

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

Андрій Петрович Вітюк

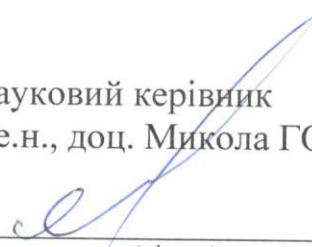
КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему

**«Організація обліково-аналітичного забезпечення
управління витратами»**

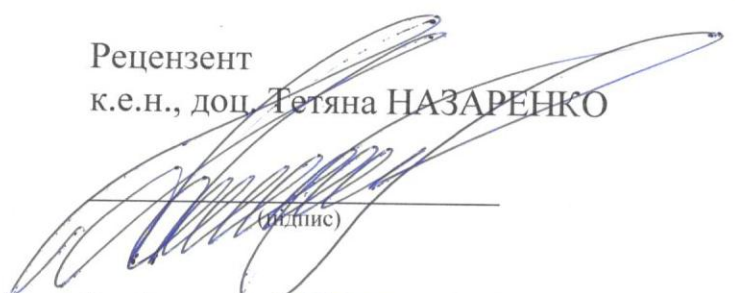
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник
к.е.н., доц. Микола ГОРОДИСЬКИЙ



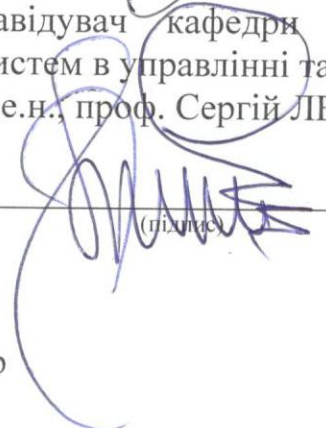
(підпис)

Рецензент
к.е.н., доц. Тетяна НАЗАРЕНКО



(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних
систем в управлінні та обліку
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК



(підпис)

Житомир
2025 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	8
1.1. Економічна сутність витрат діяльності підприємства	8
1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу витрат діяльності підприємства	16
1.3. Анотований огляд наукової та періодичної літератури щодо оцінки проблематики бухгалтерського обліку і аналізу витрат діяльності підприємства	22
Висновки до розділу 1	29
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА (НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ ПрАТ «МХП»)	32
2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ПрАТ «МХП».....	32
2.2. Бухгалтерський облік витрат діяльності на підприємстві	40
2.3. Розкриття інформації про витрати діяльності у фінансовій звітності підприємства як інформаційне джерело для аналізу.....	52
Висновки до розділу 2	59
РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА ШЛЯХИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ (НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ ПрАТ «МХП»).....	61
3.1. Аналіз основних показників діяльності ПрАТ «МХП»	61
3.2. Оцінка процесу управління витратами у діяльності підприємства	70
3.3. Напрями удосконалення управління витратами у діяльності підприємства.....	81
Висновки до розділу 3	93
РОЗДІЛ 4. МЕТОДИКА ВИКЛАДАННЯ ТЕМИ «БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА» У КУРСІ «ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК»	96
4.1. Методика викладання лекції на тему «Бухгалтерський облік витрат діяльності» у курсі «Фінансовий облік»	96

4.2. Методика викладання практичного заняття на тему «Бухгалтерський облік витрат діяльності» у курсі «Фінансовий облік».....	107
Висновки до розділу 4	116
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	117
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	124
ДОДАТКИ.....	Помилка! Закладку не визначено.

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Витрати діяльності підприємства є ключовим фактором формування собівартості продукції, конкурентоспроможності та фінансових результатів. В умовах мінливого економічного середовища, зростання цін на ресурси, підвищення вимог до прозорості фінансової інформації та запровадження сучасних стандартів обліку, питання достовірного й своєчасного відображення витрат набуває особливої актуальності. Неточності в обліку витрат, неправильне віднесення витрат до відповідних центрів відповідальності або відсутність глибокої аналітики можуть призвести до суттєвих викривлень фінансової звітності та прийняття помилкових управлінських рішень.

Сучасна практика доводить, що ефективне управління витратами потребує не лише формального бухгалтерського обліку, а й комплексного аналітичного підходу, який забезпечує деталізовану оцінку структури витрат, їх поведінки, чинників зміни та впливу на фінансові результати підприємства. У цьому контексті обліково-аналітичне забезпечення виступає важливим інформаційним інструментом стратегічного та оперативного управління, що дозволяє оптимізувати витратні процеси, підвищувати економічну ефективність та забезпечувати стабільність діяльності підприємства.

Питання бухгалтерського обліку та аналізу витрат широко розглядаються у працях таких учених, як: Артамонова Н.С., Доба Н.М., Бабій В., Бержанір І., Вакуленко В., Мялковський В., Сяовой Л., Григорова З., Кваско А., Варченко О.М., Свиноус І.В., Іванова Л.С., Ткаченко К.В., Биба В.А., Дробишева О.О., Домбровська Н. Р., Захарченко В., Акулюшина М., Лінгур Л., Кладницька Т., Катаєва С., Крентовський Д., та інших дослідників, які підкреслюють важливість системного підходу до формування й використання інформації про витрати.

Метою кваліфікаційної роботи є комплексне дослідження теоретичних, організаційно-методичних та практичних засад обліково-аналітичного забезпечення управління витратами діяльності підприємства на прикладі діяльності ПрАТ «МХП» та розроблення напрямів його вдосконалення.

Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання:

- розкрити економічну сутність витрат діяльності підприємства;
- проаналізувати нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку та аналізу витрат;
- здійснити аналітичний огляд наукової літератури щодо проблематики обліку й аналізу витрат;
- надати організаційно-економічну характеристику діяльності ПрАТ «МХП»;
- дослідити організацію бухгалтерського обліку витрат на підприємстві;
- оцінити розкриття інформації про витрати у фінансовій звітності підприємства;
- провести аналіз основних показників діяльності ПрАТ «МХП»;
- дослідити систему управління витратами та оцінити її ефективність у діяльності підприємства;
- розробити напрями удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на підприємстві;
- дослідити методику викладання лекційного заняття на тему «Бухгалтерський облік витрат діяльності підприємства» у курсі «Фінансовий облік»;
- провести дослідження методики викладання практичного заняття на тему «Бухгалтерський облік витрат діяльності підприємства» у курсі «Фінансовий облік».

Об'єктом дослідження є процес обліково-аналітичного забезпечення управління витратами діяльності ПрАТ «МХП».

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та організаційні аспекти бухгалтерського обліку й аналізу витрат діяльності підприємства та їх інформаційне забезпечення в системі управління витратами.

Методи дослідження. У роботі використано комплекс загальнонаукових і спеціальних методів. Метод системного аналізу застосовано для розгляду витрат

як складової економічної моделі підприємства. Метод порівняльного аналізу використано для зіставлення норм національного законодавства та міжнародних стандартів щодо обліку витрат. Для узагальнення й структуризації наукових підходів застосовано методи синтезу та індукції. Метод графічного та табличного моделювання забезпечив візуалізацію динаміки витрат та фінансових показників ПрАТ «МХП». Метод статистичного аналізу використано для оцінки фінансово-економічних результатів діяльності підприємства, зокрема динаміки та структури витрат, а також коефіцієнтний аналіз.

Інформаційну базу дослідження становлять закони України, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, фінансова звітність ПрАТ «МХП», наукові праці вітчизняних учених, матеріали фахових видань та наукових конференцій.

Наукова новизна роботи полягає в обґрунтуванні та розробленні дієвого інструментарію удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами діяльності підприємства на прикладі ПрАТ «МХП». У ході дослідження отримано такі результати, що мають елементи наукової новизни:

- удосконалено підхід до оцінки ефективності управління витратами, що передбачає деталізацію постійних витрат (адміністративних та витрат на збут) за рівнем їх керованості, що дозволило встановити ключові джерела негативних відхилень та їх вплив на фінансові результати підприємства;
- запропоновано новий інструментарій внутрішнього контролю витрат у вигляді аналітичних Реєстрів контролю витрат, які структуровано за контрольованими, умовно контрольованими та неконтрольованими статтями, що забезпечує можливість оперативного реагування на відхилення та посилення відповідальності центрів витрат;
- удосконалено методичний підхід до організації управління витратами шляхом впровадження системи контролю за центрами відповідальності, яка містить розгорнуту інформацію про планові та фактичні

витрати, їх причини та управлінські рішення; це дозволяє підвищити прозорість витратних процесів та поліпшити якість управлінських рішень.

Практичне значення роботи полягає у можливості використання запропонованих рекомендацій підприємствами для підвищення ефективності управління витратами, удосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення та покращення якості прийняття управлінських рішень.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження було апробовано під час участі у VI Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу», м. Житомир, 6-7 листопада 2025 р.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, чотирьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст викладено на 118 сторінках та містить 27 таблиць, 11 рисунків і 4 додатки. Список використаних джерел налічує 64 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність витрат діяльності підприємства

У сучасних умовах ринкової економіки витрати діяльності підприємства виступають фундаментальною економічною категорією, що відображає процес використання ресурсів у ході виробничо-господарської діяльності з метою отримання економічних вигід. Вони є визначальним чинником формування собівартості продукції, рівня прибутковості та конкурентоспроможності підприємства. Усвідомлення економічної сутності витрат дає можливість не лише здійснювати їх ефективне планування та облік, а й забезпечувати оптимізацію структури витрат з урахуванням стратегічних цілей розвитку суб'єкта господарювання. Саме тому дослідження витрат як економічної категорії є важливою передумовою підвищення ефективності управління підприємством.

Доцільно зазначити, що витрати є одним із ключових індикаторів економічної ефективності діяльності підприємства, оскільки їхній обсяг безпосередньо впливає на рівень прибутковості. Зростання витрат може свідчити як про інтенсивне використання ресурсного потенціалу, так і про наявність неефективних бізнес-процесів, що потребують управлінської корекції з метою запобігання надмірним витратам і зниження фінансових втрат. Економічна сутність витрат проявляється також у їхньому визначальному впливі на формування цінової політики підприємства, адже саме витрати є базовим елементом у процесі встановлення ціни продукції чи послуг, що, у свою чергу, визначає рівень конкурентоспроможності суб'єкта господарювання.

Витрати також виконують функцію важливого інструмента управління та планування діяльності підприємства. Детальне розуміння їхньої структури надає керівництву можливість ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення,

обирати оптимальні напрями розвитку й мінімізувати економічні ризики. Як економічна категорія, витрати відображають процес виробничої діяльності та слугують показником ефективності використання ресурсів на різних стадіях господарського циклу. Раціональне управління витратами сприяє не лише зменшенню поточних видатків, а й формуванню довгострокових конкурентних переваг підприємства. У науковій літературі представлено різні підходи до трактування сутності категорії «витрати», запропоновані як теоретиками, так і практиками (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Підходи різних авторів до визначення поняття «витрати»

Автор	Визначення поняття «витрати»
Волкова І. А.	Витрати – це важливий елемент відтворювального процесу первинної ланки, що відображає витрати підприємства на всі спожиті ресурси для виробництва продукції [8].
Грещак М. Г., Коцюба О. С.	Витрати – це обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірнику для досягнення певної мети [9].
Кудлак В. Я., Мессарош А. В.	Витрати – це спожиті у грошовому вимірі ресурси (трудові, матеріальні, нематеріальні і фінансові) для досягнення підприємством певної мети, переважно для виробництва і реалізації товарів і послуг [22].
Лень В. С.	Витрати – це матеріальні і грошові кошти, витрачені з метою їх повернення у збільшеній кількості, тобто з метою одержання доходу [24].
Любар О. О., Григораш М. В.	Витрати – це сукупність факторів, що впливають на діяльність підприємства і в подальшому призводять до зменшення економічних вигід [28].
Пушкар М. С.	Витрати – це сума спожитих на виробництві товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів) [53].
Каленич І.С.	Витрати відображають вартість ресурсів, використаних у процесі діяльності підприємства з виробництва продукції [16].
Домбровська Н.Р.	Витрати як загальноекономічна категорія позиціонують використання різних речовин і сил природного середовища в ході господарської діяльності [11].
Педченко Н.С. та ін.	Витрати - економічна категорія, пов'язана з бажаним результатом, доходом, незавершеним виробництвом, ресурсом, амортизацією, що символізує спожиті ресурси, виплати, витрачені кошти [42].

Джерело: сформовано автором на основі досліджень авторів

Аналіз наведених у таблиці підходів до трактування поняття «витрати» свідчить про багатогранність цієї економічної категорії та різноманітність наукових підходів до її визначення. Зокрема, більшість авторів розглядають витрати як використані ресурси підприємства у грошовому вимірнику,

спрямовані на досягнення певних цілей або здійснення господарської діяльності. Такий підхід відображає ресурсну сутність витрат і підкреслює їх зв'язок із процесом виробництва.

Інші дослідники акцентують увагу на економічних наслідках витрат, визначаючи їх як чинник, що зменшує економічні вигоди або формується з метою отримання доходу. Цей підхід характеризує витрати як економічну категорію, що безпосередньо впливає на фінансові результати діяльності підприємства.

Деякі автори (Н. Р. Домбровська, Н. С. Педченко та ін.) взагалі трактують витрати ширше – як економічну категорію загальносистемного характеру, що охоплює використання матеріальних, трудових, фінансових і природних ресурсів у процесі господарської діяльності.

Отже, узагальнюючи наведені підходи, можна зробити висновок, що витрати підприємства доцільно розглядати як сукупність спожитих у процесі діяльності ресурсів у грошовому вимірі, що забезпечують досягнення певного економічного результату. Такий підхід поєднує ресурсну, фінансову та управлінську складові, відображаючи комплексну сутність витрат як ключового показника ефективності діяльності підприємства.

Варто зазначити, що поряд із науковими підходами до трактування поняття «витрати» важливе значення має їх нормативне визначення, закріплене в чинних бухгалтерських стандартах. Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (НП(С)БО 1) під витратами розуміють: «зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [46].

Схоже за зміст міститься трактування і у Концептуальній основі фінансової звітності за МСФЗ, зокрема: «витрати – це зменшення активів або збільшення зобов'язань, наслідком якого є зменшення власного капіталу, крім як унаслідок здійснення розподілу держателям вимог до власного капіталу» [19].

Тоді як, відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»: «витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [47].

Разом із тим, НП(С)БО 16 надає визначення таким поняття як – прямі витрати та елемент витрат [47].

