

Карпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

на тему «Облік і аналіз витрат на збут та інших витрат операційної діяльності»

Виконав: студент IV курсу, групи ОО-41

Спеціальності:

071 “Облік і оподаткування”

Ромах Андрій Романович

Керівник: д.е.н., професор кафедри обліку і
оподаткування

Василюк М. М.

Рецензент: к.е.н., доцент кафедри
фінансів Мигович Т. М.

Івано-Франківськ – 2026

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

Перший (бакалаврський) рівень вищої освіти

Спеціальність 071 "Облік і оподаткування"

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

(підпис)

Баланюк І.Ф.

(прізвище, ініціали)

"20" лютого 2025 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТА

Ромаха Андрія Романовича

1. Тема роботи "Облік і аналіз витрат на збут та інших витрат операційної діяльності"

керівник роботи Василюк Марія Михайлівна, д.е.н., професор

2. Перелік питань, які потрібно розробити:

– Дослідити економічну сутність витрат на збут та інших операційних витрат, а також еволюцію теоретичних підходів до їх трактування.

– Охарактеризувати діючу багаторівневу систему нормативно-правового регулювання обліку операційних витрат в Україні.

– Визначити базові методичні підходи до аналізу операційних витрат із розмежуванням традиційних фінансових та сучасних управлінських методів.

– Оцінити стан формування та специфіку елементів облікової політики ПП «Хімекс» в частині відображення збутових та інших операційних витрат.

– Дослідити діючу практику первинного документування, а також організації синтетичного й аналітичного обліку витрат на рахунках 93 та 94 на аналізованому підприємстві.

– Охарактеризувати порядок узагальнення та відображення інформації про витрати на збут та інші операційні витрати у регламентованій фінансовій звітності

– Обґрунтувати комплексну поетапну методику практичного аналізу витрат періоду для транспортно-логістичного підприємства.

– Провести горизонтальний, вертикальний та коефіцієнтний аналіз динаміки й структури витрат на збут та інших операційних витрат ПП «Хімекс» за 2023–2025 роки.

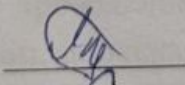
– Виявити внутрішньогосподарські резерви зниження витрат періоду та розробити практичні пропозиції щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління ними.

3. Дата видачі завдання 04 лютого 2025 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

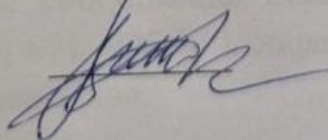
№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА НОРМАТИВНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ Й АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ІНШИХ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	10.06.2025 р	виконано
2	РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ІНШИХ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ	10.12.2025 р.	виконано
3	РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ІНШИХ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА НАПРЯМИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ	01.04.2026 р	виконано

Студент



Ромах А.Р.

Керівник роботи



Васильюк М.М.

ВІДГУК

на кваліфікаційну роботу

студента 4 курсу групи ОО-41 Ромаха Андрія Романовича

на тему «Облік і аналіз витрат на збут та інших витрат операційної діяльності»

Кваліфікаційна робота присвячена актуальній проблематиці обліку та економічного аналізу витрат на збут та інших операційних витрат підприємства. Актуальність теми дослідження полягає у тому, що в сучасних конкурентних умовах на ринку логістичних послуг ефективність функціонування суб'єкта господарювання автомобільного транспорту безпосередньо залежить від раціональної організації обліку та системного аналізу витрат на збут і інших витрат операційної діяльності, що дозволяє своєчасно виявляти резерви економії та оптимізації.

У роботі систематизовано основні положення щодо організації обліку та аналізу витрат на збут, використано достатню кількість літературних джерел і нормативної бази, що забезпечує ґрунтовність теоретичної частини.

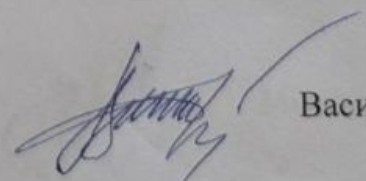
Водночас слід зазначити, що робота носить переважно описовий характер. У ній бракує глибокого аналітичного опрацювання фактичного матеріалу, сучасних методів аналізу витрат, а також практичних рекомендацій щодо їх оптимізації. Висновки сформульовані загально та не завжди підтверджені конкретними розрахунками чи прикладами з діяльності підприємств. Зазначені недоліки не знижують загальної позитивної оцінки кваліфікаційної роботи. У цілому робота має позитивне значення як систематизований огляд проблематики.

Загалом, кваліфікаційна робота Ромаха Андрія Романовича на тему «Облік і аналіз витрат на збут та інших витрат операційної діяльності» є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом і формою відповідає вимогам, допускається до захисту із позитивною оцінкою, а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Робота допускається до захисту з оцінкою «задовільно».

Науковий керівник:

доктор економічних наук,

професор кафедри обліку та оподаткування

 Васильюк М.М.

«08» серпня 2026 р.

РЕЦЕНЗІЯ

на кваліфікаційну роботу студента 4 курсу групи ОО-41

Ромаха Андрія Романовича

на тему «Облік і аналіз витрат на збут та інших витрат операційної діяльності»

У сучасних умовах господарювання ефективність діяльності підприємств автомобільного транспорту та логістики значною мірою залежить від рівня управління витратами, серед яких особливе місце займають витрати на збут та інші операційні витрати. Для більшості логістичних компаній саме вони формують вагомому частку витрат періоду, а тому безпосередньо впливають на фінансові результати, рентабельність та конкурентоспроможність суб'єкта господарювання на ринку. Рациональне використання та оптимізація цих ресурсів є важливою передумовою підвищення ефективності діяльності та забезпечення стабільного розвитку підприємства.

У кваліфікаційній роботі обгрунтовано теоретичні та організаційно-методичні аспекти обліку та економічного аналізу витрат на збут та інших витрат операційної діяльності суб'єкта господарювання. Результати дослідження викладені у логічній послідовності, поставлені мета і завдання у роботі є розглянутими та завершеними конкретними висновками та рекомендаціями, які мають практичну цінність та можуть бути реалізовані у діяльності підприємства.

Кваліфікаційна робота Ромаха Андрія Романовича на тему «Облік і аналіз витрат на збут та інших витрат операційної діяльності» є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом і формою відповідає вимогам щодо таких робіт, допускається до захисту із позитивною оцінкою, а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

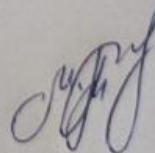
Рецензент:

кандидат економічних наук,

доцент кафедри фінансів

Карпатського національного

університету імені Василя Стефаника



Мигович Т. М.

«19» червня 2026 р.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ Й АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ІНШИХ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	6
1.1. Економічна сутність витрат на збут та інших операційних витрат	6
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку операційних витрат	12
1.3. Методичні підходи до аналізу витрат на збут та інших витрат операційної діяльності.....	16
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ІНШИХ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	19
2.1. Формування облікової політики підприємства щодо відображення витрат на збут та інших операційних витрат	19
2.2. Документальне оформлення та синтетичний і аналітичний облік витрат на збут та інших операційних витрат	21
2.3. Відображення витрат на збут та інших операційних витрат у фінансовій звітності	26
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ІНШИХ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА НАПРЯМИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ	29
3.1. Методика аналізу витрат на збут та інших операційних витрат	29
3.2. Аналіз витрат на збут та інших операційних витрат	31
3.3. Резерви зниження витрат та пропозиції щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами	39
ВИСНОВКИ	43
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	46

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У сучасних умовах ринкової економіки, які характеризуються високим рівнем конкуренції, інтеграційними процесами та фінансовою нестабільністю, ефективність функціонування будь-якого суб'єкта господарювання безпосередньо залежить від якості системи управління його витратами. Особливо гостро це питання постає перед підприємствами автомобільного транспорту та логістики, діяльність яких пов'язана з постійними коливаннями цін на пально-мастильні матеріали, зміною попиту на вантажоперевезення та жорсткою конкуренцією на ринку логістичних послуг.

У структурі операційних витрат транспортних компаній вагоме місце посідають витрати на збут та інші витрати операційної діяльності. Витрати на збут забезпечують безпосереднє просування послуг на ринку, пошук нових замовників, утримання клієнтської бази, рекламу та логістичний менеджмент. Інші операційні витрати пов'язані з утриманням об'єктів соціальної інфраструктури, виплатою штрафів, операційною орендою чи втратами від знецінення запасів. Недосконала організація обліку цих витрат, відсутність детального аналітичного розрізу та запізнення в отриманні облікової інформації унеможливають оперативне ухвалення рішень керівництвом.

Автоматизація облікових процесів за допомогою сучасних вітчизняних та світових інформаційних технологій відкриває нові можливості для деталізації витрат, проте методичні аспекти розподілу збутових та операційних витрат на транспортних підприємствах залишаються дискусійними. Потреба в оптимізації витрат, забезпеченні прозорості формування собівартості рейсів та максимізації фінансового результату зумовлює високу актуальність теми дипломної роботи «Облік і аналіз витрат

на збут та інших витрат операційної діяльності (на прикладі ПП «Хімекс»)).

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дослідження безпосередньо пов'язане з науковою тематикою кафедри обліку і оподаткування Економічного факультету, яка спрямована на вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю суб'єктів господарювання в умовах цифровізації економіки.

Мета і завдання дослідження. Метою випускної кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретико-методологічних засад та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення організації фінансового, управлінського обліку, а також методики економічного аналізу витрат на збут та інших витрат операційної діяльності на прикладі транспортного підприємства ПП «Хімекс».

