1

Результати розрахунку оптимізованого інтегрального критерію ризику використання виноматеріалу на 1 переділі процесу виробництва виноградного вина у виноробному підприємстві

Таблиця Ш.1.1

№	Вид виноматеріалу	Собівартість 1 од, грн, S_vg(1p)	Кількість випуску, дал, Vip_vg(1p)	S_vg(1p)min	Vip_vg(1p)max	**I_vin_ 1p**	**Irisk_vin_opt_1p**
1	Виноматеріал Аліберне 2024	423,60	940,00	1,00	1,00	**2,00**	**1,00**
2	Виноматеріал Каберне 2024	528,31	575,25	0,65	0,48	**1,13**	**2,74**
3	Виноматеріал Мерло 2024	470,06	420,00	0,84	0,26	**1,11**	**2,79**
4	Виноматеріал Мускат 2024	501,08	483,50	0,74	0,35	**1,09**	**2,82**
5	Виноматеріал Рислинг2024	429,51	360,00	0,98	0,18	**1,16**	**2,68**
6	Виноматеріал Ркацителі 2024	718,63	233,00	0,00	0,00	**0,00**	**5,00**
7	Виноматеріал Шардоне2024	501,08	520,00	0,74	0,41	**1,14**	**2,71**
	Сума:	**3 572,3**	**3 531,8**	**x**	**x**	**7,6**	**19,7**
	В середньому по підприємству:	**510,3**	**504,5**	**x**	**x**	**1,1**	**2,8**
	Min	**423,6**	**233,0**	**x**	**x**	**0,0**	**1,0**
	Max	**718,6**	**940,0**	**x**	**x**	**2,0**	**5,0**
	Max-Min	**295,0**	**707,0**	**x**	**x**	**2,0**	**4,0**

Додаток Ш.2

Результати розрахунку оптимізованого інтегрального критерію ризику використання виноматеріалу на 2 переділі процесу виробництва виноградного вина у виноробному підприємстві

Таблиця Ш.2.1

№	Сорт винограду	Собівартість 1 од, грн	Кількість випуску, дал	Амортизаццція ОЗ в структурі загальновиробничих витрат, %	Витрати на оплату праці в структурі загальновиробничих витрат, %	Витрати на утримання, експлуатацію необоротних активів загальновиробничого призначення в структурі загальновиробничих витрат, %	Інші загальновиробничі витрати в структурі загальновиробничих витрат, %
1	Виноматеріал Аліберне 2024	457,26	920,00	30,566995601	32,145069946	21,079348627	16,208585827
2	Виноматеріал Каберне2024	642,17	500,00	30,566977380	32,145101207	21,079366817	16,208554596
3	Виноматеріал Мерло 2024	521,45	400,00	30,566975099	32,145053400	21,079411295	16,208560205
4	Виноматеріал Мускат 2024	568,80	450,00	30,566995925	32,145085154	21,079394624	16,208524297
5	Виноматеріал Рислинг2024	429,90	380,00	30,567039336	32,145048163	21,079414350	16,208498150
6	Виноматеріал Ркацителі 2024	589,67	300,00	30,566953103	32,145099407	21,079367093	16,208580398
7	Виноматеріал Шардоне2024	561,80	490,00	30,566979674	32,145081591	21,079349986	16,208588749
	Сума:	**3 771,1**	**3 440,0**	**214,0**	**225,0**	**147,6**	**113,5**
	В середньому по підприємству:	**538,7**	**491,4**	**30,6**	**32,1**	**21,1**	**16,2**
	Min	**429,9**	**300,0**	**30,6**	**32,1**	**21,1**	**16,2**
	Max	**642,2**	**920,0**	**30,6**	**32,1**	**21,1**	**16,2**
	Max-Min	**212,3**	**620,0**	**0,0**	**0,0**	**0,0**	**0,0**

Продовження табл. Ш.2.1

№	Сорт винограду	Прямі матеріальні виробничі витрати крім зворотних відходів на 1 дал випуску продукції, грн	S_vg(2p) min	Vip_vg(2p) max	AM_oz(2p) min	Opl(2p) min	Vit_noa(2p) min
1	Виноматеріал Аліберне 2024	432,805478261	0,87	1,00	0,51	0,59	1,00
2	Виноматеріал Каберне2024	607,822660000	0,00	0,32	0,72	0,00	0,72
3	Виноматеріал Мерло 2024	493,561000000	0,57	0,16	0,74	0,90	0,05
4	Виноматеріал Мускат 2024	538,379600000	0,35	0,24	0,50	0,30	0,30
5	Виноматеріал Рислинг2024	406,907657895	1,00	0,13	0,00	1,00	0,00
6	Виноматеріал Ркацителі 2024	558,135066667	0,25	0,00	1,00	0,03	0,72
7	Виноматеріал Шардоне2024	531,755306122	0,38	0,31	0,69	0,37	0,98
	Сума:	**3 569,4**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	В середньому по підприємству:	**509,9**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	Min	**406,9**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	Max	**607,8**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	Max-Min	**200,9**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**

Продовження табл. Ш.2.1

№	Сорт винограду	Zag_v(2p) min	Zag_mat(2p) min	**I_vin_ 2p**	**Irisk_vin_opt_2p**
1	Виноматеріал Аліберне 2024	0,03	0,87	**4,87**	**1,00**
2	Виноматеріал Каберне2024	0,38	0,00	**2,14**	**5,00**
3	Виноматеріал Мерло 2024	0,32	0,57	**3,31**	**3,29**
4	Виноматеріал Мускат 2024	0,71	0,35	**2,75**	**4,11**
5	Виноматеріал Рислинг2024	1,00	1,00	**4,13**	**2,09**
6	Виноматеріал Ркацителі 2024	0,09	0,25	**2,34**	**4,71**
7	Виноматеріал Шардоне2024	0,00	0,38	**3,10**	**3,59**
	Сума:	**x**	**x**	**22,6**	**23,8**
	В середньому по підприємству:	**x**	**x**	**3,2**	**3,4**
	Min	**x**	**x**	**2,1**	**1,0**
	Max	**x**	**x**	**4,9**	**5,0**
	Max-Min	**x**	**x**	**2,7**	**4,0**

Додаток Ш.3

Результати розрахунку оптимізованого інтегрального критерію ризику використання виноматеріалу на 3 переділі процесу виробництва виноградного вина у виноробному підприємстві

Таблиця Ш.3.1

№	Сорт винограду	Собівартість 1 од, грн	Кількість випуску, дал	Амортизаццція ОЗ в структурі загальновиробничих витрат, %	Витрати на оплату праці в структурі загальновиробничих витрат, %	Витрати на утримання, експлуатацію необоротних активів загальновиробничого призначення в структурі загальновиробничих витрат, %	Інші загальновиробничі витрати в структурі загальновиробничих витрат, %
1	Виноматеріал Аліберне 2024	910,00	532681,25	5,596490111	6,052895650	50,176377464	15,676188315
2	Виноматеріал Каберне2024	450,00	406568,49	5,596487425	6,052895676	50,176376241	15,676189248
3	Виноматеріал Мерло 2024	380,00	264111,73	5,596503925	6,052889515	50,176375815	15,676189526
4	Виноматеріал Мускат 2024	430,00	324106,65	5,596487801	6,052901624	50,176377389	15,676185230
5	Виноматеріал Рислинг2024	370,00	206855,12	5,596477614	6,052893265	50,176383692	15,676202629
6	Виноматеріал Ркацителі 2024	290,00	223999,68	5,596493783	6,052903241	50,176355459	15,676187087
7	Виноматеріал Шардоне2024	480,00	348573,79	5,596489825	6,052890030	50,176365592	15,676194083
	Сума:	**3 310,0**	**2 306 896,7**	**39,17543049**	**42,37026900**	**351,23461165**	**109,73333612**
	В середньому по підприємству:	**472,9**	**329 556,7**	**5,59649007**	**6,05289557**	**50,17637309**	**15,67619087**
	Min	**290,0**	**206 855,1**	**5,59647761**	**6,05288951**	**50,17635546**	**15,67618523**
	Max	**910,0**	**532 681,3**	**5,59650393**	**6,05290324**	**50,17638369**	**15,67620263**
	Max-Min	**620,0**	**325 826,1**	**0,00002631**	**0,00001373**	**0,00002823**	**0,00001740**