Аналіз положень національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку свідчить, що визначення поняття «витрати» у них є узгодженим за змістом і ґрунтується на підході до розуміння витрат як зменшення економічних вигід підприємства. У всіх нормативних документах витрати ототожнюються зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, що призводить до скорочення власного капіталу. Разом із тим, НП(С)БО 16 деталізує цю категорію, уточнюючи критерії визнання витрат та вводячи додаткові поняття, такі як «прямі витрати» та «елементи витрат», що забезпечує більш прикладний підхід до їх обліку та аналізу на підприємствах.

Різноманітність підходів до визначення сутності витрат підтверджує складність і багатовимірність цієї економічної категорії. Для глибшого розуміння їхнього змісту та ролі у господарській діяльності доцільним є розгляд класифікації витрат, що дозволяє систематизувати їх за певними ознаками та забезпечує можливість ефективного управління ними на підприємстві.

Зокрема, поділ витрат на постійні й змінні дозволяє виявити взаємозв'язок між їх обсягом і масштабами виробництва, тоді як розмежування на прямі та непрямі створює основу для точного визначення собівартості продукції.

Крім того, класифікація витрат відіграє ключову роль у вдосконаленні обліково-аналітичного забезпечення управління, оскільки спрощує визначення пріоритетних напрямів використання ресурсів. Завдяки чіткій структуризації витрат за категоріями керівництво отримує змогу глибше аналізувати складові витратної бази, виявляти потенціал для їх скорочення та розробляти заходи з підвищення ефективності фінансово-господарських процесів. Так, поділ витрат

на виробничі та невиробничі, адміністративні й витрати на збут дозволяє не лише контролювати собівартість продукції, але й управляти загальними витратами підприємства. На рис. 1.1 наведено підходи до класифікації витрат відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати».



Рис. 1.1. Класифікація витрат відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»

Джерело: сформовано автором на основі [47]

Варто зауважити, що підходи до класифікації витрат можуть суттєво різнитися залежно від стандартів обліку, які застосовуються, оскільки вони формуються з урахуванням різних цілей фінансової звітності та потреб користувачів інформації. Так, міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) спрямовані на задоволення інформаційних запитів глобальних інвесторів і забезпечення зіставності фінансових показників між країнами, тому класифікація витрат у межах цього підходу відзначається більшою гнучкістю. Натомість національні стандарти, зокрема П(С)БО, орієнтовані на особливості української економіки, нормативні вимоги та інтереси державних органів. Таким чином, відмінності між підходами зумовлені необхідністю адаптації звітності до

конкретного економічного середовища, що водночас підвищує її практичність, але знижує універсальність.

У міжнародній практиці бухгалтерського обліку, відповідно до вимог Концептуальної основи фінансової звітності та положень МСФЗ, класифікація витрат для цілей розкриття у фінансовій звітності здійснюється з урахуванням потреб користувачів інформації та особливостей діяльності підприємства.

МСФЗ передбачає два основних підходи до класифікації витрат у звіті про фінансові результати: за характером витрат та за функцією витрат [32].

Перший підхід, класифікація за характером витрат (метод характеру витрат) – ґрунтується на їхній економічній сутності, без перерозподілу за функціями підприємства. У такому разі витрати групуються за типами спожитих ресурсів, наприклад: амортизація, заробітна плата, транспортні витрати, витрати на рекламу, придбання сировини та матеріалів тощо. Цей метод вважається більш простим у застосуванні, адже не потребує додаткового розподілу витрат між виробничими, адміністративними чи збутовими функціями. Такий підхід дозволяє користувачам звітності отримати загальне уявлення про структуру витрат за їхнім економічним змістом.

Другий підхід – класифікація за функцією витрат (метод функції витрат або собівартості реалізації), передбачає групування витрат відповідно до їх ролі в процесі діяльності підприємства. Зокрема, виділяють собівартість реалізації, адміністративні витрати, витрати на збут та інші витрати. Такий метод подання забезпечує більш інформативне відображення зв'язку між витратами та доходами, що робить його особливо корисним для оцінки ефективності операційної діяльності. Водночас застосування цього методу є більш складним, оскільки потребує обґрунтованого розподілу витрат між функціями, що іноді може носити умовний характер.

Аналізуючи звітності суб'єктів господарювання, що формують свою звітність за МСФЗ можна помітити тенденцію до широкого використання методу класифікації витрат за їх функцією.

Вибір методу класифікації витрат залежить від особливостей підприємства, галузевої специфіки, облікової політики та інформаційних потреб користувачів звітності. Незалежно від обраного підходу, МСФЗ вимагає забезпечення достовірності, повноти та порівнянності інформації. Зокрема, якщо підприємство застосовує метод класифікації за функцією витрат, воно додатково повинно розкривати інформацію про їх характер, зокрема про витрати на амортизацію та виплати працівникам.

На основі аналізу наукової літератури було визначено, що автори теж створюють свої підходи до класифікації витрат для різних цілей. Зокрема, у праці Педченко Н.С та ін. [42] наведено наступну класифікацію витрат (табл. 1.2), яка сформована більше для цілей управлінського обліку.

Таблиця 1.2

Класифікаційні ознаки витрат

Класифікаційна ознака	Види витрат
За впливом на фінансові результати	Невичерпані, Вичерпані
За відношенням до періоду виробництва	Витрати на продукцію, Витрати за період (діяльність)
За способом віднесення на собівартість продукції	Прямі, Непрямі
За відношенням до технологічного процесу	Основні, Накладні
За сферою виникнення	Виробничі, Невиробничі
За відношенням до обсягу виробництва	Постійні, Змінні
Залежно від впливу на прийняття рішень	Релевантні, Нерелевантні
Для оцінювання різних альтернативних варіантів рішень	Дійсні (реальні), Можливі (уявні)
За способом визначення собівартості додаткової одиниці продукції	Маржинальні, Середні
За ступенем контролю і регулювання	Контрольовані (регульовані), Неконтрольовані (нерегульовані)

Джерело: [42]

У матеріалах Копотієнко Т.Ю. [20] наведено класифікацію витрат підприємств ресторанного господарства, тобто із врахуванням специфіки діяльності підприємства. Радіонова Н.Й. [54] теж приділяє увагу (як і Педченко Н.С.) класифікації витрат для цілей управління і пропонує класифікувати їх залежно від функцій управління витратами. А дослідники Медвідь Л.Г.,

Міщенко Н.Г. та Черкасова С.В. [30] досліджували специфіку класифікації витрат на якість продукції виробничого підприємства.

В цілому, існує значна кількість підходів до класифікації витрат суб'єктів господарювання, що зумовлено різноманіттям їх економічної природи, функціонального призначення та управлінських потреб підприємства. Кожен із підходів базується на певних критеріях поділу витрат і має власну мету застосування – забезпечення ефективного управління, контролю, планування чи аналітичного узагальнення. Визначальною ознакою, яка відрізняє різні класифікації, є ціль їх побудови: для управлінських потреб – це формування інформаційної бази для прийняття рішень та оцінки ефективності діяльності; для контролю – відстеження рівня витрат і виявлення відхилень від запланованих показників; для оптимізації – визначення резервів зниження собівартості та підвищення прибутковості; для аналітичного групування – проведення порівняльного аналізу динаміки, структури та факторів формування витрат. Таким чином, класифікація витрат виступає важливим елементом системи обліково-аналітичного забезпечення, що сприяє підвищенню якості управлінських рішень і забезпеченню раціонального використання ресурсів підприємства.

Отже, можна зробити висновок, що усвідомлення сутності витрат має ключове значення для забезпечення фінансової стійкості та ефективного функціонування підприємства. Витрати виступають економічною категорією, яка відображає їхню роль у формуванні виробничих процесів і досягненні стратегічних цілей діяльності. Класифікація витрат, у свою чергу, дає змогу впорядкувати їх за різними ознаками – економічним змістом, джерелами виникнення, ступенем впливу на собівартість продукції та іншими характеристиками. Такий підхід створює передумови для поглибленого аналізу витратної структури підприємства, що слугує основою для підвищення ефективності управління, оптимізації витрат, зниження собівартості та зростання рівня рентабельності.

1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу витрат діяльності підприємства

Ефективне ведення обліку та здійснення аналізу витрат неможливе без чітко визначеної нормативно-правової бази, яка регламентує порядок їх формування, визнання, оцінки та відображення у фінансовій звітності. Саме законодавчі та нормативні акти створюють єдині методологічні засади організації обліку витрат, забезпечують порівнянність показників і достовірність інформації для управлінських рішень. Відповідно, розгляд нормативно-правового забезпечення обліку та аналізу витрат є необхідною передумовою для розуміння механізму їх регулювання на рівні підприємства та у межах національної системи бухгалтерського обліку.

Нормативно-правове регулювання обліку витрат в Україні базується на комплексі законодавчих і нормативних актів, які визначають принципи, методи та порядок формування інформації про витрати в системі бухгалтерського обліку. Основоположним документом у цій сфері є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [45]. Він закріплює правові засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, визначає обов'язки підприємств щодо відображення витрат у системі обліку, а також встановлює основні принципи обліку. Закон є базовим нормативним актом, на якому ґрунтується формування всієї облікової політики підприємства, у тому числі політики щодо визнання і класифікації витрат.

Важливе значення для практичного ведення обліку витрат має Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [15]. Вона визначає порядок відображення витрат за рахунками бухгалтерського обліку, встановлює кореспонденцію рахунків для різних видів господарських операцій та забезпечує єдність методологічних підходів до відображення витрат у фінансовій звітності. Використання Плану рахунків дозволяє систематизувати інформацію про витрати, забезпечити контроль за їх структурою та обсягами, а

також створює основу для аналізу фінансових результатів діяльності підприємства.

Значну роль у нормативному забезпеченні відіграють Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО). Зокрема, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [46] встановлює принципи формування фінансових звітів, у тому числі вимоги до відображення витрат як одного з ключових елементів звітності. Стандарт визначає, що інформація про витрати має бути достовірною, порівнянною та відображати реальний фінансовий стан підприємства.

НП(С)БО 16 «Витрати» [47] є основним стандартом, що безпосередньо регулює порядок визнання, оцінки, класифікації та відображення витрат у бухгалтерському обліку. Стандарт визначає поняття витрат, встановлює їх елементи, склад собівартості продукції (робіт, послуг), порядок формування фінансових результатів та розкриття інформації про витрати у фінансовій звітності. Саме на основі цього стандарту будується методика ведення обліку витрат на всіх етапах діяльності підприємства.

Крім того, можна виділити ряд положень (стандартів), що мають опосередкований характер до відображення витрат залежно від здійснюваної діяльності. Зокрема, для обліку матеріальних витрат застосовується НП(С)БО 9 «Запаси» [51], який регламентує правила оцінки, обліку надходження, використання та списання запасів. Цей стандарт має важливе значення для правильного формування витрат, пов'язаних із використанням матеріальних ресурсів у процесі виробництва.

НП(С)БО 7 «Основні засоби» [50] визначає порядок обліку витрат, пов'язаних із використанням необоротних активів, зокрема амортизаційних відрахувань. Амортизація визнається елементом витрат підприємства і впливає на фінансовий результат. Стандарт містить вимоги щодо методів нарахування амортизації, строків корисного використання та переоцінки основних засобів.

Облік витрат, пов'язаних із оплатою праці НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» [48], яке конкретизує порядок визнання та відображення витрат на

виплати працівникам у бухгалтерському обліку, у тому числі короткострокових і довгострокових виплат, виплат за невідпрацьований час, вихідної допомоги тощо.

Питання визнання та відображення фінансових витрат у бухгалтерському обліку регулюється положеннями НП(С)БО 31 «Фінансові витрати» [49]. Цей стандарт визначає методологічні засади формування інформації про фінансові витрати підприємства та порядок її розкриття у фінансовій звітності. Згідно з НП(С)БО 31, фінансові витрати – це витрати на сплату відсотків та інші витрати, пов’язані із залученням позикового капіталу у вигляді кредитів, позик, облігацій, векселів чи інших боргових зобов’язань [49]. Основним принципом цього стандарту є відображення фінансових витрат у складі витрат звітного періоду, у якому вони були понесені, тобто за принципом нарахування, незалежно від фактичної сплати грошових коштів. Водночас стандарт передбачає можливість капіталізації фінансових витрат у випадках, коли вони безпосередньо пов’язані зі створенням так званого кваліфікаційного активу – об’єкта, який потребує значного часу для підготовки до використання або продажу. Капіталізовані витрати включаються до первісної вартості такого активу до моменту завершення його будівництва чи підготовки до експлуатації. Після цього подальші фінансові витрати визнаються поточними витратами періоду.

Для підприємств, що складають звітність відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, регулювання обліку витрат здійснюється згідно з Концептуальною основою фінансової звітності та низкою міжнародних стандартів. Концептуальна основа визначає принципи визнання, оцінки та розкриття витрат, забезпечуючи послідовність і порівнянність фінансової інформації [19].

Одним із основних стандартів для формування інформації у фінансовій звітності суб’єкта господарювання про витрати є МСБО 1 «Подання фінансових звітів» [32], що встановлює вимоги до структури, змісту та подання фінансової звітності, у тому числі класифікації витрат за видами діяльності. В частині формування матеріальних витрат використовуються основи МСБО 2 «Запаси»

[35]. МСБО 16 «Основні засоби» [33] визначає порядок визнання витрат, пов'язаних із використанням і амортизацією необоротних активів. Тоді як, МСБО 19 «Виплати працівникам» [34] регламентує відображення витрат на заробітну плату, пенсійні зобов'язання та інші форми компенсацій. МСБО 23 «Витрати на позики» [36] визначає порядок капіталізації відсотків, пов'язаних із фінансуванням довгострокових активів, а МСБО 38 «Нематеріальні активи» [37] встановлює принципи визнання, оцінки та амортизації витрат, пов'язаних із нематеріальними активами.

Нормативно-правова база формує цілісну систему методологічних засад, що забезпечує єдність підходів до визнання, оцінки та класифікації витрат у бухгалтерському обліку. Вона визначає основні вимоги до формування фінансової інформації, яка використовується для прийняття управлінських рішень і оцінки ефективності діяльності підприємства.

