

Міністерство освіти і науки України
Карпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти

ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

виконала:

студентка спеціальності
071 “Облік і оподаткування”
Солдат Мар’яна Іванівна

науковий керівник:

к.е.н., проф. Лещук Г.В.

рецензент:

к.е.н., проф. Дмитришин Л.І.

Івано-Франківськ - 2025 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Інститут, факультет економічний
Кафедра обліку і оподаткування
Освітній рівень “магістр”
Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри Іван БАЛАНЮК
(Ім'я, ПРИЗВИЩЕ)

_____ “ 7 ” листопада 2024 р
(підпис) (дата)

З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТКИ Солдат Мар'яни Іванівни

1. Тема роботи: **Облік та аналіз витрат операційної діяльності
сільськогосподарських підприємств**

Керівник роботи: д.е.н., професор Лещук Галина Василівна

2. Перелік питань, які потрібно розробити (детальний план дипломної роботи):

- дослідити сутність витрат діяльності та їх класифікація у контексті управління сільськогосподарського підприємства;
- розглянути нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу витрат операційної діяльності;
- описати організацію та задачі обліку і аналізу витрат діяльності у сільськогосподарських підприємствах;
- розглянути організаційно-методичні аспекти формування витрат операційної діяльності у фінансовій та податковій звітності СФГ «Янтар»;
- провести аналіз динаміки і структури витрат СФГ «Янтар»;
- провести аналіз витрат операційної діяльності в управлінні сільськогосподарським підприємством;
- розглянути дослідження та вдосконалення системи обліку і аналізу витрат операційної діяльності у сільськогосподарському підприємстві «Янтар»;
- здійснити оцінку рентабельності діяльності сільськогосподарського підприємства та шляхи її підвищення;
- розглянути напрями удосконалення обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємств.

3. Дата видачі завдання 04.12.2024 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ п/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	РОЗДІЛ 1 “Теоретичні основи обліку, та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств”	17.03.2025 р.	викорано
2	РОЗДІЛ 2 “Методика обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства”	27.06.2025 р.	викорано
3	РОЗДІЛ 3 “Організаційно-методичні аспекти аналізу витрат сільськогосподарського підприємства”	14.11.2025 р.	викорано

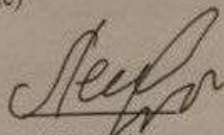
Студент


(підпис)

Солдат М.І.

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи


(підпис)

Лещук Г.В

(прізвище та ініціали)

Міністерство освіти і науки України
Карпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет

ВІДГУК
на магістерську роботу
студентки 2 курсу групи ОО-М2
Солдат Мар'яни Іванівни
на тему: “Облік та аналіз витрат операційної діяльності
сільськогосподарських підприємств”

Актуальність теми. В умовах реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів, зміни податкового законодавства та впровадження цифрових технологій значно зростають вимоги до достовірності, оперативності та аналітичності облікової інформації. Це актуалізує потребу в модернізації традиційних методів обліку, розвитку аналітичних інструментів та впровадженні дієвих механізмів контролю витрат.

Таким чином, тема дослідження є актуальною, оскільки забезпечення ефективної системи обліку та аналізу витрат у СФГ «Янтар» сприяє удосконаленню фінансового менеджменту, підвищенню економічної стійкості та конкурентоспроможності господарства. Теоретична і практична значущість проблематики зумовлює необхідність ґрунтовного дослідження підходів до класифікації витрат, методики їх обліку, інструментів аналізу та шляхів оптимізації.

Мета дослідження. Метою дослідження є теоретичне обґрунтування і практичний аналіз організації обліку та аналізу витрат операційної діяльності СФГ «Янтар» і розробка пропозицій щодо підвищення ефективності управління витратами.

Об'єкт дослідження є процеси, формування, обліку та управління витратами операційної діяльності в СФГ «Янтар».

Практичне значення отриманих результатів. Реалізація розроблених

пропозицій, в роботі дозволить оптимізувати та забезпечити правильний облік та аналіз витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства. Визначення шляхів підвищення ефективності контролю витрат діяльності підприємства.

Недоліки. Незважаючи на наукову і практичну цінність роботи, доцільним було б більш ґрунтовніше висвітлити процеси бухгалтерського обліку що відбуваються на підприємстві. Однак дане зауваження має рекомендаційний характер та не знижує рівень виконання роботи.

Загальний висновок. Магістерська робота *Солдат Мар'яни Іванівни* на тему: «Облік та аналіз витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств» є завершеним, поглибленим, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом і оформленням відповідає вимогам щодо таких робіт, допускається до захисту з високою позитивною оцінкою, а її автор заслуговує присудження кваліфікації «магістр» за спеціальністю «Облік і оподаткування». Оцінка: заслуговує оцінки “відмінно”.

Науковий керівник:

доктор економічних наук, професор,
професор кафедри обліку і оподаткування
Прикарпатського національного
університету імені Василя Стефаника



Г.В. Лещук

“ 10 ” грудня 2025 р.

Міністерство освіти і науки України
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

РЕЦЕНЗІЯ

на магістерську роботу
студентки 2 курсу групи ОО-М2
Солдат Мар'яни Іванівни
на тему:

“Облік та аналіз витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств”

Актуальність теми. Дипломна робота є самостійним змістовним і комплексним науковим дослідженням, яке присвячене актуальній темі “ Облік та аналіз витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств». Автор досліджує забезпечення правильного обліку та аналізу витрат операційної діяльності, що є основою для ефективного управління сільськогосподарським підприємством та підвищення його конкурентоспроможності. У сучасних умовах важливо не лише організувати облік витрат відповідно до чинного законодавства, щоб їх склад, обсяг і структура достовірно відображалися у фінансовій звітності, а й інтегрувати облік і аналіз витрат у систему управління діяльністю сільськогосподарських підприємств.

Самостійні розробки і пропозиції автора. На базі СФГ «Янтар» досліджено аспекти обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств; значення практичного досвіду у цій сфері; визначення перспектив удосконалення процесів управління витратами та підвищення ефективності діяльності підприємства.

Практичне значення отриманих результатів. Реалізація розроблених у роботі пропозицій дозволить оптимізувати та забезпечити правильне використання первинної документації і чітку організацію документообігу в системі бухгалтерського обліку сільськогосподарського підприємства. Такі результати досягаються шляхом правильного впорядкування обліку та аналізу

витрат операційної діяльності. Практичне значення результатів дослідження полягає у можливості використання рекомендацій, викладених у кваліфікаційній роботі, сільськогосподарськими підприємствами щодо формування, обліку, аналізу та контролю витрат операційної діяльності.

Загальний висновок і оцінка магістерської роботи. Магістерська робота *Солдат Мар'яни Іванівни* на тему: «Облік та аналіз витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств» виконана відповідно до вимог кафедри обліку і оподаткування “Карпатський національний університет імені Василя Стефаника”, тому може бути допущена до захисту із оцінкою “відмінно”, а її автор заслуговує на присудження другого (магістерського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 "Облік і оподаткування".

Рецензент:

доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри економічної кібернетики
Прикарпатського національного
університету імені Василя Стефаника



Дмитришин Л.І.

“ 10 ” грудня 2025 р.

Міністерство освіти і науки України
Карпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

АНОТАЦІЯ

Кваліфікаційна робота за другим (магістерським) рівнем вищої освіти виконана Солдат М.І.

Назва роботи: «Облік та аналіз витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств».

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування».

Кваліфікаційна робота містить: 83 сторінки, список літератури з 33 найменування, таблиць 20; рисунків 2; додатків 2.

Об'єктом дослідження є процеси, пов'язані з обліком і аналізом витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємства СФГ «Янтар».

Предметом дослідження є організаційно-методичні засади обліку і аналізом витрат операційної діяльності у досліджуваному підприємстві.

Мета роботи полягає у розкритті теоретико-методологічних і організаційно-методичних аспектів обліку й аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств, а також у формуванні пропозицій для подальшого розроблення напрямів покращення цих процесів.

За результатами дослідження розроблено рекомендації щодо удосконалення обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств.

Практичний аспект. Практична значущість результатів, отриманих у кваліфікаційній роботі, полягає в тому, що рекомендації та висновки щодо вдосконалення обліково-аналітичних і контрольних процесів у СФГ «Янтар» сприятимуть підвищенню ефективності управління витратами операційної діяльності даного підприємства.

Ключові слова: облік, аналіз, підприємство, собівартість, рентабельність.

Рік виконання роботи 2024-2025.

Рік захисту роботи 2025.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	6
1.1. Сутність витрат діяльності та їх класифікація у контексті управління сільськогосподарського підприємства.....	6
1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу витрат операційної діяльності.....	13
1.3 Організація та задачі обліку і аналізу витрат діяльності у сільськогосподарських підприємствах.....	22
Висновки до розділу 1.....	30
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СФГ «ЯНТАР».....	32
2.1. Організаційно-методичні аспекти формування витрат операційної діяльності у фінансовій та податковій звітності СФГ «Янтар».....	32
2.2. Аналіз динаміки і структури витрат СФГ «Янтар».....	37
2.3. Аналіз витрат операційної діяльності в управлінні сільськогосподарським підприємством.....	42
Висновки до розділу 2.....	51
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ВИТРАТ СФГ «ЯНТАР».....	53
3.1. Дослідження та вдосконалення системи обліку і аналізу витрат операційної діяльності у сільськогосподарському підприємстві «Янтар».....	53
3.2. Оцінка рентабельності діяльності сільськогосподарського підприємства та шляхи її підвищення.....	57
3.3. Напрями удосконалення обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємств.....	62
Висновки до розділу 3.....	66
ВИСНОВКИ.....	68
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	71
ДОДАТКИ.....	74

ВСТУП

Сільське господарство є однією з ключових галузей національної економіки України, що забезпечує продовольчу безпеку держави, формує значну частину валютних надходжень та виступає важливою складовою соціально-економічного розвитку територіальних громад. В умовах економічної нестабільності, воєнних викликів, інтеграції в європейський економічний простір та посилення конкурентного середовища особливої ваги набувають питання підвищення ефективності діяльності аграрних підприємств. Одним із визначальних факторів конкурентоспроможності є раціональне управління витратами, що забезпечує оптимізацію собівартості та формування стабільної фінансової бази для подальшого розвитку.

Система обліку та аналізу витрат операційної діяльності є фундаментом економічного механізму функціонування підприємства, оскільки формує інформаційну основу для прийняття управлінських рішень, планування виробничих процесів, контролю ефективності використання ресурсів, визначення фінансового результату та прибутковості. Для сільського господарства, зокрема для фермерських господарств, специфіка обліку витрат обумовлена сезонністю виробничого циклу, біологічними особливостями об'єктів обліку, тривалістю виробничого процесу, значною залежністю від природно-кліматичних умов, нерівномірністю витрат протягом року та багатокомпонентністю структури витрат.

В умовах реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів, зміни податкового законодавства та впровадження цифрових технологій значно зростають вимоги до достовірності, оперативності та аналітичності облікової інформації. Це актуалізує потребу в модернізації традиційних методів обліку, розвитку аналітичних інструментів та впровадженні дієвих механізмів контролю витрат.

Таким чином, тема дослідження є актуальною, оскільки забезпечення ефективної системи обліку та аналізу витрат у СФГ «Янтар» сприяє удосконаленню фінансового менеджменту, підвищенню економічної стійкості

та конкурентоспроможності господарства. Теоретична і практична значущість проблематики зумовлює необхідність ґрунтовного дослідження підходів до класифікації витрат, методики їх обліку, інструментів аналізу та шляхів оптимізації.

Метою дипломної роботи є теоретичне обґрунтування і практичний аналіз організації обліку та аналізу витрат операційної діяльності СФГ «Янтар» і розробка пропозицій щодо підвищення ефективності управління витратами.

Для досягнення поставленої мети в дипломній роботі визначено такі завдання:

- дослідити сутність витрат діяльності та їх класифікація у контексті управління сільськогосподарського підприємства;
- розглянути нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу витрат операційної діяльності;
- визначити організацію та задачі обліку і аналізу витрат діяльності в умовах сільськогосподарського підприємства;
- розглянути організаційно-методичні аспекти формування витрат операційної діяльності у фінансовій та податковій звітності підприємства;
- провести аналіз динаміки і структури витрат СФГ «Янтар»;
- провести аналіз витрат операційної діяльності в управлінні сільськогосподарським підприємством;
- розкрити дослідження та вдосконалення системи обліку і аналізу витрат операційної діяльності у сільськогосподарському підприємстві «Янтар»;
- здійснити оцінку рентабельності діяльності сільськогосподарського підприємства та шляхи її підвищення;
- розробити напрями удосконалення обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємств.

Об’єкт дослідження – процеси формування, обліку та управління витратами операційної діяльності в СФГ «Янтар».

Предмет дослідження – теоретичні та методичні засади, а також практичні аспекти організації обліку та аналізу витрат операційної діяльності

фермерського господарства.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети в роботі застосовано комплекс загальнонаукових та спеціальних методів дослідження, зокрема аналіз і синтез, індукцію та дедукцію, методи узагальнення й систематизації, економіко-статистичний та графічний методи. Інформаційною базою слугували нормативно-правові акти України, національні стандарти бухгалтерського обліку, фінансова звітність СФГ «Янтар», наукові праці вітчизняних і зарубіжних дослідників, а також дані з відкритих інформаційних джерел.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в удосконаленні підходів до організації обліку та аналізу витрат операційної діяльності у фермерському господарстві, уточненні класифікації витрат з урахуванням специфіки сільськогосподарського виробництва, а також у розробленні практичних рекомендацій щодо підвищення ефективності управління витратами в СФГ «Янтар». Запропоновано напрями покращення аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень з метою оптимізації витрат і зміцнення фінансової стійкості підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання сформульованих висновків і рекомендацій у діяльності СФГ «Янтар» та інших аграрних підприємств для вдосконалення системи обліку витрат, зміцнення контролю за використанням ресурсів, підвищення ефективності управління фінансовими результатами.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг становить 70 сторінок, містить 20 таблиць, 2 рисунків та 3 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

1.1 Сутність витрат діяльності та їх класифікація у контексті управління сільськогосподарського підприємства

У сучасних умовах розвитку економіки України особливого значення набуває ефективність управління витратами підприємства, адже саме вони визначають рівень собівартості, конкурентоспроможності та фінансових результатів господарської діяльності. Для сільськогосподарських підприємств, що функціонують у нестабільному зовнішньому середовищі, питання ідентифікації, обліку та контролю витрат має вирішальне значення, оскільки виробничий процес у цій галузі відзначається сезонністю, залежністю від природно-кліматичних умов і коливаннями ринкової кон'юнктури. Саме тому в системі економічного управління аграрними підприємствами витрати є базовою категорією, яка інтегрує облікову, аналітичну й управлінську інформацію.

Витрати діяльності виступають фундаментом для визначення собівартості продукції, формування цінової політики, планування фінансових результатів та прийняття управлінських рішень. З погляду бухгалтерського обліку, вони відображають використання ресурсів у процесі виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг, а з економічної точки зору – є грошовим виразом затрат праці, засобів виробництва та інших економічних елементів, спрямованих на досягнення цілей підприємства.

У вітчизняній і зарубіжній науковій літературі існують різноманітні підходи до визначення сутності витрат, що зумовлено специфікою економічних шкіл, галузевими особливостями та еволюцією управлінських концепцій. Так, у

праці Садовська І. [28, с. 57] зазначено, що витрати завжди перебувають у центрі управлінської уваги, оскільки їхній обсяг безпосередньо впливає на можливість отримання прибутку. Автор підкреслює, що раціональне використання обмежених ресурсів, контроль відхилень фактичних витрат від планових і пошук резервів економії є головними завданнями системи управління підприємством. Подібну позицію висловлює І. Шепель [33, с. 27], наголошуючи, що ефективне управління витратами потребує поєднання фінансового, виробничого та аналітичного підходів, адже лише в інтегрованій системі обліку можливо забезпечити реальне зниження собівартості аграрної продукції.

Водночас у дослідженнях сучасних економістів простежується розмежування понять “витрати” та “затрати”. Зокрема, більшість авторів [8; 17] під “витратами” розуміють фактичне споживання ресурсів у поточному періоді, тоді як “затрати” – це сукупність ресурсів, які можуть бути використані для отримання економічної вигоди у майбутньому. Такий підхід дозволяє розмежовувати витрати поточного періоду й капітальні вкладення, що важливо для планування довгострокового розвитку підприємства.

Згідно з національним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” [23], витрати визнаються зменшенням активів або збільшенням зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства, за умови їхнього достовірного вимірювання. Таким чином, офіційне визначення фіксує обліковий аспект витрат, тоді як економічна наука розглядає їх ширше – як процес споживання ресурсів у ході досягнення господарських цілей.

У контексті управління сільськогосподарським підприємством витрати виступають основним фактором, що формує економічні результати діяльності. Оскільки аграрне виробництво характеризується значною трудо- та матеріаломісткістю, а також високою залежністю від природних ризиків, важливого значення набуває систематизація витрат за ознаками, які забезпечують можливість оперативного аналізу, контролю й планування.

Витрати у сільському господарстві можна розглядати з трьох взаємопов'язаних позицій:

По-перше, як економічну категорію, що відображає процес споживання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів у виробництві продукції. З цього погляду витрати є основою для формування собівартості, визначення цін, обчислення прибутку та оцінки ефективності господарської діяльності. Вони характеризують витрачену суспільну працю у вартісній формі та слугують головним індикатором ефективності використання виробничих ресурсів.