Для досягнення поставленої мети в роботі визначено та вирішено такі завдання:

- Розкрити економічну сутність операційних витрат, дослідити їх класифікацію та нормативно-правове регулювання в Україні.
- Визначити галузеві особливості формування витрат на збут та інших операційних витрат для підприємств вантажного автомобільного транспорту.
- Дати організаційно-економічну характеристику ПП «Хімекс» та проаналізувати динаміку його основних фінансових показників.
- Дослідити діючу практику первинного, аналітичного та синтетичного обліку витрат на збут (рахунок 93) та інших операційних витрат (рахунок 94) на підприємстві.
- Оцінити стан використання спеціалізованого прикладного програмного забезпечення для автоматизації обліку операційних витрат.
- Провести горизонтальний і вертикальний аналіз витрат на збут та

інших операційних витрат ПП «Хімекс».

- Розробити рекомендації щодо оптимізації збутових витрат через впровадження елементів управлінського обліку та позамовного калькулювання собівартості вантажних рейсів.

Об'єктом дослідження є процес фінансово-господарської діяльності Приватного підприємства «Хімекс» (основний КВЕД 49.41 — Вантажний автомобільний транспорт).

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні питання організації фінансового й управлінського обліку, а також аналізу витрат на збут та інших витрат операційної діяльності ПП «Хімекс».

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання економічних явищ. У процесі роботи використано: метод теоретичного узагальнення та порівняння; метод групування та класифікації; методи фінансового аналізу (горизонтальний, вертикальний та трендовий аналіз); метод моделювання.

Структура та обсяг роботи. Дипломна робота складається зі вступу, трьох логічно пов'язаних розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА НОРМАТИВНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ Й АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ІНШИХ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Економічна сутність витрат на збут та інших операційних витрат

В умовах сучасного ринкового середовища, яке характеризується високим рівнем конкурентного тиску, інтеграційними векторами розвитку та перманентною фінансовою нестабільністю, ефективність функціонування будь-якого суб'єкта господарювання безпосередньо корелює з якістю архітектури його обліково-аналітичної системи управління витратами. Центральне місце в понятійно-категоріальному апараті сучасної економічної науки посідає категорія «витрати», яка виступає базисним чинником формування собівартості продукції, робіт чи послуг, безпосередньо впливає на визначення кінцевого фінансового результату, оцінку ринкової конкурентоспроможності та моделювання загальної вартості бізнесу. Для глибокого розуміння природи облікових та аналітичних процедур першочерговою науковою необхідністю є всебічне дослідження економічної сутності витрат, їхнього генезису в межах світових економічних теорій та специфіки прояву в межах операційної діяльності підприємства.

У світовій та вітчизняній економічній думці підходи до трактування сутності витрат еволюціонували паралельно із трансформацією продуктивних сил і виробничих відносин. Якщо звернутися до витоків економічної науки, то представники першої цілісної школи — меркантилізму — розглядали джерело багатства виключно у сфері обігу та зовнішньої торгівлі, через що витрати виробництва ними практично ігнорувалися, а увага фокусувалася на мінімізації витрат, пов'язаних із вивезенням капіталу за межі держави. Натомість школа фізіократів перенесла центр дослідження у сферу

безпосереднього виробництва, проте обмежувала його виключно сільським господарством, вважаючи, що лише земля здатна створювати «чистий продукт», а всі інші галузі, включаючи транспорт і логістику, лише споживають ресурси та трансформують уже створену вартість.

Пізніше представники класичної політичної економії здійснили фундаментальний прорив у розумінні природи витрат, розглядаючи їх крізь призму теорії трудової вартості. Вони ототожнювали витрати виключно з витратами живої та упередметненої праці на безпосереднє виробництво продукту. Природна ціна товару складається з витрат на заробітну плату, ренту та прибуток, формуючи тим самим первинну структуру витрат виробництва. Класична теорія дещо розширила цей підхід, чітко диференціювавши витрати виробництва, що формують безпосередню вартість товару, та витрати обігу, які пов'язані з процесами реалізації та трансформації товарної форми вартості у грошову цінність. Виходячи із теорії вартості, чисті витрати обігу включають витрати на рекламу, маркетинг та утримання торговельного апарату, вони не додають вартості товару, а лише покриваються за рахунок створеної у виробництві додаткової вартості, що є вкрай важливим для розуміння сутності сучасних витрат на збут.

Згодом, неокласичний напрям політичної економії фокус дослідження зміщує в бік альтернативності ресурсів та суб'єктивної оцінки благ, що породило концепцію витрат втрачених можливостей. Сучасна неокласична парадигма базується на твердженні, що витрати суб'єкта господарювання виступають вартістю ресурсів, які використовуються для створення певного блага, оціненою через концепт альтернативної вартості. У межах кейнсіанської та посткейнсіанської економічних теорій категорія витрат почала розглядатися в макроекономічному контексті — як чинник формування сукупного попиту та інструмент державного регулювання

економіки через механізми стимулювання або стримування виробничих витрат.

В українській обліково-економічній практиці дефініція цієї категорії закріплена на загальнодержавному методологічному рівні. Згідно з національними стандартами бухгалтерського обліку, витратами визнається або зменшення економічних вигід унаслідок вибуття активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства, за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Варто зауважити, що в сучасній науковій літературі відсутній єдиний підхід до трактування сутності витрат. Зокрема, професор Ф. Ф. Бутинець наголошує на тому, що витрати слід розглядати крізь призму інформаційного забезпечення менеджменту та контролю ресурсів. Натомість Кужельний М. С. та Левицька С. О. акцентують увагу на нормативному підході, який випливає з вимог податкового законодавства та правил складання звітності. Порівняльний аналіз поглядів цих науковців дозволяє стверджувати, що найбільш ефективним є інтегрований підхід. Він поєднує фінансовий облік (для дотримання вимог зовнішньої звітності) та управлінський облік (для внутрішнього контролю рентабельності окремих логістичних рейсів). На відміну від суто теоретичних концепцій, бухгалтерське розуміння витрат вимагає чіткого вартісного вираження та безпосередньої фіксації в балансових статтях суб'єкта господарювання у формі зменшення грошових коштів, матеріальних запасів чи росту кредиторської заборгованості.

Еволюція економічної думки щодо категорії «витрати» свідчить про зміщення акцентів від суто фізичного обліку ресурсів до управління економічною ефективністю. Історично витрати розглядали як неминучі втрати капіталу в процесі виробництва. Проте сучасні підходи, зокрема концепція ощадливого обліку, переосмислюють витрати як інструмент створення

доданої вартості. У контексті діяльності витрати на збут перестають бути неминучими втратами і стають інвестицією в клієнтську лояльність. Цей концептуальний зсув вимагає від бухгалтерії підприємства переходу від простого фіксування вибуття активів до моделювання прибутковості кожного окремого логістичного проекту.

Для цілей планування, моніторингу та внутрішнього аналізу фундаментальне значення має виокремлення витрат, які генеруються в межах операційної діяльності. На загальнометодологічному рівні операційна діяльність визначається як основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційними чи фінансовими. Ключовим вектором ринкової активності досліджуваного нами підприємства є надання послуг з вантажного автомобільного транспорту та транспортного експедирування, операційний цикл охоплює весь комплекс процесів від комерційного пошуку фрахту, утримання й обслуговування рухомого автопарку до безпосереднього виконання перевезень і фінальних розрахунків із контрагентами.

Відповідно, витрати операційної діяльності є інтегрованою сукупністю спожитих ресурсів, що виникають у процесі здійснення цієї діяльності. Структурно, згідно з методологією вітчизняного обліку, вони диференціюються на виробничу собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. При цьому адміністративні, збутові та інші операційні витрати формують окрему групу витрат періоду, які не включаються до виробничої собівартості, а безпосередньо зменшують операційний прибуток поточного звітного періоду.

Особливе місце у структурі витрат періоду логістичного підприємства належить витратам на збут. Економічний зміст витрат на збут полягає в тому, що вони забезпечують та обслуговують завершальну стадію кругообігу капіталу підприємства — перетворення результативної форми вартості на

грошову форму. У сучасній ринковій архітектурі без ефективно організованої комерційної та збутової діяльності навіть найвища технічна якість послуг не гарантує їх реалізацію, а підприємство ризикує не отримати доходу для покриття попередньо понесених виробничих витрат. Збутові витрати за своєю внутрішньою структурою є неоднорідними. У сфері автотранспортних послуг сутність витрат на збут трансформується порівняно з промисловістю. Оскільки транспортна послуга не має матеріально-речової форми і не може накопичуватися на складах, витрати на збут фокусуються виключно на комерційній діяльності, інформаційно-маркетинговому забезпеченні, логістичному менеджменті.

Поряд із витратами на збут, найбільш багатокomпонентною та випадковою групою є інші витрати операційної діяльності. Їхня економічна сутність полягає в тому, що вони безпосередньо не пов'язані з процесами надання послуг, адміністрування чи просування, але є невід'ємним наслідком ведення загального операційного процесу або підтримання господарського обороту компанії. До складу інших операційних витрат відносять широкий спектр елементів, кожен з яких потребує окремого облікового відображення. Зокрема, суми безнадійної дебіторської заборгованості виникають внаслідок неплатоспроможності замовників автотранспортних послуг та безпосередньо вимивають оборотні кошти компанії. Втрати від операційних курсових різниць генеруються через перманентні коливання валютних курсів при виконанні міжнародних фрахтових рейсів та розрахунках у євро чи доларах США. Визнані штрафи, пені, неустойки за логістичні збої чи запізнення рейсів під завантаження виступають прямими невиробничими втратами, що свідчать про недоліки в системі внутрішнього контролю компанії. Також до цієї групи належать втрати від знецінення запасів, нестачі матеріальних цінностей (наприклад, пально-мастильних матеріалів на складі), витрати на утримання

об'єктів соціального призначення та фінансування заходів з охорони праці.

Економічна класифікація є фундаментальним інструментом пізнання сутності витрат. Вона дозволяє систематизувати різноманітні витрати у гомогенні групи для цілей стратегічного планування та поточного моніторингу. Базова класифікаційна матриця, адаптована до умов досліджуваного автотранспортного підприємства, представлена нижче.