На основі положень зазначених нормативних актів кожне підприємство розробляє власну облікову політику щодо витрат, яка конкретизує загальні правила ведення обліку з урахуванням особливостей його діяльності. Облікова політика визначає порядок формування собівартості продукції (робіт, послуг), методи оцінки запасів, вибір способу нарахування амортизації, підхід до розподілу непрямих витрат та критерії їх визнання. Саме вона є практичним інструментом реалізації принципів, закладених у нормативно-правових документах, і забезпечує послідовність та достовірність відображення витрат у бухгалтерському обліку підприємства. На основі наведених положень у стандартах важливо виділити наступні елементи облікової політики (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

**Основні елементи облікової політики підприємства щодо витрат
відповідно до НП(С)БО**

№	Елемент облікової політики	Нормативна основа	Суть визначення в обліковій політиці
1	2	3	4
1	Визнання та склад витрат діяльності	НП(С)БО 16 «Витрати»	Визначення видів витрат, критерії їх визнання, класифікація за елементами.

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4
2	Метод оцінки вибуття запасів	НП(С)БО 9 «Запаси»	Вибір методу оцінки запасів (ФІФО, середньозважена, ідентифікована собівартість тощо).
3	Нарахування амортизації	НП(С)БО 7 «Основні засоби»	Вибір методу амортизації, строків корисного використання, ліквідаційної вартості.
4	Формування витрат на оплату праці	НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»	Визначення складу витрат на оплату праці, премій, соціальних внесків.
5	Розподіл загальновиробничих витрат	НП(С)БО 16 «Витрати»	Визначення бази розподілу постійних і змінних загальновиробничих витрат.
6	Метод калькулювання собівартості продукції	НП(С)БО 16 «Витрати»	Вибір методу (попередільний, позамовний, нормативний).
7	Облік адміністративних і збутових витрат	НП(С)БО 16 «Витрати»	Встановлення принципів визнання та відображення за звітними періодами.
8	Облік фінансових витрат	НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»	Порядок віднесення відсотків за позиками на витрати чи капіталізацію.
9	Аналітичний облік витрат	Внутрішні положення підприємства	Визначення рівня деталізації (за підрозділами, видами продукції тощо).

Джерело: сформовано автором на основі [47, 48, 49, 50, 51]

Отже, облікова політика підприємства щодо витрат є комплексом принципів, методів і процедур, що забезпечують послідовне та достовірне відображення інформації про витрати у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Кожен з елементів облікової політики визначає конкретні підходи до відображення витрат – від їх визнання та оцінки до методів розподілу, та калькулювання собівартості. Така деталізація дозволяє забезпечити порівнянність фінансової інформації, а також адаптувати облікову систему до специфіки діяльності підприємства.

Зокрема, визначення методу оцінки вибуття запасів, способу нарахування амортизації, порядку формування витрат на оплату праці та принципів розподілу загальновиробничих витрат дає змогу забезпечити раціональне управління собівартістю продукції. Крім того, регламентація обліку фінансових витрат відповідно до НП(С)БО 31 або МСБО 23 сприяє правильному відображенню вартості залученого капіталу, що впливає на фінансові результати діяльності.

Отже, продумано сформована облікова політика щодо витрат не лише забезпечує відповідність обліку чинним стандартам, але й виступає важливим інструментом управління ефективністю витратної діяльності підприємства, сприяючи підвищенню прозорості, контролю та достовірності фінансової звітності.

Невід’ємною складовою реалізації облікової політики є організація документального оформлення господарських операцій, пов’язаних із витратами. Саме первинні документи виступають доказовою базою виникнення витрат і є основою для їх відображення у бухгалтерських регістрах та фінансовій звітності. Відповідно до статті 9 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», усі господарські операції підлягають обов’язковому документуванню первинними документами, які повинні містити обов’язкові реквізити: назву, дату, зміст операції, одиницю виміру, підписи відповідальних осіб тощо.

У межах облікової політики підприємство визначає:

- перелік первинних документів, що застосовуються для оформлення витрат різних видів (накладні, акти виконаних робіт, табелі обліку робочого часу, платіжні відомості, акти на списання матеріалів, розрахунки амортизації тощо);
- порядок їх складання, перевірки та руху – від моменту оформлення до передачі в бухгалтерію;
- відповідальних осіб за достовірність даних, своєчасність подання документів і правильність їх заповнення;
- вимоги до зберігання та архівування документів, що підтверджують витрати.

Крім того, документальне оформлення є важливим елементом внутрішнього контролю: воно дозволяє попереджати необґрунтовані або подвійні витрати, контролювати дотримання норм витрачання ресурсів і забезпечувати правомірність операцій. Для управлінських цілей первинні документи також виступають джерелом оперативної інформації щодо

формування собівартості, ефективності використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Таким чином, документальне оформлення операцій із витратами – це не лише технічна процедура, а ключовий елемент системи бухгалтерського обліку, який забезпечує реалізацію облікової політики на практиці. Належним чином організована система документування гарантує достовірність фінансової інформації, підвищує рівень контролю за витратами та створює основу для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Отже, нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу витрат формує єдину методологічну основу для визначення, оцінки, класифікації та відображення витрат у системі бухгалтерського обліку. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» разом із НП(С)БО та МСФЗ визначають принципи побудови обліку витрат, порядок їх визнання та розкриття у звітності. Облікова політика підприємства конкретизує ці вимоги з урахуванням специфіки діяльності, визначаючи методи оцінки запасів, амортизації, розподілу загальновиробничих витрат і визнання фінансових витрат. Сукупність цих положень забезпечує прозорість, послідовність та обґрунтованість формування інформації про витрати підприємства.

1.3. Анотований огляд наукової та періодичної літератури щодо оцінки проблематики бухгалтерського обліку і аналізу витрат діяльності підприємства

Сучасні умови господарювання вимагають від підприємств підвищення ефективності управління витратами, що неможливо без належної організації їх бухгалтерського обліку та аналізу. Питання теоретичного обґрунтування сутності витрат, методів їх обліку, підходів до класифікації та оцінки, а також напрямів удосконалення аналітичного забезпечення господарської діяльності є предметом дослідження багатьох науковців і практиків. У зв'язку з цим доцільно здійснити анотований огляд наукової та періодичної літератури, у якій

висвітлюються сучасні проблеми та тенденції розвитку бухгалтерського обліку і аналізу витрат діяльності підприємства (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

**Анотований огляд наукової літератури щодо оцінки проблематики з
обліково-аналітичного забезпечення управління витратами діяльності**

Автор, джерело 1	Проблема, що висвітлюється 2
Акімова Т., Распопова Ю., Волященко І., [1]	Автори розглядають необхідність уточнення поняття «витрати», критеріїв їх визнання, принципів організації обліку та підходів до класифікації. Узагальнено наукові підходи до визначення сутності витрат, серед яких виділено бухгалтерський і ресурсний підходи. Значну увагу приділено класифікації витрат за різними ознаками - способом перенесення вартості, місцем виникнення, економічним змістом, видами діяльності, функціями управління тощо, що дозволяє забезпечити достовірне відображення результатів діяльності та ефективне управління собівартістю продукції. Автори наголошують на необхідності врахування специфіки підприємства при класифікації витрат, а також на дотриманні принципів організації обліку як основи для формування достовірної фінансової звітності.
Любар О.О., Григораш М.В., [27]	У статті підкреслено важливість інформації про витрати як ключового елемента управління підприємством, що впливає на формування фінансових результатів, цінову політику та ефективність господарювання. Проаналізовано різні підходи до визначення сутності витрат з позицій законодавства та науковців, узагальнено їх спільні риси й відмінності, а також зроблено висновок, що витрати - це сукупність факторів, які зумовлюють зменшення економічних вигід підприємства. Значну увагу приділено класифікації витрат за видами діяльності, де основну частку становлять операційні витрати. Охарактеризовано прийоми організації обліку (анкетування, проектування, спостереження, графічний метод) та визначено, що найефективнішими є спостереження і проектування, оскільки вони забезпечують практичну видимість процесу обліку. Висвітлено питання інформаційного забезпечення процесу управління витратами, значення достовірності даних для прийняття управлінських рішень. Детально описано методи обліку витрат за статтями калькуляції (позамовний, попередільний, попроцесний, нормативний), особливості документообігу, склад первинних і зведених документів, облікові регістри та побудову робочого плану рахунків.
Шепель І., [62]	У статті розглянуто питання удосконалення управління витратами аграрних підприємств на основі впровадження сучасних інформаційних технологій. Акцент зроблено на автоматизації облікових процесів за допомогою програм BAS АГРО, BAS АГРО ERP та Agri: бухгалтерія, що забезпечують комплексне ведення обліку витрат, калькулювання собівартості, контроль якості продукції, формування звітності та оперативний аналіз. Автор підкреслює, що використання таких програмних рішень дозволяє підвищити ефективність управління витратами, зменшити трудомісткість облікових робіт, забезпечити точність та своєчасність інформації для прийняття управлінських рішень.

Продовження таблиці 1.4

1	2
Сук Л.К., Сук П.Л., [60]	Авторами досліджено проблематику узгодження групування витрат за економічними елементами і статтями калькуляції, а також шляхи удосконалення їх обліку для підвищення достовірності формування собівартості продукції, робіт і послуг. Науковці наголошують, що нині елементи витрат є єдиними для всіх підприємств, проте статті витрат у різних галузях істотно відрізняються, що унеможливорює порівняння показників і проведення повноцінного економічного аналізу. Зазначено, що навіть при співпадінні назв елементів і статей витрат їх зміст не є тотожним. Запропоновано формування єдиного підходу до групування витрат, який базується на п'яти елементах: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати, з можливістю деталізації залежно від специфіки галузі. Обґрунтовано, що такий підхід сприятиме коректнішому калькулюванню собівартості, уникненню повторного підрахунку витрат і створенню достовірної інформаційної бази для управлінського аналізу. Окрему увагу приділено питанню узгодження обліку витрат допоміжних виробництв, розподілу непрямих витрат і необхідності їх відображення за елементами для забезпечення прозорості фінансових результатів.
Мельничук І., Мужевич Н., Фрицький В., [31]	Досліджено питання обліку витрат, пов'язаних із забезпеченням економічної безпеки підприємства в умовах цифровізації економіки. Автори підкреслюють, що розвиток інформаційних технологій не лише полегшує обмін даними, а й створює нові загрози, зокрема кібератаки та витоки інформації, що потребує додаткових фінансових витрат на захист інформаційних потоків і цифрових активів. Розглянуто сутність економічної безпеки як комплексу організаційних, економічних і технічних заходів, спрямованих на захист господарської діяльності підприємства від зовнішнього й внутрішнього втручання. Визначено, що витрати на забезпечення економічної безпеки мають відображатися у бухгалтерському обліку як адміністративні, оскільки вони пов'язані з функціонуванням системи кіберзахисту, придбанням програмного забезпечення, обслуговуванням фіскальних систем, збереженням конфіденційних даних та підтриманням захищених каналів комунікації. Автори акцентують увагу на необхідності формування ефективної політики фінансування таких витрат і розроблення методичних підходів до їх обліку в умовах цифрових трансформацій.
Вакуленко В.Л., Мялковський В.А., [5]	Автори обґрунтовують, що підвищення ефективності діяльності аграрного сектору неможливе без упровадження сучасних інформаційних технологій, які сприяють оптимізації процесів управління, зокрема управління витратами. Визначено основні проблеми, що перешкоджають інформатизації аграрних підприємств, серед яких недостатнє технічне забезпечення, низький рівень комп'ютерної грамотності працівників, відсутність стандартизації даних і несумісність технологій. Запропоновано модель системи інформаційного забезпечення управління витратами, що включає програмне забезпечення для управлінського обліку (зокрема Парус, БЕСТ-ЗВІТ ПЛЮС, X-DOOR, GrossBee XXI, M.E.Doc IS), використання штучного інтелекту для аналізу витрат, навчання персоналу цифровим навичкам та вдосконалення інформаційно-технічної бази.

Продовження таблиці 1.4

1	2
Бабій В.Т., [3]	У статті розглянуто теоретичні засади організації обліку витрат операційної діяльності підприємства як важливої складової ефективної системи управління. У роботі систематизовано підходи до визначення сутності поняття «витрати» за нормативним, ресурсним та управлінськими підходами та наведено їх порівняльну характеристику. Визначено основні елементи організації обліку витрат: формування облікової політики, упорядкування документообігу, вибір носіїв облікової інформації, визначення методів розподілу витрат і калькулювання собівартості.
Семенюк В.В., [58]	Автор підкреслює, що ефективний облік витрат забезпечує інформаційне підґрунтя для прийняття управлінських рішень, планування, контролю, оцінки ефективності виробництва та формування цінової політики підприємства. Зазначено, що у сучасних умовах українські підприємства здебільшого застосовують традиційні методи обліку, орієнтовані на калькулювання собівартості, тоді як світова практика демонструє ефективність новітніх підходів до управління витратами. У роботі виділено основні тенденції розвитку системи обліку витрат: цифрову трансформацію, орієнтацію на стратегічне управління витратами, використання методів ABC/ABM, Lean Accounting, Kaizen, Target Costing, Life-Cycle Costing та екологічного обліку. Наголошено, що впровадження цих інструментів сприяє оптимізації процесів, підвищенню ефективності управління ресурсами, зниженню собівартості та підвищенню конкурентоспроможності підприємств.
Рябчук О, Німчук А., [57]	У статті зазначено, що комплексний аналіз доходів і витрат є ключовим чинником забезпечення фінансової стабільності та конкурентоспроможності підприємства. Для підвищення ефективності управління рекомендовано розширити класифікацію витрат відповідно до завдань управлінського обліку та впроваджувати інноваційні технології, зокрема інструменти штучного інтелекту, у процес аудиту й аналізу фінансових показників.
Кладницька Т., Катаєва С., Крентовський Д., [17]	Автор наголошує, що виробничі витрати є ключовою економічною категорією, яка відображає процес створення вартості та потребує детального обліку й аналізу для забезпечення управлінських рішень щодо оптимізації виробництва та підвищення прибутковості. Підкреслюється важливість переходу від традиційних методів обліку, заснованих на розрахунку собівартості, до сучасних підходів, які орієнтуються на управління витратами як стратегічним ресурсом. Серед запропонованих напрямів удосконалення виділено впровадження цифрових технологій, автоматизації обліку, використання методів обліку за видами діяльності (ABC/ABM), ощадливого обліку (Lean Accounting), системи постійного вдосконалення Kaizen, таргетування витрат (Target Costing), обліку витрат життєвого циклу (Life-Cycle Costing), екологічного обліку та штучного інтелекту для прогнозування витрат. Визначено доцільність адаптації цих сучасних підходів у практику вітчизняних підприємств для забезпечення їх конкурентоспроможності та ефективності управління витратами.