По-друге, витрати виступають як об'єкт управління, тобто як предмет планування, нормування, аналізу й контролю в системі менеджменту підприємства. Управлінський підхід до витрат передбачає розробку бюджетів, контроль за відхиленнями від планових показників, аналіз причин перевитрат і пошук резервів економії. У сільському господарстві це має особливе значення, адже від своєчасного реагування на зміни витрат залежить фінансова стійкість підприємства, зокрема в умовах сезонності виробництва, цінових коливань і нестабільності ринків збуту. Ефективне управління витратами дозволяє не лише мінімізувати витрати, а й оптимізувати структуру ресурсів, спрямовуючи їх у найбільш прибуткові напрями діяльності.

По-третє, витрати є елементом інформаційної системи підприємства, оскільки їхній облік і аналіз забезпечують управлінський персонал необхідними даними для прийняття рішень. На основі інформації про витрати формуються звіти, розраховуються показники рентабельності, визначаються ціни на продукцію, планується фінансування виробничих програм. У сучасних аграрних підприємствах дедалі більшого значення набувають автоматизовані системи обліку витрат, які інтегрують бухгалтерський, податковий та управлінський облік, забезпечуючи повноту, точність і своєчасність даних для аналізу. Таким чином, інформація про витрати стає стратегічним ресурсом підприємства, що визначає якість управлінських рішень і рівень конкурентоспроможності на ринку.

Отже, розгляд витрат у межах управлінської інформаційної системи створює основу для їх подальшої деталізації за економічним змістом.

Важливо зазначити, що для сільського господарства характерна наявність як виробничих витрат (витрати на насіння, добрива, паливо, оплату праці тощо), так і невиробничих, пов'язаних із реалізацією продукції, зберіганням, транспортом, маркетингом. Комплексний підхід до їх обліку дозволяє повноцінно оцінити економічну ефективність кожного напрямку діяльності.

Підсумовуючи різноманіття наукових підходів, можна зазначити, що витрати діяльності підприємства – це сукупність фактичних затрат ресурсів, використаних у процесі виробництва, реалізації та управління, які відображаються у вартісній формі та спрямовані на досягнення поставлених цілей господарської діяльності. Узагальнення різних визначень подано у додатку А, де систематизовано підходи сучасних учених до трактування поняття “витрати”.

Розкриття сутності категорії «витрати» логічно доповнюється їх систематизацією, адже саме класифікація дає змогу відобразити реальні взаємозв'язки між видами витрат і результатами діяльності.

Класифікація витрат діяльності є ключовим інструментом їх аналізу, планування та контролю. У системі управління підприємством вона виконує не лише облікову, а й аналітичну функцію, оскільки дозволяє розмежовувати витрати за їхнім змістом, місцем виникнення, способом віднесення на собівартість, а також за впливом на фінансові результати. Для сільськогосподарських підприємств класифікація набуває особливого значення, оскільки дає змогу врахувати сезонність виробництва, використання природних ресурсів, специфіку біологічних активів та циклічність процесів.

Загальноприйнята класифікація витрат у бухгалтерському обліку ґрунтується на нормах П(С)БО 16 «Витрати», згідно з якими витрати поділяють за такими основними ознаками:

- за видами діяльності – на звичайну та надзвичайну;
- за способом віднесення на собівартість – на прямі та непрямі;

- за впливом на обсяг виробництва – на постійні та змінні;
- за економічними елементами – на матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизацію, відрахування на соціальні заходи та інші операційні витрати.

Проте для аграрного виробництва ці загальні підходи потребують уточнення, оскільки специфіка сільського господарства полягає в тому, що значна частина витрат має природно-біологічний характер (насіння, корми, засоби захисту рослин і тварин), а частина витрат формується нерівномірно впродовж року. Саме тому більшість дослідників (Гуцаленко, 2021; Коваль, 2024; Коломієць, 2024) пропонують комбіновані підходи до класифікації витрат, які поєднують елементи фінансового, виробничого й управлінського обліку.

Узагальнено, витрати аграрного підприємства доцільно класифікувати за такими напрямками:

За місцем виникнення – витрати окремих підрозділів (бригад, цехів, ферм), що дозволяє оцінити ефективність структурних одиниць.

1. За видами продукції або робіт – витрати на виробництво конкретних культур, галузей чи напрямів діяльності (рослинництво, тваринництво, допоміжні виробництва).

2. За способом включення у собівартість – прямі (насіння, добрива, корми, заробітна плата працівників, що зайняті у виробництві) та непрямі (загальновиробничі, адміністративні).

3. За економічним змістом – матеріальні, трудові, фінансові витрати.

4. За періодом здійснення – поточні та капітальні.

5. За доцільністю – продуктивні та непродуктивні.

6. За ступенем керованості – керовані (контрольовані) та некеровані.

7. За відношенням до обсягу виробництва – змінні, постійні, умовно-змінні.

Ця система класифікацій, розроблена на основі підходів Ф. Ф. Бутинця [5, с. 112] (див. додаток Б), створює передумови для ефективного управління

витратами в аграрному підприємстві. Зокрема, поділ витрат на прямі та непрямі дозволяє правильно визначати собівартість продукції, а розмежування на постійні й змінні – прогнозувати фінансові результати при зміні обсягу виробництва. Керівники підприємств використовують такі класифікації для ухвалення стратегічних і тактичних рішень, пов'язаних із оптимізацією виробництва, зменшенням витрат та підвищенням прибутковості.

Слід наголосити, що класифікація витрат – це не лише технічний елемент бухгалтерського обліку, а інструмент стратегічного управління. З її допомогою визначаються пріоритетні напрями економії ресурсів, аналізуються фактори зміни собівартості, планується використання матеріально-технічної бази. У сучасних умовах цифровізації аграрного сектору актуальним є впровадження автоматизованих систем обліку витрат, які забезпечують своєчасне отримання інформації для управлінських рішень.

Отримані результати класифікації створюють базу для впровадження сучасних методів управління витратами, зокрема системи контролінгу.

Як зазначає Коломієць [17, с. 88], стратегічне управління витратами має спиратися на концепцію контролінгу, яка передбачає поєднання фінансового планування, контролю та аналізу результатів. Контролінг витрат дозволяє не лише фіксувати їхній рівень, а й визначати причини відхилень, виявляти резерви економії та формувати інформаційну базу для планування бюджету підприємства.

Важливим аспектом управління витратами у сільському господарстві є формування системи центрів відповідальності, які забезпечують децентралізований контроль витрат. Така система дає змогу розподіляти відповідальність між структурними підрозділами, порівнювати планові та фактичні показники, а також мотивувати керівників нижчих рівнів до раціонального використання ресурсів. Наприклад, у фермерських господарствах доцільно створювати центри витрат за напрямками виробництва (рослинництво, тваринництво, технічне обслуговування тощо).

Окрім внутрішнього управління, інформація про витрати використовується і для зовнішнього аналізу – інвестори, кредитори та державні органи оцінюють ефективність діяльності підприємства саме через показники витрат і рентабельності. Таким чином, система управління витратами стає важливим чинником забезпечення економічної стабільності, фінансової стійкості та конкурентоспроможності аграрного бізнесу.

Значну увагу в сучасних дослідженнях приділено також питанню раціоналізації витрат, тобто пошуку оптимального співвідношення між витратами та результатами діяльності. Зменшення витрат можливе шляхом модернізації технологій, впровадження енергоощадних методів, оптимізації структури виробництва, удосконалення організації праці. Водночас надмірне скорочення витрат може призвести до погіршення якості продукції чи зниження обсягів виробництва, тому важливим завданням менеджменту є досягнення оптимального рівня витрат.

Отже, управління витратами в сільськогосподарському підприємстві – це комплексний процес, що охоплює планування, нормування, облік, аналіз і контроль. Ефективна організація цього процесу забезпечує раціональне використання ресурсів, підвищення прибутковості та зниження ризиків виробничої діяльності. У таблиці класифікацій, поданій за матеріалами Ф. Ф. Бутинця [5] (див. додаток Б), відображено основні напрямки систематизації витрат, які можуть бути використані для побудови управлінської облікової системи на аграрному підприємстві.

Отже, узагальнення теоретичних та прикладних аспектів управління витратами дозволяє визначити їх як центральний елемент системи економічного менеджменту.

Таким чином, витрати діяльності формують базу економічного управління сільськогосподарським підприємством, визначаючи структуру його ресурсів, рівень собівартості та фінансові результати. Глибоке розуміння економічної сутності витрат і їх систематизація забезпечують можливість не лише об'єктивно оцінювати ефективність виробничих процесів, а й

прогнозувати наслідки управлінських рішень у коротко- й довгостроковій перспективі. У подальшому розгляд питань організації та вдосконалення управління витратами дозволить розкрити механізми їх оптимізації та підвищення результативності діяльності аграрного підприємства.

1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу витрат операційної діяльності

Ефективне функціонування системи бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності у сільськогосподарських підприємствах, зокрема в галузі рослинництва, безпосередньо залежить від рівня нормативно-правового забезпечення. Наявність чіткої законодавчої, методичної та організаційної бази дозволяє забезпечити повноту, достовірність і своєчасність інформації про витрати, необхідної для управління виробничими процесами, контролю ресурсів та обґрунтування фінансових результатів.

Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку витрат охоплює багаторівневу систему документів, яка містить закони, підзаконні акти, стандарти бухгалтерського обліку, методичні рекомендації та внутрішньогосподарські положення підприємств. Така система формує єдину методологічну основу, водночас залишаючи можливість адаптації облікової політики до специфіки аграрного виробництва.

Як зазначає І. Фесун [31, с. 33], саме багаторівнева структура правового регулювання є запорукою системності та узгодженості процесів визнання, оцінювання і відображення витрат у бухгалтерському обліку. У свою чергу, Бондаренко Н. М. [4, с. 56] підкреслює, що якість облікової інформації у сільському господарстві значною мірою залежить від правильного застосування чинних нормативних документів, адже навіть незначне відхилення від їх вимог може суттєво спотворити показники собівартості продукції.

З метою забезпечення логічності та послідовності викладу нормативно-правову базу регулювання обліку витрат у сільському господарстві розглянемо як чотирирівневу систему. Це дає змогу виявити взаємозв'язок між загальнодержавними нормативними актами, галузевими методичними документами, стандартами бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарськими положеннями підприємств.

У межах такої системи кожен рівень має своє функціональне призначення, що забезпечує послідовність у формуванні методології обліку витрат. Саме тому нормативно-правова система обліку витрат у сільському господарстві розглядається як чотирирівнева структура, де кожен рівень виконує власну роль у побудові єдиного методологічного підходу. Узагальнена характеристика наведена в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

**Система нормативно-правового регулювання обліку витрат у
рослинництві**

Рівень	Документи	Основні положення
I	Закон «Про бухгалтерський облік», Податковий кодекс, Господарський кодекс	Визначають загальні принципи організації обліку, правові основи господарських операцій, порядок оподаткування витрат
II	Методичні рекомендації №132, накази Мінфіну, роз'яснення ДПС	Містять конкретні правила планування, обліку і калькулювання витрат у сільськогосподарських підприємствах
III	НП(С)БО 16, НП(С)БО 9, НП(С)БО 30	Регламентують порядок визнання, класифікації, оцінки витрат і біологічних активів
IV	Внутрішні документи: наказ про облікову політику, робочий план рахунків, норми списання	Визначають порядок практичного застосування нормативних положень з урахуванням специфіки підприємства

* сформовано автором

Як видно з таблиці, кожен рівень має своє призначення: перший визначає правову основу, другий конкретизує методику, третій стандартизує підхід до відображення витрат, а четвертий адаптує облік до конкретних умов виробництва. Така ієрархія забезпечує узгодженість між загальнодержавними вимогами і практичними потребами аграрних підприємств. У результаті створюється цілісна нормативна система, що гарантує достовірність даних і

підвищує ефективність управління виробничими процесами.

Детальніше розглянемо кожен рівень нормативно-правового регулювання обліку витрат у сільському господарстві, починаючи з першого – законодавчого.

Перший рівень нормативного регулювання охоплює основні законодавчі акти, які визначають загальні принципи ведення бухгалтерського обліку, формування фінансової звітності та організацію господарської діяльності підприємств. Ключовим документом цього рівня є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16 липня 1999 року (зі змінами). У статті 1 Закону зазначено, що бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства користувачам для прийняття управлінських рішень. Закон також установлює принципи обліку, серед яких найважливішими для формування витрат є повне висвітлення, обачність, нарахування та превалювання сутності над формою.

Ці принципи визначають порядок відображення витрат у бухгалтерському обліку та забезпечують їх достовірність.

Так, відповідно до статті 6 цього Закону, методологічне регулювання бухгалтерського обліку здійснює Міністерство фінансів України, яке затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Саме вони деталізують механізми визнання витрат, їх класифікації та відображення у фінансовій звітності [12, с. 15].

Окрім того, у статті 11 Закону визначено, що підприємства самостійно обирають форми бухгалтерського обліку, виходячи з особливостей діяльності, але з урахуванням вимог національних стандартів. Це означає, що аграрні підприємства можуть деталізувати облік витрат, зокрема у рослинництві, через власну облікову політику, зберігаючи при цьому відповідність державним нормам.

Вагомим документом, який безпосередньо впливає на формування витрат, є Податковий кодекс України, що регулює порядок визначення об'єкта

оподаткування податком на прибуток. Згідно зі статтею 138, фінансовий результат до оподаткування коригується на податкові різниці, сформовані відповідно до вимог бухгалтерського обліку. Таким чином, бухгалтерські принципи формування витрат набувають податкового значення, що забезпечує узгодженість фінансової та податкової звітності.

Другий рівень нормативно-правового регулювання обліку витрат представлений методичними документами, які конкретизують положення законів і стандартів, визначають порядок організації бухгалтерського обліку, планування та калькулювання витрат у сільському господарстві. Найважливішим галузевим документом, який деталізує порядок формування витрат, є Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України № 132 від 18 травня 2001 р. (у редакції з уточненнями 2005 р.).

У цих рекомендаціях визначено основні етапи процесу калькулювання: планування, облік фактичних витрат, групування за статтями, розподіл загальновиробничих витрат, визначення собівартості продукції та аналіз відхилень. У пункті 2.1 документа наголошено, що облік витрат у сільськогосподарських підприємствах ведеться за місцями їх виникнення (галузями, підгалузями, культурами, об'єктами обліку) та за статтями витрат.

Як зазначає Бондаренко Н. М. [4, с. 56], Методичні рекомендації № 132 мають ключове значення для підприємств рослинницького профілю, адже вони враховують технологічну специфіку виробництва – сезонність, тривалість циклу вирощування, наявність побічної продукції та необхідність калькулювання собівартості лише після завершення виробничого процесу.

Так, згідно з пунктом 3.8 Методичних рекомендацій, фактична собівартість продукції рослинництва визначається після завершення сільськогосподарського року, тобто після збору врожаю, що відповідає біологічним особливостям галузі. Водночас пункт 3.10 передбачає обов'язковий розподіл витрат між основною та побічною продукцією, що

дозволяє уникнути завищення собівартості основної культури.

Методичні рекомендації № 132 також визначають структуру статей витрат, серед яких: насіння, добрива, паливо, оплата праці, утримання техніки, амортизація, ремонт основних засобів, інші витрати. Усі ці статті є обов'язковими елементами калькуляції собівартості для кожного об'єкта обліку – культури або групи культур [21, с. 37].

№ 132 виступають своєрідним містком між положеннями П(С)БО 16 і практичними потребами аграрних підприємств. Вони деталізують порядок формування витрат і встановлюють методологічну послідовність дій бухгалтера при калькулюванні собівартості. Саме поєднання нормативних вимог і технологічних особливостей виробництва створює основу для формування достовірних показників ефективності діяльності у рослинництві.

Третій рівень нормативного регулювання формують національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, які встановлюють єдині методологічні засади визнання, класифікації та оцінки витрат. Ці стандарти конкретизують законодавчі вимоги, забезпечують єдність методичних підходів і визначають порядок відображення витрат у фінансовій звітності.

На практиці регулювання бухгалтерського обліку витрат базується на положеннях національних стандартів бухгалтерського обліку (НП(С)БО), які конкретизують вимоги Закону № 996-XIV. Ключове значення для обліку витрат у рослинництві мають НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 9 «Запаси» та НП(С)БО 30 «Біологічні активи».

НП(С)БО 16 «Витрати» визначає принципи формування витрат операційної діяльності та порядок їх визнання у бухгалтерському обліку. Згідно з пунктом 5 цього стандарту, витрати визнаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства [23, с. 41]. У пункті 10 стандарту виділено основні елементи операційних витрат, серед яких матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати. Для сільськогосподарських підприємств ці положення є

базою при формуванні статей собівартості продукції рослинництва.

НП(С)БО 9 «Запаси» деталізує правила оцінки, визнання та списання запасів. Для аграрних підприємств цей стандарт має особливе значення, адже він визначає порядок обліку насіння, добрив, палива, мастильних матеріалів, засобів захисту рослин та інших виробничих ресурсів. Як зазначає Демчук О. [9, с. 29], саме правильне застосування методів оцінки запасів (зокрема, методу середньозваженої собівартості або FIFO) дає можливість об'єктивно визначити структуру витрат і забезпечити реальність показників собівартості.