Продовження табл. Ш.3.1

№	Сорт винограду	Прямі матеріальні виробничі витрати крім зворотних відходів на 1 дал випуску продукції, грн	S_vg(3p) min	Vip_vg(3p) max	AM_oz(3p) min	Opl(3p) min	Vit_noa(3p) min
1	Виноматеріал Аліберне 2024	462,285692308	0,00	1,00	0,53	0,55	0,22
2	Виноматеріал Каберне2024	713,519155556	0,74	0,61	0,63	0,55	0,26
3	Виноматеріал Мерло 2024	548,894052632	0,85	0,18	0,00	1,00	0,28
4	Виноматеріал Мускат 2024	595,256186047	0,77	0,36	0,61	0,12	0,22
5	Виноматеріал Рислинг2024	441,518567568	0,87	0,00	1,00	0,73	0,00
6	Виноматеріал Ркацителі 2024	610,005586207	1,00	0,05	0,39	0,00	1,00
7	Виноматеріал Шардоне2024	573,505937500	0,69	0,43	0,54	0,96	0,64
	Сума:	**3 945,0**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	В середньому по підприємству:	**563,569311117**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	Min	**441,518567568**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	Max	**713,519155556**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	Max-Min	**272,000587988**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**

Продовження табл. Ш.3.1

№	Сорт винограду	Zag_v(3p) min	Zag_mat(3p) min	**I_vin_ 3p**	**Irisk_vin_opt_3p**
1	Виноматеріал Аліберне 2024	0,82	0,92	4,04	**2,22**
2	Виноматеріал Каберне2024	0,77	0,00	3,57	**4,77**
3	Виноматеріал Мерло 2024	0,75	0,61	3,67	**4,23**
4	Виноматеріал Мускат 2024	1,00	0,43	3,52	**5,00**
5	Виноматеріал Рислинг2024	0,00	1,00	3,60	**4,60**
6	Виноматеріал Ркацителі 2024	0,89	0,38	3,71	**3,99**
7	Виноматеріал Шардоне2024	0,49	0,51	4,27	**1,00**
	Сума:	**x**	**x**	**26,4**	**25,8**
	В середньому по підприємству:	**x**	**x**	**3,8**	**3,7**
	Min	**x**	**x**	**3,5**	**1,0**
	Max	**x**	**x**	**4,3**	**5,0**
	Max-Min	**x**	**x**	**0,8**	**4,0**

Додаток Ш.4

Результати розрахунку оптимізованого інтегрального критерію ризику використання виноматеріалу на 4 переділі процесу виробництва виноградного вина у виноробному підприємстві

Таблиця Ш.4.1

№	Сорт винограду	Собівартість 1 од, грн	Кількість випуску, дал	Амортизаццція ОЗ в структурі загальновиробничих витрат, %	Витрати на оплату праці в структурі загальновиробничих витрат, %	Витрати на утримання, експлуатацію необоротних активів загальновиробничого призначення в структурі загальновиробничих витрат, %	Інші загальновиробничі витрати в структурі загальновиробничих витрат, %
1	Виноматеріал Аліберне 2024	615,9	900,0	32,78960687	33,560060	22,688537880	8,150576
2	Виноматеріал Каберне2024	1208,8	350,0	32,78958348	33,560105	22,688482134	8,150610
3	Виноматеріал Мерло 2024	785,2	350,0	32,78963749	33,560013	22,688522754	8,150585
4	Виноматеріал Мускат 2024	843,1	400,0	32,78961922	33,560056	22,688536907	8,150617
5	Виноматеріал Рислинг2024	597,9	360,0	32,78955741	33,560122	22,688574986	8,150562
6	Виноматеріал Ркацителі 2024	832,5	280,0	32,78961986	33,560076	22,688520838	8,150641
7	Виноматеріал Шардоне2024	771,7	470,0	32,78962322	33,560076	22,688536692	8,150561
	Сума:	**5 655,1**	**3 110,0**	**229,527247528**	**234,9**	**158,8**	**57,1**
	В середньому по підприємству:	**807,9**	**444,3**	**32,789606790**	**33,56007246**	**22,68853031**	**8,15059294**
	Min	**597,9**	**280,0**	**32,789557405**	**33,56001325**	**22,68848213**	**8,15056066**
	Max	**1 208,8**	**900,0**	**32,789637489**	**33,56012177**	**22,68857499**	**8,15064062**
	Max-Min	**610,8**	**620,0**	**0,000080084**	**0,00010852**	**0,00009285**	**0,00007996**

Продовження табл. Ш.4.1

№	Сорт винограду	Прямі матеріальні виробничі витрати крім зворотних відходів на 1 дал випуску продукції, грн	S_vg(4p) min	Vip_vg(4p) max	AM_oz(4p) min	Opl(4p) min	Vit_noa(4p) min
1	Виноматеріал Аліберне 2024	591,868055556	0,97	1,00	0,38	0,57	0,40
2	Виноматеріал Каберне2024	1161,624257143	0,00	0,11	0,67	0,16	1,00
3	Виноматеріал Мерло 2024	754,604942857	0,69	0,11	0,00	1,00	0,56
4	Виноматеріал Мускат 2024	810,266625000	0,60	0,19	0,23	0,60	0,41
5	Виноматеріал Рислинг2024	574,597555556	1,00	0,13	1,00	0,00	0,00
6	Виноматеріал Ркацителі 2024	799,998857143	0,62	0,00	0,22	0,42	0,58
7	Виноматеріал Шардоне2024	741,646361702	0,72	0,31	0,18	0,43	0,41
	Сума:	**5434,606654956**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	В середньому по підприємству:	**776,372379279**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	Min	**574,597555556**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	Max	**1161,624257143**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**
	Max-Min	**587,026701587**	**x**	**x**	**x**	**x**	**x**

Продовження табл. Ш.4.1

№	Сорт винограду	Zag_v(4p) min	Zag_mat(4p) min	**I_vin_ 4p**	**Irisk_vin_opt_4p**
1	Виноматеріал Аліберне 2024	0,81	0,97	**5,11**	**1,00**
2	Виноматеріал Каберне2024	0,38	0,00	**2,33**	**5,00**
3	Виноматеріал Мерло 2024	0,70	0,69	**3,76**	**2,94**
4	Виноматеріал Мускат 2024	0,30	0,60	**2,93**	**4,13**
5	Виноматеріал Рислинг2024	0,98	1,00	**4,11**	**2,43**
6	Виноматеріал Ркацителі 2024	0,00	0,62	**2,46**	**4,82**
7	Виноматеріал Шардоне2024	1,00	0,72	**3,75**	**2,95**
	Сума:	**x**	**x**	**24,4**	**23,3**
	В середньому по підприємству:	**x**	**x**	**3,5**	**3,3**
	Min	**x**	**x**	**2,3**	**1,0**
	Max	**x**	**x**	**5,1**	**5,0**
	Max-Min	**x**	**x**	**2,8**	**4,0**

Додаток Ш.5

Оцінка інтегрального критерію середнього ризику використання виноматеріалу процесу виробництва виноградного вина на виноробному підприємстві