Джерело: сформовано автором на основі досліджень авторів

Проведений анотований огляд свідчить, що науковці приділяють значну увагу вдосконаленню обліково-аналітичного забезпечення управління витратами діяльності підприємств, акцентуючи на необхідності уточнення сутності поняття «витрати», формуванні єдиних підходів до їх класифікації та удосконаленні методів їх обліку. У працях авторів простежується тенденція переходу від традиційних методів калькулювання собівартості до інтегрованих систем управління витратами, які базуються на цифрових технологіях, автоматизації процесів, використанні штучного інтелекту та інноваційних методиках, таких як ABC/ABM, Lean Accounting, Kaizen, Target Costing і Life-Cycle Costing. Особлива увага приділяється проблемам інформаційного забезпечення, узгодження групування витрат за економічними елементами та статтями калькуляції, а також відображенню витрат, пов'язаних із забезпеченням економічної безпеки підприємства. Дослідники сходяться на думці, що підвищення ефективності управління витратами можливе за умови впровадження сучасних інформаційних систем, уніфікації облікових підходів і розвитку цифрової грамотності персоналу. В цілому, узагальнення результатів досліджень свідчить про необхідність комплексної модернізації системи обліку витрат на засадах інноваційності, стандартизації та стратегічного підходу до управління фінансовими ресурсами підприємств.

Для аналізу сучасних підходів до організації бухгалтерського обліку витрат діяльності підприємства доцільно розглянути публікації у фахових періодичних виданнях (табл. 1.5). Вивчення таких матеріалів дає змогу визначити основні тенденції, проблеми та напрями удосконалення обліку витрат у вітчизняній і зарубіжній науковій літературі.

Таблиця 1.5

**Анотований огляд періодичної літератури щодо оцінки проблематики
обліково-аналітичного забезпечення управління витратами діяльності**

Стаття, джерело 1	Проблема, що висвітлюється 2
Стаття «Облік витрат діяльності підприємства», автор Царевська Тетяна, журнал «Податки & бухгалтерський облік», [61]	У публікації проаналізовано ключові аспекти бухгалтерського обліку витрат підприємства: наведено визначення витрат, умови їх визнання, класифікацію витрат за групами (собівартість реалізації, адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні, фінансові та інші витрати) з посиланням на відповідні положення П(С)БО 16 і П(С)БО 1. У статті деталізовано облік адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат з прикладами кореспонденції рахунків. Особливо виділено порядок визнання витрат, якщо актив приносить вигоди протягом декількох періодів, а також витрати, які не визнаються витратами (наприклад, авансові платежі, погашення позик).
Стаття «Витрати під час призупинки діяльності: бухгалтерські і прибуткові наслідки», автор Тетяна Войтенко, журнал «Податки & бухгалтерський облік», № 16, [7]	Аналізуються питання обліку витрат підприємства при тимчасовій зупинці або простої виробництва. Автор розглядає такі ключові теми: витрати на оплату праці працівників під час простою; нарахування амортизації основних засобів у період бездіяльності; загальновиробничі витрати (ЗВВ) під час простою. Значну увагу приділено визначенню кореспонденції рахунків у різних ситуаціях: коли виробництво триває, але зупинка часткова; коли виробництво повністю припинене; а також можливим варіантам списання нерозподілених постійних ЗВВ. Автор також акцентує на податкових наслідках, зокрема, на тому, що амортизацію основних засобів не слід припиняти в податковому обліку навіть під час простою, якщо об'єкт не змінює призначення.
Стаття «Як відобразити в обліку витрати, не пов'язані з підприємством оподаткування податком на прибуток», портал «DeVisu», [63]	У публікації розглянуто питання обліку витрат, які не можна прямо пов'язати з господарською діяльністю підприємства або які не відповідають ознакам витрат, що визнаються для цілей оподаткування Податковий кодекс України (ПКУ). Автор зазначає, що за правилами бухгалтерського обліку витрати, які не можуть бути прямо пов'язані з доходами певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. У податковому ж обліку підприємства зменшувати об'єкт оподаткування за витратами, не пов'язаними з господарською діяльністю, не мають права: такі витрати не враховуються при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток. Особливу увагу приділено операціям з невиробничими основними засобами (невиробничі ОЗ) та нематеріальними активами - витрати на придбання, ремонт чи модернізацію таких активів не підлягають амортизації за ПКУ і збільшують фінансовий результат до оподаткування.

Продовження таблиці 1.5

1	2
Стаття «Загальновиробничі витрати, їхній облік та розподіл», автор Віктор Онищенко, портал «Бухгалтерська платформа», [41]	Розглянуто поняття загальновиробничих витрат (ЗВВ), які належать до виробництва, але не можуть бути прямо віднесені до конкретного продукту. Автор дає орієнтовний перелік таких витрат і нормативну базу (зокрема п.15 НП(С)БО 16 «Витрати»). Роз'яснено класифікацію ЗВВ на змінні та постійні та їхній вплив на калькулювання витрат. Висвітлено важливість розподілу цих витрат між цехами, виробничими дільницями й продуктами за обраною базою розподілу (години праці, машино-години, площа тощо). Наведено алгоритм розподілу постійних ЗВВ за нормальною потужністю, приклади розрахунків і бухгалтерські проводки. Також звернено увагу на те, що розподіл ЗВВ в довгостроковій перспективі не впливає на рентабельність підприємства, але може тимчасово змінити показники
Стаття «Витрати майбутніх періодів: відображаємо в бухобліку», автор Віктор Онищенко, портал «Бухгалтерська платформа», [40]	У публікації розглянуто поняття витрат майбутніх періодів - витрат, які сплачені в одному звітному періоді, але визнаються у майбутніх періодах. Автор пояснює нормативне регулювання обліку таких витрат (зокрема Інструкція № 291, Методичні рекомендації № 373) та розкриває умови їхнього виникнення і відображення. Окремо автор зупиняється на відмінностях між витратами майбутніх періодів та авансами за послуги/товари, а також на тому, що не всі передоплати слід класифікувати як витрати майбутніх періодів (наприклад, передоплата за товари чи основні засоби).

Джерело: сформовано автором на основі досліджень авторів

Аналіз сучасної періодичної літератури свідчить, що дослідники приділяють особливу увагу комплексному обліково-аналітичному забезпеченню управління витратами підприємства, підкреслюючи взаємозв'язок між бухгалтерським та податковим обліком. Основними напрямками досліджень є: класифікація витрат за видами та функціональним призначенням з урахуванням нормативних вимог, облік витрат у нестандартних умовах діяльності, а також коректне відображення витрат, не пов'язаних із господарською діяльністю та які не підлягають включенню до об'єкта оподаткування. Значну увагу приділяють управлінню загальновиробничими витратами, їхньому розподілу між виробничими підрозділами та продуктами, а також обліку витрат майбутніх періодів, що дозволяє забезпечити точність фінансової звітності та раціоналізувати управлінські рішення.

Отже, проведений анотований огляд наукової та періодичної літератури свідчить, що сучасні дослідження приділяють значну увагу удосконаленню обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємства. Основні акценти робляться на уточненні сутності витрат, формуванні єдиних підходів до їх класифікації, удосконаленні методів обліку та організації інформаційного забезпечення. Простежується тенденція переходу від традиційних методів калькулювання собівартості до інтегрованих систем управління витратами з використанням цифрових технологій, автоматизації процесів, штучного інтелекту та інноваційних методик. Значна увага приділяється управлінню загальновиробничими витратами, обліку витрат майбутніх періодів та витрат, пов'язаних із забезпеченням економічної безпеки підприємства.

Висновки до розділу 1

Економічна сутність витрат діяльності підприємства ґрунтується на їх розгляді як спожитих ресурсів, що забезпечують отримання економічних вигід та формують фінансові результати діяльності. У структурі витрат відображаються особливості господарських процесів, рівень ефективності використання ресурсного потенціалу та ступінь організації виробництва. Аналіз наукових підходів показав багатовимірність трактування категорії «витрати», що охоплює як ресурсний, так і фінансово-управлінський аспекти. Значну роль відіграє також нормативне визначення витрат, закріплене у НП(С)БО та МСФЗ, яке забезпечує єдине розуміння цієї категорії у фінансовій звітності. Разом із тим, класифікація витрат є важливим інструментом їх систематизації, що сприяє поглибленому аналізу структури та динаміки витрат підприємства. Різні підходи до класифікації дозволяють адаптувати обліково-аналітичну інформацію до конкретних управлінських потреб, а систематизація витрат забезпечує можливість пошуку резервів зниження собівартості та підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності.

Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу витрат формує методологічну основу для їх достовірного відображення у бухгалтерській звітності. Аналіз нормативних документів показав, що вони визначають принципи визнання, класифікації та оцінки витрат, забезпечуючи цілісність облікової системи підприємства. В цілому засади ведення бухгалтерського обліку здійснюються у відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», який закладає базові вимоги до формування облікових даних. Вагому роль відіграють НП(С)БО та МСФЗ, що деталізують методи обліку матеріальних, трудових, фінансових та інших видів витрат. Інструкція про застосування Плану рахунків забезпечує єдині принципи відображення витрат у системі рахунків і сприяє їх упорядкуванню. Також, облікова політика підприємства конкретизує положення нормативних актів, визначаючи методи оцінки запасів, амортизації, калькулювання та розподілу витрат. Таким чином, нормативно-правова база створює умови для прозорості, порівнянності та обґрунтованості інформації про витрати діяльності підприємства.

Проведений анотований огляд наукових і періодичних джерел засвідчує, що питання вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами є одним із ключових напрямів розвитку сучасної системи бухгалтерського обліку. Дослідники акцентують увагу на уточненні категорії «витрати», узгодженні підходів до їх класифікації та формуванні методично обґрунтованих підходів до їх відображення у звітності. У роботах науковців простежується тенденція переходу від традиційних методів калькулювання до інтегрованих, цифрово орієнтованих систем управління витратами. Значну увагу приділено проблемам інформаційного забезпечення, стандартизації документообігу та підвищення якості аналітичних даних. Виявлено актуальність впровадження сучасних інформаційних технологій, автоматизації процесів і застосування інноваційних методів, таких як ABC/ABM, Lean Accounting, Kaizen, Target Costing і Life-Cycle Costing. Окремо відзначено важливість узгодження обліку витрат за елементами та статтями калькуляції, а також

відображення витрат, пов'язаних з економічною безпекою підприємства. Сукупність досліджених праць підтверджує необхідність комплексного оновлення облікової системи з урахуванням цифрових трансформацій та стратегічного управління ресурсами.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА (НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ ПрАТ «МХП»)

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ПрАТ «МХП»

Приватне акціонерне товариство «МХП» є одним із найбільших агропромислових холдингів України та провідним виробником м'ясної продукції у Східній Європі. Компанія розпочала свою діяльність у 1998 році та за час функціонування перетворилася з окремого підприємства на вертикально інтегровану групу, що поєднує рослинництво, птахівництво, переробку, логістику та виробництво готових харчових продуктів. Основною стратегією розвитку МХП з перших років діяльності стало формування повного виробничого циклу, що забезпечує контроль якості на кожному етапі та високу ефективність операцій.

ПрАТ «МХП» орієнтує стратегічний розвиток на сталу інтеграцію у світовий продовольчий ринок, підвищення експортного потенціалу, а також впровадження інноваційних і технологічних рішень у сфері агровиробництва. Зокрема, виробництво продукції товариства здійснюється не лише в Україні, а і в Іспанії та країнах Південно-Східної Європи. Дочірні компанії підприємства присутні у Великій Британії, Саудівській Аравії, ОАЕ та ін. В цілому підприємство реалізує свою продукцію до більш ніж 70 країн світу [52]. На рис. 2.1 представлено структуру виручки ПрАТ «МХП» за 2024 р.

Організаційна структура ПрАТ «МХП» побудована за принципом вертикальної інтеграції та охоплює повний цикл виробництва продукції – від вирощування зернових культур до виготовлення готових харчових продуктів. До складу холдингу входять десятки підприємств різного профілю, серед яких птахофабрики, комбикормові заводи, елеваторні комплекси, переробні

підприємства, логістичні центри, біогазові станції, а також підрозділи з виробництва готових страв та кулінарної продукції.

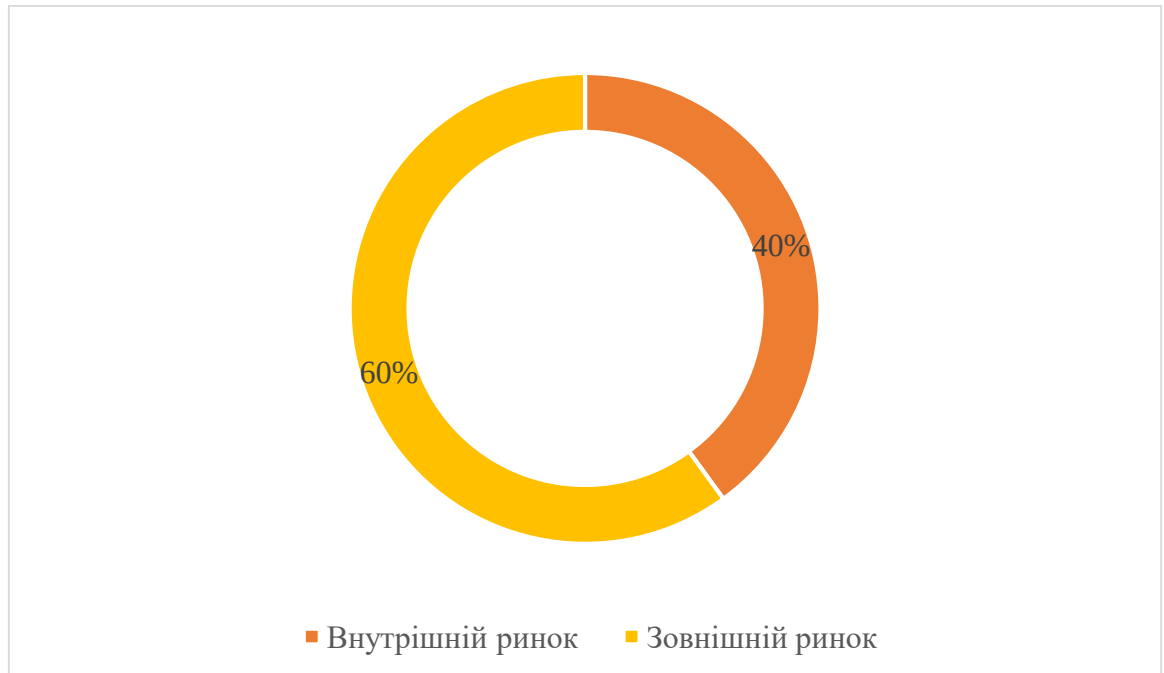


Рис. 2.1. Структура виручки від реалізації ПрАТ «МХП» за 2024 рр.