Таблиця 1.1

Економічна класифікація операційних витрат

Класифікаційна ознака	Види операційних витрат	Функціональне значення для підприємства
За місцем виникнення	Комерційний відділ, автоколона, служба головного механіка, адмінперсонал	Дозволяє визначити конкретні центри відповідальності та контролювати перевитрати
За способом віднесення до собівартості	Прямі (паливо на рейс, зарплата водія), непрямі (реклама, зв'язок логістів)	Формує об'єктивну базу для ціноутворення логістичних послуг та розрахунку фрахту
За ступенем залежності від обсягу діяльності	Змінні (мастильні матеріали, відрядження), постійні (оренда офісу, зв'язок)	Виступає базовим інструментом для проведення CVP-аналізу та планування рентабельності
За функціональною роллю в кругообігу капіталу	Виробнича собівартість, адміністративні	Забезпечує коректне групування інформації для складання

	витрати, витрати на збут, інші витрати	регламентованої фінансової звітності
--	--	--------------------------------------

Джерело: сформовано автором на основі дослідження методологічних засад НП(С)БО 16

Представлена класифікація дозволяє менеджменту здійснювати диференційований контроль за витратами. Зокрема, виділення постійних витрат на збут дає змогу розрахувати межу беззбитковості для нових логістичних маршрутів. Розуміння цієї сутності, чітке розмежування категорій та їх правильна класифікація є теоретичним фундаментом для організації їх подальшого фінансового обліку.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку операційних витрат

Функціонування прозорої, достовірної та стандартизованої системи бухгалтерського обліку на будь-якому вітчизняному підприємстві можливе лише за умови чіткого дотримання імперативних норм чинного законодавства України. Нормативно-правове регулювання обліку операційних витрат має чітку багаторівневу структуру, покликану забезпечити єдині методичні підходи до визначення, оцінки, реєстрації в облікових регістрах та розкриття у фінансовій звітності інформації про спожиті ресурси підприємства. Для приватного підприємства «Хімекс», що здійснює комерційну діяльність у секторі вантажного автомобільного транспорту, це регулювання гармонійно поєднує загальноєкономічні стандарти, податкові норми та специфічні галузеві правила логістичної сфери.

У вітчизняній обліковій практиці традиційно виділяють чотири ієрархічні рівні нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку та звітності: законодавчий, методологічний, методичний та внутрішньогосподарський.

Базовим нормативним актом першого (законодавчого) рівня є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [2]. Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Для обліку операційних витрат фундаментальне значення мають закріплені в Законі принципи нарахування та відповідності доходів і витрат. Згідно з цим принципом, для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. Оскільки витрати на збут та більшість інших операційних витрат неможливо прямо пов'язати з конкретним доходом, вони визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були фактично здійснені. Окрім цього, Закон № 996-XIV закріплює імперативну вимогу щодо документального підтвердження кожної господарської операції належним чином оформленими первинними документами, визначаючи їх обов'язкові реквізити та міру відповідальності посадових осіб за достовірність облікових даних.

Другий (методологічний) рівень нормативного регулювання є ключовим з погляду безпосереднього ведення облікових процедур. Головним документом тут виступає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 [5]. Цей стандарт визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. НП(С)БО 16 чітко окреслює критерії визнання витрат у системі обліку. Стандарт детально регламентує склад витрат на збут (пункт 19) та інших операційних витрат (пункт 20). Згідно з НП(С)БО 16, до витрат на збут належать витрати, пов'язані з реалізацією продукції, товарів, робіт та послуг. У контексті діяльності ПП «Хімекс» це:

оплата праці логістів, витрати на маркетинг та рекламу послуг на спеціалізованих платформах, відрядження збутового персоналу тощо. Пункт 20 НП(С)БО 16 визначає перелік інших операційних витрат, до яких входять суми безнадійних боргів, втрати від операційних курсових різниць, штрафи, пені, неустойки за запізнення рейсів тощо.

Технічний порядок реєстрації та групування інформації про витрати на рахунках визначається Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. № 291. Відповідно до Інструкції [11], для узагальнення інформації про витрати на збут призначено активний транзитний рахунок 93 «Витрати на збут», а для інших операційних витрат — рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» з відповідними аналітичними субрахунками, такими як 944, 945, 948 та 949.

Третій (методичний) рівень враховує галузеву специфіку. Оскільки ПП «Хімекс» надає автотранспортні послуги, бухгалтерія підприємства керується Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах автомобільного транспорту. Ці рекомендації допомагають чітко розмежувати, які саме витрати на паливо, амортизацію та ремонти відносяться безпосередньо на собівартість перевезень, а які — на збутові чи загальногосподарські потреби комерційних служб. Окрім того, важливе значення мають правила оформлення специфічної транспортної документації, зокрема Закон України «Про автомобільний транспорт» та Правила перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні, які регламентують порядок складання та використання товарно-транспортних накладних, міжнародних автомобільних накладних (CMR) та подорожніх листів.

Складність нормативного регулювання для ПП «Хімекс» полягає в тому, що підприємство одночасно перебуває у полі дії загального бухгалтерського законодавства та специфічних транспортних інструкцій. Поєднання вимог НП(С)БО 16 та Методичних рекомендацій з формування собівартості створює потребу у внутрішньому узгодженні облікових процедур. Часто виникають колізії між податковим обліком витрат (де головним є документальне підтвердження) та управлінським (де важлива економічна доцільність). Вирішення таких колізій належить до компетенції облікової політики, яка стає для ПП «Хімекс» не просто формальним документом, а стратегічним інструментом управління фінансовою стійкістю.

Четвертий (внутрішньогосподарський) рівень нормативного регулювання формується безпосередньо на ПП «Хімекс». Головним документом цього рівня є Наказ про облікову політику підприємства, який розробляється та затверджується керівником. В обліковій політиці фіксуються індивідуальні методичні підходи, які дозволені законодавством на вибір підприємства, зокрема: вибір методу оцінки вибуття запасів (метод FIFO для пально-мастильних матеріалів), встановлення вартісного критерію суттєвості інформації, затвердження переліку та складу центрів відповідальності, а також вибір бази розподілу непрямих витрат. Не менш важливим вектором регулювання виступає Податковий кодекс України, який визначає правила розрахунку податку на прибуток та наявність податкових різниць при здійсненні певних операційних витрат, наприклад, при формуванні резерву сумнівних боргів чи визнанні штрафних санкцій контрагентів[1].

1.3. Методичні підходи до аналізу витрат на збут та інших витрат операційної діяльності

Формування повноцінного обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємством не обмежується лише реєстрацією господарських фактів на рахунках бухгалтерського обліку. Ключовим етапом, що трансформує облікові дані у стратегічно важливу інформацію для ухвалення управлінських рішень, є економічний аналіз. У контексті дослідження витрат на збут та інших витрат операційної діяльності аналітичні процедури дозволяють оцінити ефективність комерційних зусиль підприємства, виявити приховані резерви зниження невиробничих втрат, збалансувати структуру витрат періоду та максимізувати кінцевий фінансовий результат.

У сучасній економічній науці та практиці сформовано комплексну систему методичних підходів до аналізу операційних витрат, яку умовно можна поділити на дві великі групи: традиційні методи фінансово-економічного аналізу та сучасні концепції управлінського аналізу. До першої групи належать інструменти, які базуються на ретроспективних даних фінансової звітності. Основними серед них є горизонтальний та вертикальний аналіз.

Горизонтальний аналіз полягає у порівнянні кожної позиції звітності або кожної статті витрат на збут та інших операційних витрат за поточний період з аналогічними показниками попередніх періодів. У процесі горизонтального аналізу розраховуються абсолютні відхилення та відносні зміни. На ПП «Хімекс» такий аналіз дозволяє відстежити динаміку витрат на рекламу логістичних послуг чи сум визнаних штрафів за запізнення рейсів протягом

кількох років. Вертикальний аналіз спрямований на дослідження внутрішньої структури витрат та визначення питомої ваги кожної окремої статті у загальній сумі операційних витрат або у загальному обсязі чистого доходу від реалізації послуг[18, 20]. Порівняльний аналіз дає змогу зіставити витрати підприємства з середньогалузевими показниками або показниками прямих конкурентів на ринку логістики, а трендовий аналіз допомагає спрогнозувати динаміку витрат на майбутні періоди.

Особливе місце в методиці класичного аналізу посідає факторний аналіз. Його метою є кількісний вимір впливу окремих чинників на зміну результативного показника — загальної суми витрат. При аналізі витрат на збут ПП «Хімекс» факторні моделі будуються з використанням детермінованого моделювання. Основними чинниками, що змінюють обсяг збутових витрат, виступають обсяг реалізованих послуг, рівень питомих змінних витрат та обсяг постійних витрат періоду. Детермінована модель загальних витрат на збут має такий вигляд:

$$BZ = BZ_{\text{пост}} + ZB \times V \quad (1.1)$$

де BZ — загальна сума витрат на збут підприємства, тис. грн;

$BZ_{\text{пост}}$ — постійні витрати на збут комерційної служби, тис. грн;

ZB — змінні витрати на збут на одиницю логістичної послуги, тис. грн;

V — обсяг наданих автотранспортних послуг, од.

Завдяки застосуванню методів ланцюгових підстановок, абсолютних або відносних різниць, аналітик має можливість кількісно оцінити, яка частка загального відхилення витрат зумовлена зміною фізичного обсягу рейсів, а яка виникла внаслідок коливань цін на рекламу, зв'язок чи оплати праці менеджерів комерційної служби.

З розвитком управлінського обліку традиційні ретроспективні методи аналізу почали доповнюватися концепціями, орієнтованими на оперативне

управління. Одним із найважливіших методичних підходів у цьому розрізі є CVP-аналіз, який базується на жорсткому поділі операційних витрат на постійні та змінні. Головним інструментом CVP-аналізу є визначення точки беззбитковості (порогу рентабельності) — такого обсягу надання автотранспортних послуг, за якого загальний дохід компанії повністю покриває її змінні та постійні витрати, а фінансовий результат дорівнює нулю.