Окрему роль у сільськогосподарській галузі відіграє НП(С)БО 30 «Біологічні активи», який регулює порядок оцінки й обліку біологічних активів рослинного походження. У пункті 4 цього стандарту зазначено, що поточні біологічні активи визнаються активами, якщо підприємство контролює ресурс, від якого очікує економічних вигід у майбутньому [24, с. 27]. Відповідно, усі витрати, пов'язані з вирощуванням культур, включаються до первісної вартості біологічних активів. Ця норма узгоджується з Методичними рекомендаціями № 132 і забезпечує єдиний підхід до відображення витрат у бухгалтерському обліку.

Четвертий рівень нормативного забезпечення представлений внутрішніми документами підприємства, які формують індивідуальну політику ведення бухгалтерського обліку витрат. До таких документів належать: наказ про облікову політику, робочий план рахунків, графік документообігу, положення про центри відповідальності, норми списання матеріалів, внутрішні інструкції з калькулювання собівартості тощо.

На думку Леги О. В. [20, с. 33], саме внутрішні документи підприємства виконують роль адаптаційного механізму між державними стандартами та практичними потребами господарства. Вони конкретизують вимоги законодавства, визначають методи обліку та способи розподілу витрат, з урахуванням технологічних особливостей виробництва та організаційної структури підприємства.

Так, наказ про облікову політику є базовим внутрішнім документом, який закріплює обрані методи оцінки запасів, способи нарахування амортизації, варіанти розподілу загальновиробничих витрат, правила ведення аналітичного обліку. Його положення повинні узгоджуватись із П(С)БО та Методичними рекомендаціями №132.

Робочий план рахунків забезпечує деталізацію облікових даних відповідно до галузевих потреб. У рослинництві доцільно вести аналітику витрат у розрізі культур (пшениця, кукурудза, соняшник, ріпак тощо), полів, підрозділів або центрів витрат. Це дозволяє контролювати використання ресурсів і формувати реальні показники собівартості кожної культури.

Графік документообігу встановлює послідовність руху первинних документів – від моменту їх складання до передачі у бухгалтерію. Чітке дотримання цього графіка є запорукою своєчасного відображення витрат у бухгалтерському обліку.

Побудова ефективної системи обліку витрат неможлива без належної організації внутрішнього контролю, який забезпечує обґрунтованість показників і достовірність даних, що формуються в процесі документообігу. Саме контрольна функція обліку створює підґрунтя для подальшого аналізу витрат і прийняття управлінських рішень.

Як наголошує Демчук О. [9, с. 31], на сільськогосподарських підприємствах особливу увагу слід приділяти контролю витрат у розрізі центрів відповідальності, що дозволяє забезпечити персональну відповідальність керівників за використання матеріальних і трудових ресурсів. Такий підхід формує передумови для підвищення ефективності управління витратами.

Для забезпечення правильного відображення витрат у бухгалтерському обліку важливо враховувати відповідність між конкретними об'єктами витрат і нормативними актами, що регламентують їх облік. Узагальнена інформація подана у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Відповідність об'єктів витрат у рослинництві нормативним документам

Об'єкт витрат	Нормативний документ	Особливості відображення
Насіння, посадковий матеріал	П(С)БО 9 «Запаси», Методрекомендації № 132	Облік при передачі у виробництво, оцінка за фактичною собівартістю або нормативною ціною
Добрива, ЗЗР	П(С)БО 9, Наказ № 132	Відносяться до прямих витрат, розподіляються за культурами пропорційно площі
Паливо та мастила	Внутрішні норми, Наказ № 132	Нормування за видами робіт, контроль споживання за машино-годинами
Оплата праці працівників	Закон «Про оплату праці», П(С)БО 16	Віднесення на прямі витрати; врахування премій та відрахувань на соціальні заходи
Амортизація техніки	П(С)БО 7, П(С)БО 16	Розподіл між культурами відповідно до використання машин і механізмів
Побічна продукція	Наказ № 132	Її вартість зменшує собівартість основної продукції
Біологічні активи (посіви)	П(С)БО 30, МСФЗ (IAS 41)	Первісна оцінка за виробничими витратами, подальше переоцінювання за справедливою вартістю

* сформовано автором

Як видно з таблиці 1.2, нормативна база забезпечує системність у відображенні всіх видів витрат, що виникають у процесі вирощування сільськогосподарських культур. Це дозволяє не лише формувати достовірну собівартість, а й проводити порівняльний аналіз витрат між культурами та господарствами. На думку Іщенко Я. [13, с. 48], нормативна узгодженість сприяє прозорості фінансових результатів і підвищує рівень довіри до звітності аграрних підприємств.

Водночас система нормативно-правового регулювання обліку витрат не є статичною. Вона постійно розвивається під впливом економічних трансформацій, удосконалення технологій виробництва та зростання вимог до якості фінансової інформації.

Нормативно-правове регулювання обліку витрат не є статичним явищем, а постійно розвивається під впливом економічних трансформацій, змін у технології виробництва та міжнародних вимог до фінансової звітності. Так, у працях Іщенко Я. [13, с. 48] зазначено, що подальший розвиток нормативної бази обліку у сільському господарстві повинен орієнтуватися на гармонізацію з міжнародними стандартами (IAS 2 «Запаси», IAS 41 «Сільське господарство»)

та водночас враховувати специфіку національного аграрного виробництва.

Провідні науковці вважають, що на сьогодні існує певна невідповідність між фінансовим і управлінським обліком витрат. Чинна система нормативів здебільшого зорієнтована на формування звітності, а не на аналітичну оцінку ефективності використання ресурсів. Як підкреслює Фесун І. [31, с. 34], необхідно розробити галузеві стандарти управлінського обліку, які б доповнили чинну нормативну базу і дозволили підвищити аналітичну цінність даних бухгалтерського обліку.

У цьому контексті особливого значення набуває поєднання нормативного регулювання та управлінської аналітики. Чітке дотримання законів і стандартів забезпечує достовірність інформації, а глибокий аналіз витрат на її основі – обґрунтованість управлінських рішень щодо оптимізації собівартості продукції рослинництва.

Саме взаємодія облікової та аналітичної підсистем створює передумови для ефективного управління ресурсами, забезпечує контроль за їх використанням і сприяє зниженню непродуктивних витрат.

В умовах ринкової економіки ефективність діяльності сільськогосподарських підприємств значною мірою визначається якістю організації обліку витрат. Наявність комплексної системи нормативно-правових документів дає можливість:

- забезпечити єдність методологічних підходів до обліку витрат;
- сформулювати достовірні показники собівартості продукції;
- здійснювати контроль за використанням матеріальних і трудових ресурсів;
- проводити аналітичну оцінку ефективності виробництва окремих культур;
- забезпечити прозорість фінансової звітності для зовнішніх користувачів.

Відповідно, нормативна база виступає не лише як сукупність правил, а й як інструмент управління витратами, який створює інформаційний фундамент

для прийняття стратегічних і тактичних рішень. Як зазначає Дорош Н. [11, с. 62], у сучасних умовах саме нормативно визначені показники витрат є основою для економічного аналізу, планування виробництва та прогнозування фінансових результатів у сільському господарстві.

Отже, нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу витрат операційної діяльності сільськогосподарських підприємств рослинницького профілю є багаторівневою системою, яка охоплює законодавчі, нормативні, методичні та внутрішньогосподарські акти.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Податковий кодекс, національні стандарти (П(С)БО 9, 16, 30) та Методичні рекомендації №132 створюють основу для правильного відображення витрат і формування собівартості продукції. Внутрішні документи підприємства забезпечують практичну реалізацію цих положень, адаптуючи їх до специфіки виробництва.

Наукові дослідження [1; 2; 11; 18; 19] свідчать, що подальший розвиток системи обліку витрат у рослинництві повинен бути спрямований на удосконалення нормативної бази, її гармонізацію з міжнародними стандартами, а також на інтеграцію управлінського аналізу у процес формування облікової інформації. Це дозволить підвищити ефективність використання ресурсів, забезпечити прозорість фінансових результатів і зміцнити конкурентоспроможність аграрних підприємств.

1.3 Організація та задачі обліку і аналізу витрат діяльності у сільськогосподарських підприємствах

Організація обліку витрат є важливою складовою системи управління господарською діяльністю підприємства. Вона забезпечує формування достовірної інформації про величину та структуру витрат, що необхідна для

прийняття ефективних управлінських рішень, планування виробничих процесів і контролю за раціональним використанням ресурсів. Як зазначає Фесун І. [31, с. 76], в умовах ринкової економіки облік витрат у сільському господарстві має бути спрямований не лише на відображення господарських операцій, а й на формування інформаційної бази для прогнозування собівартості та оцінювання економічної ефективності виробництва.

Для сільськогосподарського підприємства, що спеціалізується на вирощуванні зернових і технічних культур, облік витрат виконує подвійну функцію – з одного боку, забезпечує документальне підтвердження господарських процесів, а з іншого – слугує основою для аналітичної оцінки результатів діяльності. Ефективність системи обліку витрат залежить від її відповідності принципам своєчасності, повноти, аналітичності та зіставності інформації. Як наголошує Садовська І. [29, с. 81], організація управлінського обліку у рослинництві має враховувати галузеву специфіку – сезонність виробництва, тривалість біологічного циклу, вплив природних факторів, що ускладнює точне визначення витрат у часі та потребує адаптації методичних підходів.

Основним завданням організації обліку витрат у підприємстві є створення такої інформаційної системи, яка забезпечує безперервний контроль за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, а також дає можливість виявляти відхилення від запланованих показників. На думку Ковалю С. [16, с. 45], важливою передумовою ефективного обліку є чітке визначення об'єктів витрат, центрів відповідальності та місць виникнення витрат, що дозволяє деталізувати інформацію та зробити її придатною для управлінського аналізу.

В умовах діяльності сільськогосподарського підприємства витрати групуються за видами виробництв (зернове, технічне, кормове), за статтями калькуляції та економічними елементами. Така класифікація забезпечує можливість оцінити не лише загальний обсяг витрат, а й їх структуру за функціональним призначенням. Як підкреслює Лега О. [20, с. 119], правильна

організація аналітичного обліку витрат сприяє виявленню неефективних напрямів використання ресурсів та визначенню резервів зниження собівартості.

Організація обліку витрат у рослинництві передбачає побудову системи документообігу, що охоплює всі етапи виробничого процесу – від списання насіння, добрив, палива до фіксації витрат на обробіток ґрунту та збирання врожаю. Важливим інструментом є внутрішні регламенти підприємства, які визначають порядок оформлення первинних документів і передачі їх у бухгалтерію. Дотримання цього порядку забезпечує не лише повноту облікових даних, а й оперативність контролю за рухом ресурсів.

На сільськогосподарських підприємствах витрати фіксуються за допомогою типових форм первинних документів – накладних, актів виконаних робіт, звітів виробничих бригад. Ці документи стають основою для аналітичного обліку за культурами, полями та видами робіт. На цьому етапі важливо забезпечити точність і достовірність інформації, адже саме від неї залежить правильність розподілу витрат між культурами та об'єктивність визначення собівартості продукції [16, с. 103].

Для підвищення ефективності обліку доцільно використовувати автоматизовані облікові системи, що дозволяють швидко узагальнювати дані про витрати та формувати внутрішню звітність. За дослідженнями Шепель І. [33, с. 52], впровадження комп'ютерних технологій у бухгалтерський облік дає змогу скоротити трудомісткість облікових процесів, знизити ризик помилок і забезпечити своєчасність отримання інформації для прийняття управлінських рішень.

Ефективна організація обліку витрат на сільськогосподарському підприємстві передбачає побудову цілісної системи, у межах якої кожна господарська операція відображається своєчасно, достовірно та з урахуванням специфіки виробництва. Основною метою є забезпечення інформаційних потреб управління для контролю, аналізу та прийняття економічно обґрунтованих рішень [31, с. 79].

У сільськогосподарському підприємстві облік витрат формується за

принципом відповідності витрат і доходів, що дозволяє зіставляти понесені витрати з отриманими результатами у межах певного періоду. Такий підхід сприяє правильному визначенню собівартості продукції та оцінці ефективності виробничих процесів. Витрати групуються за економічними елементами (матеріальні витрати, оплата праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші витрати) і за статтями калькуляції (підготовка ґрунту, посів, догляд за культурами, збирання врожаю, післязбиральна обробка) які наведені в таблиці 1.3.

Така систематизація дозволяє простежити структуру витрат за видами робіт і культурами, а також виявити напрями, де є можливості для економії. Для зручності аналізу інформація узагальнюється у внутрішніх формах звітності, які забезпечують управлінський персонал оперативними даними про стан витрат.

Таблиця 1.3

Структура основних елементів витрат у рослинництві

Елемент витрат	Зміст витрат	Приклади
Матеріальні витрати	Вартість насіння, добрив, палива, запасних частин	Придбання насіння пшениці, дизельного пального
Оплата праці	Основна та додаткова заробітна плата працівників	Заробітна плата механізаторів, трактористів
Відрахування на соціальні заходи	ЄСВ та інші обов'язкові платежі	Нарахування на фонд оплати праці
Амортизація	Знос основних засобів, що використовуються у виробництві	Амортизація тракторів, сівалок, комбайнів
Інші витрати	Адміністративні, витрати на охорону, страхування	Послуги сторонніх організацій, охорона полів

* сформовано автором

Завдання обліку витрат у рослинництві передбачають:

- своєчасне документування всіх господарських операцій, пов'язаних із виробництвом продукції;
- правильне віднесення витрат на відповідні об'єкти калькулювання;
- забезпечення аналітичного розподілу витрат за культурами, підрозділами та центрами відповідальності;

– формування повної й достовірної інформації для планування собівартості й контролю ефективності використання ресурсів [28, с. 84].

Особливістю організації обліку у сільськогосподарському підприємстві є наявність сезонного характеру робіт, що зумовлює нерівномірне виникнення витрат протягом року. Це потребує розподілу витрат за періодами здійснення робіт і віднесення їх на відповідні культури після завершення виробничого циклу. Для цього в бухгалтерії підприємства ведуться накопичувальні відомості витрат по кожній культурі, що дозволяє забезпечити контроль за формуванням собівартості.

Організаційна структура обліку витрат передбачає взаємозв'язок між первинним обліком у виробничих підрозділах і централізованою системою бухгалтерського узагальнення. Первинні документи (наряди, акти виконаних робіт, лімітно-забірні карти, вимоги) складаються на місцях виникнення витрат і передаються до бухгалтерії для перевірки та обробки. Своєчасність цього процесу є запорукою точності розрахунків собівартості продукції.

У системі обліку витрат важливе місце займає використання аналітичних рахунків, що дозволяє відстежувати витрати за культурами, полями та видами робіт. Наприклад, для пшениці, соняшнику й кукурудзи відкриваються окремі аналітичні рахунки, де накопичуються витрати з урахуванням статей калькуляції. Така деталізація спрощує аналіз відхилень, дозволяє оцінити ефективність кожного виду продукції та приймати рішення щодо оптимізації витрат [33, с. 47].

Раціональна організація аналітичного обліку створює інформаційну основу для подальшого економічного аналізу. Узагальнення даних про витрати здійснюється на рахунках класу 9 «Витрати діяльності», зокрема рахунку 23 «Виробництво». На підставі цих даних формується звітність про витрати на виробництво, що подається керівництву підприємства для аналізу та планування подальших виробничих заходів [20, с. 120].

Раціональна організація обліку витрат у сільськогосподарському підприємстві базується на принципах цілісності, системності та аналітичності,

що забезпечують повний облік усіх господарських процесів і формування достовірної інформації про собівартість продукції. Упорядкована система документування витрат сприяє посиленню контролю за використанням ресурсів та зниженню їх непродуктивних витрат [31, с. 83].

В умовах сучасного сільськогосподарського виробництва важливим завданням є поєднання бухгалтерського й управлінського обліку. Таке поєднання дозволяє не лише фіксувати витрати, а й аналізувати їх структуру, динаміку та ефективність. Дані управлінського обліку стають інформаційною базою для аналізу витрат і визначення резервів зниження собівартості.

У сільськогосподарському підприємстві система управлінського обліку спрямована на забезпечення керівництва своєчасною інформацією щодо витрат за культурами, полями, підрозділами та центрами відповідальності. Облік ведеться у розрізі технологічних процесів – від підготовки ґрунту до післязбиральної доробки врожаю. Такий підхід дозволяє отримати повну картину формування витрат за кожним етапом виробничого циклу [31, с. 87].

Важливою складовою системи є оперативний облік, який дає можливість контролювати витрати в реальному часі. Первинна інформація з виробничих підрозділів узагальнюється в електронних формах звітності, що надходять до бухгалтерії для подальшої обробки. Використання комп'ютерних технологій дозволяє прискорити обробку інформації, зменшити ризики помилок і забезпечити оперативне управління процесами виробництва [33, с. 54].

Особлива увага приділяється співвідношенню між постійними та змінними витратами, оскільки саме від цього залежить рівень собівартості продукції. Своєчасне виявлення перевищення норм витрат палива, насіння чи добрив дає можливість вживати коригувальні заходи та зменшувати загальні виробничі витрати.

Для систематизації завдань обліку й аналізу витрат у сільськогосподарському підприємстві доцільно узагальнити їх у вигляді таблиці 1.4, що відображає основні напрями роботи з інформацією про витрати.

