ВСТУП

Операційна діяльність є основною сферою функціонування будь-якого підприємства, а її витрати безпосередньо впливають на економічну ефективність, платоспроможність та стабільність суб’єкта господарювання. У сучасних умовах ринкової економіки особливого значення набуває належна організація обліку та аналізу витрат операційної діяльності, оскільки саме витрати визначають собівартість продукції, рівень прибутковості та фінансову стійкість підприємства.

Контроль і оптимізація витрат є ключовими інструментами підвищення конкурентоспроможності та ефективності господарювання. Раціональна система обліку витрат дозволяє своєчасно виявляти неефективні ділянки виробництва, мінімізувати витрати ресурсів і забезпечити прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Ефективність управління витратами значною мірою залежить від рівня організації бухгалтерського обліку, якості аналітичної обробки інформації та систематичного моніторингу витрат у розрізі об’єктів калькулювання.

Актуальність теми дипломної роботи обумовлена необхідністю удосконалення системи обліку витрат операційної діяльності, підвищення рівня їх аналітичного опрацювання та впровадження сучасних методів оцінки ефективності витрат. Особливої уваги це питання набуває в умовах нестабільного економічного середовища, зростання цін на ресурси та посилення конкуренції.

Метою даної роботи є дослідження теоретичних, методичних та практичних аспектів організації обліку та аналізу витрат операційної діяльності підприємства з метою виявлення резервів зниження собівартості та підвищення ефективності використання ресурсів.

*Об’єктом* дослідження є підприємство ТОВ «АгроСвіт», яке здійснює діяльність у сфері сільського господарства.

*Предметом* дослідження є система бухгалтерського обліку витрат, методи їх аналізу та практичні підходи до управління витратами в умовах реального функціонування підприємства.

Для досягнення поставленої мети в роботі вирішуються такі завдання:

* охарактеризувати економічну сутність витрат операційної діяльності підприємства;
* розглянути нормативно-правову базу, що регламентує облік витрат;
* дослідити організацію бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності на підприємстві;
* здійснити аналіз структури, динаміки та ефективності витрат;
* виявити основні проблеми у системі обліку витрат та резерви для їх оптимізації;
* запропонувати напрями вдосконалення обліку та аналітичного забезпечення управління витратами підприємства.

# 1.ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

* 1. Економічна сутність витрат

У сучасній економіці, що перебуває в стані постійних трансформацій, підвищеної конкуренції, технологічного розвитку та фінансової нестабільності, питання раціонального використання ресурсів стає все більш актуальним для підприємств усіх форм власності та галузевої належності. У цьому контексті витрати виступають не просто одним з об’єктів бухгалтерського обліку, а визначальним елементом стратегічного управління, що охоплює як оперативну, так і довгострокову діяльність суб’єкта господарювання. Їх наявність, обсяг, структура та динаміка безпосередньо впливають на результативність роботи підприємства, його фінансову стабільність, здатність до розвитку й конкурентну позицію на ринку.

У найзагальнішому розумінні витрати представляють собою грошове відображення використаних підприємством ресурсів у процесі ведення господарської діяльності. Це можуть бути матеріальні, трудові, фінансові та інші ресурси, спожиті в рамках операційного або інвестиційного циклу. Проте у науково-практичній площині витрати набувають глибшого змісту — вони стають економічною категорією, що характеризує не лише факт витрачання ресурсів, але й ефективність їх використання, рівень управлінських рішень, організацію виробництва та взаємодію різних функціональних підсистем підприємства.

Кожен виробничий процес, незалежно від складності чи тривалості, пов’язаний з витратами, адже жоден товар, жодна послуга чи одиниця продукції не можуть бути створені без затрат енергії, праці, часу та сировини. Витрати супроводжують підприємство з моменту придбання матеріалів до етапу реалізації готової продукції, охоплюючи увесь господарський цикл. Тому вони становлять невід’ємну частину бізнес-моделі підприємства, впливаючи на її гнучкість, прибутковість та здатність до самофінансування.

У нормативно-правовому полі України витрати мають чітке визначення, закріплене у положеннях бухгалтерського обліку, зокрема в П(С)БО 16 «Витрати». Згідно з його положеннями, витрати визнаються зменшенням економічних вигід у формі вибуття активів або виникнення зобов’язань, що зумовлює зниження власного капіталу підприємства. Водночас, у практиці ведення обліку важливим є не лише факт визнання витрат, але й дотримання принципів їх достовірного відображення, відповідності періодам та повноти. Від того, наскільки облік витрат відображає реальну картину споживання ресурсів, залежить обґрунтованість управлінських рішень та ефективність бюджетного планування.

Класифікація витрат — один із ключових аспектів, що дозволяє перейти від простого обліку до глибокого аналітичного інструменту. Так, розподіл витрат за економічними елементами (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизація, тощо) забезпечує загальне уявлення про ресурсоємність підприємства. Класифікація за статтями калькуляції дозволяє оцінити структуру собівартості, тоді як поділ за місцями виникнення (цехи, підрозділи) дає змогу локалізувати джерела витрат і виявити неефективні ділянки.

Особливе місце у системі управління витратами займають витрати операційної діяльності, оскільки вони безпосередньо відображають ефективність виконання основної функції підприємства. Вони включають усі види витрат, які виникають у процесі основної діяльності — виробництва продукції, надання послуг або виконання робіт. Саме ці витрати формують собівартість і є підґрунтям для визначення ціни продукції, рівня прибутковості та податкових зобов’язань.

Фінансовий результат будь-якого підприємства, у підсумку, є похідним від взаємодії доходів і витрат. Тобто витрати виступають прямим чинником впливу на прибуток: що вище витрати — то нижче результат. Відтак, завданням управлінського персоналу є не лише фіксація витрат, а й постійна робота над їх зниженням, підвищенням їх економічної обґрунтованості, прозорістю та об’єктивністю. У цьому зв’язку актуальним стає впровадження контролінгові механізмів, систем раннього попередження про перевитрати, використання автоматизованих систем обліку та аналітики.

Також витрати є показником, за допомогою якого зовнішні користувачі — інвестори, банки, аудитори, податкові органи — формують своє уявлення про діяльність підприємства. Наявність надлишкових або непрозорих витрат може викликати сумніви у доброчесності ведення бізнесу, тоді як чітка система управління витратами є ознакою професійного менеджменту та фінансової дисципліни.

Витрати — це не лише об’єкт обліку чи частина звітності. Це складна й багаторівнева економічна категорія, яка пронизує всю систему функціонування підприємства: від закупівельної політики — до цінової стратегії, від використання сировини — до прийняття інвестиційних рішень. Ефективне управління витратами — це запорука стабільного фінансового становища, високої рентабельності та довгострокового розвитку підприємства в умовах сучасного ринку. Саме тому вивчення обліку і аналізу витрат має не лише академічну, а й прикладну цінність, особливо в умовах зростання цін на ресурси, енергетичної нестабільності та загострення конкуренції у сільськогосподарській галузі.

## 1.2 Класифікація та структура витрат

1.2.1 Структуризація витрат у бухгалтерському обліку

У системі управління фінансово-господарською діяльністю підприємства важливе місце посідає облік витрат, зокрема витрат, що виникають у процесі операційної діяльності. Ці витрати охоплюють основну частину ресурсних витрат підприємства та безпосередньо впливають на кінцевий результат — фінансову ефективність, прибутковість і конкурентоспроможність.

Правильна класифікація, повнота охоплення та достовірне відображення витрат у бухгалтерському обліку є запорукою якісного внутрішнього контролю, обґрунтованого управлінського аналізу та стратегічного планування.

Витрати операційної діяльності є предметом регулювання на рівні законодавства, нормативних стандартів, методичних рекомендацій і внутрішніх політик суб’єкта господарювання. Такий підхід гарантує системність, єдність та методологічну послідовність під час їх визнання, оцінки та розкриття.

Першим і найбільш загальним рівнем у нормативній ієрархії є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який формує засади ведення бухгалтерського обліку, визначає понятійний апарат, обов’язкові елементи фінансової звітності та встановлює принципи, на яких має ґрунтуватися побудова всієї облікової системи. Серед цих принципів — обачність, повне висвітлення, послідовність, автономність, превалювання сутності над формою, нарахування та відповідність доходів і витрат.

Ключовим спеціалізованим документом, який безпосередньо регулює порядок ведення обліку витрат в Україні, є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Міністерством фінансів України. Цей стандарт містить методологічні основи класифікації витрат, а також конкретні правила їх визнання в бухгалтерському обліку. П(С)БО 16 визначає витрати як зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства, за винятком вилучень капіталу власниками.

Процес структуризації витрат у межах бухгалтерського обліку є одним із ключових етапів формування повної, обґрунтованої та достовірної фінансової інформації про діяльність суб’єкта господарювання. Згідно з вимогами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», структуризація витрат здійснюється за кількома основними ознаками, що дозволяє не лише забезпечити зручність обліку, а й створити передумови для глибокого аналізу ефективності використання ресурсів підприємства.

1. Класифікація витрат за видами діяльності

Однією з базових категорій структуризації є класифікація витрат за видами діяльності, тобто за характером та напрямом використання ресурсів підприємства. Відповідно до П(С)БО 16, витрати поділяються на:

* Операційні витрати — витрати, пов’язані з основною (звичною) діяльністю підприємства, яка забезпечує стабільне надходження доходів. У сільськогосподарському секторі це, передусім, витрати на вирощування, обробку та реалізацію сільськогосподарської продукції.
* Фінансові витрати — це витрати, які виникають у результаті використання позикового капіталу. Сюди належать відсотки за кредитами, обслуговування облігацій, плата за гарантії, фінансові послуги тощо.
* Інвестиційні витрати — спрямовані на створення або придбання необоротних активів, а також реалізацію довгострокових проєктів. Як правило, не включаються до витрат поточного періоду, але можуть бути капіталізовані з подальшим списанням через амортизацію.

З практичної точки зору, операційні витрати займають домінуючу позицію в структурі витрат підприємства, і саме їх розмежування є найбільш актуальним для управління та планування.

Класифікацію операційних витрат здійснюють за двома основними ознаками: (рис.1.1)

– за економічним характером витрат (економічними елементами);

– за функціональним призначенням.

Операційні витрати, у свою чергу, деталізуються за рахунками:

• Рахунок 23 «Виробництво» — акумулює прямі виробничі витрати;

• Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» — фіксує непрямі витрати, що розподіляються між об'єктами калькулювання;

• Рахунок 92 «Адміністративні витрати» — витрати управлінського характеру;

• Рахунок 93 «Витрати на збут» — пов’язані з реалізацією продукції;

• Рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» — у тому числі на оренду, комунальні послуги, витрати на сертифікацію тощо.

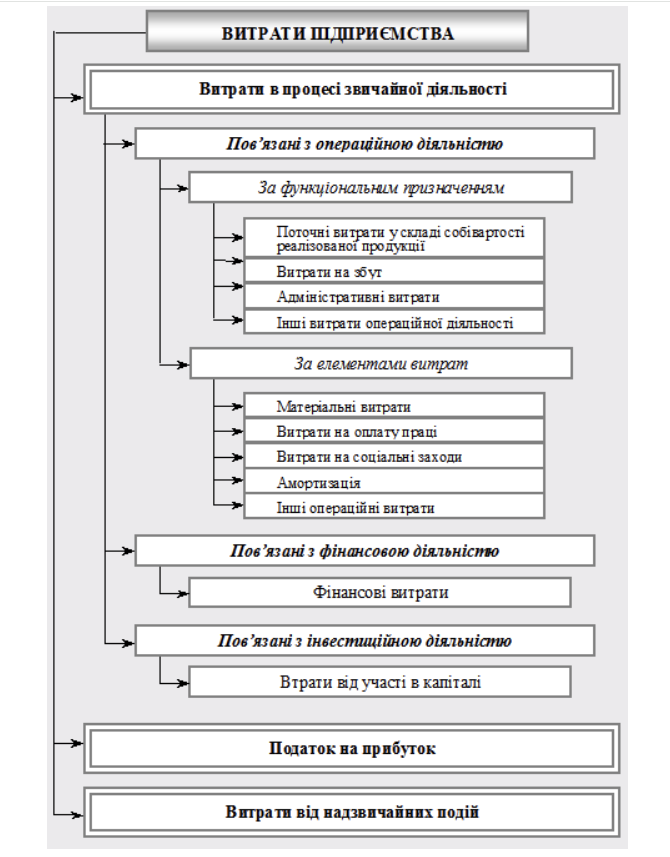


Рис. 1.1. Класифікація витрат підприємства

2. Класифікація витрат за економічними елементами

Іншим важливим методом групування витрат є класифікація за економічними елементами, яка дозволяє визначити сутність кожного витратного компонента.