Джерело: [18]

Отже, як видно з рисунку 2.1 у структурі виручки найбільшу питому вагу займають надходження від експортної діяльності підприємства. Також, доцільно розглянути географічну структуру експорту підприємства за 2024 рр. (рис. 2.2).

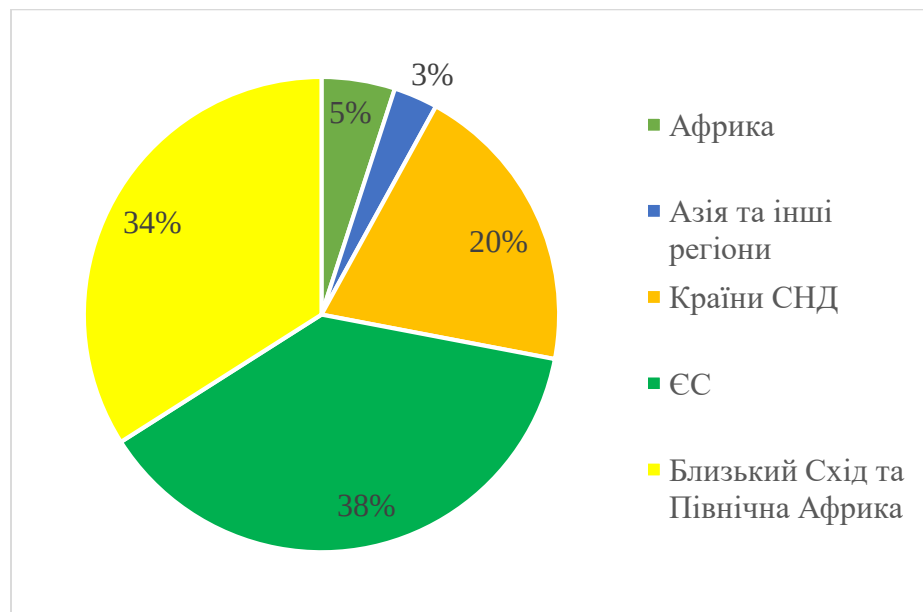


Рис. 2.2. Географічна структура експорту ПрАТ «МХП»

Джерело: [18]

Отже, географічна структура експорту ПрАТ «МХП» демонструє значну диверсифікацію за регіонами, що свідчить про продуману зовнішньоекономічну стратегію компанії. Основними ринками збуту є Європейський Союз та регіон Близького Сходу та Північної Африки (MENA), які разом формують більшість експортних поставок, що вказує на високу конкурентоспроможність продукції компанії на вимогливих ринках ЄС та стабільний попит у країнах MENA.

Країни СНД також залишаються вагомим ринком, що підтверджує збереження традиційних торговельних зв'язків. Менші, але помітні частки припадають на Африку та Азію, що відкриває потенціал для подальшого географічного розширення та нарощування експорту в цих регіонах. Загалом, така структура дозволяє компанії мінімізувати ризики, пов'язані з економічною чи політичною нестабільністю в окремих країнах.

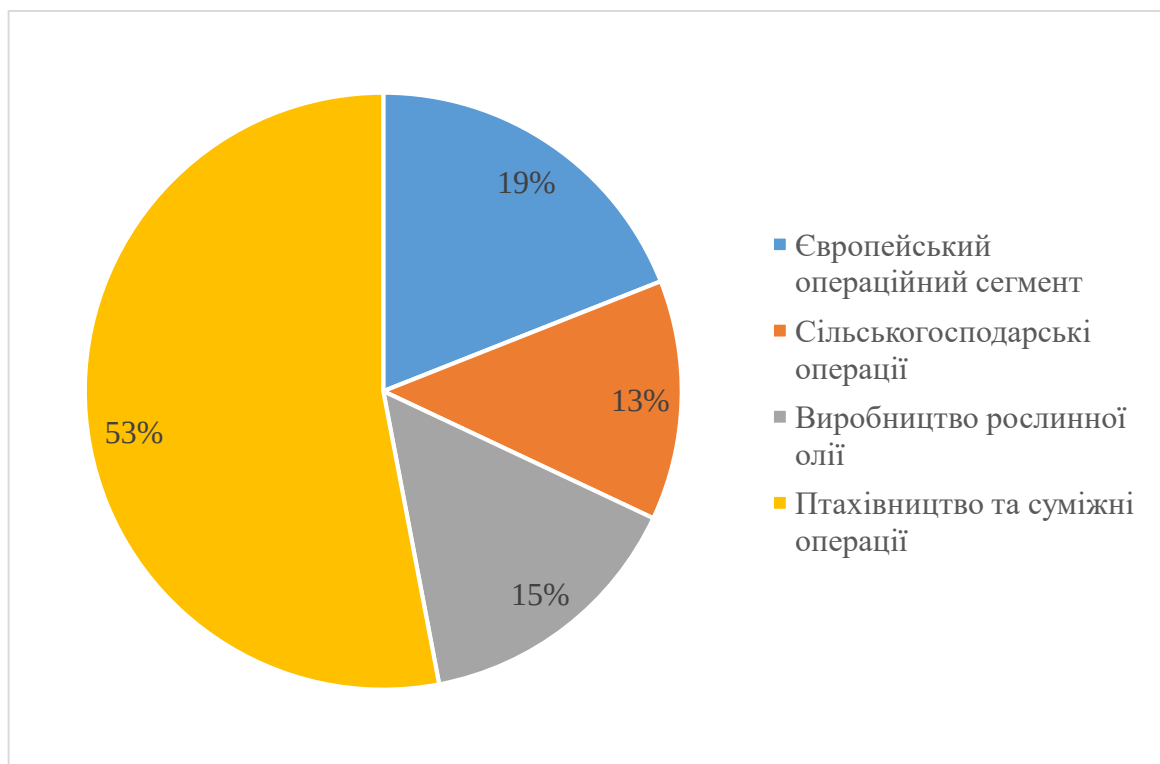


Рис. 2.3. Виручка групи за бізнес сегментами

Джерело: [18]

Як видно з рис. 2.3 структура виручки компанії є диверсифікованою, але з чітко вираженим основним напрямком діяльності. Більше половини всієї виручки, а саме 53%, генерує сегмент птахівництва та суміжних операцій, що свідчить про його безумовну роль як основного рушія бізнесу.

Європейський операційний сегмент є другим за значимістю з часткою 19%, демонструючи успішну присутність компанії на міжнародному ринку. Сегменти виробництва рослинної олії та сільськогосподарських операцій мають менші, але стабільні частки в 15% та 13% відповідно, доповнюючи загальну вертикально-інтегровану модель бізнесу. Така структура забезпечує стабільність компанії, оскільки зменшує залежність від одного виду діяльності.

Місією компанії є забезпечення споживачів якісними та безпечними продуктами харчування шляхом ефективного використання ресурсів, дотримання принципів сталого розвитку й відповідального ведення бізнесу. Стратегічні цілі ПрАТ «МХП» спрямовані на розширення частки присутності на міжнародних ринках, зміцнення позицій у сегменті готових продуктів харчування, оптимізацію виробничих процесів та зменшення впливу на довкілля.

Також, підприємство є одним із найбільших виробників зерна, комбікормів, олії та молока в Україні. Сучасний, інноваційний, диджитальний – саме так ми характеризуємо агронапрям в МХП, який включає в себе 11 рослинницьких підприємств, 3 заводи з виробництва комбікормів, 17 елеваторів для зберігання зерна та 28 тваринницьких ферм, де утримують близько 25 тисяч голів ВРХ. Земельний банк МХП – 360 000 гектарів у 12 областях України [52].

Додаткова інформація про підприємство наведена у Додатку А.

Виробничі процеси підприємства організовані відповідно до вимог провідних міжнародних стандартів безпеки та якості, серед яких Global S.L.P., BRCGS Food, GMP+, ISO 22000, Global G.A.P., HALAL та KOSHER [52]. Дотримання цих систем дозволяє забезпечувати контроль на всіх етапах виробничого циклу від вирощування сировини до випуску готової продукції. Застосування таких стандартів не лише підвищує рівень харчової безпеки, а й зміцнює конкурентоспроможність підприємства на міжнародних ринках, оскільки підтверджує прозорість, відповідальність та відповідність вимогам світових споживачів.

Контроль якості здійснюється на високому технологічному рівні: у 37 власних лабораторіях МХП щоденно проводиться близько 11 тисяч досліджень

[52]. Моніторингу підлягають усі ключові параметри виробництва – від стану зерна та кормів до мікробіологічних, фізико-хімічних та безпекових показників готової продукції. Така система комплексного контролю дозволяє своєчасно виявляти можливі відхилення та гарантувати стабільну якість продукції, що є важливою складовою ефективного функціонування аграрно-виробничого комплексу.

МХП реалізує стратегію розвитку продуктових ліній, формуючи диверсифікований портфель із понад 15 брендів харчової продукції різних форматів – від охолодженого та маринованого м'яса до готових страв та сніків. До ключових торгових марок компанії належать «Наша Ряба», «Легко!», «Башинський», Skott Smeat, РябChick та інші, що орієнтовані на різні споживчі категорії та потреби ринку [52].

Для забезпечення широкої доступності продукції компанія співпрацює із сотнями партнерів у всіх регіонах України, серед яких дистриб'ютори, торговельні мережі та франчайзингові оператори. Разом із партнерами-франчайзі МХП активно розвиває спеціалізований роздріб та мережі закладів швидкого харчування. Нині в Україні функціонує понад 1300 магазинів і закладів під брендами Döner Маркет, «М'ясомаркет», «Їжа Свіжа» та «Наша Ряба», що забезпечує значне охоплення внутрішнього ринку [52].

У виробничій діяльності МХП зосереджується на впровадженні сучасних технологій, які дають змогу виготовляти якісні продукти як для кінцевих споживачів, так і для food-бізнесів. Особливу увагу компанія приділяє створенню рішень із доданою цінністю, що дозволяють споживачам економити час на приготуванні їжі та приділяти його особистим пріоритетам, водночас надаючи бізнес-партнерам можливість удосконалювати операційні процеси без необхідності розширення чи модернізації власних виробничих потужностей.

Упродовж останніх років МХП утримує позицію найбільшого платника податків в аграрному секторі України. Лише за 2022–2024 роки, тобто у період повномасштабної війни, підприємство сплатило 18,2 млрд грн податків та зборів [52]. Такий рівень фінансових надходжень до бюджету підкреслює значущість

компанії для національної економіки та її стабільність навіть в умовах кризових викликів.

Попри воєнні дії, МХП не лише забезпечує безперервність виробництва та функціонування на внутрішньому і зовнішньому ринках, але й продовжує активну інвестиційну діяльність. У 2024 році компанія була визнана одним із найбільших інвесторів України за версіями Forbes Ukraine та NV [52]. Загальний обсяг інвестицій МХП у розвиток бізнесу за 2022–2024 роки становив 690 млн доларів США [52], що свідчить про стратегічний підхід до модернізації та довгострокового розвитку.

Здійснювані інвестиції відіграють ключову роль не лише у зміцненні позицій компанії, але й у підтриманні харчової безпеки країни, створенні нових робочих місць та збільшенні внеску у національну економіку, що є особливо значущим в умовах воєнних та післявоєнних викликів.

МХП демонструє системний підхід до впровадження принципів сталого розвитку та екологічної відповідальності. Компанія вже сьогодні функціонує за моделлю «зеленої» європейської компанії, оскільки 23 % спожитої енергії формується за рахунок відновлюваних джерел [52]. МХП управляє трьома біогазовими комплексами та володіє одним із найбільших біоенергетичних портфелів у Європі, що забезпечує значний внесок у розвиток альтернативної енергетики в Україні.

Завдяки роботі біогазових потужностей компанія ефективно утилізує відходи виробництва, виробляє чисту енергію, скорочує обсяги викидів парникових газів та отримує екологічно чисті органічні добрива. Це сприяє зменшенню екологічного навантаження та формує замкнутий цикл ресурсокористування на підприємствах МХП.

Також, компанія веде активну соціальну діяльність у партнерстві з Благодійним фондом «МХП-Громаді», з яким протягом останніх 10 років працює над комплексним відновленням та розвитком громад. Фонд підтримує ініціативи, спрямовані на подолання соціальних, економічних та екологічних проблем, надаючи фінансову, консультативну та організаційну допомогу

місцевим проектам. За десять років у межах грантової програми «Час діяти, Україно!» було підтримано 552 соціальні ініціативи на загальну суму понад 42 млн грн. Реалізація цих проектів позитивно вплинула на якість життя понад 3,2 млн людей у 13 областях України, де розміщені виробничі потужності МХП [52].

Окремим напрямом корпоративної відповідальності є підтримка військових, ветеранів та їхніх родин. У 2023 році компанія запустила програму індивідуального супроводу «МХП Поруч» та створила Центр взаємодії з військовими і ветеранами [52]. Центр забезпечує медичну, психологічну, правову та організаційну підтримку військовослужбовців, ветеранів та членів їхніх родин, а також сприяє військовим частинам у вирішенні актуальних потреб.

Підтримка поширюється як на працівників компанії, так і на мешканців громад у 13 областях, де розташовані підприємства МХП. Компанія зберігає за мобілізованими співробітниками робочі місця та продовжує виплачувати заробітну плату. У період російсько-української війни на ці потреби було спрямовано понад 2,4 млрд грн, що свідчить про значну соціальну відповідальність МХП та її внесок у підтримку обороноздатності держави [52].

МХП функціонує як акціонерне товариство із класичною корпоративною моделлю управління, що поєднує загальні збори акціонерів, наглядову функцію та виконавчі органи. Така система забезпечує прозорість, контроль та ефективність прийняття управлінських рішень.

На найвищому рівні управління перебувають загальні збори акціонерів – орган, який представляє власників часток у компанії та ухвалює ключові рішення: затвердження стратегії розвитку, вибір членів наглядової ради, призначення аудитора, розподіл прибутку, внесення змін до статуту. Загальні збори є основою корпоративної демократичності та формують рамки функціонування компанії.