Таблиця 1.4

Основні завдання обліку й аналізу витрат у сільськогосподарському підприємстві

Напрямок	Зміст завдання	Очікуваний результат
Облік витрат	Своєчасне відображення всіх господарських операцій, пов'язаних із використанням ресурсів	Повнота й достовірність даних про витрати
Контроль	Перевірка відповідності фактичних витрат установленим нормам і планам	Виявлення перевитрат і відхилень
Аналіз	Визначення структури та динаміки витрат, оцінка ефективності їх використання	Встановлення резервів зниження собівартості
Планування	Формування планових показників витрат на основі аналізу попередніх періодів	Оптимізація ресурсного забезпечення
Інформаційне забезпечення	Підготовка звітності для керівництва і зовнішніх користувачів	Прийняття обґрунтованих управлінських рішень

* сформовано автором

Організація аналітичного обліку у господарстві зорієнтована на забезпечення глибокого аналізу даних, що дозволяє оцінити вплив окремих факторів на зміну собівартості продукції. Зокрема, проводиться порівняння фактичних витрат із нормативними, що дає змогу визначити ефективність використання ресурсів у межах кожного технологічного етапу [3, с. 12].

Отримані аналітичні дані використовуються для внутрішнього управління, зокрема під час прийняття рішень щодо оптимізації структури посівних площ, удосконалення технології вирощування та поліпшення організації праці. Таким чином, облік і аналіз витрат виступають взаємопов'язаними елементами єдиної системи управління, яка забезпечує економічну стабільність і розвиток сільськогосподарського підприємства.

Ефективна система обліку витрат є фундаментом для формування собівартості продукції та подальшого аналізу фінансових результатів. У сучасних умовах господарювання роль бухгалтерського обліку значно зростає, оскільки він перетворюється не лише на засіб реєстрації операцій, а й на інструмент стратегічного управління. Саме через механізм обліку здійснюється взаємозв'язок між виробничими процесами, фінансовими результатами та управлінськими рішеннями.

В організації обліку витрат особливе значення має узгодженість між

нормативною базою, внутрішніми регламентами та управлінськими потребами підприємства. Така інтеграція забезпечує формування достовірної, повної та аналітичної інформації, необхідної для оцінки ефективності виробничої діяльності. Як свідчать сучасні дослідження [16, с. 106], удосконалення облікових процесів сприяє підвищенню результативності господарювання та мінімізації ризиків, пов'язаних із нераціональним використанням ресурсів.

Для сільськогосподарського підприємства організація обліку витрат базується на поєднанні традиційних принципів бухгалтерського обліку з елементами управлінської аналітики. Такий підхід забезпечує не лише облік витрат, а й можливість комплексної оцінки економічної доцільності кожного виду виробничих витрат. Завдяки цьому підприємство може оперативно реагувати на зміни зовнішніх умов – коливання цін на матеріальні ресурси, зміну погодних факторів або вартості послуг – та вчасно коригувати свої виробничі плани.

Сучасна практика підтверджує, що важливо не лише фіксувати фактичні витрати, а й аналізувати їх у динаміці, визначати тенденції та закономірності. Такий аналіз дає змогу не лише оцінити минулі результати, а й прогнозувати майбутні потреби у ресурсах. В управлінському аспекті дані обліку витрат використовуються для прийняття рішень щодо структури посівних площ, оптимізації використання техніки та матеріалів, а також формування внутрішніх нормативів витрат [6, с. 57].

У цьому контексті особливого значення набуває поєднання нормативного регулювання та управлінської аналітики. Чітке дотримання законів і стандартів забезпечує достовірність інформації, а глибокий аналіз витрат на її основі – обґрунтованість управлінських рішень щодо оптимізації собівартості продукції рослинництва. Саме взаємодія облікової та аналітичної підсистем створює передумови для ефективного управління ресурсами, забезпечує контроль за їх використанням і сприяє зниженню непродуктивних витрат [6, с. 61].

В умовах ринкової економіки ефективність діяльності сільськогосподарських підприємств безпосередньо залежить від рівня

організації обліку витрат і здатності системи забезпечувати керівництво повною, точною та своєчасною інформацією. Для сільськогосподарського підприємства така інформація є не лише інструментом контролю, а й основою для стратегічного планування та підвищення конкурентоспроможності господарства на аграрному ринку.

Таким чином, облік і аналіз витрат у сільському господарстві виконують не лише реєстраційну, а й управлінську функцію. Вони дозволяють виявити внутрішні резерви зниження собівартості, оптимізувати структуру ресурсів і підвищити економічну ефективність діяльності. Удосконалення системи обліку витрат у сільськогосподарському підприємстві сприятиме підвищенню прозорості фінансових результатів, зміцненню фінансової стабільності та забезпеченню сталого розвитку підприємства.

Висновки до розділу 1

Сутність витрат діяльності та їх класифікація у контексті управління сільськогосподарського підприємства полягає у тому, що витрати виступають базовим показником ефективності господарської діяльності, відображаючи ступінь використання ресурсів і рівень економічної доцільності виробничих процесів. Вони мають як економічну, так і облікову природу, оскільки поєднують у собі процеси споживання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Правильне визначення та систематизація витрат є основою для точного формування собівартості продукції та забезпечення ефективного управління підприємством. Класифікація витрат за різними ознаками – економічним змістом, місцем виникнення, способом включення до собівартості, періодичністю чи доцільністю – забезпечує можливість комплексного аналізу та раціонального використання ресурсів, створюючи передумови для обґрунтованого планування й контролю виробничих процесів.

Нормативно-правове забезпечення обліку витрат у сільському господарстві виступає ключовим чинником, що формує методологічні засади ведення бухгалтерського обліку та забезпечує єдність підходів до визначення фінансових результатів діяльності. Нормативна база обліку витрат структурована за чотирирівневою системою, яка охоплює законодавчі акти, методичні рекомендації, національні стандарти бухгалтерського обліку та внутрішні регламенти підприємств. Така система забезпечує взаємозв'язок між загальнодержавними вимогами та практичними потребами господарств, створюючи узгоджену методику ведення обліку. Дотримання положень законодавства і стандартів дає змогу забезпечити достовірність фінансових даних, прозорість звітності та підвищити рівень контролю за використанням ресурсів. Водночас подальший розвиток нормативної бази має бути спрямований на гармонізацію з міжнародними стандартами, що сприятиме підвищенню інвестиційної привабливості аграрних підприємств.

Організація та завдання обліку і аналізу витрат діяльності в умовах сільськогосподарського підприємства засвідчили, що ефективна побудова облікової системи є необхідною передумовою економічної стабільності підприємства. Впорядкований документообіг, правильне формування первинних даних, своєчасне відображення витрат і застосування сучасних методів аналітики забезпечують точність калькулювання собівартості продукції рослинництва. Облік витрат у господарстві організовано за видами виробництв, що дозволяє деталізувати інформацію та контролювати кожен етап технологічного процесу. Застосування внутрішніх регламентів і автоматизованих систем підвищує оперативність облікових операцій і якість управлінських рішень. У поєднанні з аналітичними розрахунками така організація сприяє визначенню резервів зниження витрат і підвищенню ефективності виробництва.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СФГ «ЯНТАР»

2.1. Організаційно-методичні аспекти формування витрат операційної діяльності у фінансовій та податковій звітності СФГ «Янтар»

Формування витрат операційної діяльності є ключовим елементом системи бухгалтерського обліку та фінансового аналізу, що забезпечує достовірність показників діяльності підприємства, правильність визначення собівартості продукції та об'єктивність фінансового результату. Витрати виступають основою оцінки ефективності використання ресурсів, планування виробничої програми, контролю за фінансовою дисципліною та обґрунтування управлінських рішень. Саме через систему їх формування та відображення у фінансовій і податковій звітності формується аналітична інформація, необхідна для управління підприємством.

Для аграрних підприємств, таких як СФГ «Янтар», питання організації обліку витрат мають особливу вагу, адже діяльність характеризується сезонністю, значною тривалістю виробничого циклу, високим рівнем матеріаломісткості й залежністю від природно-кліматичних факторів. У таких умовах правильна класифікація та систематизація витрат забезпечує не лише обґрунтоване визначення собівартості продукції, а й реальну оцінку фінансових результатів діяльності.

У практиці підприємств застосовують декілька підходів до класифікації витрат – за економічними елементами, статтями калькуляції, центрами відповідальності, видами продукції тощо. Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», вони поділяються на виробничі, адміністративні, витрати на збут і інші операційні. Виробничі витрати охоплюють усі витрати, безпосередньо

пов'язані з процесом створення продукції, тоді як адміністративні та збутові забезпечують організаційне та комерційне функціонування підприємства.

На СФГ «Янтар» ведення обліку операційних витрат організоване за рахунками класу 9 «Витрати діяльності». Основним є рахунок 23 «Виробництво», на якому обліковуються витрати на насіння, добрива, паливо, оплату праці, оренду техніки та амортизацію основних засобів. Витрати накопичуються за статтями калькуляції, що дозволяє здійснювати детальний аналіз за кожним напрямом діяльності. Для забезпечення аналітичності даних ведеться паралельний облік у розрізі культур і полів, що полегшує оцінку рентабельності окремих виробничих підрозділів [1, с. 89].

Витрати підприємства мають тенденцію до зростання, що пов'язано зі збільшенням вартості матеріальних ресурсів, підвищенням рівня заробітної плати та енергоносіїв. Для ілюстрації цих процесів розглянемо динаміку витрат підприємства за 2022–2023 роки, наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Аналіз динаміки і структури витрат СФГ «Янтар» за 2022–2023 рр.

Показник	2022 р., тис. грн	Питома вага, %	2023 р., тис. грн	Питома вага, %	Абсолютне відхилення, тис. грн	Темпи зростання, %
Собівартість реалізованої продукції	4417,8	93,0	6324,4	92,6	+1906,6	143,16
Інші операційні витрати	331,3	7,0	502,4	7,4	+171,1	151,65
Усього витрати	4749,1	100,0	6826,8	100,0	+2077,7	143,75

* сформовано автором

Дані таблиці свідчать про зростання загального обсягу витрат на 43,75 %, що пояснюється підвищенням цін на ресурси та збільшенням обсягів виробництва. Основна частка витрат – це собівартість реалізованої продукції, яка становить понад 92 % загального обсягу. Така структура характерна для підприємств з виробничим типом діяльності. Водночас частка інших операційних витрат має тенденцію до незначного збільшення, що може свідчити про активізацію маркетингової діяльності, розширення каналів збуту

та підвищення витрат на обслуговування техніки.

У контексті ефективності використання ресурсів важливу роль відіграє аналіз основних засобів, адже амортизаційні нарахування є складовою витрат. Динаміку показників використання основних засобів СФГ «Янтар» наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

**Динаміка показників використання основних засобів СФГ «Янтар» за
2021–2023 рр.**

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення, %
Коефіцієнт придатності	0,94	0,90	0,68	-27,7
Коефіцієнт зносу	0,06	0,10	0,32	+433,3
Фондовіддача	2,38	1,52	1,75	-26,5
Рентабельність основних засобів	1,05	1,03	1,90	+80,6

* сформовано автором

Показники свідчать, що технічна база підприємства поступово зношується: коефіцієнт придатності знизився до 0,68, а знос зріс більш ніж у п'ять разів. Водночас зростання рентабельності основних засобів майже вдвічі свідчить про ефективніше використання наявного обладнання та підвищення інтенсивності його застосування. Це говорить про грамотне управління ресурсами та оптимізацію структури витрат за рахунок зменшення питомих амортизаційних відрахувань.

У системі бухгалтерського обліку фінансові та податкові підходи до формування витрат істотно різняться. Фінансова звітність відображає результати діяльності з урахуванням принципу нарахування, що забезпечує відповідність доходів і витрат звітного періоду. Податкова звітність орієнтована на принцип касового методу, тобто визнання витрат за фактом здійснення платежу. Це породжує тимчасові податкові різниці, які коригуються у податковій декларації.

Методичні підходи до відображення витрат у фінансовій та податковій звітності визначаються нормами П(С)БО та Податкового кодексу України. Для СФГ «Янтар», як суб'єкта малого підприємництва, застосовується Фінансовий звіт малого підприємництва, що включає Баланс (форма №1-м) та Звіт про

фінансові результати (форма №2-м). У першій формі фіксуються активи, зобов'язання та власний капітал, у другій – доходи, витрати та фінансові результати.

У звіті про фінансові результати відображаються:

- у статті «Чистий дохід від реалізації продукції» – обсяги продажу без непрямих податків;
- у статті «Собівартість реалізованої продукції» – виробничі витрати;
- у статті «Інші операційні витрати» – витрати, не пов'язані з виробництвом, але здійснені у звітному періоді;
- у статті «Податок на прибуток» – зобов'язання перед бюджетом;
- у статті «Чистий прибуток (збиток)» – кінцевий результат діяльності.

Податковий облік витрат побудований на принципі касового методу: витрати визнаються лише після їх фактичного здійснення. Фінансовий облік, навпаки, базується на методі нарахування, згідно з яким витрати фіксуються в момент їх виникнення. Це породжує тимчасові податкові різниці, які коригуються у податкової декларації. Основні різниці виникають через різний порядок нарахування амортизації, визнання резервів, відстрочених податкових активів та витрат майбутніх періодів.

З метою забезпечення достовірності показників витрат на підприємстві діє облікова політика, що визначає правила визнання, оцінки та групування витрат, методи амортизації й калькулювання собівартості. Для СФГ «Янтар» облікова політика затверджена наказом керівника і відповідає вимогам П(С)БО 16 «Витрати». Вона забезпечує стабільність методів обліку, що дозволяє зіставляти показники у динамі.

У звітності важливо дотримуватися принципів достовірності, своєчасності та порівнянності. Для цього підприємство застосовує чітко налагоджену систему документообігу: кожна господарська операція підтверджується первинними документами (акти, накладні, рахунки, платіжні доручення). Такий підхід мінімізує ризики податкових спорів і сприяє

узгодженості даних бухгалтерського та податкового обліку [2, с. 61].

Враховуючи галузеву специфіку, методика відображення витрат у сільському господарстві має додаткові особливості. Через сезонність виробництва значна частина витрат накопичується у незавершеному виробництві, що потребує чітких методів розподілу та оцінки залишків на кінець звітної періоду. Від правильності цієї оцінки залежить достовірність показників собівартості та чистого прибутку. Як зазначає Коба О.В. [14, с. 58], у таких випадках доцільно застосовувати нормативний метод обліку витрат, який дозволяє своєчасно виявляти відхилення та забезпечує контроль за ресурсами.

Зважаючи на наведені методичні положення, важливо підкреслити, що різниця між фінансовим і податковим підходами має не лише теоретичне, а й практичне значення для діяльності СФГ «Янтар». Вона впливає на формування облікової політики, структуру внутрішньої звітності та результати фінансового аналізу. Тому для узагальнення розглянутих положень доцільно представити порівняння ключових характеристик обох підходів у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Порівняння фінансового та податкового підходів

Порівняльний критерій	Фінансовий облік	Податковий облік
Метод визнання витрат	Метод нарахування	Касовий метод
Мета обліку	Формування достовірної фінансової звітності	Визначення бази оподаткування
Джерела регулювання	П(С)БО, МСФЗ	Податковий кодекс України
Період визнання	У момент виникнення зобов'язань	У момент фактичної оплати
Вплив на фінансовий результат	Формує фінрезультат до оподаткування	Визначає суму податку на прибуток
Документальне підтвердження	Первинні бухгалтерські документи	Податкові накладні, акти, платіжні документи

* сформовано автором

Як видно, основна відмінність між фінансовим і податковим підходами полягає у різній меті обліку та моментах визнання витрат. Фінансовий облік спрямований на відображення реального економічного стану підприємства, тоді як податковий – на правильність визначення бази оподаткування. Ця розбіжність вимагає від бухгалтерії чіткої координації дій, щоб уникнути

спотворення фінансових результатів.

Узгодження фінансового та податкового підходів відіграє ключову роль у процесі формування звітності підприємства. Єдність методичних принципів забезпечує послідовність відображення витрат у різних формах звітів, підвищує достовірність показників і створює умови для комплексного аналізу фінансових результатів. Такий підхід дозволяє не лише об'єктивно оцінювати ефективність діяльності, а й удосконалювати систему управління витратами з урахуванням вимог як бухгалтерського, так і податкового обліку.

2.2. Аналіз динаміки і структури витрат СФГ «Янтар»

Рациональне управління витратами є ключовим чинником стабільності та ефективності функціонування будь-якого підприємства аграрного сектора. Систематичний аналіз витрат дозволяє визначити тенденції їх зміни, виявити фактори впливу на рівень собівартості продукції та сформувати інформаційну базу для прийняття управлінських рішень. Для сільськогосподарських форм господарювання, таких як СФГ «Янтар», витрати виступають головним індикатором ефективності господарської діяльності, оскільки визначають кінцевий фінансовий результат і конкурентоспроможність на ринку.

В умовах ринкової економіки контроль за витратами набуває особливої актуальності. Структура та динаміка витрат підприємства відображають якість організації виробничого процесу, рівень використання ресурсів та ефективність внутрішнього управління. Оптимальна структура витрат забезпечує зниження собівартості продукції та зростання прибутковості, тоді як нераціональне використання ресурсів призводить до зменшення фінансової стійкості господарства.

Для більш глибокого розуміння фінансових результатів доцільно проаналізувати динаміку основних показників витрат та доходів СФГ «Янтар»

за останні три роки. Результати такого аналізу відображено у таблиці 2.4 та рис. 2.1.

Таблиця 2.4

Динаміка витрат і доходів СФГ «Янтар» за 2021–2023 рр.