Такий підхід слугує основою для формування звітності про витрати та використовується при складанні Звіту про фінансові результати. Згідно з П(С)БО 16, виокремлюють такі елементи:

* Матеріальні витрати — витрати на сировину, паливо, енергію, запасні частини, засоби захисту рослин тощо;
* Витрати на оплату праці — нарахована основна та додаткова заробітна плата, премії, надбавки;
* Відрахування на соціальні заходи — єдиний соціальний внесок (ЄСВ), страхові внески;
* Амортизація — систематичне перенесення вартості необоротних активів на продукцію або послуги;
* Інші операційні витрати — витрати на послуги сторонніх організацій, податки, штрафи, витрати на охорону, охорону праці тощо.

Ця класифікація є обов’язковою для складання Звіту про витрати за елементами, що подається разом з фінансовою звітністю.

3. Статті калькуляції витрат

На відміну від класифікації за елементами, яка зосереджена на економічному змісті витрат, класифікація за статтями калькуляції орієнтована на формування собівартості продукції. Вона застосовується при розробці калькуляцій, бюджетів, кошторисів, а також під час контролю витрат за об’єктами обліку. Типові статті калькуляції включають:

* Прямі матеріальні витрати;
* Прямі витрати на оплату праці;
* Витрати на утримання та експлуатацію обладнання;
* Загальновиробничі витрати;
* Адміністративні витрати;
* Витрати на збут;
* Інші витрати.

Такий розподіл дає можливість відокремити витрати, які безпосередньо пов’язані з виробництвом продукції, від витрат, що мають загальний характер або стосуються підтримки управлінських функцій.

4. Додаткові класифікації витрат для управлінського обліку

Для ефективного управління витратами підприємству недостатньо лише групування витрат за економічними елементами або статтями калькуляції. На практиці важливо використовувати функціональну класифікацію витрат, яка дозволяє всебічно оцінити їхню роль у виробничому процесі, ступінь впливу на фінансовий результат, а також рівень контрольованості. Така класифікація сприяє глибшому розумінню сутності витрат, їхнього формування і можливостей оптимізації.

Умовно класифікацію витрат можна поділити на три основні блоки: для цілей фінансового обліку, для прийняття управлінських рішень, та для контроля за виконанням планів(рис. 1.2).

Изображение выглядит как текст, чек, Шрифт, снимок экрана

Содержимое, созданное искусственным интеллектом, может быть неверным.

Рис. 1.2. Додаткова класифікація витрат

1. Класифікація витрат для оцінки запасів та визначення фінансових результатів

Цей підхід є базовим для формування фінансової звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та дозволяє визначити собівартість продукції, розмір доходу та фінансовий результат діяльності.

* Вичерпані та невичерпані витрати:  
  *Вичерпані* — це витрати, які вже спожиті й впливають на прибуток (наприклад, використані добрива, пальне).

*Невичерпані* — витрати, які ще перебувають у складі активів (наприклад, залишки насіння, ЗЗР, запасні частини на складі).

* Витрати на продукцію і витрати періоду:  
  *Витрати на продукцію* включаються до собівартості продукції (матеріали, ПММ, зарплата виробничого персоналу).  
  *Витрати періоду* — це витрати, що не пов’язані з виготовленням продукції, а списуються на витрати звітного періоду (наприклад, адміністративні, збутові витрати, оренда офісу).  
  Для підприємства це розмежування є критичним для правильного визначення прибутку.
* Прямі та непрямі витрати:  
  *Прямі витрати* можна точно ідентифікувати з конкретною продукцією (насіння для пшениці, добрива для кукурудзи).  
  *Непрямі витрати* розподіляються пропорційно (зарплата завгоспа, амортизація складу).  
  Знання цієї класифікації дозволяє коректно сформувати калькуляцію собівартості продукції за культурами.
* Основні та накладні витрати:  
  *Основні витрати* безпосередньо пов’язані з виробничими операціями (оплата праці механізаторів, пальне, насіння).  
  *Накладні витрати* — витрати, пов’язані із забезпеченням діяльності (енергія на освітлення складів, охорона території).  
  Для аналітичного обліку важливо їх виділяти окремо, щоби приймати ефективні рішення щодо скорочення накладних витрат.

2. Класифікація витрат для прийняття управлінських рішень

Цей підхід використовується в управлінському обліку і має на меті підтримати керівництво у плануванні, бюджетуванні, прогнозуванні та аналізі альтернатив.

* Релевантні та нерелевантні витрати:  
  *Релевантні* — ті, що змінюються внаслідок ухвалення управлінського рішення. Наприклад, додаткові витрати на оренду техніки при розширенні посівної площі.  
  *Нерелевантні* — постійні або історичні витрати, які не змінюються (наприклад, амортизація вже наявного устаткування).  
  Відокремлення цих витрат допомагає керівництву уникати помилкових рішень, заснованих на "втрачених" витратах.
* Постійні та змінні витрати:  
  *Постійні витрати* не залежать від обсягів виробництва (оренда офісу, заробітна плата адміністрації).  
  *Змінні витрати* зростають разом із виробництвом (насіння, ЗЗР, ПММ).  
  Це дає можливість аналізувати точку беззбитковості та будувати фінансові моделі діяльності.
* Маржинальні та середні витрати:  
  *Маржинальні витрати* — це витрати на виготовлення ще однієї додаткової одиниці продукції. Наприклад, яка буде вартість, якщо виростити ще 1 тону кукурудзи?  
  *Середні витрати* — це середнє значення на одиницю продукції.  
  Таке розмежування дозволяє приймати рішення про доцільність розширення виробництва.
* Дійсні та можливі витрати (альтернативні):  
  *Дійсні (реальні)* — понесені витрати, що підлягають обліку (закупівля насіння).  
  *Можливі (упущені вигоди)* — витрати, які підприємство могло б понести за альтернативного використання ресурсів (наприклад, замість самостійного вирощування — здати землю в оренду).  
  Такий аналіз допомагає оцінювати економічну доцільність альтернативних стратегій.

3. Класифікація витрат для контролю виконання

Ця класифікація дозволяє визначити, наскільки витрати є керованими, і яка відповідальна особа може на них впливати.

* Контрольовані витрати — витрати, на які може впливати керівник підрозділу (наприклад, завідувач машинно-тракторного парку може контролювати витрати на ПММ).
* Неконтрольовані витрати — витрати, що залежать від зовнішніх обставин (наприклад, зміна податкового законодавства, підвищення мінімальної зарплати).  
  Таке розмежування дозволяє справедливо оцінювати діяльність підрозділів та керівників.

### 1.2.2 Внутрішнє регламентування обліку витрат та вплив податкового обліку на структуру витрат

Облік витрат є одним із ключових елементів управління діяльністю будь-якого підприємства. Для ефективного контролю, аналізу та планування витрат необхідно створити чітку систему внутрішніх правил та процедур, що регламентують процес обліку. Таке регламентування здійснюється через внутрішні документи підприємства, серед яких особливе значення має наказ про облікову політику.

Наказ про облікову політику — це основний внутрішній документ, який затверджує керівництво підприємства. Він містить детальні положення щодо ведення обліку витрат, враховуючи специфіку виробничих процесів і організаційну структуру підприємства. В наказі закріплюються:

* Методи обліку витрат:  
  Визначається, який метод обліку буде застосовуватися на підприємстві — попроцесний, позамовний, нормативний або комбінований. Вибір методу залежить від типу виробництва та характеру продукції. Наприклад, для серійного виробництва більше підходить попроцесний облік, а для індивідуального — позамовний.
* Порядок і способи розподілу загальновиробничих витрат:  
  Встановлюються принципи розподілу непрямих витрат на конкретні виробничі підрозділи, калькуляційні об’єкти або продукцію. Це може бути розподіл пропорційно до прямих матеріальних витрат, заробітної плати, машинного часу або інших баз.
* Перелік об’єктів калькулювання:  
  Чітко визначаються об’єкти, на які будуть збиратися та розподілятися витрати. Це можуть бути окремі види продукції, роботи, послуги або структурні підрозділи підприємства.
* Принципи формування фінансової звітності та відображення витрат у бухгалтерському обліку:  
  У наказі прописуються правила класифікації витрат за видами (виробничі, адміністративні, збутові), порядок їх визнання та відображення у фінансовій звітності, що забезпечує прозорість і порівнянність даних.

Це регламентування забезпечує сталість і послідовність в обліковій політиці, дозволяє враховувати специфіку підприємства та формує основу для управлінських рішень. Водночас, воно створює механізми контролю, які дозволяють своєчасно виявляти відхилення і оптимізувати витрати.

Податковий облік витрат — це окремий напрям обліку, мета якого — забезпечити правильний розрахунок податкових зобов’язань відповідно до норм Податкового кодексу України. Податковий облік має низку особливостей, які відрізняють його від бухгалтерського:

* Податковий облік визначає, які витрати вважаються допустимими для зменшення оподатковуваного прибутку. Частина витрат, що визнаються у бухгалтерському обліку, може бути виключена або обмежена в податковому обліку (наприклад, штрафи, нецільові витрати, витрати на представництво).
* Можуть бути різні підходи до моменту визнання витрат: у бухгалтерському обліку витрати визнаються за принципом нарахування, а в податковому — часто застосовується касовий метод або інші податкові правила.
* Для синхронізації бухгалтерського та податкового обліку підприємство проводить трансформацію витрат, що включає коригування бухгалтерських даних відповідно до податкових норм. Це важливо для точного визначення податкової бази і запобігання штрафам при перевірках.

В результаті податковий облік значною мірою впливає на структуру витрат підприємства, оскільки визначає, які витрати і в яких обсягах можуть бути прийняті до податкового врахування. Це стимулює підприємства вести планування і оптимізацію витрат з урахуванням податкових наслідків.

## 1.3 Нормативно-правове регулювання обліку і аналізу витрат операційної діяльності підприємства

Організація бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності підприємства ґрунтується на багаторівневій нормативно-правовій базі, яка забезпечує системний, логічний і послідовний підхід до ведення облікових процесів. В Україні така система нормативного забезпечення побудована з урахуванням національного законодавства, міжнародних тенденцій та специфіки окремих галузей економіки, зокрема аграрного сектору.

Формування витрат у системі бухгалтерського обліку підприємства здійснюється відповідно до вимог:

* чинного законодавства України;
* Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО);
* галузевих методичних рекомендацій;
* внутрішніх регламентів підприємства.

Уся ця нормативно-правова система має ієрархічну структуру, що дозволяє забезпечити уніфікований підхід до обліку витрат, підвищити якість фінансової звітності та сприяти прийняттю обґрунтованих управлінських рішень. Загальна концепція нормативного забезпечення бухгалтерського обліку, адаптована до особливостей аграрного сектору економіки України, відображена на рисунку 1.3.

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, диаграмма, линия

Содержимое, созданное искусственным интеллектом, может быть неверным.