Наступним рівнем є наглядова рада, що здійснює контроль за діяльністю виконавчого керівництва, дотриманням корпоративних стандартів і стратегічних орієнтирів. Наглядова рада не займається оперативним менеджментом, але відповідає за контроль ризиків, призначення та оцінку роботи виконавчого

директора, затвердження великих інвестиційних проєктів та політик корпоративного управління.

Операційне управління компанією забезпечує виконавчий орган – рада директорів. У структурі МХП цю роль виконує генеральний директор разом із командою топменеджерів, відповідальних за окремі напрями діяльності: фінанси, виробництво, інновації, маркетинг, HR, логістику та міжнародний бізнес. Виконавчий орган відповідає за реалізацію стратегії, виконання операційних планів, управління ресурсами та забезпечення ефективності бізнес-процесів.

Організація бухгалтерського обліку в МХП побудована відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), що відповідає статусу компанії як великого публічного акціонерного товариства та експортно орієнтованого холдингу.

Система обліку витрат у МХП має багаторівневу структуру та інтегрована в загальнокорпоративну фінансову модель, охоплюючи аграрний, виробничий, переробний, дистрибуційний сегменти. Усі підрозділи холдингу ведуть облік за єдиними методологічними принципами, що забезпечує узгодженість даних та оперативний аналіз собівартості продукції.

У межах виробничих підприємств облік витрат поділяється на прямі виробничі витрати, загальновиробничі витрати, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати відповідно до вимог МСФЗ. Значна увага приділяється біологічним активам, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю з урахуванням витрат на вирощування та утримання.

Для контролю за формуванням собівартості МХП застосовує сучасні цифрові системи обліку, що забезпечують автоматизацію процесів, у тому числі розподіл загальновиробничих витрат, калькулювання собівартості, облік витрат на утримання основних засобів, енергоресурсів, кормів, інкубації та переробки м'яса.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку витрат у МХП поєднує сучасні підходи до управління витратами, автоматизацію бізнес-процесів,

централізовану методологію та відповідність МСФЗ. Така система забезпечує достовірність фінансової інформації, ефективний контроль за витратами та формування конкурентоспроможної собівартості продукції на всіх етапах діяльності холдингу.

Отже, організаційно-економічна характеристика ПрАТ «МХП» свідчить про те, що компанія є одним із найбільших та найбільш інтегрованих агропромислових холдингів України та Східної Європи. МХП функціонує за моделлю вертикальної інтеграції, що охоплює повний цикл виробництва – від вирощування зернових культур до реалізації готової м'ясної продукції та кулінарних виробів. Географія діяльності компанії виходить далеко за межі України: продукція експортується більш ніж у 70 країн, а виробничі та торговельні підрозділи працюють у Європі, MENA-регіоні та Азії. Структура виручки та експорту характеризується високою диверсифікацією, при цьому ключовим сегментом залишається птахівництво. Компанія активно інвестує у модернізацію, інновації, диджиталізацію та енергоефективність, підтримуючи позицію одного з найбільших інвесторів України у воєнний період. Значний обсяг виробництва, розгалужена мережа брендів і власних торгових форматів забезпечують стабільність діяльності та високий рівень конкурентоспроможності.

2.2. Бухгалтерський облік витрат діяльності на підприємстві

Основне призначення обліку витрат полягає у встановленні розміру витрат, що припадають на конкретну операцію, одиницю продукції, товару, виконаних робіт чи наданих послуг, що є важливим для правильного визначення вартості запасів, розрахунку прибутку та оцінки рентабельності. Крім цього, дані про витрати забезпечують можливість глибоко дослідити їх структуру: співвідношення змінних і постійних витрат, релевантність витрат, рівень точності й повноти інформації тощо. Такий детальний аналіз дозволяє своєчасно

коригувати діяльність підприємства та підвищувати ефективність управлінських рішень.

Ключовими складовими системи управління витратами виступають планування, нормування, ведення обліку виробничих витрат, калькулювання, економічний аналіз та контроль за витратами. Дані, сформовані на цих етапах управління діяльністю підприємства, забезпечують можливість ефективно регулювати та прогнозувати подальший розвиток господарських процесів.

За результатами дослідження економічної сутності витрат у підрозділі 1.1 встановлено, що витрати призводять до зменшення економічних вигід підприємства або збільшення зобов'язань. У зв'язку із цим витрати потребують чітких підходів до їх визнання у системі бухгалтерського обліку, а також застосування ефективних підходів до управління ними.

Бухгалтерський облік витрат забезпечує збір інформації про витрати, її групування, збереження, узагальнення з метою подальшого її використання для прийняття управлінських рішень. Тому впевнено можна сказати, що бухгалтерський облік витрат є системою інформаційного забезпечення для аналізу та управління витратами діяльності.

Розгляд нормативного регулювання обліку витрат у підрозділі 1.2 вказує, що основним нормативним документом, який регулює порядок визнання витрат та їх класифікації для цілей бухгалтерського обліку є НП(С)БО 16 «Витрати».

Відповідно до даного стандарту витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або зобов'язань. Крім того, важливим є при визнанні витрат є їх достовірна оцінка. Якщо витрати не можна достовірно оцінити, то такі витрати не варто визнавати у бухгалтерському обліку. Разом із тим, визнання витрат відбувається відповідно до принципу нарахування у бухгалтерському обліку, що вказує на те, що «витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені» [47].

Відповідно до п. 9 НП(С)БО 16 не визнають витратами наступне [47]:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо.

- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг.

- погашення одержаних позик.

- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 цього Національного положення (стандарту).

- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

- балансова вартість валюти.

Як було зазначено на рис. 1.1 у підрозділі 1.1 витрати діяльності підприємства поділяються на дві основні групи – це операційні та неопераційні витрати. В межах кожної із цих груп витрати також поділяються на певні категорії, які і зумовлюють сутність їх обліку.

Витратами операційної діяльності є ті витрати, що споживаються у ході основної діяльності (виробництво, виконання робіт, надання послуг) і такі витрати включаються до собівартості.

Варто зазначити, що до групи операційних витрат входять витрати, які не включаються до собівартості. Зокрема, група витрат, які не включаються до собівартості продукції використовуються для узагальненого управління підприємством (адміністративні витрати) чи пов'язана зі збутом товарів (витрати на збут) або з іншими операціями, які є складовою операційної діяльності, але не пов'язані із безпосереднім їх віднесенням до собівартості продукції (дослідження, розробки, реалізація валюти, реалізація запасів тощо).

До витрат неопераційної діяльності відносять ті витрати, що призводять до зміни структури власного та позикового капіталу (отримання кредитів, сплата дивідендів, відсотків тощо).

Варто виділити ще таку групу витрат за видом діяльності як інвестиційна, що пов'язана із придбанням та реалізацією необоротних активів.

Відповідно до характеру здійснюваних операцій витрати на підприємстві поділяються на такі елементи:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші витрати.

Якщо класифікація витрат за елементами надає узагальнену інформації про групи витрат в цілому по підприємству, то для більш детального аналізу за структурою витрат щодо окремих об'єктів на підприємстві (товарів, робіт, послуг) використовують калькулювання за місцем виникнення витрат.

Отже, в цілому для цілей бухгалтерського обліку витрати можна поділити наступним чином:

- за економічними елементами;
- за статтями калькуляції;
- за видами діяльності.

Для обліку витрат Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку передбачено два класи рахунків: 8 клас «Витрати за елементами» і 9 клас «Витрати діяльності» [15]. Рахунки восьмого класу використовують малі підприємства, які можуть вести облік витрат тільки на рахунках цього класу. Всі інші підприємства можуть використовувати:

- тільки рахунки дев'ятого класу;
- за власним бажанням рахунки восьмого класу одночасно з використанням рахунків дев'ятого класу.

Відображення операцій у бухгалтерському обліку здійснюється на підставі первинних документів. Щодо реєстрації господарських операцій з обліку витрат діяльності кількість документів є доволі значно, оскільки витрати мають різний характер, функції та спрямування. У табл. 2.1 систематизовано основні первинні документи, що використовуються для підтвердження витрат.

Таблиця 2.1

Первинні документи для обліку витрат діяльності підприємства

Вид витрат	Первинні документи
Прямі матеріальні витрати	<i>Накладна (прибуткова/видаткова); Лімітно-забірна картка; Акт списання матеріалів; Товарно-транспортна накладна (ТТН); Складські картки обліку запасів;</i>
Прямі витрати на оплату праці	<i>Табель обліку робочого часу; Наряди на відрядну роботу; Акти виконаних робіт; Розрахунково-платіжні відомості; Накази про відрядження, авансові звіти;</i>
Інші прямі витрати	<i>Акти на списання браку; Акти використання інструментів, палива, енергії; Договори оренди, акти отриманих послуг; Розрахунки амортизації;</i>
Загальновиробничі витрати	<i>Акти виконаних ремонтних робіт; Рахунки за комунальні послуги (електроенергія, тепло, вода); Інвентаризаційні описи ОЗ; Накази і розрахунки амортизації; Акти списання МШП; Табелі та наряди загальновиробничого персоналу;</i>
Адміністративні витрати	<i>Накази на відрядження, авансові звіти; Рахунки й акти аудиторських, юридичних, консультаційних послуг; Договори оренди, страхування, охорони; Розрахунки амортизації адміністративних ОЗ; Платіжні доручення; Чеки, квитанції;</i>
Витрати на збут	<i>Товарно-транспортні накладні (ТТН); Акти транспортних, експедиційних послуг; Акти рекламних послуг; Накладні на пакувальні матеріали; Акти витрат на маркетинг; Документи з оплати праці персоналу збуту;</i>
Інші операційні витрати	<i>Акти списання знецінених запасів; Акти інвентаризації; Рішення комісії про списання безнадійної дебіторської заборгованості; Акти НДР; Акти списання нестач і втрат;</i>
Фінансові витрати	<i>Кредитні договори; Графіки погашення кредитів; Банківські виписки щодо сплати відсотків; Договори фінансової оренди (лізингу); Розрахунки відсотків.</i>

Джерело: сформовано автором

Результати дослідження показують, що структура витрат у діяльності підприємства є доволі різноманітною. Вважаємо, що найбільш важливими витратами є витрати пов'язані із здійсненням основної діяльності підприємства і які формують собівартість реалізованих товарів (виконаних робіт, наданих послуг).

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)включаються [47]:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;

– змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Узагальнення інформації про витрати, що включаються до складу собівартості акумулюється на рахунку 23 «Виробництво». Даний рахунок є активним, за дебетом рахунку відображається накопичення витрат пов'язаних із виробництвом продукції (виконанням робіт, наданням послуг), а також залишок незавершеного виробництва. За кредитом – відображається списання собівартості продукції (робіт, послуг) при їх реалізації. У табл. 2.2 відображено облік витрат виробництва ПрАТ «МХП».

Таблиця 2.2

Облік процесу виробництва у ПрАТ «МХП»

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Відпущено у виробництво сировину та основні матеріали	23	201	450 000,00
2	Списано допоміжні матеріали на виробничі потреби	23	22	38 500,00
3	Нараховано заробітну плату виробничим робітникам	23	661	210 000,00
4	Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату виробничих працівників	23	651	46 200,00
5	Віднесено до виробництва амортизацію виробничого обладнання	23	131	125 000,00
6	Відображено послуги сторонніх організацій, пов'язані з виробничим процесом (ремонт, техогляд)	23	631	72 000,00
7	Відображено ПДВ	641	631	14400,00
8	Списано витрати на енергоносії для виробничих цехів	23	91	58 400,00
9	Відображено втрати від технологічного браку	24	23	15 700,00
10	Оприбутковано зворотні відходи виробництва	209	23	4 800,00
11	Списано фактичну виробничу собівартість готової продукції на склад (незавершене виробництво відсутнє)	26	23	979600,00

Джерело: сформовано автором

Як відомо, витрати визнаються, тоді коли їх можна достовірно оцінити. У випадку процесу виробництва визнання прямих матеріальних витрат, витрат на оплату та праці та інших прямих витрат, пов'язаних з процесом виробництва є зрозумілим та чітким. Але у випадку загальновиробничих витрат (ЗВВ) є певні особливості, які впливають із їх сутності. Зокрема, загальновиробничі витрати охоплюють витрати, пов'язані із забезпеченням загальних умов та організації виробничого процесу, які неможливо прямо віднести до конкретного об'єкта витрат. На відміну від прямих витрат, загальновиробничі витрати мають

розподільчий характер і підлягають обґрунтованому розподілу між видами продукції відповідно до обраної підприємством методики.

Відповідно до НП(С)БО 16 п. 15 значна кількість витрат за своєю сутністю може включатися до складу ЗВВ [47]:

- витрати на управління виробництвом, до яких належать оплата праці адміністративного персоналу цехів і ділень, відрахування на соціальні заходи, витрати на службові відрядження виробничого персоналу.
- амортизація основних засобів і нематеріальних активів виробничого призначення, що забезпечують функціонування цехової інфраструктури.
- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт виробничого обладнання й приміщень, у тому числі страхування, операційна оренда та інші витрати, необхідні для підтримання їх у робочому стані.
- витрати на вдосконалення технології та організації виробництва, що включають оплату праці відповідних спеціалістів, витрати на матеріали, послуги сторонніх організацій та інші заходи, спрямовані на покращення якості продукції й підвищення ефективності процесів.
- витрати на обслуговування виробничого процесу, як-от витрати на технологічний контроль, оплату праці допоміжного персоналу, соціальні відрахування та інші витрати, пов'язані із забезпеченням безперервності виробництва.
- витрати на охорону праці, техніку безпеки та охорону навколишнього середовища, необхідні для дотримання вимог законодавства та підтримання безпечних умов роботи.
- інші загальновиробничі витрати, що включають внутрішньозаводське переміщення матеріалів, витрати від простоїв, нестачі та втрати матеріальних цінностей у виробничих підрозділах тощо.

Загальновиробничі витрати обліковуються на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», де накопичуються протягом звітного періоду, а наприкінці періоду розподіляються між об'єктами калькулювання. Вибір бази розподілу (заробітна плата, машино-години, прями витрати тощо) є важливим

елементом формування достовірної собівартості, оскільки саме від цього залежить точність віднесення витрат на окремі види продукції, тому підприємство має обрати для себе найбільш коректну базу розподілу та закріпити це в обліковій політиці підприємства.