Показник	2021 р., тис. грн	2022 р., тис. грн	2023 р., тис. грн	Відхилення 2023/2021, тис. грн	Темп зростання, %
Доходи від реалізації	5100,0	6325,0	8450,0	+3350,0	165,7
Собівартість реалізованої продукції	4100,0	4417,8	6324,4	+2224,4	154,2
Інші операційні витрати	295,0	331,3	502,4	+207,4	170,3
Усього витрат	4395,0	4749,1	6826,8	+2431,8	155,4
Фінансовий результат (прибуток)	705,0	1575,9	1623,2	+918,2	230,3

* сформовано автором

Як видно з даних таблиці, упродовж аналізованого періоду витрати СФГ «Янтар» зросли на 55,4 %, тоді як доходи збільшилися на 65,7 %. Збереження випереджальних темпів зростання доходів над витратами свідчить про підвищення ефективності господарювання. Найбільше зростання відбулося у 2023 році, що обумовлено розширенням площ сільськогосподарських культур і підвищенням ринкових цін на продукцію.

Подібні тенденції характерні для підприємств, які здійснюють технологічне оновлення виробництва та активно впроваджують сучасні методи управління ресурсами. Для СФГ «Янтар» це проявилось у підвищенні рівня механізації польових робіт, що водночас збільшило амортизаційні витрати, але позитивно вплинуло на продуктивність праці.

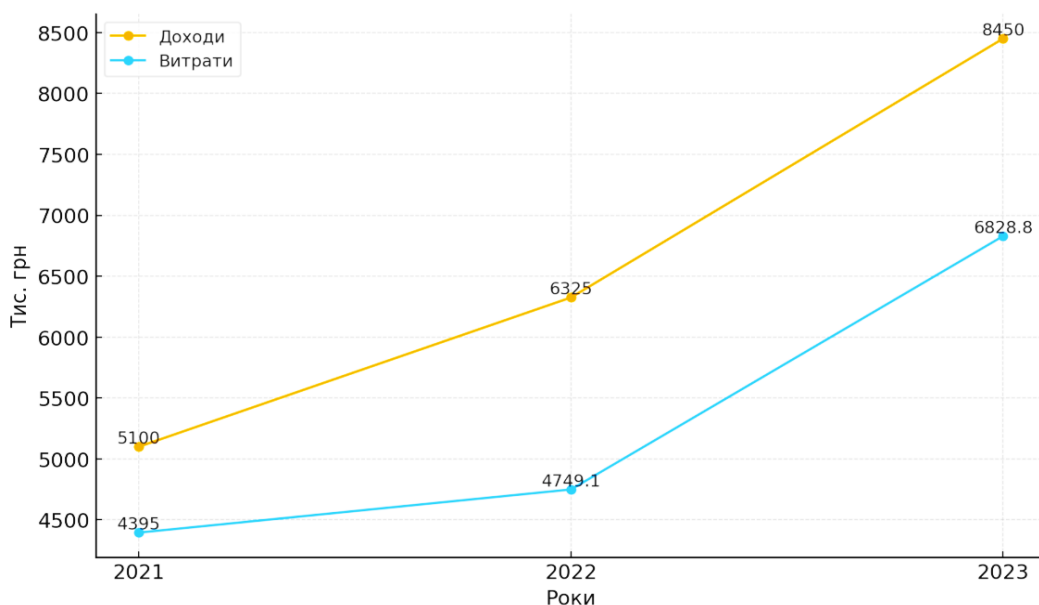


Рисунок 2.1 Динаміка витрат і доходів СФГ «Янтар» за 2021-2023 рр.

* сформовано автором

Як свідчить рис. 2.1, підприємство підтримує позитивну тенденцію: витрати та доходи зростають майже паралельно, але доходи переважають, що забезпечує стабільний прибуток. Це вказує на ефективне використання фінансових і матеріальних ресурсів, зважене планування виробничих програм і вдале реагування на ринкові зміни.

Важливим етапом аналізу є визначення структури витрат за економічними елементами. Проведення такого аналізу дозволяє встановити, які статті витрат є найбільш значущими, а також простежити зміни їхнього рівня у динаміці. Для СФГ «Янтар» структура витрат представлена в таблиці 2.5, що дає можливість комплексно оцінити основні напрямки використання ресурсів та обґрунтувати управлінські рішення щодо їх оптимізації.

Таблиця 2.5

Структура витрат СФГ «Янтар» за 2021–2023 рр.

Елемент витрат	2021 р., тис. грн	2022 р., тис. грн	2023 р., тис. грн	Питома вага 2021, %	2022, %	2023, %
Матеріальні витрати	2685,0	3095,5	4125,3	61,1	65,2	60,4
Оплата праці	945,0	1026,3	1420,7	21,5	21,6	20,8
Відрахування на соціальні заходи	290,0	348,5	512,6	6,6	7,3	7,5
Амортизація	270,0	281,5	460,8	6,1	5,9	6,7
Інші витрати	205,0	198,0	307,4	4,7	4,0	4,6
Усього витрат	4395,0	4749,1	6826,8	100	100	100

* сформовано автором

Як видно з таблиці, у структурі витрат СФГ «Янтар» переважають матеріальні витрати, що у 2023 році становили 60,4 %. Це типово для аграрних підприємств, де значну частку займають витрати на насіння, паливно-мастильні матеріали, добрива та ремонт техніки. Водночас частка витрат на оплату праці має тенденцію до зниження, що пов'язано з механізацією процесів і сезонним характером зайнятості.

Скорочення трудових витрат у відносному вимірі не завжди свідчить про зниження мотивації персоналу, а часто є наслідком ефективнішого використання робочого часу. Подібна ситуація спостерігається і в СФГ «Янтар», де запровадження більш продуктивної техніки дозволило оптимізувати трудові ресурси.

Амортизаційні витрати у 2023 році збільшилися майже у 1,6 раза порівняно з 2021 роком, що пов'язано із введенням в експлуатацію нової сільськогосподарської техніки. Таке зростання є закономірним, оскільки інвестиції у модернізацію основних засобів забезпечують довгострокове підвищення ефективності виробництва та продуктивності господарства.

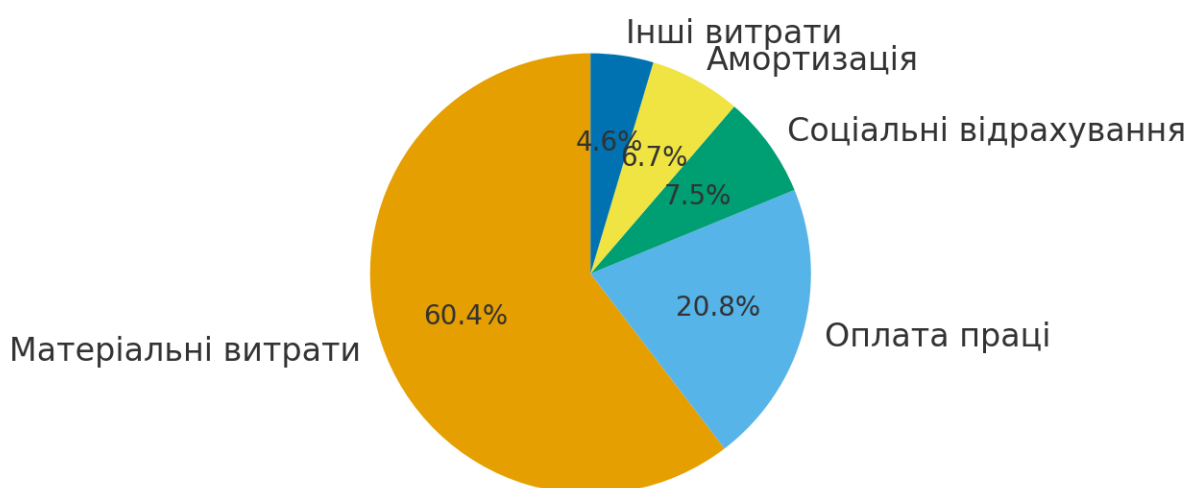


Рисунок 2.2 Структура витрат СФГ «Янтар» за елементами у 2023 р.

* сформовано автором

Згідно з рис. 2.2, основна частка припадає на матеріальні витрати, тоді як решта елементів мають відносно стабільні пропорції. Така структура відповідає галузевим стандартам і свідчить про раціональне використання ресурсів. Підвищення частки амортизаційних відрахувань вказує на активну

інвестиційну політику підприємства, спрямовану на оновлення виробничих потужностей та підвищення ефективності його діяльності.

Оцінка динаміки витрат без урахування доходів не дає повного уявлення про ефективність господарювання. Важливим показником у цьому контексті є коефіцієнт співвідношення витрат до доходів, який показує, скільки витрат припадає на одну гривню отриманого доходу. В таблиці 2.6 проведено аналіз співвідношення витрат і доходів СФГ «Янтар».

Таблиця 2.6

Співвідношення витрат і доходів СФГ «Янтар» за 2021–2023 рр.

Рік	Доходи, тис. грн	Витрати, тис. грн	Витрати на 1 грн доходу, грн	Рентабельність, %
2021	5100,0	4395,0	0,86	16,1
2022	6325,0	4749,1	0,75	33,2
2023	8450,0	6826,8	0,81	23,8

* сформовано автором

Як видно, у 2022 році витрати на 1 грн доходу знизилися до 0,75 грн, що забезпечило найвищу рентабельність. Проте у 2023 році цей показник дещо погіршився через зростання собівартості матеріальних ресурсів. Водночас прибуток підприємства залишився на стабільному рівні, що свідчить про ефективну адаптацію до цінових коливань.

В умовах нестабільного ринку зростання витрат не завжди є негативним явищем, якщо воно супроводжується пропорційним збільшенням доходів. Саме така тенденція спостерігається у діяльності СФГ «Янтар».

Аналіз ефективності витрат повинен включати не лише їх динаміку, а й якісну оцінку результатів використання ресурсів. Для цього застосовують показники фондівдачі, матеріалівдачі та продуктивності праці. У СФГ «Янтар» за 2023 рік фондівдача зросла на 9,5 %, матеріалівдача – на 5,3 %, що свідчить про раціональні управлінські рішення щодо використання основних фондів.

Крім того, аналіз показав позитивну тенденцію у структурі операційних витрат: збільшення питомої ваги амортизаційних відрахувань і витрат на соціальні заходи при зменшенні частки “інших витрат” свідчить про більш

контрольоване використання фінансових ресурсів. Така зміна є ознакою зрілості фінансової системи підприємства та переходу до більш стабільної моделі розвитку.

Таким чином, проведений аналіз динаміки та структури витрат СФГ «Янтар» свідчить про стійке зростання фінансових показників і раціональну структуру витрат. Підприємство демонструє позитивну тенденцію зростання доходів при контрольованому підвищенні собівартості, що забезпечує стабільний рівень прибутковості. Гармонійне поєднання фінансового та виробничого управління дозволяє ефективно використовувати ресурси, підтримувати конкурентоспроможність і формувати потенціал подальшого економічного зростання.

2.3. Аналіз витрат операційної діяльності в управлінні сільськогосподарським підприємством

Аналіз витрат операційної діяльності є одним із ключових напрямів економічного управління на сільськогосподарських підприємствах, оскільки саме через систему витрат відображається ефективність використання ресурсів і досягнення фінансових результатів. У сучасних умовах господарювання, що характеризуються високим рівнем конкуренції та нестабільністю ринку, зростає потреба у системному вивченні структури, динаміки та факторів формування витрат. Це забезпечує економічну обґрунтованість управлінських рішень і дозволяє підвищити рентабельність виробництва.

Аналіз витрат є базовим елементом управлінського обліку, що забезпечує інформаційну основу для планування, контролю й прогнозування результатів діяльності. Саме тому управління витратами у сільськогосподарському виробництві набуває особливої ваги в умовах коливань ринкових цін і сезонності виробництва.

Операційна діяльність СФГ «Янтар» охоплює процеси вирощування зернових культур, обробітку ґрунту, збирання врожаю та супутні технологічні операції. Витрати підприємства формуються переважно за такими елементами: матеріальні витрати, оплата праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація й інші операційні витрати – відповідно до вимог П(С)БО 16 «Витрати».

У 2021–2023 рр. для СФГ «Янтар» було характерним поступове зростання обсягів виробництва, що призвело до збільшення загальних витрат. Сукупні витрати підприємства за цей період зросли на 55,4 %, тоді як обсяг доходів – на 65,7% (табл.2.4). Така динаміка засвідчує раціональне управління витратами, адже темпи зростання доходів випереджають темпи витрат, що забезпечило підвищення прибутковості.

Аналіз структури витрат показує, що найбільшу питому вагу становлять матеріальні витрати – понад 60 % загальної суми, що пояснюється високою ресурсомісткістю аграрного виробництва (рис 2.2). Витрати на оплату праці становлять близько 18–20 %, амортизаційні відрахування – 10–12 %. Решта припадає на енергоносії, транспорт, оренду землі та адміністративні послуги.

Позитивним є поступове зниження питомої ваги трудових витрат за рахунок підвищення механізації процесів. Одночасно збільшується частка амортизації – наслідок оновлення техніки та впровадження нових технологічних рішень. Це свідчить про інвестиційну активність підприємства й перехід до інтенсивного типу виробництва.

Рівень витрат на 1 грн доходу у 2021 р. становив 0,86 грн, у 2022 р. – 0,75 грн, а у 2023 р. знизився до 0,81 грн. Це свідчить про покращення ефективності використання ресурсів і зростання рівня рентабельності операційної діяльності з 20,4 % до 23,8 %. Згідно з висновками Беляєва [3], така тенденція є характерною для підприємств, які системно впроваджують управлінський облік для оптимізації собівартості.

Для більш глибокої оцінки проведено факторний аналіз причин зміни витрат у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7.

**Фактори зміни витрат операційної діяльності СФГ «Янтар» за 2021–2023
рр.**

Фактор	Вплив на зміну витрат, тис. грн	Частка, %	Характер впливу
Підвищення цін на матеріальні ресурси	+620,0	25,5	Зовнішній
Зміна посівних площ	+490,0	20,1	Внутрішній
Оновлення техніки (амортизаційна політика)	+280,0	11,5	Внутрішній
Зростання енергетичних тарифів	+190,0	7,8	Зовнішній
Підвищення заробітної плати	+160,0	6,6	Внутрішній
Інші фактори (інфляція, логістика, податки)	+110,0	4,5	Комбінований
Разом	+1850,0	100,0	—

* сформовано автором

Основними чинниками зростання витрат були інфляційний тиск і розширення виробничих площ. Водночас модернізація техніки сприяла скороченню непродуктивних витрат. Продуктивність праці зросла на 11 %, що підтверджує ефективність інвестицій у технічне оновлення.

На підставі даних з Додатку В сформовано факторний аналіз зміни витрат СФГ «Янтар» за 2022 – 20244 рр. у таблиці 2.8.

Починаючи з 2022 р., СФГ «Янтар» продовжило активну модернізацію виробництва, що призвело до помітного зростання масштабів діяльності. Чистий дохід зріс із 7896,6 тис. грн у 2022 р. до 14615,8 тис. грн у 2024 р. (+84,9 %). Собівартість продукції збільшилася з 6943,3 до 8420,2 тис. грн, інші операційні витрати – з 739,0 до 1125,6 тис. грн.

Таблиця 2.8.

Факторний аналіз зміни витрат СФГ «Янтар» за 2022–2024 рр., тис. грн

Показник	2022	2023	2024	Абсолютне відхилення 23/22	Абсолютне відхилення 24/23	Темп зміни, %
Чистий дохід від реалізації	7896,6	11905,8	14615,8	+4009,2	+2710,0	150,9
Собівартість реалізованої продукції	6943,3	11964,1	8420,2	+5020,8	–3543,9	121,2
Інші операційні витрати	739,0	682,6	1125,6	–56,4	+443,0	152,2
Разом витрати	7682,3	12646,7	9545,8	+4964,4	–3100,9	124,3

Фінрезультат до оподаткування	214,3	-741,0	5375,9	-955,3	+6116,9	–
Витрати на 1 грн доходу, грн	0,97	1,06	0,65	+0,09	-0,41	–

* сформовано автором

У 2023 р. через різке підвищення цін на ресурси витрати перевищили доходи, що призвело до збитковості (-741,0 тис. грн). Проте вже у 2024 р. підприємство відновило прибутковість, отримавши 5375,9 тис. грн. Зменшення витрат на 1 грн доходу з 1,06 до 0,65 грн є свідченням ефективного управління витратами.

Отже, наведені результати свідчать про підвищення ефективності використання ресурсів підприємства. Для поглибленої характеристики цього процесу здійснено комплексну оцінку ефективності управління витратами на основі системи узагальнюючих показників (табл. 2.9).

Таблиця 2.9.

Показники ефективності управління витратами СФГ «Янтар» за 2022–2024 рр.

Показник	Формула	2022	2023	2024	Тенденція
Матеріаловіддача	Дохід / Собівартість	1,14	0,99	1,74	зростання
Фондовіддача, грн	Дохід / Середня вартість ОЗ	27,8	17,8	22,9	покращення
Витрати на 1 грн доходу, грн	Витрати / Дохід	0,97	1,06	0,65	покращення
Рентабельність продажу, %	Прибуток / Дохід × 100	4,0	-6,2	36,8	зростання
Продуктивність праці, тис. грн/особу	Дохід / 4 працівники	1974,1	2976,4	3653,9	зростання

* сформовано автором

Матеріаловіддача зросла до 1,74 грн, що свідчить про ефективніше використання ресурсів. Фондовіддача та продуктивність праці також підвищилися, що свідчить про модернізацію технічного парку та оптимізацію трудових процесів. Рентабельність продажу підвищилася з 4 % до 36,8 %, що підтверджує ефективність управління витратами.