Рис.1.3. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки України

Згідно з поданою схемою, концепція охоплює чотири основні напрями регулювання:

1. Законодавчо-регуляторний рівень

Цей рівень є фундаментом для організації обліку витрат і включає систему законодавчих актів, які встановлюють обов’язкові норми, принципи та вимоги:

* Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» — визначає загальні принципи організації бухгалтерського обліку, облікової політики, фінансової звітності.
* Податковий кодекс України — регламентує порядок оподаткування витрат, їх визнання у складі податкових витрат, формування об'єкта оподаткування.
* Галузеві закони та підзаконні акти, зокрема ті, що регулюють діяльність у сільському господарстві (наприклад, Закон України «Про сільськогосподарську кооперацію», «Про фермерське господарство» тощо).

Цей рівень виконує роль правової основи для всієї облікової системи підприємства, задає рамки її функціонування та визначає обов’язки облікових працівників.

2. Методологічний рівень

Методологічне забезпечення складається з національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, які встановлюють правила ведення обліку витрат:

* П(С)БО 16 «Витрати» — визначає склад і порядок визнання витрат операційної діяльності.
* П(С)БО 9 «Запаси» — регламентує оцінку і облік сировини, матеріалів, напівфабрикатів, готової продукції, що безпосередньо пов’язані з виробничими витратами.
* П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» тощо.

Цей рівень виконує роль стандарту, що уніфікує облік на підприємствах незалежно від форми власності та галузі. Застосування цих стандартів дозволяє формувати достовірну, об’єктивну й зіставну фінансову інформацію.

3. Методичний рівень

Методичний рівень є гнучким інструментом адаптації стандартів до конкретних умов діяльності підприємства. До його складу входять:

* Методичні рекомендації Міністерства фінансів України щодо обліку витрат, формування собівартості, обліку біологічних активів тощо.
* Роз’яснення податкових органів, які допомагають тлумачити складні аспекти законодавства.
* Галузеві інструкції, які враховують специфіку аграрного виробництва — сезонність, біологічні активи, витрати на польові роботи, зберігання врожаю.
* Внутрішні регламенти підприємства: положення про облікову політику, калькуляційні карти, інструкції з обліку витрат.

Цей рівень дозволяє налаштувати систему обліку на практичному рівні, з урахуванням внутрішньої структури, виробничого циклу та специфіки підприємства.

4. Формування професії

Четвертий напрям охоплює кадрове, технологічне та організаційне забезпечення. Це важливий елемент системи, адже саме кваліфікований персонал забезпечує ефективне функціонування бухгалтерського обліку:

* Підготовка фахівців через систему вищої освіти та професійної сертифікації (CAP, CIPA).
* Підвищення кваліфікації — семінари, курси, стажування, програми безперервного професійного розвитку.
* Впровадження сучасних ІТ-рішень, програм автоматизації обліку (1С:Підприємство, BAS ERP тощо).
* Стандартизація процедур — розробка внутрішніх політик, електронних регламентів, впровадження контролю якості облікової інформації.

Таким чином, у першому розділі було досліджено теоретичні основи витрат операційної діяльності підприємства. Розкрито економічну сутність витрат, їх роль у формуванні собівартості продукції та кінцевого фінансового результату. Особливу увагу приділено питанням класифікації витрат, яка дозволяє глибше зрозуміти їх структуру, характер і джерела виникнення, а також нормативно-правовим аспектам їх обліку.

Проаналізовано основні документи, що регламентують порядок ведення обліку витрат в Україні, зокрема Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Податковий кодекс України, а також Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати». Визначено, що дотримання цих нормативів у поєднанні з внутрішніми обліковими регламентами підприємства забезпечує достовірність, повноту та контрольованість облікової інформації.

Окремо розглянуто сучасні підходи до аналізу витрат, серед яких горизонтальний, вертикальний, структурний аналіз, а також метод ABC. Встановлено, що їх застосування дозволяє виявляти нераціональні витрати, оцінювати ефективність витрачання ресурсів та ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення на основі достовірних даних.

# 2. ОБЛІК ВИТРАТ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «АгроСвіт»

2.1 Загальна характеристика підприємства

У процесі дослідження обліку та аналізу витрат операційної діяльності було обрано підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю «АгроСвіт», яке здійснює свою діяльність у сфері сільського господарства — одному з пріоритетних секторів економіки України, що потребує ефективного управління витратами для забезпечення рентабельності, конкурентоспроможності та сталого розвитку.

ТОВ «АгроСвіт» функціонує в організаційно-правовій формі товариства з обмеженою відповідальністю, що передбачає розмежування відповідальності між учасниками пропорційно їх часткам у статутному капіталі. Такий підхід забезпечує гнучкість у веденні бізнесу, полегшує залучення інвестицій та сприяє підвищенню ефективності управлінських процесів.

Основною сферою діяльності підприємства є вирощування зернових та технічних культур із подальшим збутом на оптовому ринку, а також надання логістичних та транспортних послуг, пов’язаних із перевезенням сільськогосподарської продукції. Таким чином, підприємство забезпечує повний цикл: від виробництва до реалізації та обслуговування логістичних ланцюгів.

ТОВ «АгроСвіт» активно веде діяльність на території центрального регіону України, має у своєму розпорядженні сучасну техніку, елеваторне обладнання та транспортну інфраструктуру, що дозволяє забезпечити високу якість продукції та виконання зобов’язань перед контрагентами в оптимальні терміни.

Основну інформацію про підприємство представлено у таблиці 2.1

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, Шрифт, число

Содержимое, созданное искусственным интеллектом, может быть неверным.

Внутрішня структура підприємства є багаторівневою, з чітким функціональним розмежуванням підрозділів. Основні структурні одиниці — виробничий, збутовий та транспортний відділи — функціонують у тісній взаємодії з адміністративно-управлінською вертикаллю. Це дозволяє досягати високої продуктивності, своєчасного виконання замовлень і оптимального використання ресурсів. (табл 2.2):

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, Шрифт, число

Содержимое, созданное искусственным интеллектом, может быть неверным.

Бухгалтерський облік на ТОВ «АгроСвіт» організовано за централізованою моделлю, що забезпечує високу ефективність управління фінансово-господарською інформацією. Такий підхід передбачає концентрацію облікових функцій в одному структурному підрозділі, що, у свою чергу, дозволяє мінімізувати ризики дублювання завдань, уникнути розбалансованості у веденні обліку в різних відділах, а також забезпечити швидке прийняття управлінських рішень на основі актуальних і достовірних даних. Централізація бухгалтерської служби виявилася доцільною саме для підприємства середнього масштабу, оскільки вона поєднує переваги оперативності, гнучкості та контролю. Така модель дозволяє оптимізувати документообіг, зменшує часові та трудові витрати на обробку первинної документації, а також сприяє посиленню аналітичного потенціалу облікової системи.

На підприємстві сформована чітко структурована бухгалтерська служба, до складу якої входять фахівці, що відповідають за окремі напрями облікової роботи. Кожен із працівників виконує визначені функціональні обов’язки, які разом формують цілісну, скоординовану систему бухгалтерського супроводу фінансово-господарської діяльності підприємства. Основну координацію діяльності служби здійснює головний бухгалтер, який не лише контролює правильність ведення обліку та складання звітності, але й забезпечує дотримання норм чинного законодавства та облікової політики підприємства. Його роль є ключовою у забезпеченні прозорості фінансової інформації, а також у взаємодії з зовнішніми аудиторами та державними контролюючими органами.

Сегмент обліку доходів охоплює діяльність бухгалтера з обліку реалізації. Його завдання полягає у фіксації усіх операцій, пов’язаних із надходженням коштів від реалізації продукції та послуг. Зокрема, він працює з рахунками класу 7 (70, 71), а також бере участь у формуванні виручки, обліку дебіторської заборгованості та відповідних податкових зобов’язань. Його діяльність безпосередньо пов’язана з контролем над своєчасністю надходження грошових коштів та правильністю їх визнання у бухгалтерському обліку.

Поряд із ним діє бухгалтер з обліку витрат, який зосереджений на формуванні собівартості продукції, обліку виробничих витрат та контролі адміністративних витрат. Він використовує рахунки 23, 91, 92, 93, 94, аналізує структуру витрат, що впливають на фінансовий результат, а також забезпечує правильність розподілу витрат між окремими об’єктами обліку. Його аналітична робота є надзвичайно важливою у контексті управління прибутковістю окремих напрямів діяльності підприємства.

Окрему ділянку займає бухгалтер із запасів, який відповідає за контроль над матеріальними ресурсами, зокрема облік насіння, пального, добрив, запасних частин, що використовуються у виробництві. Його робота передбачає ведення обліку за рахунками 20, 22, 26, а також контроль над рухом запасів, формування актів списання, переміщення та інвентаризації. Правильність відображення інформації про матеріальні цінності безпосередньо впливає на точність формування виробничих витрат, а отже, і на чистий фінансовий результат підприємства.

Для ведення бухгалтерського обліку ТОВ «АгроСвіт» використовує сучасне програмне забезпечення BAS Бухгалтерія, яке відповідає чинним вимогам облікових стандартів України. Застосування цієї автоматизованої системи дозволяє забезпечити високий ступінь деталізації та аналітичності при відображенні господарських операцій, спростити процедури документообігу, а також значно підвищити точність і швидкість формування фінансової звітності.

Автоматизація обліку дає змогу підприємству оперативно відслідковувати фінансові потоки, формувати бухгалтерські проводки, реєструвати первинні документи та контролювати взаємозв’язок між витратами, доходами і фінансовими результатами. Програмне забезпечення інтегрується з іншими інформаційними ресурсами підприємства, такими як облік запасів, управління персоналом та планування виробництва, що створює єдину інформаційну базу для управлінських і фінансових рішень(рис. 2.1).

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, Шрифт, Прямоугольник

Содержимое, созданное искусственным интеллектом, может быть неверным.

Організаційна структура обліку на підприємстві відображає чіткий розподіл функцій та відповідальностей між підрозділами. На верхньому рівні управління знаходиться директор, який координує всю діяльність підприємства. Поряд із ним функціонує адміністративний відділ, що забезпечує загальне управління персоналом та виробничими процесами. Безпосередньо фінансово-обліковими питаннями займається бухгалтерська служба, яка має чітко визначену ієрархію посад.

До складу бухгалтерської служби входять:

* Головний бухгалтер, який несе відповідальність за загальну організацію обліку, контроль за достовірністю даних та підготовку фінансової звітності.
* Бухгалтер з реалізації, що займається обліком доходів, зокрема відображенням операцій на рахунках 70 «Доходи від реалізації» та 90 «Собівартість реалізації».
* Бухгалтер з витрат, який контролює витрати виробничого процесу, веде облік на рахунках 23, 91, 92 відповідно до економічної сутності витрат.
* Бухгалтер із запасів, що відповідає за надходження, рух і використання матеріально-технічних ресурсів, зокрема на рахунках 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Централізований підхід до ведення бухгалтерського обліку дозволяє уникати дублювання інформації між підрозділами, забезпечує узгодженість між аналітичним і синтетичним обліком, а також підвищує ефективність фінансового контролю.

З метою ілюстрації структури доходів підприємства, можна навести узагальнену діаграму, що відображає частку кожного з видів діяльності в загальному обсязі доходів(рис.2.2):

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, диаграмма, Шрифт

Содержимое, созданное искусственным интеллектом, может быть неверным.

Діаграма, яка ілюструє структуру доходів ТОВ «АгроСвіт», є візуальним відображенням основних джерел формування виручки підприємства. Вона демонструє, що найбільшу частку в загальному обсязі доходів займає реалізація зернових культур — близько 72 %, що відповідає основному виду діяльності компанії. Такий високий показник свідчить про орієнтацію підприємства саме на аграрне виробництво, зосереджене на вирощуванні сільськогосподарської продукції.

Другим за значущістю джерелом доходу є надання логістичних послуг, частка яких становить 18 %. Це можуть бути транспортні, складські або інші послуги, пов’язані із забезпеченням руху продукції до кінцевого споживача або з обслуговуванням сторонніх клієнтів. Такий напрям дозволяє диверсифікувати дохідну базу підприємства та забезпечити додаткові фінансові надходження.