Наступна категорія витрат, що варта розгляду – це витрати, що є операційними, але не включаються до собівартості продукції (робіт, послуг). Зокрема, адміністративні витрати, що загальногосподарськими витратами, які спрямовані на управління підприємством. Склад адміністративних витрат визначається п. 18 НП(С)БО 16 [47].

Узагальнення інформації про адміністративні витрати діяльності відбувається на рахунку 92 «Адміністративні витрати». Розглянемо господарські операції на прикладі діяльності ПрАТ «МХП», що включаються до складу адміністративних (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Облік адміністративних витрат у ПрАТ «МХП»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Включено до складу адміністративних витрат амортизацію необоротних активів загальногосподарського призначення	92	13	48 200,00
2	Виконано роботи, послуги власним виробництвом для адміністративно-управлінських цілей	92	23	25 600,00
3	Списано витрати на службові відрядження адміністративного персоналу	92	372	14 800,00
4	Нараховано забезпечення майбутніх виплат, пов'язаних з адміністративними витратами	92	47	12 900,00
5	Відображено надані аудиторські послуги	92	685	82 400,00
6	Нараховано заробітну плату працівникам апарату управління підприємством та іншому загальногосподарському персоналу	92	661	152 000,00
7	Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників апарату управління	92	651	33 440,00
Разом:				369340,00

Джерело: сформовано автором

Витрати на збут охоплюють витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції, товарів, робіт та послуг. Склад витрат на збут визначається п. 19 НП(С)БО 16 [47].

Узагальнення інформації про витрати на збут відбувається на рахунку 93 «Витрати на збут». Розглянемо господарські операції на прикладі діяльності ПрАТ «МХП», що включаються до складу витрат на збут (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Облік витрат на збут на прикладі діяльності ПрАТ «МХП»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Включено до складу витрат на збут амортизацію необоротних активів	93	13	18 500,00
2	Списано запаси, що відносяться до збутових витрат (пакування)	93	209	32 700,00
3	Відображено витрати на службові відрядження працівників відділу збуту	93	372	11 600,00
4	Списано витрати, пов'язані із доставкою продукції	93	685	27 400,00
5	Відображено ПДВ	641	685	5480,00
6	Нараховано заробітну плату працівникам відділу збуту	93	661	45 800,00
7	Нараховано ЄСВ на заробітну плату персоналу відділу збуту	93	651	10 100,00
Разом:				151580,00

Джерело: сформовано автором

До інших операційних витрат відносять ті витрати, що не можна включити до адміністративних витрат чи витрат на збут, але вони і не є складовою собівартості продукції. Визначення та структура таких витрат наведена у п. 20 НП(С)БО 16 [47]:

- витрати на дослідження та розробки відповідно до НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»;
- собівартість реалізованих виробничих запасів, що включає їх облікову вартість та витрати, пов'язані з їх реалізацією;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- втрати від операційних курсових різниць (зокрема, від зміни валютного курсу за операціями, активами та зобов'язаннями, які пов'язані з операційною діяльністю підприємства);
- втрати від знецінення запасів;
- нестачі та втрати від псування цінностей;

- визнані штрафи, пені та неустойки;
- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
- інші витрати операційної діяльності.

Для узагальнення інформації про такі витрати застосовується рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності». Розглянемо господарські операції на прикладі діяльності ПрАТ «МХП», що включаються до складу інших операційних витрат (табл. 2.5).

Варто зазначити, що ПрАТ «МХП» здійснює значну частину зовнішньоекономічних операцій, що зумовлює виникнення в обліку курсових різниць, що також відносяться до складу витрат від операційної діяльності (у випадку, якщо курсова різниця є негативною).

Таблиця 2.5

Облік інших операційних витрат на прикладі діяльності ПрАТ «МХП»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Відображено витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, що обліковуються за справедливою вартістю	940	23	10 800,00
2	Понесено витрати на дослідження та розробки	941	685	58 400,00
3	Відображено витрати на купівлю-продаж іноземної валюти	942	333	6 950,00
4	Списано собівартість реалізованих виробничих запасів, пов'язану з їх реалізацією	943	20	1600,00
5	Відображено суму безнадійної дебіторської заборгованості та відрахувань до резерву сумнівних боргів	944	38	7 200,00
6	Відображено витрати від операційних курсових різниць	945	362	9 780,00
7	Віднесено витрати від знецінення запасів до складу витрат	946	20	10 300,00
8	Списано нестачі та втрати від псування цінностей	947	26	7 450,00
9	Визнано витрати на пеню щодо порушення строків розрахунків	948	685	3 200,00
Разом:				115680,00

Джерело: сформовано автором

Під фінансовою діяльністю розуміють діяльність, яка призводить до зміни розміру і складу власного та позичкового капіталу підприємства. До фінансових витрат відносять:

– витрати на сплату відсотків (за користування отриманими кредитами, за випущеними облігаціями, за фінансовою орендою).

– інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу.

Облік фінансових витрат ведеться на рахунку 95 «Фінансові витрати». Рахунок має два субрахунки: 951 «Відсотки за кредит» та 952 «Інші фінансові витрати».

Втрати від участі в капіталі виникають у випадку, якщо результатом діяльності підприємства, інвестиції в яке обліковуються методом участі в капіталі, є збиток. Такі витрати обліковують на рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі». Рахунок має такі субрахунки: 961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства», 962 «Втрати від спільної діяльності», 963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства». По дебету рахунка 96 «Втрати від участі в капіталі» відноситься сума визнаних витрат, по кредиту – списання на рахунок 792 «Результат фінансових операцій».

Важливою складовою діяльності підприємства є інші витрати, що не є складовою операційних та фінансових витрат. Склад інших витрат визначений п. 29 НП(С)БО 26 [47] та ведеться на рахунку 97 «Інші витрати». Розглянемо господарські операції на прикладі діяльності ПрАТ «МХП», що включаються до складу інших витрат (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Облік інших витрат на прикладі діяльності ПрАТ «МХП»

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Відображено витрати від зменшення корисності необоротних активів	972	131	18 500,00
2	Відображено витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо) і залишкову вартість ліквідованих (списання) необоротних активів тощо	976	104	13 000,00
3	Понесено витрати, пов'язані з безоплатним наданням необоротних активів	977	104	19 300,00
Разом:				50800,00

Джерело: сформовано автором

Завершальним рахунком у складі 9 класу Плану рахунків є рахунок 98 «Податок на прибуток», де відображається сума витрат з податку на прибуток,

які визначаються відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток». В цілому сума витрат з податку на прибуток може визначатися шляхом відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань, якщо підприємство підпадає під визначення податкових різниць з податку на прибуток.

Оскільки, витрати є складовою для формування фінансових результатів підприємства, то в кінці звітного періоду операції, що були зазначені у складі рахунків витрат списуються на фінансові результати – рахунок 79 «Фінансові результати». Проілюструємо дану методику узагальнюючи інформацію по операціям в табл. 2.2-2.6 та визначимо фінансовий результат діяльності ПрАТ «МХП» у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Узагальнення операцій за звітний період ПрАТ «МХП»

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Реалізовано готову продукцію виготовлену у звітному періоді	361	701	2 800 000,00
2	Відображено ПЗ з ПДВ	701	641	466 666,67
3	Списано собівартість реалізованої продукції	901	26	979600,00
4	Списано адміністративні витрати за звітний період на фінансові результати	791	92	369340,00
5	Списано витрати на збут за звітний період на фінансові результати	791	93	151580,00
6	Списано інші операційні витрати за звітний період на фінансові результати	791	94	115680,00
7	Списано інші витрати за звітний період на фінансові результати	791	97	50800,00
8	Списано собівартість реалізованої продукції на фінансові результати	791	901	979600,00
9	Списано доходи за звітний період на фінансові результати	701	791	2 333 333,33
10	Нараховано податок на прибуток	98	641	419 999, 99
11	Віднесено суму податку на прибуток до складу фінансових результатів	791	98	419 999,99
12	Визначено фінансовий результат звітного періоду прибуток	791	441	246 333, 34

Джерело: сформовано автором

Таким чином, узагальнення витрат у бухгалтерському обліку є важливим процесом, оскільки вони є складовою формування фінансових результатів. Для реєстрації операцій визначено два класи рахунків (8 та 9), але найпоширенішим в застосуванні для більшості підприємств є 9 клас. Реєстрація операцій

відбувається на підставі первинних документів. Витрати діяльності підприємства в цілому поділяються на операційні та неопераційні. В свою чергу операційні витрати поділяються ні ті, що включаються до собівартості продукції, та ті, що не включаються до собівартості. У кінці звітного періоду рахунки витрат закриваються на рахунок 79 «Фінансові результати».

Узагальнення інформації про витрати діяльності підприємства здійснюється в системі облікових регістрів, які забезпечують накопичення, групування та відображення даних про понесені витрати за відповідними статтями й об'єктами обліку, зокрема у оборотно-сальдовій відомості та Головній книзі. Інформація зібрана у даних регістрах слугує основою для складання фінансової звітності, зокрема, Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

2.3. Розкриття інформації про витрати діяльності у фінансовій звітності підприємства як інформаційне джерело для аналізу

Ефективне управління витратами на підприємстві значною мірою залежить від якості їх облікового відображення та рівня інформативності фінансової звітності. Оскільки витрати впливають на формування собівартості, фінансових результатів та рентабельності діяльності, повне і достовірне їх розкриття є критично важливим для внутрішніх і зовнішніх користувачів звітності. Відповідно до вимог стандартів з бухгалтерського, підприємства повинні забезпечувати прозору структуру витрат, деталізацію їх видів та пояснення методів їх оцінки. Саме тому аналіз інформації, наведеної у фінансовій звітності підприємства, стає важливим джерелом для оцінки ефективності управління ресурсами, визначення тенденцій зміни витрат та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Загальні підходи до розкриття інформації про витрати підприємства визначено у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Даний стандарт визначає витрати як «зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до

зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [46].

Відповідно до даного стандарту фінансова звітність надає інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства. Основна інформація подається у вигляді сукупності звітів та складається із п'яти форм [46]:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- Звіт про рух грошових коштів;
- Звіт про власний капітал;
- Примітки до фінансової звітності.

Кожна із форм фінансової звітності представляє певний набір даних. Зокрема, у балансі наводиться інформація про активи, зобов'язання та власний капітал підприємства. Звіт про фінансові результати – відображає інформацію про доходи, витрати та фінансові результати діяльності, а також про сукупний дохід. Звіт про рух грошових коштів ілюструє інформацію про грошові потоки суб'єкта господарювання в розрізі видів діяльності – операційної, інвестиційної, фінансової. Звіт про власний капітал – відображає зміни у власному капіталі підприємства. Тоді як примітки покликані деталізувати статті, які розкриваються у попередніх чотирьох формах звітності.

Отже, фінансова звітність через набір показників, які розміщуються в ній покликана надавати достатню інформацію користувачам про наявність господарських засобів на підприємстві, ефективність їх використання, результати діяльності та дозволяє оцінити основні показники діяльності.

Як зазначалося вище витрати діяльності є особливим об'єктом обліку на підприємстві, що потребує високого рівня контролю та управління, оскільки вони є визначальним фактором у формуванні результатів діяльності підприємства.

Дослідження структури та динаміки витрат дозволяє оцінити, які із категорій витрат переважають на підприємстві, які є основними у формуванні собівартості продукції (товарів, робіт, послуг), а які є загальногосподарськими.

Динаміка витрат показує зміни їх розміру у часі, що дозволяє сформувати певні оцінки та прогнози, а застосування факторного аналізу – сприятиме визначенню основних рушіїв таких змін з метою управління рівнем витрат. Аналіз витрат може здійснюватися як на основі даних фінансової звітності, так і додатково на основі даних внутрішніх документів.

Розкриття інформації про витрати діяльності підприємства здійснюється у формі № 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). Дана форма побудована шляхом послідовного розкриття доходів і витрат, що в кінцевому результаті дозволяє визначити і відобразити фінансовий результат діяльності – прибуток (або збиток).

Витрати у даному звіті розкриваються за функцією витрат, тобто за напрямками їх виникнення та участі у процесі формування фінансових результатів. Такий підхід передбачає групування витрат відповідно до їх призначення у діяльності підприємства – на виробничі, адміністративні, витрати на збут, інші операційні та фінансові витрати. Розподіл за функціями дозволяє користувачам звітності чітко визначити, які витрати пов'язані безпосередньо з основною діяльністю, які забезпечують управління підприємством, а які виникають у процесі реалізації продукції чи залучення капіталу, що підвищує аналітичну цінність фінансової звітності та забезпечує можливість глибшого економічного аналізу структури витрат.

Разом із тим, у Звіті про фінансові результати простежується поділ витрат за видами діяльності – операційна, інвестиційна та фінансова, що дозволяє оцінити структуру та динаміку витрат за видами діяльності. Розглянемо порядок розкриття інформації про витрати у формі № 2 (табл. 2.8).

Розкриття інформації про витрати наступним чином забезпечує можливість комплексної оцінки ефективності використання ресурсів підприємства, дозволяє виявляти чинники зростання витрат, визначати найбільш витратні напрями діяльності та оцінювати їхній вплив на фінансовий результат.

Таблиця 2.8

Розкриття інформації про витрати у Звіті про фінансові результати

Назва статті та код рядка	Розкриття інформації
Собівартість реалізованої продукції (р.2050)	Виробничі витрати, пов'язані з виготовленням продукції (прямі матеріальні витрати, оплата праці, загальновиробничі витрати, собівартість реалізованих товарів). Рахунок для формування даних 90 «Собівартість реалізації».
Адміністративні витрати (р.2130)	Загальногосподарські витрати (утримання апарату управління, амортизація офісних основних засобів, юридичні й аудиторські послуги, канцелярія, відрядження, комунальні послуги тощо). Наводиться інформація з рахунку 92 «Адміністративні витрати».
Витрати на збут (р.2150)	Витрати, пов'язані з реалізацією продукції (реклама, доставка, пакування, заробітна плата персоналу збуту, амортизація активів, комісійні винагороди тощо). Наводиться інформація з рахунку 93 «Витрати на збут».
Інші операційні витрати (р.2180)	Витрати, що не є виробничими, адміністративними або збутовими (курсові різниці, нестачі, знецінення запасів, дослідження і розробки, штрафи, безнадійна дебіторська заборгованість тощо). Наводиться інформація з рахунку 94 «Інші операційні витрати».
Фінансові витрати (р.2250)	Витрати, пов'язані з використанням позикового капіталу (відсотки за кредитами, фінансовою орендою, облігаціями, банківські комісії тощо). Наводиться інформація з рахунку 95 «Фінансові витрати».
Втрати від участі в капіталі (р.2255)	Збитки від інвестицій в асоційовані та спільні підприємства, обліковані методом участі в капіталі. Наводиться інформація з рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі».
Інші витрати (р.2270)	Втрати від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, інші неопераційні витрати. Наводиться інформація з рахунку 97 «Інші витрати».
Витрати з податку на прибуток (р.2300)	Витрати з податку на прибуток відповідно до вимог податкового законодавства та стандартів обліку. Наводиться інформація з рахунку 98 «Податки на прибуток».