У межах сучасного логістичного менеджменту високу ефективність також демонструє поопераційний аналіз за концепцією ABC (Activity-Based Costing), що базується на принципі виникнення витрат внаслідок виконання певних операцій. При застосуванні процесно-орієнтованого підходу витрати групуються не за економічними елементами, а за пулами технологічних операцій: пошук та андеррайтинг клієнтів, обробка замовлень і диспетчеризація, безпосередній GPS-моніторинг та інформаційний супровід рейсів, претензійна робота. Аналіз витрат у розрізі кожного пулу операцій дозволяє ліквідувати «вузькі місця» — процеси, які поглинають занадто багато ресурсів підприємства, але не створюють доданої вартості для кінцевого споживача.

Якість аналітичного забезпечення нерозривно пов'язана з повнотою первинної інформації. Для аналізу витрат на збут ПП «Хімакс» необхідно інтегрувати дані з трьох джерел: система бухгалтерського обліку (оборотні за рахунками 93, 94); дані GPS-моніторингу (фактичні пробіги); дані CRM-системи (історія переговорів з клієнтами). Об'єднання цих даних дозволяє проводити не лише ретроспективний аналіз, а й прогнозний — передбачати майбутні збутові витрати виходячи з плану продажів. Системне використання цих методів на ПП «Хімакс» є необхідною передумовою для об'єктивної оцінки діючого стану витрат та формування інформаційного базису для практичного дослідження, яке реалізується в наступних розділах роботи.

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ІНШИХ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Формування облікової політики підприємства щодо відображення витрат на збут та інших операційних витрат

Ефективність практичної реалізації методологічних засад бухгалтерського обліку на будь-якому діючому підприємстві визначається якістю побудови його облікової системи та ступенем її адаптації до умов господарювання. Першочерговою необхідністю у межах дослідження є детальний аналіз формування облікової політики Приватного підприємства «Хімекс» щодо витрат на збут та інших операційних витрат. Названий суб'єкт господарювання є юридичною особою, ключовим вектором ринкової активності якого є надання послуг з вантажного автомобільного транспорту (КВЕД 49.41) та транспортного експедирування. Форма організації бухгалтерського обліку на підприємстві є централізованою, а безпосередній штат облікових працівників складається з трьох осіб на чолі з головним бухгалтером, що зумовлює необхідність чіткого розподілу посадових обов'язків та автоматизації рутинних процедур.

Облікова політика компанії затверджується щорічним внутрішнім Наказом про облікову політику, який фіксує індивідуальні методичні підходи, що дозволені національним законодавством на вибір підприємства. Ключовими елементами облікової політики ПП «Хімекс», які безпосередньо впливають на рівень та динаміку операційних витрат, виступають такі параметри: вартісна межа для визнання матеріальних цінностей малоцінними необоротними матеріальними активами (МНМА) встановлена на рівні 20 000 гривень з її стовідсотковим нарахуванням амортизації у першому місяці використання; лінійний метод нарахування амортизації для всіх груп основних

засобів (включаючи комерційний автопарк та офісне обладнання комерційної служби); метод FIFO для оцінки вибуття пально-мастильних матеріалів, автомобільних шин та запасних частин, що є критично важливим в умовах постійного коливання цін на паливному ринку; створення резерву сумнівних боргів для врегулювання дебіторської заборгованості за логістичні рейси із застосуванням методу абсолютної суми сумнівної заборгованості.

Для забезпечення аналітичної деталізації обліку витрат на збут у системі рахунків ПП «Хімакс» використовується активний транзитний рахунок 93 «Витрати на збут». На цьому рахунку щомісячно накопичуються витрати в розрізі таких затверджених Наказом статей: витрати на оплату праці логістів, диспетчерів та менеджерів з комерційної роботи; нарахування єдиного соціального внеску на заробітну плату комерційного персоналу; витрати на пально-мастильні матеріали для службового автотранспорту збутової служби; витрати на рекламу, маркетинг та оплату підписок на інформаційні логістичні системи й електронні біржі вантажоперевезень (зокрема, платформи Lardi-Trans та Della); амортизація необоротних активів комерційного призначення.

Паралельно з цим, облік інших операційних витрат накопичується на збірному активному рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Для уникнення викривлення фінансових результатів та забезпечення прозорості податкового планування, обліковою політикою ПП «Хімакс» передбачено використання таких субрахунків: 944 «Сумнівні та безнадійні борги» (для відображення сум сформованого резерву за протермінованими фрахтами контрагентів); 945 «Втрати від операційних курсових різниць» (що виникають внаслідок обов'язкової переоцінки монетарних статей балансу в іноземній валюті при виконанні міжнародних рейсів); 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки» (куди відносяться суми пред'явлених та визнаних підприємством претензій за логістичні збої, пошкодження вантажу або зриви термінів

доставки); 949 «Інші витрати операційної діяльності» (де відображаються витрати на обов'язкове та добровільне страхування цивільної відповідальності перевізника, CMR-страхування, а також фінансування заходів з охорони праці). Такий деталізований підхід на рівні облікової політики дозволяє підприємству розмежовувати витрати за функціональною ознакою та забезпечувати надійний інформаційний фундамент для менеджменту.

2.2. Документальне оформлення та синтетичний і аналітичний облік витрат на збут та інших операційних витрат

У логістичній та автотранспортній діяльності приватного підприємства «Хімекс» витрати на збут та інші операційні витрати мають складну структуру формування та безпосередньо залежать від географії рейсів, умов договорів фрахтування та специфіки взаємодії з контрагентами. Для забезпечення вимог повноти й обґрунтованості облікових даних, бухгалтерія підприємства здійснює накопичення інформації на рахунках 93 та 94 на основі переліку первинних документів, кожен з яких проходить ретельну перевірку на наявність обов'язкових юридичних реквізитів.

Первинне документування витрат на збут на ПП «Хімекс» здійснюється за кількома основними напрямками господарської активності комерційної служби. Просування автотранспортних послуг на внутрішньому та міжнародному ринках вимагає постійної взаємодії з інформаційними ресурсами. Підставою для відображення витрат на доступ до баз заявок вантажів виступають щомісячні акти наданих послуг та інвойси від власників спеціалізованих інтернет-порталів Lardi-Trans та Della. Витрати на утримання та експлуатацію службового автомобіля менеджера з логістики документуються за допомогою подорожніх листів, які підтверджують

маршрут руху та кілометраж, а також щомісячних актів списання пально-мастильних матеріалів в межах лінійної норми витрат. Нарахування заробітної плати та преміальних бонусів логістичному персоналу, яка безпосередньо залежить від обсягу залучених фрахтів, здійснюється на основі розрахунково-платіжних відомостей, затверджених керівником підприємства.

Документальне оформлення господарських операцій, що формують інші операційні витрати за рахунком 94, має специфічний характер, оскільки більшість із них пов'язані із внутрішніми розрахунками або санкційними відносинами. Бухгалтерська довідка-розрахунок виступає головним первинним документом для відображення операційних від'ємних курсових різниць по валютних рахунках підприємства та дебіторській заборгованості іноземних замовників на дату здійснення господарської операції або на дату балансу. Виникнення витрат у вигляді визнаних штрафів, пені та недоїмок за порушення строків доставки вантажів або запізнення автомобілів під завантаження підтверджується офіційними претензійними листами контрагентів, актами рекламаций, копіями рішень міжнародних арбітражів та платіжними інструкціями на перерахування коштів. Нарахування та щомісячне списання витрат на страхування (ОСЦПВ, КАСКО, CMR-страхування) проводиться на підставі діючих страхових полісів та внутрішніх бухгалтерських довідок щодо розподілу витрат майбутніх періодів з рахунку 39.

Синтетичний облік витрат на збут на ПП «Хімекс» ведеться на активному безсальдовому рахунку 93. Наприкінці кожного місяця цей рахунок повністю закривається, а накопичене дебетове сальдо переноситься на фінансові результати. Аналітичний облік у межах рахунку 93 організовано у розрізі окремих статей витрат та центрів відповідальності комерційної служби. Основні господарські операції з відображення витрат на збут систематизовано у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат на збут на ПП «Хімекс»

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн	Первинний документ
Вартість інформаційних послуг платформи Lardi-Trans	93	631	800,00	Акт наданих послуг
Відображено податковий кредит з ПДВ (20%) за послуги платформи	641/ПДВ	631	160,00	Податкова накладна
Списано вартість бензину для службових поїздок логіста	93	203	660,00	Подорожній лист, Акт списання ПММ
Нараховано комісійну заробітну плату персоналу комерційного відділу	93	661	45 000,00	Розрахунково-платіжна відомість
Нараховано єдиний соціальний внесок (22%) на заробітну плату логістів	93	651	9 900,00	Бухгалтерська довідка
Нараховано амортизацію	93	131	1 200,00	Відомість амортизації

комп'ютерної техніки комерційного відділу				
Включено до витрат на збут вартість послуг мобільного зв'язку логістів	93	631	150,00	Рахунок оператора зв'язку
Списано накопичені витрати на збут на фінансовий результат періоду	791	93	57 710, 00	Регламентний документ Закриття місяця

Джерело: сформовано автором на основі внутрішніх даних бухгалтерського обліку ПП «Хімекс»

Аналітичний опис представлених у таблиці 2.1 операцій свідчить про те, що витрати на збут на ПП «Хімекс» мають транзитний характер і повністю закриваються в кінці звітного періоду. Відображення операцій з нарахування заробітної плати та ЄСВ логістичному персоналу складає найбільшу питому вагу у загальній структурі збутових витрат періоду. Особливістю обліку транспортно-експедиційних компаній є також обов'язкове виділення податкового кредиту з ПДВ при отриманні комерційних послуг від сторонніх організацій (зв'язок, інформаційні платформи), що фіксується відповідними записами за дебетом субрахунку 641.