Таблиця Ш.5.1

№	Сорт винограду	Irisk_vin_opt_1p	Irisk_vin_opt_2p	Irisk_vin_opt_3p	Irisk_vin_opt_4p	**Irisk_vin_opt_sr**
1	Виноматеріал Аліберне 2024	1,00	1,00	2,22	1,00	**1,30**
2	Виноматеріал Каберне2024	2,74	5,00	4,77	5,00	**4,38**
3	Виноматеріал Мерло 2024	2,79	3,29	4,23	2,94	**3,31**
4	Виноматеріал Мускат 2024	2,82	4,11	5,00	4,13	**4,01**
5	Виноматеріал Рислинг2024	2,68	2,09	4,60	2,43	**2,95**
6	Виноматеріал Ркацителі 2024	5,00	4,71	3,99	4,82	**4,63**
7	Виноматеріал Шардоне2024	2,71	3,59	1,00	2,95	**2,56**
	Сума:	**19,7**	**23,8**	**25,8**	**23,3**	**23,15**
	В середньому по підприємству:	**2,8**	**3,4**	**3,7**	**3,3**	**3,31**
	Min	**1,0**	**1,0**	**1,0**	**1,0**	**1,00**
	Max	**5,0**	**5,0**	**5,0**	**5,0**	**5,00**
	Max-Min	**4,0**	**4,0**	**4,0**	**4,0**	**4,00**

Додаток Ш.6

Таблиця аналізу рівнів інтегрального критерію середнього ризику використання виноматеріалу процесу виробництва виноградного вина у виноробному підприємстві

Таблиця Ш.6.1

№	Сорти винограду	Irisk_vin_opt_1p	Irisk_vin_opt_2p	Irisk_vin_opt_3p	Irisk_vin_opt_4p	**Irisk_vin_opt_sr**
1	Виноматеріал Аліберне 2024	мінімальний ризик	мінімальний ризик	між мінімальним та середнім ризиком	мінімальний ризик	мінімальний ризик
2	Виноматеріал Каберне2024	середній ризик	максимальний ризик	максимальний ризик	максимальний ризик	максимальний ризик
3	Виноматеріал Мерло 2024	середній ризик	середній ризик	максимальний ризик	середній ризик	середній ризик
4	Виноматеріал Мускат 2024	середній ризик	між середнім та максимальним ризиком	максимальний ризик	між середнім та максимальним ризиком	між середнім та максимальним ризиком
5	Виноматеріал Рислинг2024	середній ризик	між мінімальним та середнім ризиком	між середнім та максимальним ризиком	між мінімальним та середнім ризиком	середній ризик
6	Виноматеріал Ркацителі 2024	максимальний ризик	максимальний ризик	між середнім та максимальним ризиком	максимальний ризик	максимальний ризик
7	Виноматеріал Шардоне2024	середній ризик	між середнім та максимальним ризиком	мінімальний ризик	середній ризик	між мінімальним та середнім ризиком

Додаток Щ

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У наукових виданнях, що включені до міжнародних наукометричних баз Scopus і Web of Science:

1. Marchuk, U., Gutsalenko, L., Bondar, M., Gumenna-Derii, M., & Tsaruk, N. (2026). Development of methods for risk-oriented analytical assessment of financial performance of wine-producing enterprises. *Technology Audit and Production Reserves,* 1(4(87), 45–52. DOI: https://doi.org/10.15587/2706-5448.2026.352178. (1,2 д.а., особисто авторці належить 0,66 д.а.: розроблена методологія оцінки ризику фінансових показників виноградарських та виноробних підприємств на основі нормалізованих показників та інтегральних критеріїв дала змогу окреслити динаміку ризику та ключові параметри невизначеності).

2. Marchuk, U., Voloshchuk, L., & Khodzytska, V. (2025). Accounting for the costs and activities of wineries: methodology and industry models. *Baltic Journal of Economic Studies*, *11*(5), 232-244. DOI: https://doi.org/10.30525/2256-0742/2025-11-5-232-244. (1 д.а., особисто авторці належить 0,62 д.а.: сформульовано пропозиції щодо інтеграції нормативних та додистрибуційних методологій у рамках єдиної моделі обліку витрат для забезпечення раціональної основи щодо ціноутворення та покращання фінансової звітності виноробних підприємств).

3. Marchuk U., Gutsalenko L., Bondar M., Tsaruk N., Renkas J. Accounting and controlling the formation of the price of wine products on the world market. *Financial and credit activity: problems of theory and practice.* 2024. Vol. 4 (57). P. 155-170. DOI: https://doi.org/10.55643/fcaptp.4.57.2024.4416. URL: https://fkd.net.ua/index.php/fkd/article/view/4416/4153 (1 д.а., особисто авторці належить 0,64 д.а.: розкрито методику контролю формування цін на винну продукцію на світовому ринку з урахуванням їхніх кваліфікаційних категорій).

4. Ostapiuk N., Bondar M., Gutsalenko L., Marchuk U., Resler M. Economic and Mathematical Modeling of Optimization of Taxation of the IT Industry in Ukraine [ref]: vol.20.2022. DOI: https://doi.org/10.55365/1923.x2022.20.119. URL:

https://refpress.org/ref-vol20-a119/ (1,2 д.а..: особисто авторці належить 0,42 д.а.: виокремлено основні положення сучасної системи оподаткування та визначення особливостей оптимізації бухгалтерського обліку та оподаткування).

У наукових періодичних виданнях, включених до переліку наукових фахових видань України та іноземних виданнях:

5. Marchuk U., Gutsalenko L., Rybalchenko S., Zabolotnyy S. Accounting and control in the system of marketing and logistics support for Ukrainian wineries. *Accounting and Financial Control*. 2025. 6(1), 25-37. DOI: http://dx.doi.org/10.21511/afc.06(1).2025.03. URL: www.businessperspectives.org/images/pdf/applications/publishing/templates/article/assets/22543/AFC_2025_1_Marchuk.pdf (1,2 д.а., особисто авторці належить 0,68 д.а.: розкрито концептуальний підхід до інтеграції обліково-контрольної, маркетингової, логістичної складових на виноробному підприємстві).

6. Марчук У. О. Державний контроль управління українського виноробства на шляху до євроінтеграції. *Актуальні питання економічних наук.* 2025. № 7. DOI: https://doi.org/10.5281/zenodo.14768236. URL: https://a-economics.com.ua/index.-php/home/article/view/192/206. (0,8 д.а.).

7. Марчук У. О. Аспектація теруару у бухгалтерському обліку виноробних підприємств. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2025. № 17. DOI: https://doi.org/10.54929/2786-5738-2025-17-09-01. (0,76 д.а.).

8. Марчук У. О. Винний туризм в обліку та управлінні діяльністю виноробних підприємств. *Ефективна економіка.* 2025. № 4. DOI: http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.4.43 URL: https://nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/6241/6317. (0,6 д.а.).

9. Бондар М. І., Марчук У. О. Стратегічна модель розвитку винного туризму та концептуальні підходи його обліку в управлінні діяльністю виноробних підприємств. *Економічний вісник Дніпровської політехніки*. 2025. № 2(90). С. 133-140. DOI: https://doi.org/10.33271/ebdut/90.133 URL: https://ev.nmu.org.ua-/docs/2025/2/EV20252_133-140.pdf. (0,72 д.а., особисто авторці належить 0,5 д.а.: обґрунтовано взаємозв’язок між якістю продукції, рівнем розвитку енотуризму та дотриманням концептуальних основ обліку).

10. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Управлінська звітність витрат на логістику виноробних підприємств. *Ефективна економіка. 2025*. № 5. DOI: https://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.5.11. URL: https://nayka.com.ua/index.-php/ee/article/view/6464/6548. (0,8 д.а., особисто авторці належить 0,62 д.а.: сформовано групу показників витрат на логістику в управлінській звітності виноробного підприємства).

11. Marchuk. U. Methodology of Production Accounting and Modeling of Management Reporting for Wine-Producing Enterprises. *Herald of Economics*. 2025. No. 3. P. 193-207. DOI: https://doi.org/10.35774/visnyk2025.03.193 (0,76 д.а.).