Порівняльна характеристика двох періодів (2021–2023 і 2022–2024 рр.) свідчить, що підприємство пройшло шлях від стабілізації до зростання ефективності. На першому етапі головними проблемами були інфляційний тиск

і зростання собівартості, однак на другому – завдяки удосконаленню системи контролю витрат, впровадженню управлінського обліку та раціоналізації виробництва господарство досягло суттєвого покращення фінансових результатів.

Аналітична робота з оцінювання витрат операційної діяльності стала базою для управлінських рішень щодо бюджетування, планування ресурсів і формування цінової політики. Саме системний аналіз витрат забезпечує підприємству фінансову стабільність і створює основу для сталого розвитку.

Отже, результати проведеного аналізу підтверджують: ефективне управління витратами є ключовою передумовою підвищення рентабельності та конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств. Для СФГ «Янтар» це означає необхідність подальшого вдосконалення системи обліку витрат, запровадження внутрішніх показників ефективності для центрів відповідальності та розвитку планово-аналітичної роботи.

Для поглиблення аналітичної оцінки ефективності управління витратами доцільним є проведення галузевого порівняння, яке дає змогу об'єктивно визначити рівень конкурентоспроможності підприємства (табл. 2.10). Такий підхід дозволяє оцінити не лише динаміку внутрішніх показників СФГ «Янтар», а й їх відповідність середнім значенням, характерним для фермерських господарств Волинської області. Порівняння основних коефіцієнтів результативності діяльності виявляє сильні та слабкі сторони системи управління витратами та слугує підґрунтям для стратегічних управлінських рішень.

Таблиця 2.10.

Порівняльна характеристика ефективності витрат СФГ «Янтар» і середніх показників по Волинській області (2024 р.)

Показник	СФГ «Янтар»	Середній показник по області	Відхилення (+,-)	Характеристика
Витрати на 1 грн доходу, грн	0,65	0,78	-0,13	нижчі за середні, економічно ефективно
Матеріаловіддача, грн/грн	1,74	1,45	+0,29	ефективніше використання ресурсів

Фондовіддача, грн	22,9	19,3	+3,6	вищий рівень ефективності основних засобів
Рентабельність продажу, %	36,8	28,4	+8,4	стабільно висока рентабельність
Продуктивність праці, тис. грн/особу	3653,9	2985,2	+668,7	ефективніше використання робочої сили
Оборотність оборотних активів, рази	2,8	2,2	+0,6	швидший оборот капіталу

* сформовано автором

Отримані результати підтверджують, що СФГ «Янтар» демонструє більш ефективну витратну політику порівняно із середньорегіональними показниками. Зокрема, рівень витрат на 1 грн доходу у 2024 р. є нижчим на 13 %, що свідчить про раціональнішу структуру витрат і вищу віддачу ресурсів. Показники матеріаловіддачі та фондовіддачі перевищують середні по області відповідно на 20 % і 18,6 %, що є наслідком впровадження ресурсозберігаючих технологій, технічного оновлення й оптимізації процесів використання основних засобів.

Висока продуктивність праці та більша оборотність активів свідчать про ефективне поєднання трудових і фінансових ресурсів. Такі результати є показником збалансованого розвитку підприємства, у якому фінансові й операційні рішення взаємопов'язані. Аналогічної думки дотримується Коба [15], наголошуючи, що підприємства, які досягають нижчих питомих витрат при стабільній рентабельності, характеризуються високим рівнем управлінської зрілості та адаптивності.

У підсумку, порівняльний аналіз підтверджує, що СФГ «Янтар» посідає стійкі позиції в галузі, забезпечуючи більш ефективне використання ресурсів та вищий рівень прибутковості порівняно з типовими регіональними показниками. Така ситуація свідчить про ефективну систему контролю витрат і реалізацію стратегії сталого розвитку, орієнтованої на підвищення економічної результативності підприємства.

У сільському господарстві характерною особливістю є нерівномірність формування витрат протягом року, що зумовлено сезонністю виробничих процесів. Розподіл витрат за кварталами дає змогу оцінити їхню концентрацію

в часі та вплив на фінансову стабільність підприємства. Для СФГ «Янтар» аналіз сезонності показує, що найбільше навантаження на витратну частину спостерігається у період посівної та збиральної кампаній, коли здійснюються основні технологічні операції з обробітку ґрунту, внесення добрив, засобів захисту рослин і пального. Для оцінки загальної ефективності роботи СФГ «Янтар» ми проаналізували розподіл витрат за кварталами у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11.

Розподіл витрат СФГ «Янтар» за кварталами у 2024 році

Квартал	Витрати, тис. грн	Частка у загальних витратах, %	Основні статті витрат
I квартал	1420,5	14,9	підготовка ґрунту, ремонт техніки, насіння
II квартал	4025,3	42,2	посівна кампанія, добрива, паливо, засоби захисту
III квартал	3150,7	33,0	збирання врожаю, транспортування, сушка зерна
IV квартал	950,8	9,9	післязбиральні роботи, адміністративні витрати
Разом	9547,3	100,0	—

* сформовано автором

Як видно з таблиці, близько 75 % річних витрат припадає на II та III квартали, що пов'язано з піковими періодами польових робіт. Така сезонність формує нерівномірність грошових потоків і потребує створення механізмів фінансового вирівнювання. Для СФГ «Янтар» це досягається за рахунок формування резервного фонду та використання короткострокових кредитних ресурсів у періоди пікових навантажень. Збалансована політика фінансування сезонних витрат забезпечує стабільність розрахунків і зменшує ризик касових розривів.

Рациональне планування сезонних витрат є ключовим чинником забезпечення безперервності виробництва та фінансової стійкості аграрного підприємства. Оптимізація закупівель матеріальних ресурсів у міжсезоння дозволяє скористатися зниженням цін і уникнути перевитрат у пікові місяці. У випадку СФГ «Янтар» це реалізується через попередні контракти на постачання пального й добрив, що мінімізує цінові ризики та забезпечує більш прогнозовану собівартість продукції.

Важливим аспектом управління сезонними витратами є ритмічність виконання робіт. Забезпечення рівномірного завантаження техніки й трудових ресурсів зменшує простої та підвищує ефективність використання фондів робочого часу. Використання системи внутрішнього планування з календарем технологічних операцій сприяє точнішому контролю витрат і своєчасному виявленню відхилень від норм.

Отже, результати аналізу сезонності підтверджують, що СФГ «Янтар» здійснює ефективне управління витратами в умовах циклічного характеру виробництва. Завдяки плануванню грошових потоків, застосуванню системи попередніх закупівель і контролю технологічних витрат підприємство забезпечує фінансову стабільність протягом року, навіть у періоди високої ресурсної інтенсивності.

Узагальнюючи результати проведеного аналізу, доцільно відзначити, що управління витратами в сучасних сільськогосподарських підприємствах має бути комплексним процесом, який поєднує фінансові, технологічні та управлінські складові. Для забезпечення об'єктивної оцінки ефективності витрат використовується система інтегральних показників, що відображають взаємозв'язок між витратами, доходами, рентабельністю, продуктивністю праці та ефективністю використання основних засобів. Розрахунок таких показників для СФГ «Янтар» дає змогу оцінити загальні тенденції розвитку та підтвердити результативність обраної моделі управління (табл. 2.12).

Таблиця 2.12.

**Інтегральна оцінка ефективності управління витратами СФГ «Янтар»
(2022–2024 рр.)**

Показник	2022	2023	2024	Відхилення, %	Тенденція
Витрати на 1 грн доходу, грн	0,97	1,06	0,65	–32,9	покращення
Рентабельність продажу, %	4,0	–6,2	36,8	+32,8	зростання
Матеріаловіддача, грн/грн	1,14	0,99	1,74	+52,6	підвищення
Фондовіддача, грн	27,8	17,8	22,9	–17,6	відновлення
Продуктивність праці, тис. грн/особу	1974,1	2976,4	3653,9	+85,1	зростання

* сформовано автором

Як видно з таблиці, у 2024 р. підприємство досягло істотного покращення

більшості інтегральних показників ефективності. Зниження витрат на 1 грн доходу на 32,9 % свідчить про оптимізацію витратної структури, а підвищення матеріаловіддачі на понад 50 % – про зростання продуктивності використання ресурсів. Рентабельність продажу у 2024 р. відновилося до 36,8 %, що є найвищим рівнем за аналізований період, підтверджуючи здатність підприємства генерувати прибуток навіть за умов інфляційного тиску та зростання собівартості.

Динаміка фондіввіддачі демонструє поступове відновлення ефективності використання основних засобів після модернізаційних витрат 2023 року, що, у свою чергу, створює передумови для подальшого зниження собівартості продукції. Високі темпи зростання продуктивності праці (+85,1 %) є наслідком раціонального використання трудових ресурсів, підвищення механізації процесів і впровадження технологічних інновацій.

Як підкреслюють Кузьмін [19], ефективність управління витратами визначається не лише економією ресурсів, а й здатністю підприємства забезпечити сталий баланс між витратами та результатами діяльності. Для СФГ «Янтар» характерна тенденція до підвищення цього балансу за рахунок стратегічного планування, контролю центрів відповідальності та оптимізації виробничих процесів.

Важливим результатом проведеного аналізу є виявлення системного взаємозв'язку між показниками ефективності – зменшення витрат на одиницю доходу супроводжується зростанням матеріаловіддачі, рентабельності й продуктивності праці. Це свідчить про гармонійне поєднання фінансових і виробничих механізмів управління, що забезпечують стабільне зростання фінансових результатів підприємства.

У контексті сучасних умов господарювання особливого значення набуває використання цифрових інструментів управління, які забезпечують точність розрахунків, оперативність контролю та підвищення прозорості фінансової інформації. Застосування програмних комплексів для аналізу витрат, автоматизації бюджетного планування й інтеграції бухгалтерських та

управлінських даних дозволяє підвищити якість прийняття рішень і ефективність управлінського контролю.

Таким чином, результати інтегрального аналізу підтверджують, що СФГ «Янтар» досягло суттєвого прогресу у формуванні раціональної моделі управління витратами. Поєднання факторного, галузевого, сезонного й управлінського аналізу забезпечує всебічну оцінку ефективності діяльності, підвищує точність управлінських рішень і створює міцну основу для подальшого економічного зростання та підвищення конкурентоспроможності підприємства в аграрному секторі.

Висновки до розділу 2

У процесі дослідження організаційно-методичних аспектів формування витрат операційної діяльності встановлено, що СФГ «Янтар» здійснює облік відповідно до вимог П(С)БО 16 «Витрати», забезпечуючи достовірність і порівнянність показників фінансової та податкової звітності. Особливістю обліку є його деталізація за статтями калькуляції та видами культур, що сприяє контролю за собівартістю продукції. Виявлено, що узгодження фінансового й податкового підходів до формування витрат підвищує точність облікових даних і створює передумови для ефективного аналізу діяльності підприємства.

Аналіз динаміки та структури витрат СФГ «Янтар» показав позитивну тенденцію зростання доходів при контрольованому підвищенні собівартості. Основну частку витрат становлять матеріальні ресурси, що є типовим для аграрного виробництва. Підприємство продемонструвало здатність адаптуватися до інфляційних процесів і підтримувати стабільний рівень рентабельності. Поступове зниження питомих трудових витрат і підвищення продуктивності праці свідчать про раціональне використання ресурсів і вдосконалення системи управління виробничими процесами.

Результати аналізу витрат операційної діяльності засвідчили, що СФГ «Янтар» успішно впроваджує принципи ефективного управління витратами, спрямовані на зниження собівартості та підвищення прибутковості. Зниження витрат на 1 грн доходу з 1,06 до 0,65 грн, зростання матеріаловіддачі, рентабельності продажу та продуктивності праці підтверджують раціональність обраної стратегії. Підприємство ефективно управляє сезонними коливаннями витрат, оптимізує використання ресурсів і демонструє вищу результативність порівняно з середньогалузевими показниками.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ВИТРАТ СФГ «ЯНТАР»

3.1. Дослідження та вдосконалення системи обліку і аналізу витрат операційної діяльності у СФГ «Янтар»

Ефективна система обліку витрат є основою для формування достовірної інформації, необхідної для контролю, аналізу та прийняття управлінських рішень у сільськогосподарському виробництві. Для фермерських господарств, діяльність яких характеризується сезонністю, багатостадійністю виробничого процесу та високою матеріаломісткістю, якісний облік витрат набуває особливого значення.

Сільськогосподарське фермерське господарство «Янтар», яке спеціалізується на вирощуванні зернових культур, має розвинену автоматизовану систему бухгалтерського обліку на базі BAS Бухгалтерія. Її структура повністю відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», П(С)БО 16 «Витрати» та Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств.

У господарстві застосовується комп'ютеризована форма бухгалтерського обліку. Основний облік витрат здійснюється через рахунок 23 «Виробництво», на якому накопичуються прямі витрати – насіння, добрива, паливно-мастильні матеріали, заробітна плата, амортизація, ремонт техніки, інші виробничі витрати. Витрати систематизуються за статтями калькуляції та культурами, що дозволяє визначати собівартість по кожному виду продукції. Наприкінці звітного періоду суми з рахунку 23 списуються на готову продукцію або біологічні активи.

В обліку також застосовуються рахунки 90 – 94 класу, які відображають витрати операційної діяльності:

- 90 «Собівартість реалізації» – фіксує витрати на реалізовану продукцію;
- 91 «Загальновиробничі витрати» – узагальнює накладні витрати на обслуговування виробництва;
- 92 «Адміністративні витрати» – охоплює витрати на управління господарством, оплату праці адміністрації, комунальні послуги, зв'язок тощо;
- 93 «Витрати на збут» – відображає витрати, пов'язані з транспортуванням, пакуванням, оплатою послуг з реалізації;
- 94 «Інші операційні витрати» – фіксує витрати, не пов'язані безпосередньо з виробництвом.

Усі ці рахунки в кінці звітного періоду закриваються на рахунок 79 «Фінансові результати», що забезпечує відображення фінансових результатів діяльності та прозорість звітності підприємства.

Злагоджена побудова системи рахунків формує основу для подальшого аналітичного відображення витрат у розрізі культур, полів та етапів виробництва. Саме на цьому етапі важливу роль відіграє програмне забезпечення BAS Бухгалтерія, яке дозволяє не лише вести бухгалтерський облік, а й здійснювати управлінський аналіз витрат у зручній інтегрованій формі.

Завдяки використанню BAS забезпечується комплексне ведення даних – від первинних документів до формування управлінських звітів. Програма дозволяє вести детальний облік у розрізі культур, полів і технологічних етапів: підготовка ґрунту, посів, догляд, збирання, післязбиральна доробка. Первинна інформація надходить до системи безпосередньо з електронних документів – актів виконаних робіт, накладних, табелів обліку робочого часу, звітів про використання матеріалів. Це забезпечує автоматичне формування звітів, контроль за витратами та точний розрахунок собівартості продукції.

Аналітичні процедури у господарстві здійснюються безпосередньо в програмному середовищі BAS, що забезпечує єдність інформаційного простору для бухгалтерського, податкового та управлінського обліку. Такий підхід дає змогу формувати узагальнену й деталізовану інформацію про витрати у зручній для аналізу формі.

Система дозволяє оперативно отримувати відомості про стан рахунків, структуру витрат та їх динаміку, що створює підґрунтя для економічного аналізу й контролю ефективності використання ресурсів.

Важливим елементом організації облікового процесу є використання електронного документообігу через систему М.Е.Дос, яка інтегрується з BAS і забезпечує автоматичне надходження первинних документів. Це сприяє підвищенню оперативності обробки інформації, зменшенню впливу людського фактора та забезпечує належний рівень контролю за достовірністю даних. Завдяки цьому бухгалтерська інформація стає більш повною, систематизованою та придатною для подальшого управлінського аналізу.

Перевагами діючої системи обліку є:

- достовірність та автоматизація розрахунків, що знижує ризик помилок;
- оперативність отримання звітів і показників собівартості;
- повна інтеграція між бухгалтерським, податковим та управлінським обліком;
- зручність аналізу витрат у розрізі культур, полів, працівників і ресурсів.

Наявна система обліку витрат у СФГ «Янтар» забезпечує належний рівень організації облікових процесів, своєчасне формування звітних показників та їх достовірність. Водночас, у контексті підвищення ефективності управління виробничими ресурсами, актуальним завданням залишається подальше вдосконалення системи обліку з урахуванням сучасних вимог управлінського аналізу.

Розвиток облікової системи має бути спрямований не лише на фіксацію фактичних витрат, а й на забезпечення можливості оцінювання їх структури, динаміки та впливу на кінцеві фінансові результати. Такий підхід сприятиме підвищенню аналітичної цінності облікової інформації та створить передумови для обґрунтованого прийняття управлінських рішень.

Враховуючи зазначене, подальше удосконалення системи обліку витрат у СФГ «Янтар» доцільно здійснювати за напрямками, спрямованими на поглиблення її управлінського потенціалу та підвищення якості аналітичного забезпечення керівництва підприємства.