Для накопичення інформації про інші операційні витрати використовується збірний активний рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності». Аналітичний облік за цим рахунком ведеться в розрізі субрахунків та конкретних видів витрат. Наприкінці звітного періоду рахунок

94 повністю обнуляється шляхом списання дебетового обороту в дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності». Типові облікові записи з відображення інших операційних витрат на ПП «Хімекс» систематизовано в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

**Типова кореспонденція рахунків з обліку інших операційних
витрат на ПП «Хімекс»**

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн	Первинний документ
Від'ємна курсова різниця при переоцінці валютної заборгованості клієнта	945	362	750,00	Бухгалтерська довідка-розрахунок
Нараховано суму визнаної претензії контрагента за зрив строків доставки вантажу	948	685	12 450,00	Претензійний лист, Акт рекламації
Сформовано резерв сумнівних боргів за протермінованою заборгованістю	944	38	15 000,00	Бухгалтерська довідка

Списано витрати на обов'язкове страхування відповідальності перевізника	949	39	2 100,00	Страховий поліс, Розрахунок бухгалтерії
Списано накопичені інші операційні витрати на фінансові результати	791	94	30 300,00	Регламентний документ, Закриття місяця

Сформовано автором на основі внутрішніх даних бухгалтерського обліку ПП «Хімекс»

Аналізуючи дані таблиці 2.2, можна зробити висновок про різноманітність операцій, які формують склад інших операційних витрат підприємства. Специфіка міжнародних перевезень безпосередньо генерує ризики виникнення курсових різниць (субрахунок 945), які потребують перманентного розрахунку на кожен дату балансу. Важливим елементом контролю фінансової стійкості є своєчасне створення резерву сумнівних боргів (субрахунок 944) та фіксація суми претензій (субрахунок 948), що дозволяє керівництву адекватно оцінювати невиробничі втрати капіталу компанії. Побудована таким чином система первинного та синтетичного обліку забезпечує суцільне і безперервне фіксування всіх витрат комерційного та операційного спрямування.

2.3. Відображення витрат на збут та інших операційних витрат у фінансовій звітності

Завершальним етапом облікового процесу є узагальнення інформації, накопиченої на рахунках бухгалтерського обліку протягом звітного періоду,

та її трансформація у показники регламентованої звітності. На Приватному підприємстві «Хімекс» відображення витрат на збут та інших операційних витрат у звітних формах здійснюється відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Методологія вітчизняного обліку передбачає, що витрати на збут та інші операційні витрати є витратами періоду, тобто вони не формують собівартість незавершеного виробництва, а повністю зменшують операційний прибуток у тому періоді, коли були понесені.

Основним звітним регістром, де розкриється детальна інформація про ці витрати, є Звіт про фінансові результати (Форма № 2). У першому розділі Форми № 2 передбачено окремі цільові рядки для відображення цих показників. Зокрема, Рядок 2210 «Витрати на збут» акумулює в собі сукупний дебетовий оборот за рахунком 93, який був списаний на рахунок 791 протягом звітного року. Сусідній Рядок 2180 «Інші операційні витрати» відображає сукупність дебетових оборотів за всіма субрахунками рахунку 94. Таке розмежування дозволяє зовнішнім користувачам фінансової звітності (інвесторам, банкам, фінансовим аналітикам) чітко оцінити, які кошти компанія витрачає на безпосереднє просування своїх послуг на ринку, а які витрати мають випадковий, штрафний або розрахунковий характер.

Впровадження автоматизованої форми обліку на базі сучасних комп'ютерних програм суттєво мінімізує витрати часу бухгалтерського апарату ПП «Хімекс» та гарантує точність формування звітності. Реєстрація первинних документів (таких як «Находження товарів і послуг» або «Акт списання товарів») автоматично формує проводки за дебетом рахунків 93 та 94. Наприкінці місяця бухгалтер запускає регламентну процедуру за допомогою документа «Закриття місяця». Цей програмний модуль автоматично аналізує залишки, проводить переоцінку валютних статей на

субрахунку 945 та здійснює фінальне обнулення транзитних рахунків, переносячи суми в дебет рахунку 791. Після цього регламентований звіт «Звіт про фінансові результати» заповнюється автоматично натисканням однієї кнопки, що виключає вплив суб'єктивних помилок.

Для внутрішнього аналізу та контролю керівництво компанії використовує не лише офіційну Форму № 2, а й розгорнуті відомості та оборотно-сальдові відомості по рахунках 93 і 94, які дозволяють бачити динаміку витрат за кожним окремим логістичним маршрутом чи менеджером. Це забезпечує оперативність реагування на несприятливі тенденції та виступає надійним базисом для проведення фінансово-економічного аналізу, який реалізується у наступному розділі дипломної роботи.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ІНШИХ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА НАПРЯМИ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ

3.1. Методика аналізу витрат на збут та інших операційних витрат

Ефективне управління фінансово-господарською діяльністю транспортно-логістичного підприємства в умовах динамічного та нестабільного ринкового середовища потребує наявності об'єктивної, всебічної та своєчасної інформації про рівень, структуру та динаміку витрат періоду. Розробка та обґрунтування чіткої методики аналізу витрат на збут та інших операційних витрат для Приватного підприємства «Хімекс» є необхідною передумовою для об'єктивної оцінки поточного стану витрат компанії, проведення факторного моніторингу та виявлення прихованих резервів їхньої подальшої оптимізації. Методика практичного аналізу витрат періоду на підприємстві базується на системному та процесному підходах і передбачає послідовне й поетапне виконання кількох взаємопов'язаних аналітичних блоків.

На першому етапі здійснюється формування інформаційної бази дослідження, яка інтегрує дані зовнішньої регламентованої фінансової звітності (зокрема, Балансу, Звіту про фінансові результати, Приміток до фінансової звітності), а також внутрішніх реєстрів бухгалтерського обліку по транзитних рахунках 93 та 94. Другий етап передбачає проведення горизонтального (трендового) аналізу, метою якого є визначення абсолютних та відносних змін загальних обсягів витрат за три послідовні звітні роки (2023–2025 роки). На третьому етапі реалізується вертикальний (структурно-динамічний) аналіз, орієнтований на дослідження внутрішньої архітектури

витрат та визначення питомої ваги кожної окремої статті у загальній сумі операційних витрат або у структурі чистого доходу від реалізації автотранспортних послуг.

Четвертий етап методики присвячений оцінці ефективності збутової діяльності шляхом розрахунку показників ефективності, ключовим серед яких виступає коефіцієнт збутомісткості послуг. Цей коефіцієнт розраховується як відношення загальних витрат на збут до чистого доходу підприємства. П'ятий етап включає проведення детермінованого факторного аналізу, який будується на основі попереднього жорсткого розподілу збутових витрат на постійну та змінну складові. Математичне моделювання загальних витрат на збут у межах детермінованого підходу описується класичною лінійною функцією:

$$BZ = BZ_{\text{пост}} + ZB \times V \quad (3.1)$$

де BZ — загальна сума витрат на збут підприємства, тис. грн;

$BZ_{\text{пост}}$ — постійні витрати на збут комерційної служби, тис. грн;

ZB — змінні витрати на збут на одиницю логістичної послуги (один вантажний рейс), тис. грн;

V — фізичний обсяг наданих автотранспортних послуг (кількість виконаних рейсів), од.

Використання методів ланцюгових підстановок або абсолютних різниць у межах цієї моделі дозволяє точно розрахувати і диференціювати вплив фактора обсягу перевезень та фактора рівня питомих витрат на підсумкове загальне відхилення. Стосовно інших операційних витрат (рахунок 94), які за своєю суттю мають переважно розрахунковий, випадковий або санкційний характер (курсові різниці, штрафи, безнадійні борги), традиційний факторний аналіз замінюється на структурно-причинний аналіз. Його метою є встановлення конкретних чинників та винуватців виникнення невиробничих витрат компанії, що дозволяє сформувати надійний інформаційний базис для

розробки практичних управлінських рекомендацій.

3.2. Аналіз витрат на збут та інших операційних витрат

Практична реалізація обґрунтованих методологічних засад економічного аналізу на Приватному підприємстві «Хімекс» за 2023–2025 звітні роки дозволяє виявити ключові тенденції формування витрат періоду та оцінити їхній загальний вплив на кінцеві результати діяльності компанії.