12. Марчук У. Особливості формування обліку продукції та послуг енотуризму як складової результативності діяльності виноробних підприємств. *Herald of Khmelnytskyi National University. Economic Sciences*. 2024. № 336 (6). С. 440-447. DOI: https://doi.org/10.31891/2307-5740-2024-336-68. URL: https://heraldes.khmnu.edu.ua-/index.php/heraldes/article/view/1283/1307 (0,8 д.а.).

13. Marchuk U., Kurylina M. The Impact of Accounting Digitization on the Competitiveness of Ukrainian Business. *Herald of Economics*. 2024. № 4. P. 90-104. DOI: https://doi.org/10.35774/visnyk2024.04.090. URL: https://visnykj.wunu.edu.ua-/index.php/htneu/article/view/1677/1790. (0,82 д.а., особисто авторці належить 0,55 д.а.: означено сучасні цифрові технології та їхній потенціал для підвищення конкурентоспроможності українських підприємств).

14. Gutsalenko L., Zabolotnyy S., Ostapiuk N., Tsaruk N. Categorical Characteristics of Wine Classifications in the System of Internal Regulation of Accounting. *European Research Studies Journal*. 2022. Vol. XXV, Iss. 2. P. 543-554. DOI: https://doi.org/10.35808/ersj/2972 . (0,86 д.а., особисто авторці належить 0,68 д.а.: висвітлено взаємозв'язок елементів методу, спрямованої на якісні характеристики вин і результати діяльності виноробних компаній).

15. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Інтегрована звітність – концепції та парадигми обліку в досягненні цілей сталого розвитку. *Ефективна економіка*. 2021. № 7. DOI: https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.7.9. URL: http://www.-

economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9069 (0,73 д.а., особисто авторці належить 0,58 д.: здійснено аналітичну оцінку і порівняльну характеристику методологічних засад облікових концепцій ретроспективного та перспективного парадигмального змісту).

16. Hutsalenko L., Kolesnikova O., Marchuk U., Zabolotnyy S. The HACCP system as a guarantee for food safety in Ukraine. *Economic Sciences for Agribusiness and Rural Economy.* 2020. Nr. 4. P. 49-54. https://doi.org/10.22630/ESARE.2020.4.6. URL: https://sj.wne.sggw.pl/article-ESARE_2020_n4_s49/ (0,72 д.а., особисто авторці належить 0,56 д.: досліджено HACCP як систему управління безпекою харчових продуктів на всіх етапах виробництва в українських компаніях).

17. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Вплив бухгалтерських ризиків на якість інформації. *Теоретичні та прикладні питання економіки.* 2020. Вип. 1/2 (40/41). С. 184-194. DOI: https://doi.org/10.17721/tppe.2020.41.6 URL: http://tppe.econom.univ.-kiev.ua/data/2020_40_41/zb40_41_14.pdf. (0,8 д.а., особисто авторці належить 0,6 д.а.: доведено, що підсилення дієвості контрольної функції обліку можливе за умови функціонування в системі управління служби внутрішнього аудиту).

18. Gutsalenko L., Marchuk U., Hutsalenko O., & Tsaruk N. Wine industry: economic and environmental factors which influence development and accounting. *Economic Annals-XXI*. 2020. Vol. 181(1-2). P. 105-114. DOI: https://doi.org/10.21003/ea.V181-09. URL: https://ea21journal.world/index.php/ea.V181-09/ (0,82 д.а., особисто авторці належить 0,62 д.а.: систематизовано фактори впливу на якісні характеристики виноградної та виноробної галузі в Україні та ефективність обліково-контрольної функції в системі управління).

19. Hutsalenko L. V., Marchuk U. O. Financial statements according to the international financial reporting standards: requirements and realities of implementation. *Економіка АПК*. 2019. № 6 P. 36-44. DOI: https://doi.org/10.32317/2221-1055.201906036 (0,7 д.а., особисто авторці належить 0,45 д.а.: виокремлено особливості формування інформації у фінансовій звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ)).

20. Марчук У. О. Формування систем бухгалтерського обліку. *Ефективна*

економіка. 2018. № 5. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6325 (0,7 д.а.).

21. Марчук У. О. Облік операцій з земельними ділянками. *Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського. Економічні науки*. 2018. № 1(10). С. 122-127. URL: http://mdu.edu.ua/wp-content/uploads/Econom-visnyk-10-22.pdf. (0,68 д.а.).

22. Gutsalenko L., Wasilewski M., Mulyk T., Marchuk U., Mulyk Y. Accounting control of capital investment management: realities of Ukraine and Poland. *Economic Annals-XXI.* 2018. Vol. 170 (3-4). P. 79-84. DOI: https://doi.org/10.21003/ea.V170-14. URL:https://ea21journal.world/wp-content/uploads/2022/02/ea-V170-14.pdf (0,8 д.а., особисто авторці належить 0,46 д.а.: виокремлено нормативно-правовий інструментарій, що формує обліково-контрольне забезпечення капітальних інвестицій у міжнародному інформаційному середовищі).

23. Marchuk U. O. Accounting policies - strategic component of effective business entities. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 4. С. 97-107. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2017_4_11 (0,8 д.а.).

24. Марчук У.О. Оцінка землі у міжнародній обліковій системі. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки*. 2017. Т. 2. № 24. С. 136-140. URL: https://ej.journal.kspu.edu/index.php/ej/issue/view/56 (0,7 д.а.).

25. Marchuk U.O., Fabiianska V. Product quality as a condition for maximisation of profit: accounting and control aspects. *Economic Annals-XXI*. 2017. Vol. 163(1-2(1). С. 85-90. DOI: https://doi.org/10.21003/ea.V163-18. URL:https://ea21journal.world/wp-content/uploads/2022/02/ea-V163-18.pdf (1 д.а., особисто авторці належить 0,7 д.а.: досліджено підходи до тлумачення сутності поняття «якість» з точки зору науковців з урахуванням міжнародних стандартів якості ISO 9000 і означено чинники впливу на підвищення якості продукції та покращання фінансового результату діяльності підприємства).

26. Marchuk U.O. Relationship of operational control and operational accounting. *Economic Annals-XXI*. 2016. Vol. 161(9-10). С. 91-94. DOI: https://doi.org/10.21003/ea.V161-20. URL: https://ea21journal.world/wp-

content/uploads/2022/02/ea-V161-20.pdf (0,8 д.а).

27. Марчук У. О., Свистун І. А Облік витрат виробництва суб'єктів малого підприємництва. Формування ринкової економіки. 2015. № 33. С. 618-624. URL: https://repository.vsau.org/getfile.php/8842.pdf. (0,68 д.а., особисто авторці належить 0,4 д.а.: визначено основні складові організації процесу внутрішньогосподарського контролю поточних зобов'язань).

28. Марчук У. О. Роль функцій обліку та контролю в управлінні діяльністю підприємств. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки*. 2014. Т. 5. № 6. С. 171-174. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_06/298.pdf. (0,6 д.а.).

29. Марчук У. О., Рудик С. Ф. Сутність та особливості проведення пост-аудиту в Україні. *Економічний аналіз* : зб. наук пр. Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій голов. ред.) та ін. Тернопіль : Економічна думка, 2014. Т. 15, № 3. С. 72-78 URL: https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/view/331 (0,68 д.а.: особисто авторці належить 0,4 д.а.: визначено основні складові організації процесу внутрішньогосподарського контролю поточних зобов'язань).

30. Марчук У. О. Кластерний аналіз сільськогосподарських підприємств Вінницької області за рівнем дієвості внутрішньогосподарського контролю. *Актуальні проблеми міжнародних відносин* : зб. наук. пр.. Вип. 119 (Ч. 1). Київ : Київський національний університет імені Тараса Шевченка. Інститут міжнародних відносин, 2014. С. 139-149. URL: http://apir.iir.edu.ua/index.php/apmv/article/view/2279. (0,6 д.а.).