Інші доходи, частка яких складає 10 %, включають надходження від непрофільної діяльності: здачу майна в оренду, доходи від курсових різниць, реалізацію необоротних активів, фінансові доходи (наприклад, відсотки за депозитами), тощо. Незважаючи на відносно невелику частку, ця категорія також є важливою, оскільки відображає гнучкість підприємства у використанні доступних ресурсів для генерування прибутку.

Сучасна діяльність ТОВ «АгроСвіт» є прикладом стабільного функціонування підприємства в умовах ринку, що постійно змінюється. У своїй роботі підприємство поєднує традиційні підходи до ведення сільського господарства з новими технологіями, намагаючись знайти оптимальний баланс між витратами, ефективністю виробництва та якістю кінцевого продукту. Завдяки наявності власного машинно-тракторного парку, складів для зберігання продукції та налагоджених логістичних маршрутів, підприємство має змогу ефективно забезпечувати увесь виробничий цикл без зайвих простоїв чи залежності від зовнішніх виконавців.

Варто відзначити, що діяльність підприємства не обмежується лише вирощуванням продукції — ТОВ «АгроСвіт» також активно розвиває суміжні напрямки, такі як логістика, надання складських послуг, участь у торгах та співпраця з іншими аграрними виробниками. Така багатопрофільна модель господарювання дозволяє формувати диверсифіковану дохідну базу, зменшувати ризики, пов’язані з сезонністю та коливанням цін на сільськогосподарську продукцію, та забезпечувати гнучкість в умовах нестабільної економічної ситуації.

У структурі підприємства сформовано розвинену систему взаємозв’язків між відділами, що базується на принципах підзвітності, координації та ефективного управління. Виробничі рішення погоджуються з економічним відділом, облік витрат проходить через централізовану бухгалтерію, а загальне стратегічне планування здійснюється керівництвом підприємства за участі головного агронома, головного бухгалтера та керівників напрямів. Такий підхід дозволяє уникнути дублювання функцій, забезпечити оперативність прийняття рішень та узгодженість дій усіх учасників господарського процесу.

Особливе значення у повсякденній роботі підприємства надається питанням ефективного використання ресурсів. З метою раціонального застосування матеріалів, насіння, добрив, пального та іншого, підприємство використовує внутрішні регламенти, нормативи витрат та планування. Це дозволяє не лише контролювати витрати, але й виявляти вузькі місця у процесі виробництва, прогнозувати потребу в ресурсах і, за необхідності, своєчасно її покривати.

ТОВ «АгроСвіт» також підтримує партнерські зв’язки з постачальниками матеріалів, обладнання, технічного обслуговування, що дає змогу отримувати знижки, користуватися системами лояльності та ефективніше планувати витрати на закупівлі. Багато уваги приділяється й кадровому складу підприємства — керівництво розуміє, що без досвідчених фахівців, злагодженої роботи всіх підрозділів і професійного підходу до управління неможливо досягти високих результатів у сільському господарстві.

З огляду на поточні економічні виклики, підприємство прагне зміцнити свої позиції на ринку за рахунок впровадження інновацій, оновлення технічної бази, удосконалення системи обліку та аналітики. Зокрема, у найближчих планах — модернізація програмного забезпечення, розширення можливостей автоматизованої системи обліку, інтеграція з системами GPS-моніторингу сільгосптехніки, що дозволить ще ефективніше контролювати витрати на виробництво.

## 2.2 Облікова політика підприємства щодо обліку операційної діяльності

У ТОВ «АгроСвіт» облікова політика є ключовим внутрішнім регламентом, який визначає загальні підходи до організації бухгалтерського обліку операційної діяльності підприємства. Вона розробляється з урахуванням положень чинного законодавства України, зокрема Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», й щорічно затверджується наказом керівника.

У контексті операційної діяльності підприємство застосовує принцип нарахування, згідно з яким витрати визнаються в тому періоді, коли вони були понесені, незалежно від часу фактичної оплати. Це дає змогу коректно формувати собівартість продукції (робіт, послуг) та здійснювати аналіз ефективності використання ресурсів.

У ТОВ «АгроСвіт» облік витрат здійснюється із використанням 9 класу рахунків, що забезпечує високу деталізацію даних у розрізі центрів відповідальності, підрозділів, видів продукції та видів витрат. Такий підхід дозволяє не лише формувати повну собівартість продукції, а й отримувати аналітичну інформацію для прийняття управлінських рішень.

Основними рахунками для обліку операційних витрат є:

* 23 "Виробництво" – для обліку прямих витрат на вирощування сільськогосподарської продукції;
* 91 "Загальновиробничі витрати" – для узагальнення витрат, пов’язаних із забезпеченням виробничого процесу;
* 92 "Адміністративні витрати" – витрати на управлінський персонал, офісні витрати тощо;
* 93 "Витрати на збут" – витрати, пов’язані з реалізацією продукції та логістикою;
* 94 "Інші операційні витрати" – витрати, що не охоплені попередніми групами.

Метод формування собівартості на підприємстві є попроцесним, що зумовлено технологією вирощування сільськогосподарських культур, яка передбачає накопичення витрат за окремими культурами та об’єктами калькулювання. У рамках облікової політики визначено механізм розподілу загальновиробничих витрат, який базується на пропорційному розподілі за обсягом продукції.

Також встановлено правила обліку витрат майбутніх періодів та порядок їх списання, визначено первинні документи, якими оформлюється кожна група витрат, а також регістри синтетичного та аналітичного обліку.

Фінансовий результат операційної діяльності визначається шляхом порівняння доходів від основної діяльності з відповідними витратами. Розрахунок здійснюється з використанням рахунку 79 "Фінансові результати", на який списуються всі доходи та витрати по завершенню звітного періоду.

## 2.3 Документування, синтетичний та аналітичний облік витрат операційної діяльності

На підприємстві ТОВ «АгроСвіт» організація документування та обліку витрат операційної діяльності є важливим компонентом фінансової системи, що забезпечує достовірність формування собівартості продукції та ефективність управлінських рішень. Витрати операційної діяльності охоплюють широкий спектр господарських операцій, пов’язаних з вирощуванням, зберіганням, транспортуванням та збутом сільськогосподарської продукції.

Підставою для відображення витрат у бухгалтерському обліку є належним чином оформлені первинні документи, які підтверджують факт здійснення господарської операції. До таких документів належать:

* накладні на відпуск матеріалів у виробництво;
* табелі обліку робочого часу і розрахунково-платіжні відомості;
* акти списання палива, запасних частин, добрив;
* акти виконаних робіт із внесення засобів захисту рослин;
* рахунки, акти, платіжні доручення та інші документи, що підтверджують адміністративні й збутові витрати.

Зібрані документи опрацьовуються бухгалтерською службою та вводяться в автоматизовану облікову систему BAS Бухгалтерія, яка дозволяє вести як синтетичний, так і аналітичний облік витрат з деталізацією за статтями, підрозділами, об’єктами витрат.

У синтетичному обліку для обліку операційних витрат використовуються наступні рахунки:

* 23 «Виробництво» – основні прямі витрати на вирощування сільськогосподарських культур;
* 91 «Загальновиробничі витрати» – витрати на утримання техніки, амортизацію, енергоносії тощо;
* 92 «Адміністративні витрати» – витрати на управлінський персонал, офіс, зв’язок, ділові поїздки;
* 93 «Витрати на збут» – логістика, пакування, зберігання та інші витрати на реалізацію продукції;
* 94 «Інші операційні витрати» – витрати, що не підпадають під попередні категорії.

Аналітичний облік організовано в розрізі таких параметрів:

* видів витрат (матеріальні, трудові, енергетичні, амортизаційні тощо);
* виробничих підрозділів та центрів відповідальності (наприклад, поле, тракторна бригада, склад);
* об'єктів калькулювання (види культур: пшениця, кукурудза, соняшник тощо);
* періодів здійснення витрат (для аналізу сезонних коливань).

Такий рівень деталізації дозволяє не лише правильно сформувати собівартість продукції, а й виявляти неефективні статті витрат, аналізувати рентабельність окремих напрямів діяльності, контролювати виконання бюджетів.

Завершальним етапом є узагальнення інформації у відповідних регістрах обліку — журналах-ордерах, оборотно-сальдових відомостях, накопичувальних відомостях тощо, а також у Звіті про фінансові результати (форма №2), в частині показників собівартості реалізованої продукції та операційних витрат.

Послідовність обліку витрат операційної діяльності представлена на рисунку 2.3

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, человек, Человеческое лицо

Контент, сгенерированный ИИ, может содержать ошибки.

Рис. 2.3 Схема послідовності обліку витрат на ТОВ «АгроСвіт»

## 2.4 Облік витрат та формування фінансового результату операційної діяльності підприємства

Формування фінансового результату за операційною діяльністю є завершальним етапом бухгалтерського обліку витрат на підприємстві ТОВ «АгроСвіт». Цей процес дає змогу узагальнити результати господарських операцій, визначити прибутковість основної діяльності та підготувати об’єктивну фінансову інформацію для аналізу, контролю й планування.

Фінансовий результат операційної діяльності визначається як різниця між доходами від реалізації продукції (виручкою) та витратами, понесеними на її виробництво і збут. У бухгалтерському обліку цей результат формується за допомогою рахунку 79 «Фінансові результати», на який щомісячно переносяться залишки рахунків доходів і витрат після їх закриття.

Облік витрат здійснюється з використанням рахунків:

* 23 «Виробництво» – основні прямі витрати (матеріали, зарплата, техніка);
* 91 «Загальновиробничі витрати» – амортизація, енергоносії, ремонт;
* 92 «Адміністративні витрати» – офісні витрати, управлінський персонал;
* 93 «Витрати на збут» – транспорт, упаковка, логістика;
* 94 «Інші операційні витрати» – інші витрати, пов’язані з основною діяльністю.

На кінець звітного періоду витрати, накопичені на цих рахунках, списуються на рахунок 791 «Результат операційної діяльності», де зіставляються з доходами (з рахунків 70, 71 тощо). Це дає змогу визначити чистий прибуток або збиток, який переноситься далі на рахунок 441 «Нерозподілений прибуток».

Цей процес відображає принцип відповідності доходів і витрат, коли витрати визнаються у тому періоді, в якому були понесені для отримання відповідних доходів, незалежно від часу грошових надходжень.

Звіт про фінансові результати (форма №2) є підсумковим документом, в якому узагальнюються такі статті:

* виручка від реалізації;
* собівартість реалізованої продукції;
* валовий прибуток;
* адміністративні, збутові, інші операційні витрати;
* чистий фінансовий результат до та після оподаткування.

Для наочності нижче наведено типовий приклад бухгалтерських проведень, що демонструють формування фінансового результату:

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, число, Шрифт

Содержимое, созданное искусственным интеллектом, может быть неверным.У таблиці наведено приклад бухгалтерських проведень, які демонструють механізм формування фінансового результату підприємства в умовах реальної господарської діяльності.

Перша господарська операція стосується визнання доходу від реалізації зернових культур. На цьому етапі підприємство фіксує збільшення дебіторської заборгованості (рахунок 361 «Розрахунки з покупцями та замовниками») на суму реалізації та одночасно визнає дохід на рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції». Це відповідає принципу нарахування, згідно з яким дохід визнається в момент переходу права власності на продукцію, незалежно від фактичного надходження коштів.

Друга проводка відображає собівартість реалізованої продукції, яка формується на підставі фактичних витрат на виробництво. Ці витрати списуються з рахунку 231 «Основне виробництво» на рахунок 901 «Собівартість реалізованої продукції». Такий запис дозволяє зіставити дохід із відповідними витратами у тому ж звітному періоді, що забезпечує дотримання принципу відповідності доходів і витрат.

Третя операція демонструє закриття рахунку доходів на фінансовий результат. Після завершення звітного періоду дохід (701) списується у дебет на рахунок 791 «Результат операційної діяльності», де відбувається узагальнення фінансового результату підприємства.