Таблиця 3.1

Аналіз динаміки та структури витрат на збут ПП «Хімекс» за 2023–2025 роки

Статті витрат на збут (рахунок 93)	2023 тис.грн	2024 р., тис.грн	2025 р., тис.грн	Відхилення 2024/2023, тис.грн	Відхилення 2025/2024, тис.грн	Темп приросту 2024/2023, %	Темп приросту 2025/2024, %
Витрати на оплату праці персоналу зі збуту	340,0	410,0	520,0	+70,00	+110,0	+20,59	+26,83
Відрахування на соціальні заходи (ЄСВ)	74,8	90,2	114,4	+15,4	+24,2	+20,59	+26,83

Витрати на пально- мастильні матеріали	65,0	78,0	92,0	+13,0	+14,0	+20,00	+17,95
Реклама, маркетинг та логістичні системи	95,0	145,0	210,0	+50,0	+65,0	+52,63	+44,83
Амортизац ія комерційн их необоротн их активів	25,0	28,0	35,0	+3,0	+7,0	+12,00	+25,00
Витрати на зв'язок та інші збутові потреби	20,2	24,6	30,6	+4,4	+6,0	+21,78	+24,39
ЗАГАЛЬН А СУМА (рахунок 93)	620,0	776,0	1002,00	+156,0	+226,0	+25,16	+29,12

Джерело: сформовано автором на основі внутрішніх даних бухгалтерського обліку

ПП «Хімекс»

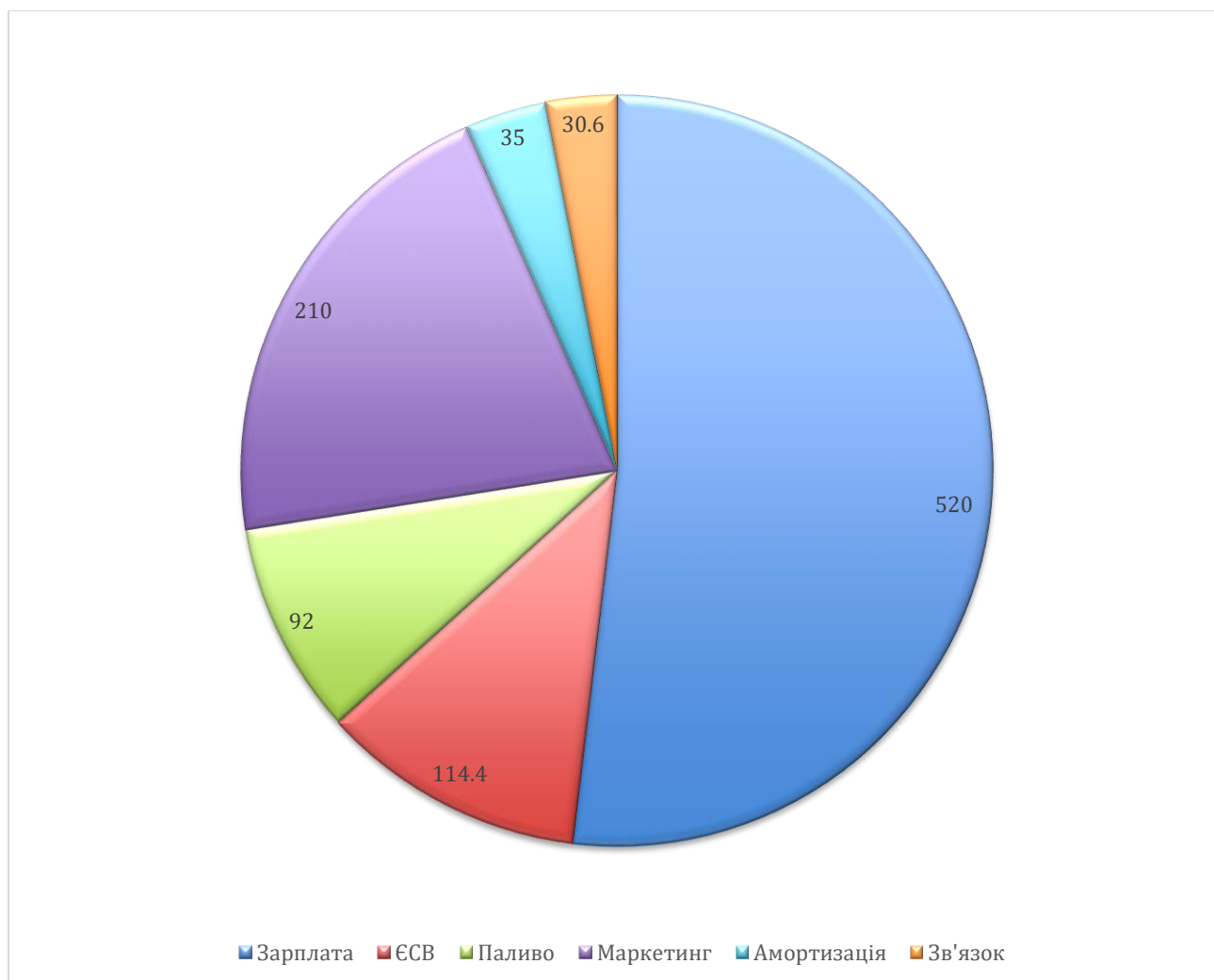


Рис. 3.1 Структура витрат на збут ПП «Хімекс» за статтями у 2025 р.

Джерело: побудовано автором на основі даних Таблиці 3.1

Глибокий аналіз даних таблиці 3.1 та рис. 3.1 свідчить про наявність стійкої та чітко вираженої тенденції до зростання загального обсягу витрат на збут ПП «Хімекс» протягом усього досліджуваного періоду. Так, у 2024 році сума збутових витрат зросла на 156,0 тис. грн (або на 25,16%), а у 2025 році порівняно з 2024 роком збільшилася ще на 226,0 тис. грн (або на 29,12%), досягнувши свого пікового значення 1 002,0 тис. грн. Найбільш динамічно зростаючою статтею виступає «Реклама, маркетинг та логістичні системи». У

2024 році приріст за цією статтею становив 52,63%, а у 2025 році — 44,83%, що зумовлено активним виходом підприємства на міжнародні ринки фрахту та необхідністю купівлі розширених корпоративних акаунтів на європейських електронних біржах. Ключовою статтею витрат залишається «Витрати на оплату праці персоналу зі збуту», питома вага якої стабільно перевищує 50% у загальній структурі. Зростання цієї статті пов'язане зі збільшенням суми бонусних виплат логістам за залучення нових великих замовників та загальним підвищенням рівня мінімальної заробітної плати в державі.

Паралельно з аналізом збутових витрат, особливу увагу необхідно приділити дослідженню інших операційних витрат, які безпосередньо впливають на чистий прибуток компанії.

Таблиця 3.2

**Аналіз динаміки та структури інших операційних витрат ПП
«Хімекс» за 2023–2025 роки**

Субрахунки інших операційних витрат (рахунок 94)	2023 р., тис.грн	2024 р., тис.грн	2025 р., тис.грн	Відхилення 2024/2023, тис.грн	Відхилення 2025/2024, тис.грн	Темп приросту 2024/2023 , %	Темп приросту 2025/2024 , %
Сумнівні та безнадійні борги (субрахунок 94)	45,0	85,0	120,0	+40,0	+35,0	+88,89	+41,18

ок 944)							
Втрати від операцій них курсових різниць (субрахун ок 945)	120,0	195,0	160,0	+75,0	-35,0	+62,50	-17,95
Визнані штрафи, пені, неустойк и (субрахун ок 948)	32,0	58,0	95,0	+26,0	+37,0	+81,25	+63,79
Інші операцій ні витрати (субрахун ок 949)	68,0	74,0	89,0	+6,0	+15,0	+8,82	+20,27
ЗАГАЛЬ НА СУМА (рахунок	265,0	412,0	464,0	+147,0	+52,0	+55,47	+12,62

94)							
-----	--	--	--	--	--	--	--

Джерело: сформовано автором на основі внутрішніх даних бухгалтерського обліку

ПП

«Хімекс»

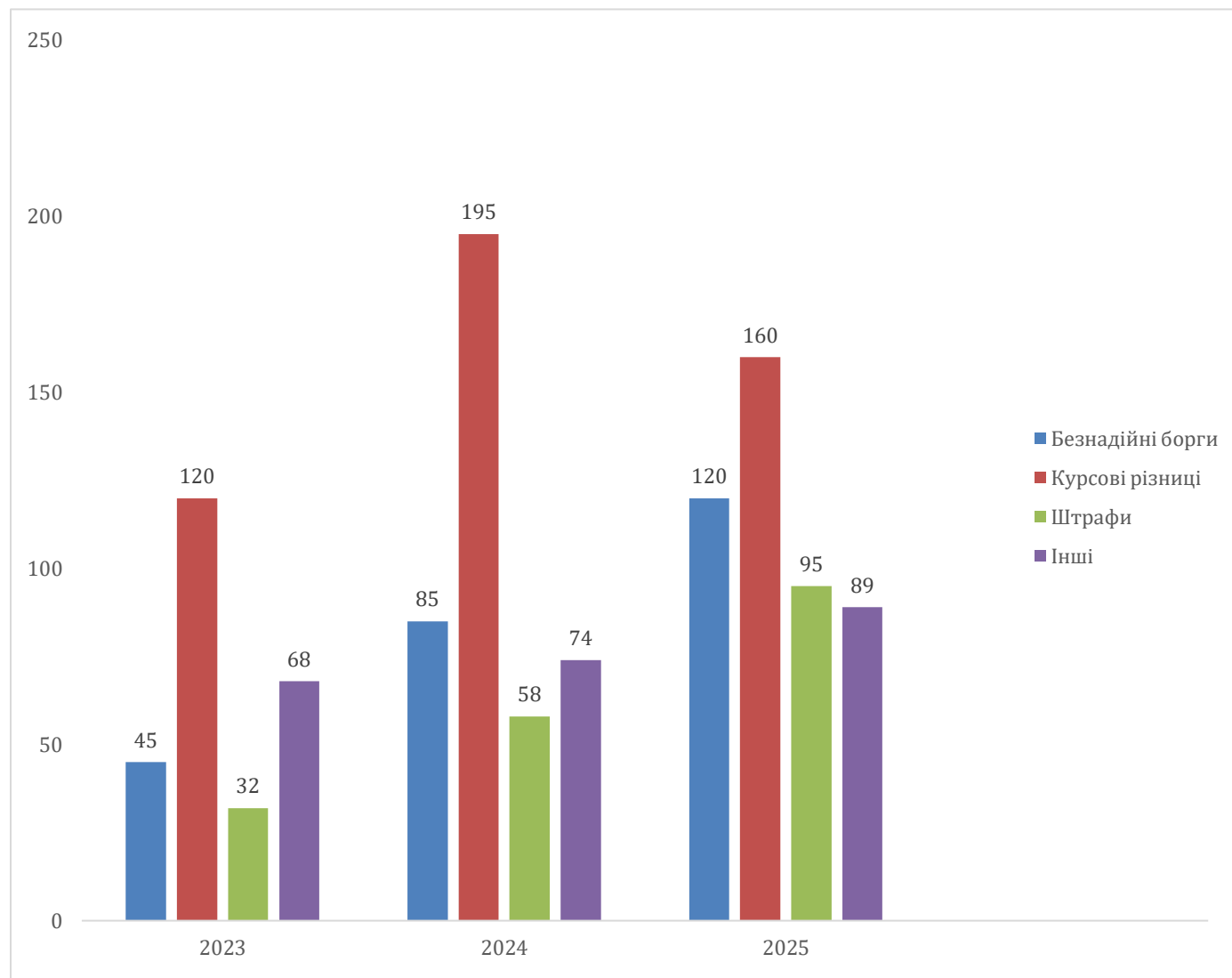


Рис. 3.2. Динаміка інших операційних витрат ПП «Хімекс» за 2023–2025 рр.