В інших виданнях апробаційного характеру:

31. Marchuk U. Accounting model and analytical support for assessing the financial results of wine-producing enterprises. *Розвиток фінансів, аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування: реалії часу* : матеріали V Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції студентів, аспірантів та молодих вчених пам'яті видатного українського вченого-економіста Сергія Ілліча Юрія (м. Кам'янець-Подільський, 05 лютого 2026р.). Кам'янець-Подільський : Навчально-реабілітаційний заклад вищої освіти «Кам'янець-Подільський державний

інститут», 2026. С.48-49. (0,12 д.а). (форма участі – дистанційна).

32. Марчук У. О. Податкове регулювання виноробної продукції в Україні. *Обліково-аналітичні й статистичні методи та моделі в оподаткуванні, бізнесі, економіці* [Електронне видання] :збірник тез за матеріалами XX Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції. Ірпінь: Державний податковий університет, 2025. С. 61-63. URL: https://omp.dpu.edu.ua/catalog/book/875 (0,12 д.а). (форма участі – дистанційна).

33. Марчук У. О. Система формування собівартості виноробної продукції. *Управління розвитком соціально-економічних систем*: матеріали IX Міжнародної науково-практичної конференції (присвячена пам'яті професора Григорія Євтійовича Мазнєва). (м. Харків, 06-07 березня 2025 року). Харків : ДБТУ. Ч. 2. 2025. С. 580-583 URL: https://repo.btu.kharkiv.ua/server/api/core/bitstreams/1020e060-fe79-4943-b475-0f7ea0d22c19/content. (0,2 д.а). (форма участі – дистанційна).

34. Марчук У. О. Верифікація контролю витрат у виноробних підприємствах. *Облік, контроль і оподаткування на шляху повоєнного відновлення України та досягнення Цілей сталого розвитку* [Електронний ресурс]: зб. Матеріалів X Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 100-річчю від дня народження Миколи Григоровича Чумаченка; 10-11 квітня 2025 року. Київ : КНЕУ, 2025. С. 65-66. URL: https://ir.kneu.edu.ua/handle/2010/50506 (0,1 д.а.). (форма участі – дистанційна).

35. Марчук У. О. Системність обліково-контрольного забезпечення в технологічно – організаційному процесі виноробства. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством* : матеріали VIII Всеукраїнської науково-практичної конференції. Ч. 1. Полтава: Полтавський державний аграрний університет (25 березня 2025 р.), 2025. С. 201-203. (0,2 д.а). (форма участі – дистанційна).

36. Марчук У. О. Комплексна оцінка ризику діяльності підприємств виноробної галузі в системі обліку та контролю. *Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аудиту, оподаткування та аналізу в умовах міжнародної*

інтеграції : матеріали V Міжнар. наук.–практ. Інтернет-конф. (18 листопада 2025 р., м. Херсон – м. Хмельницький). Херсон: Книжкове видавництво ФОП Вишемирський В. С., 2025. С.61-63. (0,2 д.а). (форма участі – дистанційна).

37. Марчук У.О. Причинно-наслідкові залежності в управлінському обліку та аналізі виноробних підприємств. XIII Міжнародна науково-практична конференція «*Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем*» : матеріали XIII Міжнародної науково-практичної конференції, 3 грудня 2025 р. Кропивницький: ЦНТУ, 2025. С.228-230. (0,2 д.а). (форма участі – дистанційна).

38. Марчук У. О. Енотуризм в системі обліку України. *Економіка та підприємництво в умовах сучасних викликів*: матеріали збірника II Всеукраїнської науково-практичної конференції, 1 лютого 2024 р. Житомир: Поліський національний університет, 2024. С. 412-414. (0,14 д.а). (форма участі – дистанційна).

39. Марчук У. О. Аспектація виноробства у соціально-економічній сфері суспільства. *Agricultural and food economics – 2024* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, 19-20 вересня 2024 р. Київ: НУБіП України, 2024. С. 277-278. (0,1 д.а). (форма участі – дистанційна).

40. Марчук У. О. Холістичний об’єкт обліку та контролю виноробної продукції. *Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституційних змін*: Збірник наукових праць VII Всеукраїнської науково-практичної конференції. 31 жовтня 2024 р. м. Полтава: Полтавський державний аграрний університет. Полтава: ПДАУ, 2024. С. 526-527. (0,1 д.а). (форма участі – дистанційна).

41. Марчук У. О. Моделі обліку витрат в виноробстві країн - лідерів світу. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу*: зб. праць учасників III Міжнар. наук.-практ. конф. (7-8 листоп. 2024 р.). Житомир: Поліський національний університет, 2024. 577 с. DOI: https://doi.org/10.6084/m9.figshare.27925230.v3. С. 166-168. (0,2 д.а). (форма участі – дистанційна).

42. Марчук У., Ярославець М. Цифрові технології в формуванні облікової та

звітної інформації. *Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем :* матеріали XII Міжнародної науково-практичної конференції, 5 грудня 2024 р. Кропивницький: ЦНТУ, 2024. С. 172-174. (0,12 д. а.: особисто авторці належить 0,06 д. а.: розглянуто роль цифрових технологій в обліку). (форма участі – дистанційна).

43. Марчук У. О., Небилиця А. С. Аудиторська оцінка безперервності діяльності підприємства в умовах сучасних викликів. *Science and technology: challenges, prospects and innovations.* Proceedings of the 4th International scientific and practical conference. CPN Publishing Group. Osaka, Japan. 2024. URL: https://sci-conf.com.ua/iv-mizhnarodna-naukovo-praktichna-konferentsiya-science-and-technology-challenges-prospects-and-innovations-28-30-11-2024-osaka-yaponiya-arhiv/ С. 779-784. (0,12 д. а.: особисто авторці належить 0,06 д. а.: визначено роль аудиторської оцінки в безперервності діяльності підприємства). (форма участі – дистанційна).

44. Марчук У. О. Професійні компетенції бухгалтера виноробної галузі. *Наукові читання професора Григорія Герасимовича Кірейцева (до 90-річчя від дня народження)* : збірник тез доповідей Всеукраїнської науково-практичної онлайн-конференції (м. Київ, 22 лютого 2022 р.) / за заг. ред. Гуцаленко Л. В. Київ: НУБіП України, 2022. С. 386-389 URL: https://nubip.edu.ua/sites/default/files/u209-/zbirnik_tez_dopovidey_22.02.22_r_0.pdf (0,2 д.а). (форма участі – дистанційна).

45. Марчук У. О. Розвиток виноробної галузі в умовах пандемії. *Трансформація податкової та обліково-аналітичної систем в контексті сучасних кризових явищ* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (Україна, 20 травня 2021 р. Чернівці : Технодрук, 2021, С. 351-353. (0,2 д.а). (форма участі – дистанційна).

46. Марчук У. О., Заєць М. М. Особливості формування облікової політики щодо витрат підприємств. *Облік, оподаткування, контроль та аналіз в активізації діяльності економічних суб`єктів :* збірник тез доповідей Всеукр. студ. наук.-практ. конф. (20 березня 2020 р.) ; відп. ред. Є. В. Калюга. К.: НУБіП України, 2020. С. 107-110. (0,12 д. а.: особисто авторці належить 0,06 д. а.: розглянуто місце витрат в системі облікової політики підприємства). (форма участі – дистанційна).

47. Hutsalenko L., Marchuk U. Winemaking and enotourism in Ukraine: the impact on industry accounting system: *Sborník z mezinárodní vědecké konference. Účetnictví a auditing v procesu světové harmonizace.* Vysoká škola ekonomická v Praze, Nakladatelství Oeconomica. Slapy, 8. – 10. září 2020. P. 42-48. (0,15 д. а.: особисто авторці належить 0,09 д. а.: розкрито вплив енотуризму на облік виноробних підприємств). (форма участі – дистанційна).