Аналогічно, у четвертій операції списується собівартість реалізації з рахунку 901 у кредит рахунку 791. Ця операція дозволяє точно визначити різницю між доходами та витратами від основної діяльності.

П’ята проводка — підсумкова. Вона відображає перенесення сальдо рахунку 791 (чистий прибуток) на рахунок 441 «Прибуток нерозподілений». У разі збитку сальдо переноситься навпаки — з рахунку 791 на 442 «Непокриті збитки». Таким чином, отриманий фінансовий результат накопичується у складі власного капіталу підприємства і може бути використаний у майбутньому для виплати дивідендів, інвестицій або покриття можливих збитків.

## 2.5 Виявлення недоліків обліку операційної діяльності та пропозиції щодо її удосконалення

У процесі аналізу організації обліку витрат операційної діяльності на підприємстві ТОВ «АгроСвіт» було виявлено низку системних недоліків, які мають негативний вплив як на якість облікової інформації, так і на можливості її ефективного використання у внутрішньому управлінні. Незважаючи на те, що підприємство дотримується основних вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, практика свідчить про наявність певних проблем організаційного, методологічного та технічного характеру. Ці проблеми ускладнюють об’єктивне оцінювання собівартості продукції, прогнозування витрат та прийняття своєчасних управлінських рішень.

1. Несвоєчасне надходження первинної документації з виробничих підрозділів  
Однією з ключових проблем є затримка у передачі первинної облікової інформації з польових та логістичних підрозділів. Наприклад, акти списання пального, накладні на відпуск матеріалів, табелі обліку робочого часу нерідко подаються з кількаденним або навіть тижневим запізненням. Це пов’язано з великими відстанями між підрозділами, відсутністю належної технічної інфраструктури (інтернету, планшетів, мобільних пристроїв) та людським фактором. Як наслідок, бухгалтерська служба не має змоги оперативно відображати витрати, що впливає на точність поточних даних і унеможливлює щотижневий моніторинг виробничих витрат.

2.  Недостатня деталізація аналітичного обліку витрат  
Ще одним суттєвим недоліком є недостатній рівень деталізації обліку витрат. У системі бухгалтерського обліку BAS Бухгалтерія не завжди забезпечено облік витрат у розрізі окремих культур (наприклад, пшениця, кукурудза, соняшник), полів, бригад або навіть виробничих циклів. Така ситуація обмежує можливості для повноцінного аналізу рентабельності окремих напрямів діяльності, визначення найбільш витратних елементів технологічного процесу або виявлення неефективних підрозділів. Як наслідок, навіть при наявності загальної картини витрат, підприємство втрачає здатність до гнучкого і точкового реагування на відхилення.

3.  Відсутність інтегрованої системи управлінського обліку  
На підприємстві облік витрат орієнтований передусім на потреби складання фінансової звітності, тоді як управлінський облік ведеться фрагментарно або не ведеться взагалі. Відсутність регулярного внутрішнього аналізу, оперативного звітування про відхилення від плану, інструментів візуалізації (графіки, дашборди) унеможливлює повноцінне фінансове планування та бюджетування. Це, у свою чергу, знижує ефективність прийняття управлінських рішень, оскільки керівництво змушене орієнтуватися на застарілу або агреговану інформацію.

4. Обмежені можливості контролю за непрямими витратами  
Непрямі витрати (логістика, охорона, ремонт техніки, оплата послуг сторонніх організацій, загальногосподарські витрати) часто розподіляються між об’єктами калькулювання за спрощеною методикою — наприклад, пропорційно до площі посівів або обсягів виробництва. Такий підхід не враховує реального рівня використання ресурсів кожним підрозділом чи культурою, що призводить до викривлення собівартості. Наприклад, культура, що фактично потребувала менше технічного обслуговування, може бути необґрунтовано обтяжена непрямими витратами. У результаті викривлюється оцінка рентабельності та ефективності окремих напрямів діяльності.

З огляду на виявлені проблеми в обліку витрат операційної діяльності, важливим етапом удосконалення системи управління підприємством є впровадження низки організаційних та технічних рішень. Ці заходи спрямовані не лише на покращення якості облікової інформації, але й на підвищення ефективності управління витратами, зменшення ризиків та підтримку стратегічного розвитку підприємства (рис.2.4).



Рис. 2.4. Заходи, запропоновані ТОВ «АгроСвіт» для підвищення

ефективності управління витратами

1. Впровадження електронного документообігу  
Однією з першочергових змін має стати автоматизація збору первинної документації за допомогою мобільних додатків, хмарних сервісів або планшетів, інтегрованих із бухгалтерською системою. Це дозволить:

* значно скоротити час на передачу інформації з віддалених ділянок (полів, складів, технічних майстерень);
* зменшити кількість помилок і дублювання записів;
* пришвидшити облік витрат і забезпечити їх актуальність.

Запровадження електронного документообігу також сприятиме підвищенню прозорості та контролю за кожною операцією в режимі реального часу.

2. Розширення аналітичних ознак обліку в системі BAS Бухгалтерія  
З метою підвищення якості аналітики доцільно модернізувати налаштування бухгалтерської системи, зокрема:

* впровадити облік витрат у розрізі культур (пшениця, соняшник тощо), полів, бригад, технологічних карт;
* об'єднати аналітику з планово-економічною інформацією (норми витрат, нормативи пального, врожайність);
* забезпечити автоматичне групування витрат для аналізу відхилень від плану.

Це створить підґрунтя для калькулювання собівартості за об'єктами обліку, контролю за виконанням бюджетів і порівняння економічної ефективності напрямів діяльності.

3. Запровадження регулярної управлінської звітності за витратами  
Рекомендується розробити та впровадити систему внутрішньої управлінської звітності, що міститиме:

* щомісячні звіти про витрати за статтями та підрозділами;
* графіки динаміки собівартості продукції у порівнянні з планом або попереднім періодом;
* розрахунок маржинального прибутку по культурах або напрямках.

Наявність такої звітності дозволить керівництву оперативно реагувати на відхилення, коригувати виробничі плани та мінімізувати перевитрати ресурсів.

4. Застосування обліку за центрами відповідальності  
Для підвищення контрольованості витрат доцільно перейти до обліку витрат за центрами відповідальності (ЦВ) — наприклад, тракторна бригада, агрономічна служба, ремонтна майстерня. Кожному ЦВ можуть бути закріплені:

* бюджет витрат на сезон або рік;
* відповідальна особа (керівник підрозділу);
* планові показники (наприклад, витрати на гектар).

Цей підхід стимулює персональну відповідальність керівників, дозволяє локалізувати джерела перевитрат і формує культуру ефективного управління.

5. Удосконалення методики розподілу непрямих витрат  
Щоб уникнути викривлення реальної собівартості продукції, слід модернізувати методику розподілу загальновиробничих, адміністративних та логістичних витрат. Рекомендується:

* використовувати обґрунтовані бази розподілу (нормо-години роботи техніки, кількість відпрацьованих змін, тоннаж перевезеної продукції, площа полів);
* адаптувати підхід залежно від типу продукції або підрозділу;
* регулярно переглядати бази відповідно до зміни технологій чи обсягів виробництва.

Це дозволить точніше формувати калькуляції, виявляти неефективні витрати та ухвалювати рішення щодо оптимізації логістики, ремонту техніки або аутсорсингу певних послуг.

Таким чином, у другому розділі проаналізовано облік операційної діяльності ТОВ «АгроСвіт», зосереджено увагу на організації обліку витрат, документуванні, формуванні фінансового результату та виявленні недоліків.

Незважаючи на відповідність облікової політики вимогам П(С)БО, виявлено проблеми: несвоєчасність надходження первинної документації, обмежена аналітика витрат, відсутність управлінської звітності та недосконалий розподіл непрямих витрат.

Запропоновано вдосконалити облік шляхом впровадження електронного документообігу, детального обліку за культурами та підрозділами, застосування обліку за центрами відповідальності та модернізації методики розподілу витрат.

# 3. АНАЛІЗ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

## 3.1 Аналіз структури витрат підприємства

Для забезпечення ефективного управління фінансово-господарською діяльністю підприємства надзвичайно важливим є глибоке розуміння структури витрат. Саме аналіз структури дає змогу не лише встановити найбільш витратомісткі напрямки діяльності, а й виявити внутрішні резерви зниження собівартості продукції. Такий аналіз є особливо актуальним в умовах постійного зростання цін на ресурси, енергоносії, матеріали, а також підвищеної конкуренції на ринку аграрної продукції.

У ході дослідження витрат операційної діяльності ТОВ «АгроСвіт» за 2024 рік було здійснено групування витрат за економічними елементами. Дані щодо питомої ваги кожної групи витрат у загальному обсязі представлені в таблиці 3.1:

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, Шрифт, число

Содержимое, созданное искусственным интеллектом, может быть неверным.

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, Шрифт, круг

Контент, сгенерированный ИИ, может содержать ошибки.

Рис. 3.1 Структура витрат операційної діяльності ТОВ «АгроСвіт» за 2024 рік

* Матеріали та сировина (45,7%) — основний вид витрат, пов’язаний із придбанням насіння, добрив, засобів захисту рослин, запасних частин до сільськогосподарської техніки, пакувальних матеріалів. Висока частка цієї статті зумовлена специфікою діяльності підприємства — інтенсивне землеробство, орієнтоване на високі врожаї.
* Оплата праці з нарахуваннями (21,6%) — значна частина витрат пов’язана з працею польового персоналу, водіїв, механізаторів, а також адміністративного персоналу. Включає базову заробітну плату та обов’язкові відрахування на соціальні фонди.
* Паливно-мастильні матеріали (13,9%) — витрати на дизельне пальне, мастила та технічні рідини. Цей вид витрат постійно зростає через нестабільність цін на енергоносії.
* Загальновиробничі витрати (10,2%) — витрати, пов’язані з утриманням виробничої інфраструктури: амортизація обладнання, ремонтні роботи, електроенергія, охорона об’єктів, витрати на комунікації.
* Адміністративні та витрати на збут (6,1%) — охоплюють оплату праці адміністративного персоналу, канцелярські товари, бухгалтерське програмне забезпечення, витрати на транспортування і реалізацію продукції, рекламу, участь у виставках.
* Інші операційні витрати (2,5%) — допоміжні витрати, які не належать до основних груп, зокрема комісійні витрати, страхування, банківські послуги, витрати на сертифікацію.

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, Шрифт, число

Содержимое, созданное искусственным интеллектом, может быть неверным.

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, Шрифт, число

Содержимое, созданное искусственным интеллектом, может быть неверным.

З наведеного розподілу витрат операційної діяльності видно, що ТОВ «АгроСвіт» має типовий для сільськогосподарського сектору профіль витрат, у якому основну частку становлять витрати на матеріали та ресурси, необхідні для вирощування продукції рослинництва. Це логічно, зважаючи на напрям діяльності підприємства — землеробство передбачає великі витрати на насіння, мінеральні добрива, засоби захисту рослин, а також паливно-мастильні матеріали для роботи техніки.

Однак, попри закономірність такої структури, висока частка матеріальних витрат (понад 45 %) також несе ризики. У періоди нестабільності ринку або стрімкого зростання цін на ресурси підприємство може зіткнутись зі зменшенням рентабельності навіть за стабільних обсягів виробництва. Це вимагає постійного моніторингу закупівель, оцінки доцільності використання певних матеріалів та впровадження альтернативних рішень, таких як заміна дорогих добрив менш витратними, але ефективними аналогами.

Щодо витрат на оплату праці (21,6 %), важливо зазначити, що для аграрного підприємства ця стаття є не лише необхідною, а й стратегічною. У періоди пікових польових робіт (посівна, збирання врожаю) від якісної і своєчасної праці залежить увесь виробничий цикл. Разом із тим, постає питання економічної ефективності використання трудових ресурсів: чи відповідає результат виконаної роботи рівню витрат на її забезпечення. Для підвищення ефективності у цій сфері підприємству доцільно вести аналіз трудової продуктивності за категоріями працівників, а також розглянути можливість часткової автоматизації процесів.