Джерело: побудовано автором на основі даних Таблиці 3.2.

Дані таблиці 3.2 та наочна динаміка на рис. 3.2 демонструють суттєві структурні зміни у складі інших операційних витрат ПП «Хімекс». Найбільш загрозливою для загального фінансового стану підприємства є негативна динаміка субрахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги». У 2024 році ріст за

цим показником становив рекордні 88,89%, а у 2025 році — ще 41,18%, що безпосередньо вказує на кризу ліквідності та серйозне погіршення платіжної дисципліни з боку контрагентів за вже виконані вантажні рейси. Не менш негативним трендом є стрімке та послідовне зростання суми визнаних штрафів та претензій (субрахунок 948), які збільшилися з 32,0 тис. грн у 2023 році до 95,0 тис. грн у 2025 році. Головною причиною виникнення цих невиробничих втрат є запізнення автомобілів ПП «Хімекс» під завантаження або зрив нормативних термінів доставки вантажів у міжнародному сполученні через черги на кордонах та недоліки в логістичній диспетчеризації.

Взаємозв'язок між витратами та кінцевими результатами діяльності підприємства оцінимо через показники збутомісткості послуг. Для цього залучимо дані про чистий дохід компанії від реалізації послуг: 2023 рік — 12 400,0 тис. грн; 2024 рік — 14 800,0 тис. грн; 2025 рік — 18 200,0 тис. грн. Проведений розрахунок коефіцієнта збутомісткості показав такі результати: $K_{зб}(2023) = 0,050$; $K_{зб}(2024) = 0,052$; $K_{зб}(2025) = 0,055$. Послідовне зростання цього коефіцієнта свідчить про випереджаючі темпи росту витрат на збут порівняно з темпами зростання доходів, що виступає чітким сигналом про зниження фінансової віддачі від комерційних витрат та потребує негайного втручання менеджменту.

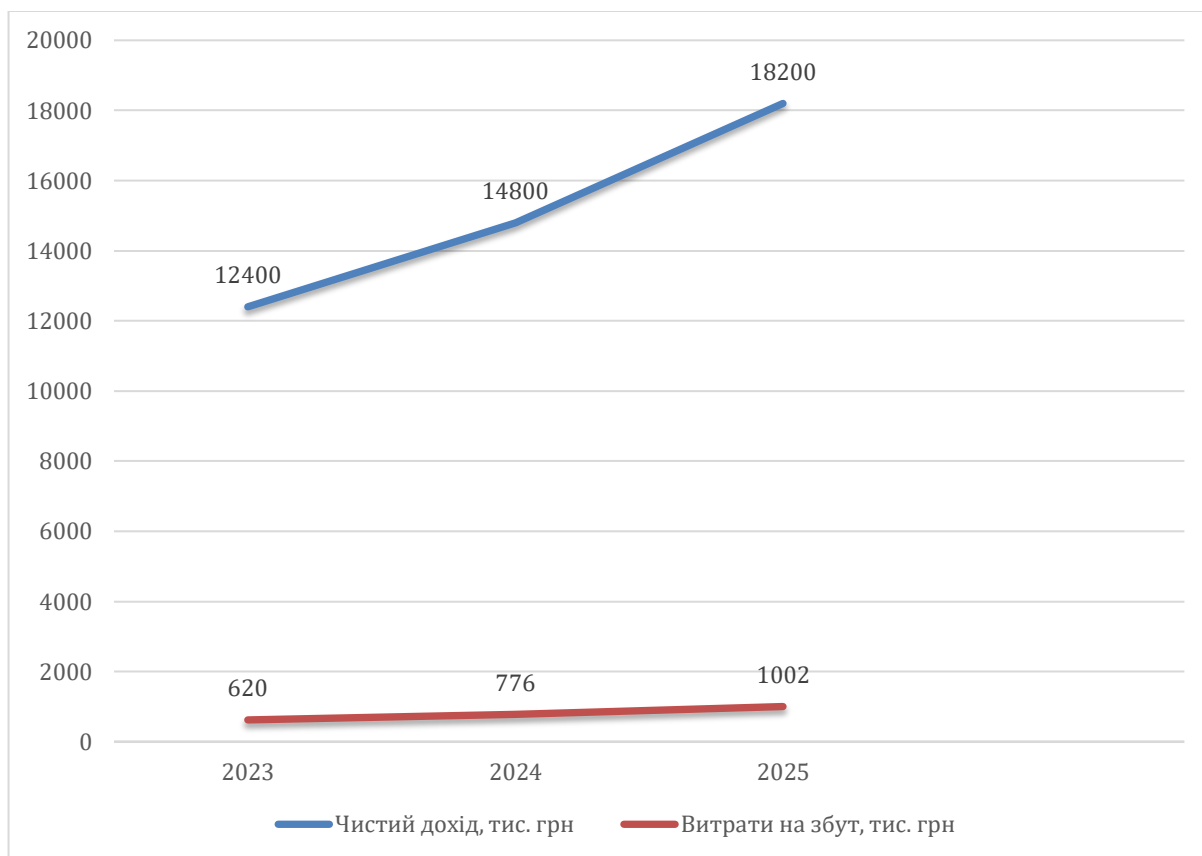


Рис. 3.3 Динаміка співвідношення чистого доходу від реалізації та витрат на збут ПП «Хімекс» за 2023–2025 рр.

Джерело: побудовано автором на основі внутрішніх даних фінансової звітності підприємства

Візуалізація порівняльних трендів на рисунку 3.3 дозволяє наочно оцінити взаємозв'язок між темпами нарощування ринкової активності Приватного підприємства «Хімекс» та фінансовими витратами на її забезпечення. Наочно видно, що крива чистого доходу від реалізації автотранспортних послуг має стрімку висхідну траєкторію, демонструючи позитивну динаміку збільшення обсягів виконаних фрахтів та розширення клієнтської бази в аналізованому періоді. Водночас крива загальних витрат на збут також демонструє перманентне зростання, що підтверджує об'єктивну необхідність додаткових інвестицій у комерційну діяльність для утримання

завойованих позицій на логістичному ринку.

Проте більш глибоке зіставлення представлених параметрів свідчить про наявність певного дисбалансу у темпах їхнього приросту. Випереджаючий характер збільшення комерційних витрат комерційної служби порівняно з результируючими показниками чистого доходу сигналізує про поступове дорожчання кожної одиниці залученого фрахту. Така тенденція детально пояснюється раніше розрахованими показниками збутомісткості, які послідовно трансформувалися в бік погіршення. Це підтверджує висновок про необхідність переходу від стратегії простого екстенсивного нарощування збутового бюджету до впровадження жорстких інструментів оптимізації, які пропонуються у наступному підрозділі цієї роботи.

3.3. Резерви зниження витрат та пропозиції щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами

З метою мобілізації виявлених у процесі аналізу резервів зниження операційних витрат та кардинальної оптимізації системи управління ними, Приватному підприємству «Хімакс» пропонується впровадження комплексного та інтегрованого пакета заходів за трьома ключовими стратегічними напрямками.

Першим напрямом є кардинальне удосконалення управлінського обліку та оперативного контролю дебіторської заборгованості. Для вирішення проблеми неконтрольованого зростання безнадійних боргів, бухгалтерії підприємства спільно з логістичною службою пропонується впровадити обов'язковий щотижневий внутрішній управлінський звіт про старіння дебіторської заборгованості за клієнтами.

Таблиця 3.3

**Шаблон внутрішнього управлінського звіту про старіння
дебіторської заборгованості ПП «Хімекс»**

№ з/п	Назва контрагента	Загальний борг, грн	Поточний борг (до 14 днів)	Протерміновано (15–30 днів)	Критичний борг (понад 30 днів)	Рекомендовані заходи контролю
1	ТОВ «Захід-Логістик»	120 000,00	120 000,00	0,00	0,00	Плановий щотижневий моніторинг оплати
2	ПП «Транс-Буд-ІФ»	85 000,00	25 000,00	60 000,00	0,00	Направлення офіційного претензійного нагадування
3	ТОВ «ЕвроТрейд-2024»	95 000,00	0,00	15 000,00	80 000,00	Повне призупинення фрахтів, запуск судового позову

-	УСЬОГО	300 000,00	145 000,00	75 000,00	80 000,00	Моніторинг ризиків
---	--------	---------------	---------------	-----------	-----------	-----------------------

Джерело: розроблено автором як пропозиція щодо вдосконалення управлінського обліку на підприємстві

Впровадження представленого в таблиці 3.3 звіту дозволить комерційній службі ПП «Хімекс» чітко диференціювати клієнтів за рівнем фінансового ризику. Наявність критичного боргу понад 30 днів (наприклад, за контрагентом ТОВ «ЕвроТрейд-2024» на суму 80 000,00 грн) виступає автоматичним тригером для повної зупинки надання логістичних послуг та передачі справи до юридичного відділу. Це дозволить суттєво знизити суми щорічних відрахувань до резерву сумнівних боргів за субрахунком 944.