48. Марчук У. О. Виклики сталого розвитку до облікової політики підприємств виноградно-виноробної галузі. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку* : матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф. Київ : КНЕУ, 2020. С. 174-175. (0,2 д.а). (форма участі – дистанційна).

49. Марчук У. О. Програмне забезпечення облікової системи. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку* : зб. матеріалів V Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 90-річчю від дня народження д.е.н., проф. Василя Васильовича Сопка, КНЕУ. Київ : КТ «Забєліна-Фільковська Т.С. : Київська нотна фабрика, 2018. 248 с. (0,14 д.а). (форма участі – очна).

50. Марчук У. О. Наближення законодавчої бази бухгалтерського обліку та звітності України вимогам стандартів ЄС. *Сучасні тенденції розвитку обліку, оподаткування, аналізу і аудиту* : міжнародна наук. інтернет-конф., м. Київ, 17 листопада 2017 р. С. 135-137. URL: https://ir.kneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/48906a74-b65f-4691-a89e-dfebed2ab688/content. (0,2 д.а). (форма участі – дистанційна).

51. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Вплив витрат на формування справедливої вартості продукції. *Управлінський облік на підприємствах АПК: стан, перспективи та пріоритети розвитку*: зб. наук. пр. Київ : КНЕУ, 2016. С. 25-29. (0,14 д. а.: особисто авторці належить 0,07 д. а.: розглянуто роль витрат як ключового чинника оцінки продукції). (форма участі – дистанційна).

52. Марчук У. О. Оперативний контроль в системі управління суб'єктом господарювання. *Проблеми економічного, облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством*: матеріали II Всеукр. наук.-практ. конф. молод. учених, 8 грудня 2016 року. Вінниця : ПП «ТД Едельвейс і К», 2016. С. 202-

204. (0,2 д.а). (форма участі – очна).

53. Марчук У. О. Класифікаційні ознаки суб'єкта малого підприємництва для потреб обліку. *The progressive researches "Science & Genesis»*. Prague, Czech Republic: Publishing Center of The International Scientific Association «Science & Genesis», Prague, 2015. No. 1. P. 130-132. (0,2 д.а). (форма участі – дистанційна).

54. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Облікова політика як складова економічної політики суб'єкта підприємництва. *Стратегічні напрями соціально-економічного розвитку держави в умовах глобалізації* : збірник тез II Міжнародної науково-практичної конференції (м. Хмельницький, 8-9 жовтня 2015 року); за заг. ред. Синчак В.П. Хмельницький університ управління та права, 2015. С. 70-72. (0,12 д. а.: особисто авторці належить 0,06 д. а.: визначено правила ведення бухгалтерського обліку та формування облікової політики з узгодженням стратегічних цілей підприємства). (форма участі – дистанційна).

55. Марчук У. О. Обліково-контрольне середовище операційно-інформаційного простору на підприємствах. *Науковий огляд*. 2014. № 5 (6). URL: https://naukajournal.org/index.php/naukajournal/article/view/241 (0,5 д.а). (форма участі – дистанційна).

56. Марчук У. О. Міжнародні стандарти у сферах обліку, контролю та аудиту. *Молодий вчений.* 2014. Ч. 1. № 10 (13). С. 106-111. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2014_10%2813%29%281%29__29. (0,36 д.а). (форма участі – дистанційна).

57. Гуцаленко Л. В., Марчук У. О. Облікові концепції прибутку. *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз у сучасній економічній науці і практиці*: зб. Матеріалів III Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 70-річчю кафедри обліку підприємницької діяльності; 3-4 квіт. 2014 р. Київ: КНЕУ, 2014. С. 234-236. (0,14 д. а.: особисто авторці належить 0,07 д. а.: розглянуто основні концепції, які відрізняються методами оцінки доходів і витрат). (форма участі – очна).

ДЕРЖАВНА АУДИТОРСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Департамент контролю в аграрній галузі, екології та природокористування

вул. П.Сагайдачного, 4, м. Київ, 04070, тел. 485-17-76, ISO 9001:2015
E-mail: post@dasu.gov.ua, сайт: www.dasu.gov.ua, код ЄДРПОУ № 40165856

_____ № _____ На №_____ від 29.09.2025

ДОВІДКА

про впровадження результатів дисертаційного дослідження к.е.н., доцента Марчук Ульяни Олександрівни на тему «Облік і контроль в управлінні діяльністю виноробних підприємств»

Державна аудиторська служба України розглянула пропозиції надані Марчук Ульяною Олександрівною, підготовлені нею в межах виконання дисертаційного дослідження на тему «Облік і контроль в управлінні діяльністю виноробних підприємств».

Вагомим результатом дисертаційного дослідження є науково-методичні підходи до здійснення контролю діяльності виноробних підприємств в частині виділення окремого розділу, що відображатиме інформацію про державне регулювання й контроль якості виноробної продукції.

З наданих пропозицій найбільш цінними для практичного використання Державною аудиторською службою України є: ризик-орієнтований підхід до перевірок, що дозволить зосередити ресурси на найбільш уразливих напрямках; інтеграція даних Державного аграрного реєстру та Виноградарсько-виноробного реєстру для автоматизованого контролю; а також запровадження KPI як інструменту оцінки ефективності бюджетних витрат. Впровадження цих елементів забезпечить прозорість програм підтримки, зменшить можливості зловживань та підвищить результативність державного фінансового контролю.

Розроблені автором пропозиції сприятимуть удосконаленню аудиторської практики при виконанні окремих повноважень (контролю та нагляду) Державної аудиторської служби України. Зокрема, це підвищить дієвість контрольних заходів та функцій державного аудиту щодо дотримання міжнародних стандартів якості виноробної продукції, цільового використання державних програм і грантів для виноробів, оцінки ефективності державної політики в галузі та їх вплив на загальний стан надходжень до державного бюджету.

Довідка видана для пред'явлення Спеціалізованій вченій раді за місцем захисту дисертації.

Заступник директора департаменту-
начальник відділу
державного фінансового аудиту
в галузі сільського господарства
Департаменту контролю в аграрній галузі,
екології та природокористування Державної
аудиторської служби України Олександр БІЛОУС



Підпис Білоуса О. засвідчую
Начальник відділу Юлія Кошнур
29.09.2025

Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України

(ФАБФ)

Україна, 03127, м. Київ,
вул. Героїв Оборони, 10
Тел.+38 (044) 259 01 24
e-mail: fabf.org@gmail.com

Federation of Auditors, Accountants and Financiers of AIC of Ukraine

(FAAF)

Heroyiv Oborony, 10
Kyiv, 03127, Ukraine
Tel. +38 (044) 259 01 24
e-mail: fabf.org@gmail.com

Вих. № 06/06 від 11.06.2025 р.

ДОВІДКА
про впровадження результатів дисертаційного дослідження Марчук Ульяни Олександрівни

Громадська організація «Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України» (ФАБФ) підтверджує практичне значення та методичну цінність рекомендацій та пропозиції наданих до впровадження Марчук Ульяною Олександрівною за результатами виконання дисертаційного дослідження «Облік і контроль в управлінні діяльністю виноробних підприємств».

Зокрема, заслуговують на увагу визначені автором оптимальні моделі обліку витрат у виноробстві, удосконалена методологія обліку діяльності виноробних підприємств. Цінними для практичного впровадження серед виноробних підприємств є пропозиції щодо покращення облікової політики та системи внутрішньогосподарської звітності.

Пропозиції враховані в методичній діяльності ФАБФ та сприятимуть формуванню ефективної взаємодії ФАБФ з її членами в напрямі покращення обліково-інформаційного забезпечення обліку та оподаткування підприємств АПК.