Витрати на ПММ (13,9 %) є ще одним критичним елементом, що потребує постійного контролю. Враховуючи високі коливання цін на паливо, підприємство має впроваджувати політику енергозбереження, планувати маршрути пересування техніки, контролювати витрати через систему обліку споживання ПММ по кожному виду робіт і по кожному агрегату. Такі заходи дозволяють не лише знизити витрати, а й запобігти нераціональному використанню ресурсів.

Загальновиробничі витрати (10,2 %) хоча й не є найбільшими за обсягом, мають суттєвий вплив на собівартість одиниці продукції. У цю категорію входять амортизаційні відрахування, витрати на ремонт основних засобів, електроенергію та обслуговування інфраструктури. Оптимізація в цій сфері може включати систему профілактичного обслуговування техніки, що зменшить витрати на аварійні ремонти, а також енергоефективні технології освітлення, опалення й водопостачання.

Відносно адміністративних та збутових витрат (6,1 %), можна зробити висновок, що вони залишаються на прийнятному рівні, хоча в умовах зростання конкуренції та необхідності активнішого просування продукції на ринок ця частка може зрости. Щоб уникнути перевитрат, важливо вести їх щомісячний аналіз за напрямами (зарплата, комунальні послуги, маркетинг, транспорт), порівнювати з плановими показниками та виявляти статті, які не дають відповідного економічного ефекту.

Що стосується інших операційних витрат (2,5 %), їх питома вага є найменшою, однак саме в цій категорії часто приховані непродуктивні витрати, які складно ідентифікувати без ретельного аналізу. Комісійні, страхові платежі, послуги банків, витрати на сертифікацію — усі ці статті мають бути оцінені з точки зору доцільності та співвідношення «витрати–результат».

Cтруктура витрат ТОВ «АгроСвіт» характеризується домінуванням прямих змінних витрат, що є типовим для аграрного сектору. Проте така структура створює і високий рівень залежності підприємства від зовнішніх факторів — ринку ресурсів, валютних коливань, сезонності. У зв’язку з цим важливо не лише вести облік витрат, а й аналізувати їх у динаміці, по центрах відповідальності та за видами продукції, щоб своєчасно виявляти дисбаланси і приймати рішення щодо їх усунення.

## 3.2 Аналіз динаміки витрат підприємства

Одним із найважливіших етапів аналізу операційної діяльності підприємства є вивчення динаміки загальних витрат у часовому аспекті. Такий аналіз дає змогу виявити тенденції змін у витратній частині бюджету, порівняти темпи зростання витрат з темпами зміни виручки або обсягів виробництва, визначити критичні елементи, що негативно впливають на ефективність діяльності підприємства.

Для аналізу динаміки витрат ТОВ «АгроСвіт» було використано дані за три останні звітні роки — з 2022 по 2024 рік. Результати узагальнені в таблиці 3.3:

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, Шрифт, число

Содержимое, созданное искусственным интеллектом, может быть неверным.

Детальний аналіз витратної частини операційної діяльності ТОВ «АгроСвіт» у 2022–2024 роках свідчить про стале, хоча і нерівномірне зростання витрат. Найбільш інтенсивний приріст спостерігався у 2023 році, коли загальний обсяг витрат зріс на 13,3 %, у порівнянні з 2022 роком. У 2024 році динаміка дещо сповільнилась і становила +9,4 %, що може свідчити про часткову стабілізацію витрат або ефективність впроваджених заходів контролю(рис. 3.2).

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, Шрифт, линия

Контент, сгенерированный ИИ, может содержать ошибки.

Рис. 3.2 Структура загальних витрат за 2022-2024рр

Загалом, за три роки загальні витрати підприємства збільшилися з 18 450 тис. грн до 22 870 тис. грн, що становить приріст у 24 %. Такий темп зростання суттєво випереджає середній приріст виручки за той самий період і вимагає окремої уваги до факторів, які спричинили ці зміни.

Основні фактори зростання витрат:

1. Підвищення вартості паливно-мастильних матеріалів (ПММ)  
Одним із головних чинників зростання витрат стала зміна вартості дизельного пального, яке є критичним ресурсом у забезпеченні сільськогосподарського циклу. Вартість ПММ зросла внаслідок:

* коливань світових цін на нафту,
* сезонного попиту (весняно-літні роботи),
* порушень логістичних ланцюгів через військові дії та дефіцит пропозиції.

У період активних польових робіт підприємство було змушене закуповувати пальне за максимальними ринковими цінами, іноді навіть з авансовою оплатою. У порівнянні з 2022 роком, витрати на ПММ зросли на 22–28 %, що автоматично призвело до суттєвого збільшення змінної частини витрат. Крім того, відсутність GPS-контролю техніки ускладнює контроль за фактичним споживанням пального, що створює додаткові втрати.

2. Зростання цін на мінеральні добрива та засоби захисту рослин (ЗЗР)  
Мінеральні добрива, зокрема азотні, фосфорні та калійні, становлять вагому частину матеріальних витрат. За аналізований період спостерігалось їхнє істотне подорожчання, зумовлене:

* зростанням світових цін на сировину (природний газ, аміак);
* дефіцитом імпортних добрив на ринку України;
* обмеженою конкуренцією серед постачальників;
* зростанням логістичних витрат і страховок вантажів.

Частка добрив у структурі витрат на окремі культури сягала 18–25 %, особливо для інтенсивних технологій вирощування пшениці, кукурудзи та соняшнику. Значну роль відіграли також валютні ризики — багато контрактів укладалося в євро або доларах, що створювало додаткове навантаження при коливанні курсу.

3. Індексація заробітної плати та зростання соціальних внесків  
У 2023–2024 роках в Україні підвищувався рівень мінімальної заробітної плати, а також була проведена планова індексація доходів працівників. Крім того, зростає попит на кваліфіковану робочу силу, що змушує агропідприємства піднімати заробітну плату, особливо механізаторам, агрономам та водіям.

Загальний фонд оплати праці зростав у середньому на 10–12 % щорічно, зокрема за рахунок:

* підвищення тарифної сітки;
* премій у сезон;
* зростання обов’язкових нарахувань (ЄСВ, ФСС тощо).

У результаті витрати на оплату праці стали другою за обсягом статтею витрат і зростають пропорційно до обсягів робіт, не завжди супроводжуючись підвищенням продуктивності.

4. Інфляція та загальне подорожчання супутніх послуг  
На загальну динаміку витрат також вплинули інфляційні процеси в економіці, зокрема:

* подорожчання логістичних послуг (перевезення, складування);
* підвищення тарифів на енергоносії;
* зростання вартості технічного обслуговування і ремонтів;
* підвищення цін на страхування врожаю, сертифікацію продукції, лабораторні аналізи тощо.

Варто зазначити, що значна частина таких витрат не є гнучкою (тобто не зменшується зі зниженням обсягів виробництва), тому навіть за умов оптимізації виробничих процесів загальна сума витрат залишається високою.

## 3.3 Аналіз витрат за місцями виникнення

Аналіз витрат за місцями їх виникнення є одним із ключових напрямів внутрішньогосподарського контролю, що дозволяє не лише виявити найбільш витратомісткі сегменти підприємства, а й забезпечити персональну відповідальність керівників підрозділів за ефективність використання ресурсів.

На підприємстві ТОВ «АгроСвіт» місцями виникнення витрат вважаються структурні одиниці, в межах яких здійснюється виробнича або обслуговуюча діяльність: поля, цехи, служби, адміністрація тощо. Облік витрат у розрізі таких центрів відповідальності дозволяє не лише здійснювати оперативний контроль, а й формувати основу для бюджетування та внутрішнього обліку.

На основі облікових даних за 2024 рік було розраховано структуру витрат за підрозділами (місцями виникнення), результати якої наведено в таблиці 3.4.

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, Шрифт, число

Содержимое, созданное искусственным интеллектом, может быть неверным.

Деталізований аналіз підрозділів за витратами:

1. Польові роботи (37,2 %)  
Цей вид діяльності формує основу операційного циклу аграрного підприємства. Сюди входять:

* підготовка ґрунту (дискування, оранка, культивація);
* сівба сільськогосподарських культур;
* внесення органічних та мінеральних добрив;
* обробка посівів засобами захисту рослин (ЗЗР);
* збирання врожаю, включно з технікою, ПММ, оплатою праці.

Висока питома вага витрат у цьому сегменті пояснюється значним обсягом польових робіт, сезонним навантаженням, а також залежністю від погодних умов і строків технологічних операцій. Прямі витрати (матеріали, пальне, заробітна плата) концентруються саме тут, і навіть незначне зниження витрат на одиницю площі може дати суттєвий економічний ефект у масштабах усього підприємства.

2. Транспортна служба (22,4 %)  
Цей підрозділ обслуговує весь процес переміщення ресурсів і готової продукції:

* внутрішня логістика (доставка добрив, пального, ЗЗР до полів);
* вивезення врожаю з полів до складів;
* транспортування сировини, матеріалів, запасних частин;
* участь у відвантаженні продукції покупцям.

Основні витрати включають: паливно-мастильні матеріали, заробітну плату водіїв, амортизацію та ремонт автопарку, страхування транспорту, сплату податків на техніку. Значна частка свідчить про те, що логістика — це не просто допоміжна функція, а один із ключових факторів собівартості, особливо за великої географії земельного банку.

3. Складське господарство (14,6 %)  
Цей сегмент забезпечує зберігання врожаю, контроль якості, технічну підготовку продукції до реалізації. До складу витрат входять:

* утримання складських приміщень (енергоносії, охорона, амортизація);
* оплата праці комірників, вантажників;
* втрати продукції від псування чи усушки;
* лабораторні аналізи;
* облік та інвентаризація.

Частка витрат прямо залежить від обсягів виробленої продукції та тривалості зберігання. Надмірне або неефективне зберігання може суттєво збільшити собівартість і вплинути на товарну якість продукції.

4. Адміністративно-управлінський апарат (13,3 %)  
Цей підрозділ забезпечує управління, облік, правову та організаційну підтримку діяльності підприємства. До складу витрат входять:

* заробітна плата керівного персоналу, бухгалтерії, юристів, ІТ-відділу;
* витрати на зв’язок, канцтовари, офісну техніку;
* оренда офісу, комунальні послуги;
* послуги аудитора, адвоката, банку;
* витрати на сертифікацію, стандартизацію.

Хоча витрати цієї категорії не формують безпосередньо продукцію, вони створюють інфраструктуру управління, тому важливо не лише контролювати їх обсяг, а й періодично оцінювати ефективність персоналу.

5. Технічне обслуговування техніки (12,5 %)  
До цієї категорії входять витрати, пов’язані з:

* технічним обслуговуванням і ремонтом тракторів, комбайнів, сівалок;
* закупівлею запчастин, інструментів;
* послугами внутрішньої або зовнішньої ремонтної служби;
* модернізацією обладнання, збереженням його технічної справності.

Незважаючи на відносно невелику частку, цей підрозділ має високий потенціал для економії, зокрема через впровадження планово-попереджувальних систем обслуговування, автоматизованого обліку ресурсів і переходу до аутсорсингу окремих ремонтних операцій.

## 3.4 Вплив витрат на собівартість продукції

Собівартість продукції є одним із центральних показників, що відображає рівень ефективності операційної діяльності підприємства, рівень використання ресурсів та здатність підприємства конкурувати на ринку. У контексті аграрного виробництва, де значну роль відіграють сезонні коливання, погодні умови, а також ринкова кон’юнктура, аналіз собівартості стає особливо важливим. Її рівень визначає, чи зможе підприємство не лише покривати витрати, а й формувати прибуток, здійснювати інвестиції, підтримувати фінансову стійкість і забезпечувати розширене відтворення.