До основних напрямів удосконалення належать:

1. Поглиблення управлінського обліку – створення центрів відповідальності за культурами, технікою чи ділянками для підвищення точності аналізу.
2. Впровадження елементів контролінгу – порівняння фактичних витрат із плановими, виявлення відхилень та причин перевитрат.
3. Розширення аналітичної бази BAS – використання додаткових модулів або інтеграції з Power BI для побудови графічних звітів та індикаторів ефективності.
4. Оптимізація електронного документообігу – автоматичне погодження актів і накладних у BAS, що зменшить навантаження на бухгалтерію.
5. Регулярний внутрішній аудит облікової політики – для оновлення методики розподілу загальновиробничих витрат і уточнення алгоритму калькулювання собівартості.

Для узагальнення ключових аспектів діючої системи обліку та перспектив її розвитку розглянемо основні положення у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Сильні сторони та напрями вдосконалення системи обліку витрат у СФГ «Янтар»

Сильні сторони діючої системи	Напрями вдосконалення
-------------------------------	-----------------------

Автоматизований облік у BAS Бухгалтерія, інтегрований із М.Е.Дос	Поглиблення управлінського обліку та аналізу за центрами відповідальності
Повна відповідність П(С)БО та вимогам законодавства	Впровадження системи контролінгу та порівняльного аналізу витрат
Аналітичний облік у розрізі культур і статей витрат	Інтеграція з Power BI для побудови аналітичних панелей
Оперативність формування звітів і аналітики	Автоматизація внутрішнього документообігу у межах BAS
Мінімізація людського фактору та помилок	Актуалізація методів калькулювання собівартості

* сформовано автором

Як видно з таблиці, система обліку у СФГ «Янтар» має потужну інформаційну базу, але її потенціал можна посилити за рахунок інтеграції інструментів управлінського аналізу та контролінгу. Це дозволить підвищити рівень оперативного управління, знизити собівартість і підвищити рентабельність господарства.

3.2. Оцінка рентабельності діяльності сільськогосподарського підприємства та шляхи її підвищення

Рентабельність є одним із найважливіших показників ефективності діяльності підприємства, що відображає результативність використання майна, ресурсів і капіталу. Для СФГ «Янтар», яке спеціалізується на вирощуванні зернових культур (пшениця, кукурудза, соя) та з 2024 року розпочало виробництво електроенергії, аналіз рентабельності має важливе практичне значення, оскільки характеризує економічну віддачу вкладених ресурсів і рівень фінансової стійкості.

На основі даних фінансової звітності за 2021–2024 роки проведено аналіз показників прибутковості СФГ «Янтар» (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Показники рентабельності активів СФГ «Янтар» за 2021 – 2024 рр.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.
Вартість майна (активів), тис. грн	9 040,0	12 747,3	19 162,0	24 605,3

Необоротні активи, тис. грн	2 835,5	6 297,9	6 715,7	8 798,0
Оборотні активи, тис. грн	6 204,5	6 449,4	12 446,3	15 807,3
Чистий прибуток, тис. грн	2 054,9	3 154,2	5 137,3	5 375,9
Рентабельність активів, %	22,73	24,74	28,95	24,58
Рентабельність необоротних активів, %	72,48	50,10	48,48	69,29
Рентабельність оборотних активів, %	33,12	48,90	33,38	38,05

* сформовано автором

За результатами таблиці 3.2, у якій наведено показники ефективності використання майна СФГ «Янтар», проведено оцінку прибутковості активів підприємства.

Для оцінки ефективності використання активів підприємства застосовується формула:

$$P_a = (\text{ЧП} / M) * 100\% \quad (3.1)$$

де P_a – рентабельність активів, %;

ЧП – чистий прибуток, тис. грн;

M – середня величина майна, тис. грн.

$$P_a 2024p = (5375,9 / 21833,65) * 100 = 24,58\%$$

Отже, у 2024 році кожна гривня активів забезпечила 24,58 копійки чистого прибутку, що свідчить про достатньо високу ефективність використання майна підприємства.

Рентабельність необоротних активів визначається за формулою:

$$P_{na} = (\text{ЧП} / \text{НА}) * 100\% \quad (3.2)$$

де НА- Середня величина необоротних активів; ЧП - чистий прибуток.

$$P_{na} 2024p = (5375,9 / 7756,85) * 100 = 69,29\%$$

Рентабельність необоротних активів становить 69,29 %, що вказує на підвищення ефективності використання основних засобів унаслідок їх модернізації та оновлення машинно-тракторного парку.

Рентабельність оборотних активів обчислюється як:

$$P_{oa} = (\text{ЧП} / \text{ОА}) * 100\% \quad (3.3)$$

де АО- Середня величина майна; ЧП - чистий прибуток.

$$P_{oa} 2024p = (5375,9 / 14126,8) * 100 = 38,05\%$$

Отримане значення свідчить, що оборотні активи підприємства забезпечують стабільний рівень прибутковості, а також підтверджує ефективність управління запасами, дебіторською заборгованістю та поточними фінансовими ресурсами. Такий результат свідчить про належну фінансову дисципліну та високий рівень ліквідності активів господарства.

Узагальнюючи результати розрахунків, можна відзначити, що протягом 2021 – 2023 рр. СФГ «Янтар» демонструвало сталу тенденцію до зростання показників прибутковості. Найбільш інтенсивне підвищення рентабельності відбулося у 2023 році, коли підприємство досягло найвищого рівня віддачі активів – 28,95 %. Це було зумовлено сприятливою кон'юнктурою ринку зерна, збільшенням урожайності основних культур і підвищенням цін реалізації.

У 2024 році, попри зростання валового доходу, спостерігається помірне зниження рентабельності активів до 24,58 %. Головною причиною цього стало збільшення вартості активів через придбання нової сільськогосподарської техніки, модернізацію складських приміщень та інвестиції у створення енергетичного підрозділу для виробництва електроенергії. Таким чином, загальна вартість майна зросла швидше, ніж обсяг чистого прибутку, що й зумовило деяке зниження інтегрального показника рентабельності.

Водночас позитивною тенденцією є зростання рентабельності необоротних активів до 69,3 %, що свідчить про ефективніше використання виробничих потужностей і технічного потенціалу господарства. Зокрема, у 2024 році було введено в експлуатацію кілька одиниць нової високопродуктивної техніки, що дало змогу скоротити витрати на обробіток ґрунту та збирання врожаю, підвищити продуктивність праці, а отже – і фінансовий результат.

Рентабельність оборотних активів також демонструє позитивну динаміку – підвищення з 33,38 % у 2023 році до 38,05 % у 2024 році. Це означає, що підприємство ефективніше використовує оборотні ресурси, зокрема матеріальні запаси, грошові кошти та дебіторську заборгованість. Удосконалення облікової системи на базі програмного забезпечення BAS Бухгалтерія дозволило

оперативно відстежувати витрати за культурами, контролювати залишки матеріалів і виявляти неефективне використання ресурсів.

На показники рентабельності істотно вплинули такі чинники:

- виробничі: урожайність зернових культур, технологічний рівень виробництва, якість насіння, стан ґрунтів;
- фінансові: зміни у структурі активів, частка позикового капіталу, рівень амортизаційних відрахувань;
- ринкові: динаміка закупівельних цін на зернові, рівень конкуренції, логістичні витрати;
- організаційні: впровадження автоматизованої системи обліку, підвищення кваліфікації персоналу, покращення внутрішнього контролю.

У 2024 році СФГ «Янтар» розширило напрями своєї діяльності, розпочавши виробництво електроенергії, що дало змогу диверсифікувати джерела доходів і частково знизити залежність від аграрного ринку. Хоча цей напрям поки не має суттєвого впливу на загальний фінансовий результат, у перспективі він може стати важливим чинником стабілізації прибутковості та підвищення конкурентоспроможності підприємства.

Загалом проведений аналіз засвідчив, що СФГ «Янтар» характеризується достатнім рівнем фінансової стійкості, ефективним використанням активів та поступовим удосконаленням структури капіталу. Це створює міцну основу для подальшого зростання економічної віддачі та підвищення рентабельності діяльності.

З метою забезпечення подальшого розвитку та підвищення ефективності використання ресурсного потенціалу, я рекомендую такі основні напрями підвищення рівня рентабельності підприємства:

- оптимізація структури вирощуваних культур – передбачає збільшення питомої ваги більш прибуткових культур – зокрема сої та кукурудзи, які характеризуються вищим рівнем рентабельності та стабільним попитом на ринку. Такий підхід забезпечить підвищення доходності з одиниці площі та ефективніше використання земельного фонду;

- застосування системи точного землеробства, яка базується на використанні GPS-технологій, сенсорного контролю та автоматизованого внесення добрив і засобів захисту рослин. Упровадження цих інструментів сприятиме зниженню витрат на матеріальні ресурси, підвищенню врожайності та зменшенню негативного впливу на довкілля;
- удосконалення управлінського обліку в середовищі BAS Бухгалтерія шляхом впровадження додаткових аналітичних модулів. Це дозволить деталізувати інформацію щодо витрат, рентабельності культур і окремих технологічних процесів, забезпечивши своєчасний контроль за відхиленнями від планових показників;
- автоматизація контролю використання паливно-мастильних матеріалів і технічних засобів із використанням GPS-моніторингу. Такий підхід дасть можливість мінімізувати непродуктивні витрати, запобігти перевитраті пального та підвищити рівень дисципліни серед працівників;
- розвиток енергетичної незалежності підприємства через розширення власного виробництва електроенергії та використання альтернативних джерел енергії. Це зменшить витрати на електропостачання та створить додатковий напрям формування прибутку;
- оптимізація логістичних процесів, яка передбачає впорядкування маршрутів перевезень, ефективне використання транспортних засобів і зниження витрат на зберігання та транспортування зернових культур. Впровадження таких заходів сприятиме скороченню логістичних витрат і зменшенню втрат продукції;
- розвиток партнерських зв'язків із переробними підприємствами та трейдерами, які забезпечують стабільні канали збуту продукції на вигідних цінових умовах. Така співпраця сприятиме мінімізації ризиків сезонних коливань цін і забезпеченню стабільного грошового потоку;
- запровадження екологічно безпечних технологій виробництва, що включають мінімальний обробіток ґрунту, використання біопрепаратів і точне дозування пестицидів. Це дозволить підвищити якість продукції, зменшити

витрати на хімічні засоби й покращити імідж підприємства як екологічно відповідального виробника;

- створення системи внутрішнього контролю ефективності діяльності, яка передбачає порівняння планових і фактичних показників рентабельності за культурами, аналіз причин відхилень і розробку коригувальних заходів.

Впровадження зазначених напрямів розвитку дасть змогу досягти таких економічних і організаційних результатів:

- підвищення рівня рентабельності активів підприємства до 27–29 % у середньостроковій перспективі;
- скорочення виробничих витрат на 8–10 % за рахунок автоматизації управління та раціонального використання ресурсів;
- зростання урожайності основних культур (пшениці, кукурудзи, сої) на 10–15 % завдяки застосуванню точних технологій землеробства;
- зменшення собівартості продукції на 10–12 % у результаті впровадження системи моніторингу витрат і енергозбереження;
- покращення якості продукції, що дозволить реалізовувати її за вищими цінами на внутрішньому та зовнішньому ринках;
- забезпечення стабільності фінансових результатів за рахунок диверсифікації видів діяльності (виробництво зернових та електроенергії);
- підвищення конкурентоспроможності підприємства й посилення його позицій на аграрному ринку регіону

Реалізація запропонованих заходів створить умови для сталого розвитку СФГ «Янтар», підвищення ефективності використання ресурсів та забезпечення стабільного зростання фінансових результатів у довгостроковій перспективі.

3.3. Напрями удосконалення обліку витрат операційної діяльності сільськогосподарського підприємств

Удосконалення системи обліку витрат операційної діяльності є важливим напрямом підвищення ефективності управління сільськогосподарським підприємством. Раціонально організований облік забезпечує не лише контроль за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, а й створює інформаційну основу для прийняття управлінських рішень. В умовах динамічних ринкових змін та впровадження цифрових технологій облікова система повинна забезпечувати своєчасне отримання, аналіз та прогнозування даних щодо витрат виробництва.

СФГ «Янтар» здійснює облік витрат з використанням програмного забезпечення BAS Бухгалтерія, яке забезпечує автоматизацію процесів і деталізацію інформації у розрізі культур, полів, статей калькуляції та технологічних етапів виробництва. Разом із тим, навіть за умови функціонування сучасної автоматизованої системи, існує потреба у подальшому вдосконаленні організації та методики обліку з метою підвищення його аналітичного потенціалу та управлінської цінності. Основним завданням таких удосконалень має стати перехід від простої фіксації витрат до системи їх прогнозного аналізу та моделювання на основі цифрових рішень.

Важливим напрямом розвитку облікової системи є підвищення якості інформаційного забезпечення управлінських рішень. З цією метою доцільним є впровадження елементів бюджетування у межах BAS Бухгалтерія. Формування планових показників витрат і порівняння їх з фактичними даними дозволить своєчасно виявляти відхилення, аналізувати причини перевитрат і приймати обґрунтовані управлінські рішення. Крім того, перспективним є створення модуля прогнозного аналізу, який автоматично моделюватиме собівартість продукції залежно від зміни цін на насіння, добрива, паливо та енергоносії. Це дасть змогу оцінювати вплив зовнішніх факторів на фінансові результати діяльності підприємства й підвищить точність планування ресурсів.

Серед важливих напрямів удосконалення також варто виокремити інтеграцію цифрових технологій у процес обліку. Поєднання BAS із системами GPS-моніторингу техніки, контролю витрат пального та електронними

журналами польових робіт забезпечить автоматичне формування первинної інформації та її миттєве відображення в базі даних. Такий підхід сприятиме підвищенню достовірності показників, скороченню часу обробки документів і зниженню ризику помилок, пов'язаних із людським фактором. Додатково, інтеграція BAS із платформою Power BI дасть змогу створювати інтерактивні звіти та аналітичні панелі, що візуалізують витрати за культурами, періодами й етапами виробництва. Це значно спростить процес управлінського аналізу й дозволить здійснювати моніторинг собівартості в реальному часі. Запровадження таких цифрових рішень формує основу для подальшої оптимізації системи обліку витрат. Водночас важливо забезпечити узгодженість інформаційних потоків, що з'єднують усі етапи – від збору первинних даних до формування підсумкової звітності. Для наочності розглянемо таблицю 3.3, у якій наведено порівняльну характеристику основних етапів облікового процесу до та після можливого удосконалення системи.

Таблиця 3.3

Інформаційні потоки системи обліку витрат до і після удосконалення

№	Етап облікового процесу	Було (до удосконалення)	Стало (після удосконалення)	Очікуваний результат
1	Збір первинних даних	Введення інформації вручну з паперових актів і накладних	Автоматичне завантаження з електронних документів, GPS-систем і M.E.Doc	Скорочення часу введення, мінімізація помилок і дублювання
2	Узагальнення витрат	Розрахунки виконуються в Excel поза BAS	Узагальнення у BAS Бухгалтерія з автоматичною аналітикою за культурами та полями	Єдина інформаційна база, узгодженість показників
3	Формування звітів	Обмежені стандартні форми без можливості оперативного аналізу	Створення інтерактивних звітів і дашбордів у Power BI	Оперативність і гнучкість управлінських рішень
4	Аналіз відхилень	Проводиться наприкінці звітного періоду	Автоматичний аналіз у режимі реального часу з прогнозом наслідків	Своєчасне реагування на перевитрати й відхилення
5	Архівування даних	Паперове зберігання у бухгалтерії	Хмарне сховище з резервним копіюванням і обмеженим доступом	Підвищення безпеки й доступності інформації

* сформовано автором

Як видно з даних таблиці 3.3, запропоновані зміни мають потенціал підвищити якість інформаційного забезпечення управління витратами, посилити аналітичні можливості системи та сприяти оперативнішому прийняттю управлінських рішень. Застосування таких підходів у перспективі забезпечить перехід СФГ «Янтар» до більш гнучкої, прозорої та цифрово орієнтованої системи обліку.

Водночас ефективність функціонування такої системи значною мірою залежить від організаційних засад управління витратами. Запровадження системи центрів відповідальності у межах підприємства сприятиме персоніфікації контролю та чіткому розподілу обов'язків між виконавцями. Це дозволить визначати відповідальних осіб за окремі статті витрат, оцінювати ефективність використання ресурсів і підвищувати дисципліну фінансового контролю. Важливим чинником удосконалення також є підвищення кваліфікації працівників бухгалтерської служби, які повинні володіти сучасними методами аналітичного обліку, прогнозування та цифрової звітності.

Узагальнення запропонованих напрямів удосконалення обліку витрат у СФГ «Янтар» наведено в таблиці 3.4, де представлено шість основних напрямів модернізації системи обліку. У ній визначено зміст кожної пропозиції та очікувані результати її впровадження. Зокрема, серед ключових пропозицій – упровадження бюджетування у BAS для контролю відхилень витрат, моделювання собівартості продукції залежно від зміни ринкових цін, інтеграція програми з GPS-технологіями для точного контролю використання техніки та матеріалів, застосування аналітичних інструментів Power BI для побудови інтерактивних звітів, створення центрів відповідальності з персоналізованим контролем за витратами та систематичне підвищення кваліфікації бухгалтерів. Реалізація зазначених напрямів дозволить сформувати в господарстві комплексну, гнучку та інтегровану систему обліку витрат.