Виконавчий директор **Юлія НЕЖИД**

ВІПО

Тел. (+38044) 259 01 24
(+38097) 934 04 81
http://www.vipo.biz.ua
info@vipo.biz.ua

Всеукраїнський інститут права і оцінки
Україна, 03680, м. Київ,
вул. Героїв Оборони, 10

№ 01/06 від «10» червня 2025 р.

ДОВІДКА
про впровадження результатів дисертаційного дослідження

Товариство з обмеженою відповідальністю «Всеукраїнський інститут права і оцінки» розглянуло науково-методичні матеріали надані Марчук Ульяною Олександрівною, виконані нею в рамках написання дисертаційного дослідження «Облік і контроль в управлінні діяльністю виноробних підприємств».

Ряд методичних розробок дисертантки прийняті до застосування в практичній діяльності нашого інституту. Зокрема успішно апробовані та використовуються в роботі пропозиції щодо методики оцінки виноробної продукції. Сформований авторкою методологічний базис оцінки продукції виноробства на основі сільськогосподарської та промислової моделі їхнього обліку може бути використаний не лише бухгалтерами в процесі обліку, а також в оціночній діяльності незалежних оцінювачів в ході виконання ними процедур оцінки такої продукції.

Крім того, цінними та такими, що можуть використовуватись в інформаційно-консультаційній роботі інституту є розробки автора, що стосуються методології оцінки продукції сільськогосподарського призначення в процесі виробництва, а саме вирощування винограду. Зроблене авторкою узагальнення чинної методології оцінки продукції виноробства на етапі промислової переробки винограду та безпосереднього виготовлення вина є такими, що можуть бути практично реалізовані в ході оцінки майна.

В цілому результати дисертаційного дослідження Марчук Ульяни Олександрівни на тему «Облік і контроль в управлінні діяльністю виноробних підприємств» мають практичну цінність, характеризуються цілістю та завершеністю та можуть бути запропоновані для поширення серед широкого загалу оцінювачів та бухгалтерів підприємств.

Головний бухгалтер
ТОВ «Всеукраїнський
Інститут права і оцінки» **Олена ВОЛОШИНА**

УКРАЇНА
ВІННИЦЬКА ОБЛАСНА ВІЙСЬКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ
ДЕПАРТАМЕНТ АГРОПРОМИСЛОВОГО РОЗВИТКУ
21036, м. Вінниця, Хмельницьке шосе,7, тел.(0432) 66-14-06
http://www.vin.gov.ua E-mail: dep_apr@vin.gov.ua

24.07.2025 №01-1-27/731
на №_____ від _____

ДОВІДКА

про впровадження результатів дисертаційного дослідження

Цим підтверджується, що результати дисертаційного дослідження Марчук Ульяни Олександрівни на тему **«Облік і контроль в управлінні діяльністю виноробних підприємств»**, зокрема наукова новизна, що полягає в удосконаленні облікової політики підприємств-виробників виноробної продукції на основі принципів збалансованості, були розглянуті та схвалені до застосування в практичній діяльності підприємств.

У процесі впровадження були використані запропоновані дисертантом:

— Наказ про облікову політику виноробного підприємства, який містить уніфіковані підходи до ведення бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки виробництва виноробної продукції;
— Робочий план рахунків, адаптований до обліку операцій з вирощування винограду, первинного та вторинного виноробства, що забезпечує деталізацію облікових даних у розрізі видів продукції та етапів технологічного процесу.

Зазначені документи стали основою для регламентного забезпечення облікової політики на підприємствах регіону, забезпечили її збалансованість між законодавчими вимогами, внутрішніми управлінськими потребами та галузевою специфікою.

Крім того, з урахуванням пропозицій дисертанта зазначені документи можуть бути використані як типові для інших підприємств галузі, що сприяє стандартизації облікової політики у виноробстві.

Таким чином, результати дослідження мають практичну значущість, підвищують ефективність облікової роботи, покращують якість управлінської інформації та можуть бути застосовані на галузевому рівні

Директор Департаменту агропромислового розвитку Вінницької обласної військової адміністрації **Олег СІДОРОВ**

ПРИВАТНЕ ПІДПРИЄМСТВО
«Винний Дім Гігінеішвілі»
Код ЄДРПОУ 40971754, Адреса: вул. Театральна, 20, м. Вінниця, 21050, Україна
тел. (0432) 67-09-80, факс. (0432) 52-03-14, E-mail: vindomshvili@ukr.net

№ 1 «01» серпня 2025 р.

ДОВІДКА
про впровадження результатів дисертаційного дослідження

Цим підтверджується, що на Приватному підприємстві «Винний Дім Гігінеішвілі» були впроваджені результати дисертаційного дослідження Марчук Ульяни Олександрівни за темою «Облік і контроль в управлінні діяльністю виноробних підприємств», зокрема щодо розробки та застосування форм внутрішньогосподарської звітності, адаптованих до потреб управління на виноробних підприємствах. Зокрема, було впроваджено та адаптовано до діяльності підприємства такі форми звітності:

- Запровадження наскрізної ERP/CRM-системи для інтеграції обліку витрат, контролю виробництва, управління клієнтськими даними та розвитку енотуризму.
- Використання QR-маркування та RFID-трекінгу для прозорого обліку руху продукції, підвищення довіри споживачів та промоції винного туризму.
- Формування системи аналітики маркетингових, логістичних і туристичних даних для обґрунтування управлінських рішень і розвитку асортиментної політики.

Надані пропозиції дозволять підвищити ефективність облікового процесу та дієвість контролю, що забезпечить прозорість усіх етапів виробничо-збутового процесу, підвищить довіру споживачів та вплине на розширення каналів збуту і результати діяльності підприємства вцілому.

Таким чином, результати дослідження мають практичну цінність, забезпечують дієвість контрольної функції управління і можуть бути рекомендовані до впровадження на інших виноробних підприємствах.

Директор

ПП «Винний Дім Гігінеішвілі» **І.С. Камінський**

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «СІРІУС.»

Житомирська обл. Бердичівський р-н
м.Андрушівка вул.Лисенко, 25
індекс 13400
E-mail: ciriysorganic@gmail.com

ДОВІДКА
про впровадження результатів дисертаційного дослідження

Цим підтверджується, що на ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «СІРІУС.» були впроваджені результати дисертаційного дослідження Марчук Ульяни Олександрівни за темою «Облік і контроль в управлінні діяльністю виноробних підприємств», зокрема щодо розробки та застосування форм внутрішньогосподарської звітності, адаптованих до потреб управління на виноробних підприємствах. Зокрема, було впроваджено та адаптовано до діяльності підприємства такі форми звітності:

- «Звіт про доходи й витрати від операційної діяльності виноробних підприємств» – для відображення результатів операційної діяльності в розрізі видів продукції;
- «Звіт по центрах витрат у виноробних підприємствах» – для обліку витрат за відповідальними підрозділами (виноградники, первинне виноробство, витримка, розлив тощо);
- «Звіт про виконання планових показників у виноробних підприємствах» – для контролю за досягненням стратегічних і операційних цілей.

Запроваджені форми передбачають: поєднання натуральних і вартісних індикаторів; зведення даних по центрах відповідальності; формування аналітичних показників, необхідних для цілей внутрішнього контролю, планування та управління ефективністю.

Таким чином, результати дослідження мають практичну цінність, використовуються в управлінській практиці підприємства і можуть бути рекомендовані до впровадження на інших виноробних підприємствах.

Директор Маліновський О.С.

ФЕРМЕРСЬКЕ ГОСПОДАРСТВО

«ДИМИДІВСЬКЕ»

09714, Київська обл., Обухівський район, село Дибинці, вулиця Кирієнка Велерія, будинок 37
ЄДРПОУ 43732714,
Р/р UA183226690000026002300615594,
Головне управління по м. Києву та Київській області АТ «Ощадбанк» ТВБВ № 10026/0638,
ІПН 437327110032

Вих. № 16 від «28» липня 2025 р.