У ТОВ «АгроСвіт» протягом трьох останніх років спостерігається стабільне зростання загального обсягу витрат на операційну діяльність, що, у свою чергу, безпосередньо вплинуло на динаміку собівартості одиниці продукції. Так, у 2022 році підприємство реалізувало 3 710 тонн продукції при загальних витратах у 18 450 тис. грн. Це сформувало собівартість однієї тонни на рівні 4 973 грн. У 2023 році, попри незначне зростання обсягів реалізації до 3 860 тонн, витрати збільшилися до 20 910 тис. грн, що призвело до підвищення собівартості одиниці продукції до 5 416 грн. У 2024 році підприємство реалізувало менше — 3 590 тонн, а витрати при цьому досягли вже 22 870 тис. грн. Як наслідок, собівартість 1 тони зросла до 6 373 грн. Таким чином, за аналізований період зростання собівартості продукції становило 28 %.

Цей показник вважається суттєвим, оскільки такий темп зростання перевищує не лише загальний рівень інфляції, а й темпи зростання цін на аграрну продукцію. Це означає, що частка прибутку підприємства у виручці зменшується, що свідчить про зниження маржинальності діяльності. Поглиблений аналіз дозволяє стверджувати, що таке зростання собівартості є результатом дії як зовнішніх, так і внутрішніх факторів. До зовнішніх можна віднести загальне подорожчання ресурсів — насамперед пального, добрив, засобів захисту рослин. Ціни на дизельне пальне, яке є ключовим енергоносієм у польових роботах, у зазначений період зростали нерівномірно, однак у пікові періоди витрати на пальне могли сягати понад третину від бюджету весняно-польових робіт. Так само підвищення вартості мінеральних добрив — результат як валютних коливань, так і глобального попиту — суттєво позначилось на витратності виробництва культур, які потребують інтенсивного удобрення.

З іншого боку, мають місце й внутрішні чинники, що впливають на собівартість. Так, ефективність використання техніки залишається відносно низькою: значна частина машинно-тракторного парку зношена, що зумовлює зростання витрат на ремонт та паливо. Крім того, окремі технологічні операції все ще частково виконуються вручну або без достатнього контролю, що унеможливлює точний облік витрат ресурсів та знижує продуктивність. Усе це у підсумку трансформується у підвищення загального навантаження на кожну вироблену тонну продукції.

Особливу увагу заслуговує ситуація 2024 року, коли підприємство зменшило обсяги реалізації продукції, але витрати продовжували зростати. Це призвело до того, що незмінна або навіть зменшена кількість готової продукції "розмазується" по витратній масі, яка не лише не скоротилася, а навпаки, зросла. Таким чином, собівартість одиниці продукції підвищується не лише через дорожчі ресурси, але й через ефект масштабу — чим менше продукції вироблено при тих самих витратах, тим більше вони припадають на кожну тонну. Це надзвичайно небезпечна ситуація для підприємства, адже вона не лише скорочує прибуток, а й створює ризики неповернення витрачених коштів у разі падіння цін на ринку.

Собівартість продукції є показником, який акумулює в собі як облікову дисципліну, так і ефективність технологій, гнучкість у закупівельній політиці, управлінську реакцію на зміну кон’юнктури. У сучасних умовах аграрне підприємство, яке прагне до прибутковості та конкурентоспроможності, повинно не лише відстежувати рівень витрат, а й активно управляти ними — через контроль, прогнозування, автоматизацію обліку, модернізацію технічного парку та раціональну організацію виробничих процесів.

Підсумовуючи викладене, слід зазначити, що в умовах ТОВ «АгроСвіт» основною причиною зростання собівартості виступає як об’єктивне здорожчання ресурсів, так і суб’єктивні фактори, пов’язані з організацією процесу виробництва. Подальші кроки щодо зниження собівартості мають ґрунтуватися на принципах економічного обґрунтування, технологічної доцільності та прозорості витрат, зокрема через їх моніторинг у розрізі культур, полів, підрозділів та сезонів.

Изображение выглядит как текст, число, снимок экрана, Шрифт

Содержимое, созданное искусственным интеллектом, может быть неверным.

На підставі таблиці 3.5 можна зробити низку важливих висновків щодо змін у структурі витрат, які формують собівартість продукції на підприємстві.

1.  Зростання загального обсягу витрат.  
Собівартість продукції у 2023 році збільшилася на 420 тис. грн або на 15,1% порівняно з 2022 роком. Таке зростання є суттєвим і вимагає детального аналізу його причин. Імовірними факторами є інфляційний тиск, зростання цін на ресурси, підвищення зарплат або розширення обсягу виробництва.

2. Зменшення частки матеріальних витрат.  
Незважаючи на абсолютне зростання матеріальних витрат на 120 тис. грн (з 1450 до 1570 тис. грн), їх частка у загальній структурі знизилася з 52% до 49%. Це може свідчити про відносне зменшення ресурсомісткості виробництва, впровадження технологій ресурсозбереження або перехід на альтернативні види сировини.

3. Зростання витрат на оплату праці та соціальні внески.  
Витрати на оплату праці зросли на 120 тис. грн (+19%), а їх питома вага збільшилась з 23% до 24%. Витрати на соціальні заходи також зросли (на 60 тис. грн), а їх частка зросла на 1 п.п. Така динаміка може бути пов’язана з індексацією заробітної плати, збільшенням обсягу робіт або переглядом кадрової політики. Ці витрати є показником соціальної відповідальності підприємства, проте водночас — фактором тиску на собівартість.

4. Поступове зростання амортизаційних витрат.  
Амортизація збільшилася з 210 до 250 тис. грн (майже на 19%), що свідчить про активніше використання або оновлення основних засобів. Це може бути ознакою інвестування у виробничі потужності, модернізації техніки чи оновлення парку сільськогосподарських машин. Підвищення частки амортизації також є сигналом про поступову капіталізацію діяльності.

5. Стабільність у групі «Інші витрати».  
Інші витрати зросли на 80 тис. грн, однак їх частка залишилась незмінною (10%). Це вказує на стабільний рівень витрат, які не входять до основних статей (наприклад, витрати на охорону, зв'язок, оренду тощо).

6. Загальний висновок.  
Структура витрат підприємства є відносно збалансованою, проте з тенденцією до збільшення частки трудових і амортизаційних витрат. Це може означати поступовий перехід від екстенсивної моделі господарювання до більш капіталомісткої, з акцентом на модернізацію і ефективніше використання людських ресурсів. Для підтримання конкурентоспроможності підприємству доцільно й надалі працювати над оптимізацією матеріальних витрат і підвищенням продуктивності праці.

## 3.5 Проблеми в управлінні витратами та шляхи їх вирішення

Поглиблений аналіз витратної структури ТОВ «АгроСвіт» свідчить про наявність низки неефективностей, притаманних типовій аграрній моделі господарювання, яка формувалася в умовах переважно ручного або напівавтоматизованого управління ресурсами. Сучасні виклики, зокрема зростання цін на ресурси, нестабільна макроекономічна ситуація, тиск конкуренції та обмеженість ринкових каналів збуту, вимагають переходу до принципово іншої моделі управління витратами. Нижче розглянуто п’ять ключових напрямів, які мають реальний потенціал оптимізації витратної частини та зниження собівартості продукції.

1. Автоматизація обліку паливно-мастильних матеріалів (ПММ).ПММ є одним із найчутливіших ресурсів у сільському господарстві. У структурі витрат ТОВ «АгроСвіт» ця категорія посідає третє місце за питомою вагою. Проте, попри її важливість, облік витрат на пальне досі значною мірою ведеться вручну — за допомогою маршрутних листів, зведених рапортів і нарядів, що заповнюються працівниками під час виконання польових робіт.

Подібний підхід є не лише застарілим, а й вкрай ненадійним. Він передбачає високий рівень суб’єктивності, дозволяє приховувати або спотворювати дані, унеможливлює своєчасне виявлення перевитрат. Особливо це стосується великих господарств, де одночасно задіяно десятки одиниць техніки, а операції здійснюються паралельно на кількох віддалених ділянках.

Запровадження цифрової системи обліку ПММ, інтегрованої з наявною бухгалтерською програмою (BAS Бухгалтерія, BAS Агро або 1С:Підприємство), дозволить перейти до обліку витрат в автоматичному режимі, без ручного втручання. Така система забезпечує точне списання ПММ у розрізі техніки, культури, поля, зміни, дозволяє встановлювати нормативи, відслідковувати перевищення, аналізувати динаміку витрат у реальному часі.

Результати впровадження таких рішень на підприємствах із подібною виробничою структурою свідчать про можливість зменшення непродуктивних витрат на пальне щонайменше на 10–12 %, особливо за умов дотримання внутрішніх норм і переведення складування ПММ на електронний облік.

2. Впровадження супутникового контролю (GPS) за рухом техніки. Контроль за використанням техніки — це не лише питання логістики, а повноцінний управлінський інструмент, що дозволяє аналізувати витрати, підвищувати продуктивність і запобігати зловживанням. У структурі ТОВ «АгроСвіт» польові роботи є основним джерелом витрат і реалізації, тому ефективне управління технічним парком має першочергове значення.

На практиці часто трапляються випадки, коли техніка відхиляється від маршруту, виконує надлишкові операції, залишається в полі без роботи або використовується не за цільовим призначенням. Усі ці моменти мають безпосередній вплив на споживання пального, знос агрегатів і трудовитрати. Наявність GPS-трекерів дозволить не лише реєструвати маршрут кожної одиниці, але й отримувати аналітику за часом виконання робіт, швидкістю, тривалістю простоїв та реальною площею обробітку.

Ці дані дають змогу формувати звіти, які є незалежними від суб’єктивного контролю працівників або керівників підрозділів. Як наслідок, зменшується кількість втрат, пов’язаних із нераціональним використанням техніки, знижується рівень крадіжок ПММ, підвищується дисципліна водіїв і механізаторів.

У підсумку — за даними профільних досліджень, економія витрат на 1 га при GPS-контролі може сягати 200–250 грн, що в масштабах сотень гектарів дає сукупну економію у десятки тисяч гривень на сезон.

3. Реорганізація системи закупівель: тендерний підхід. Одна з прихованих, але системних проблем у багатьох агропідприємствах — відсутність прозорої та конкурентної моделі закупівель. Постачання добрив, ЗЗР, запчастин, засобів індивідуального захисту працівників нерідко здійснюється «за звичкою» — через одного-двох постачальників, без проведення аналізу ринкових умов, сезонних знижок або альтернативних варіантів.

У випадку ТОВ «АгроСвіт» обсяг закупівель у натуральному виразі зростає щороку, що обумовлено розширенням площ, зміною агротехнологій, підвищенням цін. Проте це зростання не завжди супроводжується оптимізацією вартості одиниці ресурсу. Запровадження тендерної моделі дозволить, по-перше, відкрито аналізувати пропозиції різних постачальників, по-друге — створити механізм довгострокового контрактування з фіксацією обсягів та цін. У перспективі це дозволить здійснювати закупівлі «з випередженням», тобто в ті періоди, коли ринок добрив, наприклад, ще не встиг прогрітися перед сезоном.

Зниження вартості закупівель навіть на 5–8 % у межах окремої категорії, примножене на великі обсяги (тони, гектари), може дати значний кумулятивний ефект.

4. Аутсорсинг логістики та допоміжних сервісів. Автотранспорт — один із найбільш витратних напрямів операційної діяльності. ТОВ «АгроСвіт» має у своєму складі транспортну службу, яка забезпечує переміщення ресурсів, доставку продукції до складів та/або елеваторів, а також логістичне забезпечення сезонних польових робіт. Проте підтримка власного автопарку потребує регулярного обслуговування, ремонту, сплати податків, оплати праці водіїв і диспетчерів. У міжсезоння транспорт простоює, а в пікові моменти його часто не вистачає.

Аутсорсинг перевезень дозволяє підприємству сплачувати виключно за послуги, що фактично надані. Це виключає витрати на утримання непотрібних одиниць техніки поза сезоном. Також зменшуються ризики неефективного використання техніки, а відповідальність за якість і строки доставки перекладається на виконавця послуги.