Таблиця 3.4

Основні напрями удосконалення обліку витрат у СФГ «Янтар»

№	Напрямок	Зміст пропозиції	Очікуваний результат
----------	-----------------	-------------------------	-----------------------------

	удосконалення		
1	Впровадження бюджетування у BAS	Формування планових показників витрат, автоматичне порівняння їх із фактичними даними, аналіз відхилень та коригування планів	Підвищення точності контролю за витратами та своєчасне прийняття управлінських рішень
2	Моделювання собівартості продукції	Автоматичне прогнозування собівартості залежно від зміни цін на насіння, паливо, добрива та інші ресурси	Можливість планування витрат і оцінювання ризиків зміни ринкових цін
3	Інтеграція BAS із GPS-технологіями	Отримання фактичних даних про використання техніки, пального, матеріалів, робочого часу в польових роботах	Зменшення непродуктивних витрат, підвищення точності обліку й контролю
4	Використання Power BI для аналітики	Створення інтерактивних звітів і дашбордів для візуалізації даних щодо витрат, урожайності, рентабельності	Підвищення аналітичності управлінських рішень, швидкість оцінки показників
5	Запровадження центрів відповідальності	Визначення відповідальних осіб за дотримання норм витрат у межах підрозділів і технологічних етапів	Персоніфікація контролю, підвищення фінансової дисципліни та відповідальності
6	Підвищення кваліфікації бухгалтерів	Проведення навчань із сучасних методів аналітичного обліку, прогнозування та роботи з цифровими інструментами	Зростання рівня аналітичної компетентності персоналу, достовірності звітності

* сформовано автором

Отримані результати впровадження запропонованих удосконалень сприятимуть формуванню інформаційно-аналітичного середовища нового типу, у якому процеси збору, обробки, аналізу та прогнозування об'єднані в єдину систему. Це дасть можливість скоротити витрати часу на ведення обліку, підвищити достовірність даних, забезпечити оперативний контроль за використанням ресурсів і виявляти резерви зниження собівартості продукції. У підсумку СФГ «Янтар» зможе забезпечити більш ефективне управління витратами, зміцнити фінансову стійкість і досягти стабільного економічного зростання в довгостроковій перспективі.

Висновки до розділу 3

Система обліку витрат у СФГ «Янтар» відповідає вимогам чинного

законодавства та відзначається високим рівнем автоматизації завдяки впровадженню програмного забезпечення BAS Бухгалтерія. Її функціональні можливості забезпечують своєчасне відображення господарських операцій, достовірність даних та можливість ведення аналітичного обліку за культурами, статтями витрат і технологічними етапами виробництва. Подальший розвиток системи обліку доцільно спрямувати на посилення управлінської аналітики, упровадження елементів контролінгу та інтеграцію з цифровими платформами, що сприятиме підвищенню ефективності управлінських рішень.

Аналіз показників рентабельності засвідчив позитивну динаміку фінансових результатів діяльності СФГ «Янтар». У 2024 році рентабельність активів становила 24,6 %, рентабельність необоротних активів – 69,3 %, а рентабельність оборотних активів – 38,05 %, що свідчить про ефективніше використання ресурсів і зростання віддачі капіталу. Для забезпечення подальшого підвищення прибутковості доцільно зосередитися на зниженні собівартості продукції, оптимізації структури витрат, модернізації матеріально-технічної бази та впровадженні сучасних аналітичних інструментів управління витратами.

Удосконалення системи обліку витрат у господарстві має відбуватися в напрямі цифровізації та розвитку аналітичних можливостей. Інтеграція BAS із системами GPS-моніторингу, електронними журналами польових робіт і платформою Power BI сприятиме оперативному контролю витрат і підвищенню точності управлінського аналізу. Водночас важливим завданням є посилення організаційного контролю через створення центрів відповідальності, чіткий розподіл обов'язків та підвищення кваліфікації працівників бухгалтерської служби. Комплексна реалізація зазначених заходів забезпечить формування сучасної, гнучкої та прозорої системи обліку, орієнтованої на підвищення ефективності виробництва та зміцнення фінансової стійкості СФГ «Янтар».

ВИСНОВКИ

Система обліку та аналізу витрат у сільськогосподарських підприємствах є одним із ключових механізмів забезпечення економічної стійкості, раціонального використання ресурсів та формування конкурентних переваг. У сучасних умовах господарювання аграрні формування працюють у середовищі посиленої ринкової конкуренції, коливань цін, зростання виробничих витрат і необхідності забезпечення високої продуктивності. Саме тому ефективне управління витратами є фундаментальною умовою функціонування, забезпечення фінансової стійкості та підвищення прибутковості агропідприємств, серед яких значне місце займають фермерські господарства.

Детально розглянуто особливості організації обліку витрат, їх класифікацію, принципи функціонування системи управлінського обліку та підходи до економічного аналізу результатів діяльності аграрних підприємств. Здійснено систематизацію понятійного апарату, визначено основні наукові підходи щодо трактування сутності витрат, оцінено економічну роль інформаційного забезпечення процесу управління собівартістю продукції. Висвітлено специфіку аналізу витрат у контексті сільськогосподарського виробництва, де важливе значення мають сезонність, природно-кліматичні умови та техніко-технологічний рівень виробництва.

Систематизація норм і правил бухгалтерського обліку дала змогу окреслити важливість дотримання регламентації при формуванні інформації щодо витрат та її коректного відображення у фінансовій та управлінській звітності. При цьому підкреслено роль первинної документації, регістрів обліку, плану рахунків та внутрішніх політик підприємства, що разом формують основу для побудови чіткої, прозорої, достовірної та контрольованої системи облікових процедур.

Особлива увага зосереджена на оцінюванні фінансово-господарської діяльності фермерського господарства «Янтар». Проведено аналіз ключових економічних показників, що відображають ресурсний потенціал підприємства,

динаміку зміни витрат, фінансові результати та загальний рівень ефективності функціонування. Розглянуто структуру сільськогосподарських угідь, виробничу спеціалізацію, обсяги реалізації продукції, формування доходів і витрат, стан і рух активів, а також показники ліквідності, фінансової стійкості й ділової активності господарства.

Встановлено, що господарство демонструє стабільний розвиток, який підтверджується зростанням обсягів реалізації продукції, підвищенням вартості основних та оборотних засобів, збільшенням власного капіталу та покращенням показників ресурсної віддачі. Так, обсяг доходів зріс з 5100 тис. грн у 2021 році до 8450 тис. грн у 2023 році, що становить зростання на понад 65 %. Паралельно із цим витрати збільшилися з 4395 тис. грн до 6828,8 тис. грн, однак темп приросту доходів перевищує темп приросту витрат, що підтверджує підвищення економічної результативності діяльності.

Коефіцієнт співвідношення витрат і доходів у 2021-2023 рр. свідчить про ефективне використання ресурсів: на 1 грн доходу у 2021 році припадало 0,86 грн витрат, у 2022 – 0,75 грн, а у 2023 – близько 0,81 грн. Таке співвідношення підтверджує збереження прийнятного рівня рентабельності, хоча циклічні коливання ринку агропродукції обумовили певне зростання витрат у 2023 році. Водночас фондівіддача зросла на 9,5 %, а матеріаловіддача – на 5,3 %, що свідчить про підвищення продуктивності використання основних фондів та матеріальних ресурсів.

Підвищення питомої ваги амортизаційних відрахувань у структурі витрат свідчить про оновлення техніко-технологічної бази підприємства, тобто про зростання інвестиційної активності та спрямованість на інноваційний розвиток. Відмічено ефективність кадрової політики, що проявляється у покращенні показників продуктивності праці та оптимізації трудових витрат. У структурі витрат господарства спостерігається тенденція до зменшення частки інших витрат, що характеризує більш контрольоване використання фінансових ресурсів та вищий рівень облікової дисципліни.

Дослідження внутрішньогосподарських процесів засвідчило важливість злагодженої системи планування, бюджетування і контролю. Впровадження аналітичного підходу до оцінювання витрат, використання сучасних облікових інструментів та програмних продуктів, формування аналітичної звітності за центрами відповідальності й видами продукції створили основу для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Встановлено, що системний підхід до обліку витрат забезпечує формування точних розрахунків собівартості, сприяє виявленню резервів підвищення ефективності та дозволяє оперативно реагувати на зміни у внутрішньому і зовнішньому середовищі.

Основні напрями підвищення ефективності системи управління витратами включають удосконалення бюджетного планування, впровадження інструментів нормування ресурсів, розширення контролю за використанням матеріальних і фінансових ресурсів, оптимізацію виробничих процесів, використання автоматизованих облікових систем, підвищення кваліфікації персоналу у сфері бухгалтерського обліку та управлінського аналізу. Значний потенціал мають також заходи щодо модернізації техніки, впровадження сучасних агротехнологій, оптимізації структури посівних площ, підвищення рівня логістичної організації та мінімізації виробничих витрат.

Підсумовуючи результати, можна зазначити, що побудована система обліку і аналізу витрат фермерського господарства «Янтар» забезпечує всебічне і достовірне інформаційне забезпечення для управління виробничою діяльністю. Формування якісної і структурованої інформації про витрати дозволяє не лише оцінити результати діяльності, але й прогнозувати подальший розвиток підприємства, визначити оптимальні напрями використання ресурсів, а також забезпечити економічну стабільність і конкурентоспроможність господарства у довгостроковій перспективі. Раціональна організація обліку витрат, застосування економічного аналізу та орієнтація на стратегічне управління створюють комплексну основу для постійного зростання ефективності аграрного підприємства та його подальшого розвитку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Августова О. О. Організація обліку витрат на виробничих підприємствах // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2017. – Вип. 17. – URL: <http://global-national.in.ua/archive/17-2017/159.pdf>.
2. Акімова Т. В., Распопова Ю. О., Волященко І. О. Теоретичні засади організації обліку витрат виробничого підприємства // Економіка та суспільство. – 2023. – №52. – DOI: 10.32782/2524-0072/2023-52-46.
3. Беляєв Ю. М. Економічна ефективність витрат в аграрному виробництві : навч. посіб. – Одеса : ОНАХТ, 2020. – 356 с.
4. Бондаренко Н. М. Особливості обліку витрат і виходу продукції рослинництва // Економіка та суспільство. – 2019. – URL: <https://economyandsociety.in.ua>.
5. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. – Житомир : Рута, 2010. – 640 с.
6. Вакуленко В. Шляхи підвищення ефективності управління витратами виробництва продукції рослинництва під час воєнного стану. *Підприємництво і торгівля*, 2024.
7. Варєга Ю. А. Аналіз у системі управління витратами сільськогосподарських підприємств // Вісник ХНАУ. – 2021.
8. Гуцаленко Л. В. Класифікація витрат за видами продукції // Агросвіт. – 2021. – №14. – С. 67–72.
9. Демчук О. Особливості формування собівартості продукції рослинництва в системі управлінського обліку. *Economy and Society*, 2023.
10. Державна служба статистики України. Офіційна статистика сільського господарства. – URL: <https://ukrstat.gov.ua>.
11. Дорош Н. І., Крупка Я. Д. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. – Тернопіль : ТНЕУ, 2021. – 287 с.

12. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 №996-XIV. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

13. Іщенко Я. П., Мельник О. С. Правове забезпечення обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції в Україні // Економіка. Фінанси. Менеджмент. – 2019.

14. Коба О. В., Миронова Ю. К. Витрати підприємства та їх класифікація для потреб управління і економічного аналізу // Причорноморські економічні студії. – 2016. – Вип. 4. – С. 99–103.

15. Коба О. В. Управління витратами аграрних підприємств : монографія. – Полтава : ПДАА, 2017. – 268 с.

16. Коваль С. В. Здійснення обліку витрат та визначення собівартості продукції аграрних підприємств для управління їх оптимізацією // *Агросвіт*. – 2024. – № 3. – С. 15–21.

17. Коломієць Т. Напрями стратегічного управління витратами на с/г підприємствах // *Economy and Society*. – 2024. – №53. – С. 48–54.

18. Костюченко В. М. Управління витратами та рентабельністю в аграрних підприємствах. – Київ : КНЕУ, 2020. – 368 с.

19. Кузьмін О. Є., Мельник О. Г. Управлінський аналіз витрат підприємства : навч. посіб. – Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2016. – 312 с.

20. Лега О. Облік витрат та калькулювання собівартості продукції допоміжних виробництв. *Інвестиції: практика та досвід*, 2021.

21. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств : наказ Мінагрополітики №132 від 18.05.2001. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01>.

22. Огійчук М. Ф. Бухгалтерський облік у сільському господарстві : навч. посіб. – Київ : КНЕУ, 2021. – 412 с.

23. П(С)БО 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України №318 від 31.12.1999 (зі змінами). – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
24. НП(С)БО 30 «Біологічні активи» : наказ Міністерства фінансів України №790 від 18.11.2005 (зі змінами). – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>
25. Підприємство BAS : Практичні рекомендації з автоматизації обліку. – Харків : Фактор, 2022. – 240 с.
26. Плиса В. Й., Плиса З. П. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. – Львів : ННБК «АТБ», 2023. – 302 с.
27. Сарахман Д. М. Додана вартість за витратами виробництва суб'єктів аграрного сектору. – Львів : ЛНАУ, 2025.
28. Садовська І. Організація управлінського обліку витрат на вирощування продукції рослинництва // Економічний часопис Східноєвропейського НУ. – 2022.
29. Садовська І. Б. Методичні аспекти формування інформації про витрати підприємства в системі управлінського обліку // Економіка та держава. – 2017. – №12. – С. 56–60.
30. Семенова І. В. Особливості формування управлінської звітності в с/г підприємствах // Облік і фінанси. – 2023. – №2. – С. 73–80.
31. Фесун І. Облік сільськогосподарської продукції. *Economy and Society*, 2021.
32. Цап В. Д. Аналіз і контроль витрат у с/г підприємствах : монографія. – Київ : КНЕУ, 2015. – 248 с.
33. Шепель І. Сучасні можливості організації обліку витрат та калькулювання собівартості продукції аграрних підприємств // *Economy and Society*. – 2023. – №50. – С. 112–119.

Додаток А

Методичні підходи до трактування поняття “витрати”

Автори	Визначення витрат
1	2
Бухгалтерський підхід	
П(С)БО 16 “Витрати”	“Зменшення активів, або збільшення зобов’язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені”
МСБО	“Зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду, що відбувається у формі вибуття або використання активів чи збільшення зобов’язань, що веде до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.”
В. Б. Івашкевич	“Відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності суб’єкта що господарює.”
Є. В. Мних	“Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками).”
В. П. Савчук	“Зменшення активів або збільшення зобов’язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв’язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства.”
Управлінський підхід	
М. Г. Грещак, О. С. Коцюба	“Розмір застосованих ресурсів у грошовому вимірнику для досягнення певних цілей.”
С. А. Котляров	“Вартість ресурсів (матеріальних та трудових), які використовуються для виробництва продукції, отримання прибутку чи досягнення іншої мети організації.”
Л. А. Сухарева, С. Н. Петренко	“Сума видатків, зазначених підприємством на момент придбання товарів або послуг.”
Р. Ентоні	“Грошове вимірювання суми видатків, що використовуються з певною метою.”
І. А. Бланк	“Виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції.”
А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А. Турило	“Вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети.”

* сформовано автором

Додаток Б

Класифікація витрат

Ознаки класифікації	Групи витрат	Своєрільність витрат
1. По відношенню до виробничих процесів	основні	прямо поєднанні з виробничим техноло-гічним) процесом випуску продукції (виконання робіт чи надання послуг)
	накладні	постають з огляду на обслуговування, організацією і управління виробничим процесом (розмір витрат пов'язаний із структурою управління підрозділами, цехами й підприємством)
2. По відношенню до обсягів виробництва	умовно-постійні	значення незмінюється або практично неміняється при зміні розмір виробництва
	умовно-змінні	значення міняється пропорційно до зміни розміру виробництва
3. За єдністю складу	одноеле-ментні	входять економічно однорідні витрати, що не розділяються на різні складові, незважаючи на їхнє місце і цільове призначення
	комплексні	включаються з різних економічних елементів (наприклад, адміністративні витрати, які складаються майже всі економічні елементи)
4. За способом зараховування на собівартість окремих видів продукції	прямі	витрати на виготовлення окремого виду продукції, що прямо включається до її собівартості на засаді первинної документації
	непрямі	витрати на виробництво, що не мають бути пов'язані прямо до певного об'єкта економічно припустимим шляхом, а затим потребують розподілу
5. За доцільністю	продуктивні	обдумані або доцільні для даного виробництва
	непродуктивні	створюються внаслідок помилок організації та технології виробництва
6. За календарним періодом	поточні	зв'язані із виробництвом та реалізацією продукції зазначеного періоду
	одноразові	сполучені з підготовкою виробництва (введення нової продукції, та її модернізації), залишенням витрат на оплату відпусток та виплату одноразової винагороди за вислугу років тощо
7. За економічними елементами	прямі речовинні, перерахування на соціальні заходи, амортизація, витрати на оплату праці, решту операційних витрат	
8. За статтями калькуляції	підприємство вільно від інших обирає статті калькуляції	
9. За видами діяльності	звичайна	Витрати операційної фінансової, інвестиційної діяльності
	надзвичайна	невідшкодовані втрати від надзвичайних подій (землетрусів, пожеж, стихійного лиха, техногенних аварій) тощо

Додаток Б

10. За видами продукції, послуг, робіт	витрати на вироби, типові представники виробів, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, напівфабрикати, валову, товарну, реалізовану продукцію
11. За центрами відповідальності (місцями виникнення витрат)	витрати виробництва, дільниці, служби, технологічного переділу, цеху
12. За можливістю реалізації контролю	контрольовані, неконтрольовані
13. За нормативністю	нормативні, ненормативні

* сформовано на основі джерела Ф.Ф.Бутинець [5]