Другим напрямом оптимізації є повноцінна автоматизація диспетчеризації та інтеграція сучасних систем GPS-моніторингу із діючою комп'ютерною обліковою системою підприємства. Впровадження спеціалізованого програмного модуля управління автотранспортом дозволить диспетчерам в реальному часі відстежувати рух автомобілів, оперативно коригувати маршрути в разі виникнення заторів на митних пунктах та мінімізувати випадки протермінування доставки вантажів. За попередніми розрахунками, це дозволить зменшити некорисні штрафні витрати за субрахунком 948 щонайменше на 40–45% вже протягом першого півріччя використання.

Третім найважливішим вектором є реструктуризація маркетингового бюджету та раціоналізація витрат на збут. Пропонується повністю перевести діючу систему оплати праці менеджерів з логістики на прогресивну модель чистого KPI. За цієї моделі преміальна (бонусна) частина заробітної плати співробітника комерційного відділу буде жорстко і безпосередньо прив'язана

не до факту підписання договору фрахтування або ТТН, а до моменту реального надходження грошових коштів від клієнта на поточний рахунок підприємства. Такий підхід дозволить перевести значну частину постійних комерційних витрат у категорію змінних, синхронізувати витрати з реальними грошовими потоками та підвищити загальну мотивацію персоналу щодо контролю за поверненням дебіторської заборгованості. Системна реалізація запропонованих заходів забезпечить ПП «Хімекс» довгострокову операційну ефективність та високу конкурентоспроможність на ринку автотранспортних послуг.

ВИСНОВКИ

Результати проведеного дослідження дозволяють сформулювати такі основні висновки та пропозиції:

1. Дослідження теоретичних засад підтвердило, що операційні витрати виступають базисним вартісним індикатором ефективності використання ресурсного потенціалу підприємства. Встановлено, що витрати на збут та інші операційні витрати за своєю економічною суттю є витратами періоду, які не формують виробничу собівартість логістичних послуг, а безпосередньо зменшують операційний прибуток у тому звітному періоді, в якому вони були фактично понесені. Специфіка автотранспортних та експедиційних компаній полягає в тому, що їхні збутові витрати зосереджені виключно у сфері нематеріального сервісу — інформаційному супроводі рейсів, логістичному менеджменті та маркетингу.

2. Вивчення нормативно-правового регулювання засвідчило наявність чотирирівневої системи контролю, де ключову методологічну роль відіграє Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Для автотранспортного підприємства ПП «Хімекс» критично важливим є гармонізація загальних вимог НП(С)БО 16 із галузевими Методичними рекомендаціями з формування собівартості на транспорті. Це дозволяє чітко розмежувати виробничі витрати на утримання автопарку від комерційних та загальногосподарських витрат логістичної служби підприємства.

3. На основі аналізу Наказу про облікову політику ПП «Хімекс» з'ясовано, що підприємство застосовує централізовану форму організації обліку та лінійний метод нарахування амортизації для комерційних автомобілів. Обґрунтовано доцільність закріпленого в обліковій політиці методу FIFO для оцінки вибуття пально-мастильних матеріалів, що дозволяє

оперативно реагувати на цінові коливання на ринку палива та забезпечує точність калькулювання витрат. Облік витрат на збут та інших операційних витрат ведеться на активних транзитних рахунках 93 та 94 відповідно.

4. Оцінка діючої практики документообігу підтвердила, що накопичення інформації на рахунках 93 та 94 здійснюється на підставі щомісячних актів надання логістичних послуг, інвойсів електронних платформ Lardi-Trans та Della, подорожніх листів, а також бухгалтерських довідок-розрахунків. Впровадження спеціалізованих облікових систем забезпечує автоматизацію рутинних облікових процедур та автоматичне закриття транзитних рахунків наприкінці місяця регламентним документом у дебет рахунку 791, що мінімізує ризики викривлення показників у Звіті про фінансові результати.

5. Проведений за 2023–2025 роки аналіз динаміки та структури витрат на збут ПП «Хімекс» виявив чітку тенденцію до їхнього щорічного зростання: з 620,0 тис. грн у 2023 році до 1 002,0 тис. грн у 2025 році. Найбільший приріст зафіксовано за статтею маркетингу та підтримки логістичних систем, що пов'язано з виходом компанії на європейські ринки фрахту. Показник збутомісткості послуг погіршився з 0,050 до 0,055, що свідчить про випереджаючі темпи зростання комерційних витрат порівняно з темпами приросту чистого доходу.

6. Аналіз інших операційних витрат виявив значні невиробничі втрати підприємства. Суми відрахувань до резерву сумнівних боргів зросли на 41,18% у 2025 році, досягнувши 120,0 тис. грн, що вказує на погіршення платіжної дисципліни замовників. Одночасно сума визнаних штрафів та претензій за логістичні збої та запізнення рейсів під завантаження збільшилася до 95,0 тис. грн, що свідчить про потребу жорсткого оперативного контролю за диспетчеризацією.

7. З метою зниження витрат періоду та оптимізації управління ними розроблено та запропоновано комплекс практичних рекомендацій. По-перше, обґрунтовано необхідність впровадження внутрішнього управлінського звіту про старіння дебіторської заборгованості, що дозволить оперативно блокувати неплатоспроможних контрагентів та зменшить витрати за субрахунком 944. По-друге, запропоновано інтеграцію спеціалізованого логістичного програмного модуля із системами GPS-моніторингу, що дозволить скоротити суми штрафів за субрахунком 948 на 40–45%. По-третє, рекомендовано реструктуризувати систему оплати праці логістів на модель KPI, жорстко прив'язану до моменту фактичного надходження коштів на рахунок, що переведе частину постійних витрат у змінні та покращить ліквідність підприємства.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 12.04.2026).
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 14.04.2026).
3. Про автомобільний транспорт : Закон України від 05.04.2001 р. № 2344-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2344-14> (дата звернення: 18.04.2026).
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 15.04.2026).
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 15.04.2026).
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 20.04.2026).
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

7 «Основні засоби» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 20.04.2026).

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00> (дата звернення: 22.04.2026).

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (дата звернення: 22.04.2026).

10. Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті : затверджено наказом Міністерства транспорту України від 05.02.2001 р. № 65. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0065322-01> (дата звернення: 25.04.2026).

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 25.04.2026).

12. Атамас П. Й. Управлінський облік : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2021. 440 с.

13. Безверхий К. В. Бухгалтерський облік витрат на збут в автотранспортних підприємствах. *Економіка та держава*. 2022. № 4. С. 78–83.
14. Коблянська О.І.. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2020. 624 с.
15. Верига Ю. А., Олійник О. В. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : «Центр учбової літератури», 2023. 512 с.
16. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник. Київ : Лібра, 2020. 704 с.
17. Гура Н. О. Облік і аналіз операційних витрат підприємства в сучасних умовах. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2023. Вип. 2 (223). С. 14–21.
18. Давидович І. Є. Управління витратами підприємства : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2021. 320 с.
19. Єфіменко Т. І. Трансформація системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні. *Фінанси України*. 2024. № 1. С. 45–58.
20. Кінзерська Н. О. Організація обліку витрат на збут на підприємствах сфери послуг. *Економічний аналіз*. 2023. Том 33. № 2. С. 112–119.
21. Коблянська О. І. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : Знання, 2022. 412 с.
22. Ковальов В. В. Аналіз господарської діяльності підприємства : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2021. 480 с.
23. Кужельний М. В., Левицька С. О. Організація бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Центр учбової літератури,

2022. 352 с.

24. Лазаришина І. Д. Економічний аналіз діяльності підприємств : навч. посіб. Рівне : НУВГП, 2023. 385 с.

25. Лишиленко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Київ : Вид-во «Центр учбової літератури», 2021. 672 с.

26. Ловінська Л. Г. Побудова облікової політики підприємства в умовах застосування НП(С)БО. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2023. № 5. С. 12–23.

27. Маренич Т. Г. Облік та аналіз витрат діяльності автотранспортних підприємств. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2024. Вип. 1 (55). С. 89–96.

28. Мних Є. В. Економічний аналіз діяльності підприємства : підручник. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2021. 536 с.

29. Назарова К. О. Управлінський аналіз витрат періоду: методика та практична реалізація. *Бізнес Інформ*. 2023. № 8. С. 210–217.

30. Олійник О. В. Облік і аналіз інших витрат операційної діяльності: проблеми теорії та практики. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2022. Вип. 3 (24). С. 145–153.

31. Пархоменко В. М. Бухгалтерський облік в Україні: нормативне регулювання та практична реалізація. Київ : Консультант, 2024. 416 с.

32. Подольська В. О., Яріш О. В. Фінансовий аналіз суб'єктів господарювання : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2022. 424 с.

33. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль :

Карт-бланш, 2021. 628 с.

34. Савицька Г. В. Аналіз господарської діяльності підприємства : підручник. Київ : Знання, 2020. 688 с.

35. Скрипник Н. В. Особливості обліку витрат на збут в умовах діджиталізації логістичних процесів. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2024. Т. 35 (74). № 2. С. 104–111.

36. Сопко В. В. Бухгалтерський облік на підприємствах вантажного автомобільного транспорту. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2023. № 6. С. 47–53.

37. Сухарева Л. О. Облікова політика підприємства: формування та оптимізація витрат періоду. *Фінанси, облік, аудит*. 2023. Вип. 1 (31). С. 167–175.

38. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2022. 648 с.

39. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: облік та аналіз : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2021. 304 с.

40. Чумаченко М. Г. Облік і аналіз витрат у системі управління підприємством. *Менеджер*. 2022. № 3. С. 5–14.

41. Шара Є. Ю. Документування в бухгалтерському обліку витрат періоду. *Економічний вісник університету*. 2023. Вип. 48. С. 132–139.

42. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Знання, 2021. 525 с.

43. Шморгун Л. Г. Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємств транспорту. *Економіка. Менеджмент. Бізнес*. 2024. № 1. С. 34–41.

44. Янчева Л. М. Облік та аналіз операційної діяльності підприємства : навч. посіб. Харків : ХДУХТ, 2022. 318 с.