ДОВІДКА
про впровадження результатів дисертаційного дослідження

Фермерське господарство «Димидівське» підтверджує практичне значення рекомендацій до впровадження результатів дисертаційного дослідження Марчук Ульяни Олександрівни за темою «Облік і контроль в управлінні діяльністю виноробних підприємств».

Зокрема заслуговують на увагу рекомендації щодо організації аналітичного обліку витрат та доходів від енотуристичної діяльності з виокремленням статей витрат на дегустації, екскурсії, рекламу та утримання туристичної інфраструктури. Цінними для застосування є розроблений комплекс енотуристичних послуг виноробні (дегустаційні сети, майстер-класи, тощо) та їх облікове відображення, що забезпечує формування більш гнучкої цінової політики та контролю рентабельності діяльності підприємства.

Обліково-контрольне забезпечення витрат, доходів що відображують логістичну та енотуристичну складову у діяльності виноробного підприємства дозволить підвищити прозорість управління цим напрямом, обґрунтовано формувати ціни та оптимізувати витрати. Завдяки цьому підприємство зможе підвищити рентабельність туристичних програм, посилити маркетингові позиції бренду, краще прогнозувати попит і зробити енотуризм стабільним джерелом додаткових доходів.

У підсумку отримані результати відзначаються прикладним значенням, посилюють ефективність контрольної функції управління та можуть бути впроваджені на інших виноробних підприємствах.

Голова
Фермерського господарства
«Димидівське» Петро ГАВРИЛЕНКО

«ЗАТВЕРДЖУЮ»

Проректор з наукової роботи
Київського національного економічного
університету імені Вадима Гетьмана

д.е.н., проф. _____ Лариса АНТОНЮК

«24» 10 2025 р.

«ЗАТВЕРДЖУЮ»

Проректор з науково-методичної роботи
Київського національного економічного
університету імені Вадима Гетьмана

д.е.н., проф. _____ Анатолій КОЛОТ

«21» 10 2025 р.

Довідка

про використання в навчальному процесі Київського національного університету імені Вадима Гетьмана результатів дисертаційної роботи Марчук Ульяни Олександрівни на тему: «Облік і контроль в управлінні діяльністю виноробних підприємств» на здобуття ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 071 - Облік і оподаткування (наукова спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит)

Видана У.О. Марчук, докторантці кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана про те, що результати її дисертаційного дослідження на тему «Облік і контроль в управлінні діяльністю виноробних підприємств» використовуються в освітньому процесі при викладанні дисциплін, зокрема: «Облікова політика» (розроблено наказ про облікову політику підприємства), «Фінансовий облік активів» (сформовано типову кореспонденцію рахунків з відображення операцій з вирощування та оприбуткування виноградників (основні засоби) та вирощування винограду (біологічні перетворення), «Управлінський облік» (розроблено форми управлінської звітності за центрами витрат виробничих підприємств), «Облік за видами економічної діяльності», «Облік та оподаткування агробізнесу» (удосконалено первинні документи для визначення справедливої вартості біологічних активів та/або сільськогосподарської продукції), «Облік і звітність суб'єктів малого підприємництва за національними та міжнародними стандартами» у підготовці фахівців освітнього ступеня «Бакалавр» із спеціальності 071 «Облік і оподаткування» (сформовано робочий план рахунків підприємства) та «Організація бухгалтерського обліку» у підготовці фахівців освітнього ступеня «Магістр» у спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Дані пропозиції враховані при підготовці / висвітлено в навчальних посібниках, де особистий внесок Марчук Ульяни Олександрівни у навчальний процес полягає в розробці навчально-методичного забезпечення дисциплін:

- підготовка та видання навчального посібника «Внутрішньогосподарський контроль» (у співавторстві) Гуцаленко Л.В. Внутрішньогосподарський контроль. [текст]: навч. посіб./ Л.В. Гуцаленко, М.М. Коцупатрій, У.О. Марчук – К.: «Центр учбової літератури», 2014. – 496 с. (Особисто Розділ 3 «Суб'єкти внутрішньогосподарського контролю та їх функції»; Розділ 9 «Організація контролю основних засобів, довгострокових біологічних та нематеріальних активів», Розділ 11 «Організація та методика контролю виробництва і виходу продукції», розділ 12 «Організація та методика контролю доходів і витрат діяльності та фінансових результатів» - 6,92 д.а.);
- підготовка та видання навчального посібника «Митний пост-аудит» (у співавторстві) Митний пост – аудит: навчальний посібник / Л.В. Гуцаленко, У.О. Марчук, В.Ю. Фабіянська. – К.: «Центр учбової літератури», 2018. – 388 с. (Особисто: Розділ 2

«Нормативно-правове регулювання митного пост-аудиту», Розділ 4 «Загальні методичні підходи здійснення пост-аудиту», Розділ 6 «Методика пост-аудиту зовнішньоекономічної діяльності суб'єкта господарської практики» - 7,54 д.а.)

- підготовка та видання навчального посібника «Облік і звітність суб'єктів малого бізнесу» (у співавторстві) Облік і звітність суб'єктів малого бізнесу: навчальний посібник / Л.В. Гуцаленко, У.О. Марчук, Л.В. Мельянкова. – К.: «Центр учбової літератури», 2019. – 390 с. (Особисто: Частина І. «Бухгалтерський облік суб'єктів малого бізнесу» -12,36 д.а.);
- підготовка та видання навчального посібника «Управлінський облік» (у співавторстві) Управлінський облік: навчальний посібник / Л.В. Гуцаленко, О.М. Колеснікова, І.М. Лепетан, У.О. Марчук, Л.В. Мельянкова. – К.: «Центр учбової літератури», 2020. – 370 с. (Особисто: Тема 2 «Теорія дій в умовах невизначеності, організаційні і соціальні аспекти управлінського обліку», Тема 3 «Класифікація та поведінка витрат», Тема 7 «Управління витратами», Додатки: 1 «Порівняльна характеристика фінансового і управлінського обліку»; 2 «Класифікація управлінських рішень»; «ABC/XYZ – аналіз продаж»; «Аналіз виробництва продукції» -5,81 д.а.);
- підготовка та видання Management accounting: tutorial in 2 parts / L.V. Hutsalenko, O.M. Kolesnikova, I.M. Lepetan, U.O. Marchuk, L.V. Melyankova; by the total. Ed. L.V. Hutsalenko. K.: Center for Educational Literature, 2020. P. P.338. (Особисто: Theme 2. The theory of actions in the face of uncertainty, organizational and social aspects of management accounting, Theme 3. Classification and behavior of costs, Theme 7. Cost management - 5,81 д.а.).
- підготовка та видання «Основи бухгалтерського обліку та економіки підприємства: методичні матеріали для підготовки до атестації на здобуття кваліфікації аудитора»: навч. посіб. / [М.І. Бондар (кер. авт. кол.), М.М. Шигун, О.Г. Бірюк, Марчук У.О. та ін.]; за ред. М.І. Бондаря, М.М. Шигун. Київ: КНЕУ, 2021. 288 с. (22,85 д.а.). (Особисто: Тема: Статистичні спостереження в бізнесі – С.253-285 – 1, 29 д.а)
- підготовка та видання «Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами» : навчальний посібник / Л.В. Гуцаленко., У.О. Марчук, Л.П. Миськів, Т.О. Гуренко, В.Є. Альошин, А.Ю. Іваненко, О.В. Боднар. Київ: Центр учбової літератури, 2025. 377 с. (Особисто: Тема 4 «Визнання, оцінка та розкриття інформації про активи підприємства», тема 5 «Особливості визнання, оцінки та розкриття інформації про зобов'язання підприємства» С. 102-174 – 4,5 д.а.)

Завідувач кафедри
бухгалтерського обліку та консалтингу
д.е.н., доцент **Олена ЦЯТКОВСЬКА**