У перспективі можливе навіть поетапне скорочення внутрішнього парку на користь контрактної логістики, що дозволить перерозподілити кошти на інші, більш капіталоємні напрямки (наприклад, модернізація польового обладнання).

5. Запровадження внутрішнього бюджетування підрозділів. Ще одним стратегічним кроком до зниження витрат є формування системи внутрішнього бюджетування. Під цим мається на увазі встановлення чітких лімітів витрат для кожного структурного підрозділу підприємства — від польового до адміністративного. Ці бюджети базуються на планах виробництва, очікуваній собівартості, середньоринкових цінах на ресурси та історичних даних.

Такий підхід дозволяє:

* персоналізувати відповідальність за перевищення витрат;
* порівнювати заплановані й фактичні обсяги використаних ресурсів;
* оперативно реагувати на відхилення через систему щомісячних звітів;
* запровадити мотиваційну модель, де керівники підрозділів зацікавлені в економії.

Бюджетування підрозділів — це перехід від інтуїтивного управління до контролінгу, тобто системного фінансового аналізу на всіх рівнях структури. У середньостроковій перспективі така система дозволить ТОВ «АгроСвіт» підвищити фінансову дисципліну, покращити прогнозування та уникати хаотичних витрат, пов’язаних з надмірною централізацією прийняття рішень.

Окрім вищезазначених практичних заходів, доцільним є акцент на стратегічному підході до управління витратами, який передбачає не лише скорочення або контроль поточних витрат, а й трансформацію всієї економічної моделі підприємства. Це можливо завдяки формуванню довгострокової політики витратного менеджменту, що спирається на принципи ефективності, прозорості та гнучкості.

Изображение выглядит как текст, снимок экрана, Шрифт, логотип

Контент, сгенерированный ИИ, может содержать ошибки.

Рис. 3.3 Модель оптимізації витрат

Варто зазначити, що оптимізація витрат не повинна ототожнюватися з урізанням або скороченням необхідних видатків, які забезпечують функціонування бізнесу. У сільськогосподарському виробництві багато витрат є незворотними — наприклад, на підготовку ґрунту, посів, внесення добрив або захист культур. Тому ключовим завданням стає підвищення ефективності кожної гривні, вкладеної в технологічний процес. Іншими словами, оптимізація означає не "менше витрачати", а "краще витрачати".

У цьому контексті перспективними напрямами подальшого розвитку є:

Цифровізація виробничих процесів. Використання дронів, сенсорних датчиків, автоматизованих систем збору аграрних даних дає змогу точно контролювати стан посівів, виявляти ділянки з дефіцитом вологи або добрив, прогнозувати врожайність. Це дозволяє скоротити витрати на добрива, воду, паливо, уникаючи перевитрат у надлишкових або неефективних зонах. Також ці дані можуть бути використані для прийняття рішень щодо розподілу техніки, оптимізації маршрутів та прогнозування собівартості.

Використання аграрної аналітики та моделювання. На основі накопичених даних за попередні роки можна формувати аналітичні моделі — наприклад, зіставляти витрати на гектар з урожайністю, визначати оптимальні строки внесення добрив, прогнозувати потребу в паливі тощо. Такі моделі дозволяють виявляти аномалії та працювати не «за інтуїцією», а на основі даних. Це особливо важливо для зниження ризиків у виробничих циклах з великою сезонною складовою.

Переорієнтація на рентабельні культури.У випадках, коли облік ведеться у розрізі культур, варто проводити аналіз рентабельності кожного напрямку: наприклад, якщо культура «А» приносить прибуток 3 тис. грн з гектара при витратах 10 тис. грн, а культура «Б» — 2 тис. грн з гектара при витратах 6 тис. грн, то перехід на культуру з нижчими витратами, але стабільною рентабельністю, може бути економічно доцільнішим, особливо в роки високих ресурсних цін. Таким чином, оптимізація може відбуватися не лише на рівні операцій, а й стратегічного вибору технологій та культур.

Створення служби управлінського обліку. Важливо, щоби процес оптимізації витрат супроводжувався не лише технічними змінами, а й організаційними. На підприємстві варто створити або активізувати окремий напрям — службу або відділ управлінського обліку, яка б відповідала за внутрішній аудит, аналітику витрат, контроль за відхиленнями від бюджетів. Її функції можуть охоплювати підготовку щомісячних звітів для керівництва, розрахунок собівартості в розрізі культур і полів, формування прогнозів на сезон, аналіз варіантів закупівель тощо.

Використання KPI у мотивації персоналу. Крім жорсткого контролю, важливо мотивувати керівників підрозділів до ефективного управління ресурсами. Це можна реалізувати через систему ключових показників ефективності (KPI), де буде враховуватись дотримання бюджету, рівень собівартості, економія ПММ, результативність посівної чи збиральної кампанії. Такий підхід поєднує фінансовий контроль з персональною відповідальністю і, водночас, позитивною мотивацією.

У середньостроковій перспективі реалізація зазначених заходів сприятиме формуванню економічно стійкої моделі діяльності ТОВ «АгроСвіт», яка зможе адаптуватися до коливань зовнішнього середовища, ефективніше використовувати ресурси, швидше приймати управлінські рішення та знижувати ризики втрат. Результатом стане підвищення рентабельності виробництва, покращення ліквідності, а в перспективі — зростання інвестиційної привабливості підприємства на ринку аграрного капіталу.

Таким чином, у результаті проведеного аналізу витратної частини операційної діяльності ТОВ «АгроСвіт» встановлено, що найбільше навантаження формують польові роботи та транспорт, що зумовлює зростання собівартості продукції. За останні три роки витрати зросли швидше, ніж обсяги реалізації, що спричинило підвищення собівартості одиниці продукції майже на 28 %.

Деталізація витрат за місцями виникнення показала нерівномірність розподілу ресурсів та наявність потенціалу для підвищення ефективності. Найбільш перспективні напрямки оптимізації включають автоматизацію обліку ПММ, впровадження GPS-контролю техніки, перегляд підходів до закупівель, аутсорсинг логістики та внутрішнє бюджетування.

Очікуваний ефект від запропонованих заходів — зниження загального рівня витрат на 5–7 %, стабілізація собівартості продукції та підвищення фінансової результативності діяльності підприємства.

ВИСНОВКИ

У процесі написання випускної кваліфікаційної роботи було здійснено комплексне дослідження теоретичних, нормативно-методичних та практичних аспектів організації обліку і аналізу витрат операційної діяльності підприємства на прикладі ТОВ «АгроСвіт». Тема дослідження є надзвичайно актуальною в умовах сучасної економіки, де питання ефективного управління витратами набувають критичного значення для забезпечення фінансової стійкості, прибутковості та конкурентоспроможності підприємств. Витрати є не лише об’єктом обліку, а й важливим управлінським інструментом, який визначає якість прийняття стратегічних рішень і здатність підприємства адаптуватися до змін середовища.

У першому розділі роботи були окреслені фундаментальні теоретичні положення щодо економічної природи витрат. Досліджено понятійний апарат, класифікаційні підходи до витрат, нормативно-правові основи їх обліку та значення у формуванні собівартості продукції. Встановлено, що витрати операційної діяльності охоплюють усі ресурси, спожиті в межах основної діяльності підприємства, і мають безпосередній вплив на фінансовий результат. Значну увагу було приділено класифікації витрат за економічними елементами, статтями калькуляції, місцями виникнення та центрами відповідальності, що дозволяє сформувати багатовимірну систему аналітичного обліку.

Обґрунтовано, що ефективна система обліку витрат має відповідати принципам наукової обґрунтованості, достовірності, своєчасності та релевантності. Саме такий облік є основою для економічного аналізу, внутрішнього контролю та бюджетування. У цьому контексті проаналізовано застосування методів аналізу витрат, серед яких найважливішими є горизонтальний, вертикальний, структурний та ABC-аналіз, що дозволяють ідентифікувати вузькі місця у витратній структурі підприємства та розробити заходи для їх усунення.

У другому розділі досліджено практику організації обліку витрат на підприємстві ТОВ «АгроСвіт». Описано загальні характеристики підприємства, його організаційну структуру, особливості виробничого процесу та функціональну модель облікової служби. Встановлено, що на підприємстві застосовується централізована форма бухгалтерського обліку, що дозволяє забезпечити єдність методології та контроль над веденням облікових процесів. Проаналізовано облікову політику, яка затверджена внутрішнім наказом і визначає методику оцінки, визнання та списання витрат. Виявлено, що підприємство використовує рахунки класу 9, веде облік витрат за елементами та статтями калькуляції, а фінансовий результат формується на рахунку 79 шляхом порівняння доходів і витрат звітного періоду.

Разом з тим, у процесі дослідження було виявлено ряд проблем. Зокрема, недоліки стосувалися несвоєчасного отримання первинних документів із віддалених підрозділів, що знижує оперативність відображення витрат у системі обліку. Також встановлено, що аналітичний облік витрат недостатньо деталізований у розрізі культур, полів, технологічних карт та сезонів, що обмежує можливості глибокого аналізу витрат та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Крім того, зафіксовано низький рівень використання інтегрованих систем обліку і контролю, які б дозволяли в режимі реального часу моніторити витрати на рівні кожного підрозділу чи виробничого етапу.

У третьому розділі виконано всебічний аналіз витрат операційної діяльності підприємства. Проаналізовано структуру витрат, їх зміну в динаміці за останні два роки, а також розподіл за місцями виникнення. Встановлено, що у 2024 році відбулося збільшення загальної суми витрат на 13,7% порівняно з попереднім роком. Домінуючу частку, як і раніше, становлять матеріальні витрати, однак їх частка зменшилася, натомість зросла частка витрат на оплату праці, соціальні внески та амортизацію. Це свідчить про структурну перебудову витрат, яка потребує переосмислення фінансової стратегії підприємства.

Значну увагу приділено оцінці ефективності витрат через розрахунок коефіцієнтів витратомісткості, а також виявлено сильну залежність фінансового результату від польових робіт, логістики та технічного обслуговування. Проведений аналіз дозволив сформувати низку пропозицій щодо вдосконалення управління витратами, серед яких: впровадження автоматизованого обліку витрат на ПММ, використання GPS-моніторингу сільськогосподарської техніки, цифрова фіксація польових операцій, автоматизоване планування логістики, введення елементів бюджетування підрозділів та внутрішнього контролінгу. Запропоновані заходи дозволять знизити собівартість продукції орієнтовно на 5–7%, що має позитивно позначитися на загальній прибутковості підприємства.

Узагальнюючи результати роботи, можна зробити такі ключові висновки:

1. Облік витрат операційної діяльності є не лише технічною функцією, а комплексним інструментом стратегічного управління ресурсами підприємства. Його ефективність безпосередньо впливає на якість фінансової інформації, рентабельність продукції та здатність до адаптації в умовах ринкових коливань.
2. Підвищення ефективності витратної системи вимагає не лише дотримання облікових стандартів, але й розширення аналітичного інструментарію, впровадження сучасних IT-рішень, підвищення прозорості документальних процесів та посилення управлінського контролю.
3. ТОВ «АгроСвіт» має потенціал для оптимізації обліково-аналітичної системи, проте необхідна модернізація програмного забезпечення, уніфікація документообігу, автоматизація збору даних та інтеграція аналітики у прийняття рішень.
4. Рекомендовані заходи можуть бути впроваджені поетапно, з урахуванням фінансових можливостей підприємства, однак уже в середньостроковій перспективі вони здатні забезпечити відчутне зниження витрат, підвищення прозорості та зростання ефективності діяльності.

Поглиблене вивчення витратної системи підприємства може бути продовжено в напрямі аналізу маржинального доходу, розробки системи ключових показників ефективності (KPI) для центрів витрат, побудови моделі контролінгу, що базується на оперативному моніторингу, а також впровадження системи бюджетного контролю. Крім того, доцільним є проведення бенчмаркінгу з аналогічними підприємствами галузі для виявлення найкращих практик управління витратами.