Джерело: сформовано автором

Для менеджменту підприємства ця інформація слугує інструментом планування, контролю та регулювання витрат. Завдяки структурованому поділу витрат за функціями управлінський персонал може своєчасно приймати рішення щодо оптимізації виробничих витрат, скорочення адміністративних та витрат на збут, контролю рентабельності, формування бюджетів тощо.

Для зовнішніх користувачів, зокрема інвесторів, кредиторів та аналітиків, розкриття інформації про витрати у фінансовій звітності є основою для оцінки фінансової стійкості, інвестиційної привабливості та здатності підприємства генерувати прибуток. Прозорість і деталізація витрат підвищують достовірність

оцінок та сприяють формуванню об'єктивного уявлення про фінансовий стан підприємства.

Таким чином, структура розкриття витрат у фінансовій звітності виконує не лише інформаційну, а й аналітичну та управлінську функцію, забезпечуючи різні групи користувачів даними, необхідними для прийняття економічно обґрунтованих рішень.

Для суб'єктів господарювання, що формують свою фінансову звітність за МСФЗ, то основним нормативним документом при її формуванні виступає МСБО 1 «Подання фінансової звітності». Зокрема, цим стандартом передбачено, що суб'єкт господарювання повинен розкривати всі статті витрат, які визнані в звітному періоді у єдиному Звіті про прибутки та збитки та інший сукупний дохід. При цьому формати цих звітів МСБО 1 не встановлено [32].

Разом із тим, МСБО 1 визначається перелік статей, які підлягають обов'язковому розкриттю у звіті про сукупний дохід. Однак, даний перелік мало стосується витрат діяльності, а більше має значення для сукупного доходу.

Щодо розкриття інформації про витрати у частині звіту, що призначена для фінансових результатів, то зазначається наступне: «Суб'єкт господарювання повинен подавати аналіз витрат, визнаних у прибутку чи збитку, із застосуванням класифікації, яка базується на характері витрат або на їхній функції у суб'єкта господарювання, залежно від того, який аналіз забезпечує обґрунтовану та більш доречну інформацію» [32]. Тобто, суб'єкт господарювання має вибір за МСФЗ яким чином подавати інформацію про витрати. Однак, «Суб'єкт господарювання, який класифікує витрати за функцією, повинен розкривати додаткову інформацію про характер витрат, у тому числі витрати на амортизацію та витрати на виплати працівникам» [32]. Це означає, що додатково у примітках (або як це є у вітчизняних формах фінансової звітності, де є III розділ Елементи операційних витрат) інформація про витрати, що була згрупована за їх функціями має бути ще пояснена додатково за елементами, що ще раз підкреслює важливість класифікації витрат для цілей бухгалтерського обліку.

Також, стандарт вказує: «якщо статті доходу або витрат є суттєвими, суб'єкт господарювання повинен розкривати їх характер та суму окремо» [32]. Тобто, якщо інформація про витрати може вплинути на рішення користувача, то наведення інформації про неї без згортання є доцільним.

Таким чином, помічаємо, що підходи до розкриття за національними та міжнародними стандартами має свої спільні риси та відмінності, тому узагальнимо їх у табл. 2.9.

Таблиця 2.9

**Порівняльний аналіз розкриття інформації про витрати
за НП(С)БО 1 та МСБО 1**

Критерій порівняння	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	МСБО 1 «Подання фінансової звітності»
<i>Підхід до класифікації витрат</i>	Подається інформація за функціями витрат в основні частині звіту та наводиться класифікація за елементами у розділі III	Допускається класифікація за елементами або за функцією витрат; підприємство обирає той варіант, який краще відображає діяльність
<i>Подання витрат у звіті про фінансові результати</i>	Звітність містить чітко визначені статті	МСБО 1 не встановлює жорсткого переліку статей; вимагає подання суттєвих статей окремо залежно від їх характеру та суттєвості
<i>Ступінь деталізації</i>	Деталізація визначена нормативно; підприємство має дотримуватися встановленої форми	Гнучкіша структура; деталізація визначається потребами користувачів і суттєвістю
<i>Розкриття інформації у примітках</i>	наводиться інформація, розкриття якої вимагають національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку	Потрібно розкривати суттєві облікові політики щодо витрат, методи оцінки та ключові судження управління
<i>Розкриття оцінок і суджень</i>	х	Підприємство повинно описувати судження, що вплинули на класифікацію витрат та оцінки

Джерело: сформовано автором на основі [32, 46]

НП(С)БО 1 встановлює більш формалізовану структуру подання витрат, з чітко визначеними статтями та нормативно закріпленим поділом за функціями та елементами, що забезпечує порівнянність звітності між підприємствами, проте обмежує можливість адаптації інформації до специфіки діяльності.

МСБО 1, навпаки, орієнтується на суттєвість і професійне судження, дозволяючи підприємству самостійно обирати спосіб класифікації витрат залежно від того, який варіант забезпечує більш достовірне подання інформації. Вимоги щодо розкриття облікових політик, оцінок і ключових управлінських суджень сприяють підвищенню прозорості та інформаційної корисності звітності для широкого кола користувачів, зокрема інвесторів, кредиторів і аналітиків.

Таким чином, НП(С)БО 1 забезпечує стандартизоване подання витрат, тоді як МСБО 1 дозволяє гнучкіше формувати звітність залежно від особливостей діяльності підприємства, роблячи розкриття витрат більш інформативним для аналітичних і управлінських потреб.

Отже, розкриття інформації про витрати діяльності у фінансовій звітності є ключовим елементом формування якісної інформаційної бази для аналізу та управління витратами на підприємстві. Повнота, деталізація та прозорість поданих даних визначають можливість об'єктивної оцінки ефективності використання ресурсів, формування собівартості й визначення фінансових результатів діяльності. Фінансова звітність за національними та міжнародними стандартами містить структуровану інформацію про витрати в розрізі функцій та видів діяльності, що забезпечує її аналітичну корисність для різних груп користувачів.

Порівняння вимог НП(С)БО 1 та МСБО 1 свідчить про різний ступінь гнучкості в підходах до подання витрат. Національні стандарти передбачають більш регламентовану структуру та уніфіковану форму подання, що сприяє порівнянності звітності. Натомість МСБО 1 орієнтується на суттєвість і професійне судження, надаючи підприємствам можливість самостійно визначати спосіб класифікації витрат та рівень деталізації залежно від особливостей їх діяльності.

У практиці діяльності ПрАТ «МХП», яке складає звітність за МСФЗ, витрати розкриваються у відповідності до вимог міжнародних стандартів, зокрема з детальним поясненням їх структури в примітках, що дозволяє

користувачам отримати повне уявлення про характер витрат, їх вплив на фінансові результати та тенденції їх зміни.

Фінансова звітність виступає не лише засобом відображення витрат, а й важливим інструментом управління, контролю та аналітичної оцінки. Її інформаційна наповненість забезпечує можливість прийняття обґрунтованих рішень як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами, сприяє підвищенню прозорості діяльності підприємства та формує основу для подальших досліджень у сфері ефективності управління витратами.

Висновки до розділу 2

Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «МХП» засвідчує високий рівень компанії та її стійкі позиції на агропромисловому ринку України й світу. Холдинг функціонує за моделлю вертикальної інтеграції, що дозволяє здійснювати повний виробничий цикл та забезпечувати контроль якості на всіх його етапах. Географія діяльності МХП охоплює понад 70 країн, що підкреслює глобальну орієнтацію та конкурентоспроможність продукції підприємства. Структура виручки компанії відзначається значною диверсифікацією, хоча ключовим сегментом залишається птахівництво (53%). Компанія активно впроваджує інновації, цифрові технології та проекти енергоефективності, зміцнюючи власну виробничу та фінансову стійкість. Важливими елементами діяльності є дотримання міжнародних стандартів якості та впровадження сучасних систем контролю. ПрАТ «МХП» здійснює вагомий соціальний внесок через підтримку громад, благодійні програми та допомогу військовим. В цілому, ці характеристики свідчать про ефективну організацію виробництва, стратегічну спрямованість та високу роль компанії у розвитку національної економіки.

Бухгалтерський облік витрат є ключовою інформаційною базою для аналізу витрат, визначення фінансових результатів та прийняття управлінських рішень. Встановлено, що ефективність обліку витрат значною мірою залежить від чіткого нормативного регулювання, зокрема вимог НП(С)БО 16 «Витрати».

На прикладі ПрАТ «МХП» розглянуто порядок формування виробничої собівартості, адміністративних, витрат на збут та інших операційних витрат, що підтверджує практичну значущість облікових підходів. Дослідження особливостей загальновиробничих витрат засвідчило важливість вибору коректної бази їх розподілу для забезпечення достовірності собівартості. Узагальнення даних показало, що система обліку витрат забезпечує можливість не лише фіксації витрат, а й їх аналізу та контролю.

Розкриття інформації про витрати у фінансовій звітності є ключовим елементом формування інформаційної бази для аналізу ефективності діяльності підприємства. Витрати повинні відображатися повно, достовірно та структуровано відповідно до вимог стандартів бухгалтерського обліку. Національні та міжнародні стандарти регламентують порядок подання витрат, забезпечуючи їхню класифікацію за функціями, видами діяльності та елементами. Аналіз поданої у звітності інформації дозволяє оцінити структуру витрат, тенденції їх зміни та чинники, що впливають на їх рівень. НП(С)БО 1 забезпечує уніфіковану та нормативно визначену структуру витрат, тоді як МСБО 1 надає більшу гнучкість завдяки орієнтації на суттєвість та професійне судження. Практика ПрАТ «МХП» демонструє застосування міжнародних стандартів із детальним розкриттям витрат у примітках до звітності, що підвищує прозорість та аналітичну користь інформації для користувачів.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА ШЛЯХИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ (НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ ПрАТ «МХП»)

3.1. Аналіз основних показників діяльності ПрАТ «МХП»

Для оцінки результативності та стабільності функціонування ПрАТ «МХП» важливо проаналізувати ключові показники його господарської діяльності. Такий аналіз дає можливість виявити тенденції розвитку підприємства, визначити рівень його фінансової стійкості, ефективність використання ресурсів та здатність генерувати прибуток у сучасних умовах ринку. Дослідження основних показників дозволяє комплексно оцінити поточний стан підприємства та обґрунтувати напрямки його подальшого вдосконалення. Аналіз основних показників діяльності доцільно розпочати із оцінки господарських засобів та джерел їх утворення (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Оцінка показників балансу ПрАТ «МХП»

Розділи балансу	2023		2024		Відхилення		
	сума, тис.грн.	Пито ма вага, %	сума, тис.грн.	Пито ма вага, %	Абсолют не, тис. грн	Віднош е, %	пунктів структу ри
1	2	3	4	5	6	7	8
<i>Актив балансу</i>							
1. Необоротні активи	21 640 149	46,41	25 516 626	57,20	3 876 477	17,91	10,79
2. Оборотні активи	24985519	53,59	19090137	42,80	-5895382	-23,60	-10,79
3. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Разом	46 625 668	100,00	44 606 763	100,00	-2 018 905	-4,33	0,00

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6	7	8
<i>Пасив балансу</i>							
1. Власний капітал	-7921328	-16,99	-6647389	-14,90	1273939	-16,08	2,09
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	2632816	5,65	5386946	12,08	2754130	104,61	6,43
3. Поточні зобов'язання	51914180	111,34	45867206	102,83	-6046974	-11,65	-8,52
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	0	0,00	0	0,00	0	0	0,00
Разом	46625668	100,00	44606763	100,00	-2018905	-4,33	0,00

Джерело: сформовано автором на основі [44]

Проаналізувавши динаміку та структуру активів і пасивів ПрАТ «МХП» за 2023–2024 рр. можна зробити наступні висновки:

1. Протягом аналізованого періоду наявне зростання необоротних активів на 3 876 477 тис. грн, а також підвищення їх питомої ваги на 10,79 відсоткових пунктів, що свідчить про посилення інвестиційної активності підприємства та може бути зумовлений модернізацією виробничих потужностей, розширенням напрямів діяльності та впровадженням технологічних рішень, що є характерним для підприємства, яке прагне зберігати конкурентні позиції на внутрішньому та зовнішньому ринках.

2. Також, спостерігається скорочення оборотних активів на 23,60 %, що формує певний зв'язок із оптимізацією запасів, зменшенням дебіторської заборгованості чи погашенням частини короткострокових зобов'язань. Таке зменшення може бути реакцією підприємства на необхідність підвищення ліквідності та зниження операційних ризиків в умовах нестабільного ринкового середовища. Сукупне зменшення валюти балансу на 4,33 % відображає обережну стратегію управління активами за умов високої невизначеності.

3. У структурі пасивів позитивною тенденцією є скорочення від'ємного власного капіталу на 1 273 939 тис. грн та зростання його питомої ваги на 2,09

відсоткових пунктів, що може свідчити про поступове відновлення капіталу підприємства, а також часткове покриття минулих збитків., що є позитивною тенденцією та вказує на поступову стабілізацію фінансового стану ПрАТ «МХП».

4. Зростання довгострокових зобов'язань на 104, 61% свідчить про переорієнтацію підприємства на довгострокове фінансування, що може бути пов'язано із реалізацією інвестиційних проектів, які потребують стабільних джерел фінансування (зокрема, для оновлення основних засобів). Така зміна структури пасивів формує зв'язок між інвестиційною активністю та збільшенням боргового навантаження у довгостроковій перспективі. Водночас скорочення поточних зобов'язань на 11,65 % може вказувати на підвищення платоспроможності та впорядкування структури короткострокових зобов'язань.

5. Як наслідок, ґрунтуючись на результатах аналізу, можна прогнозувати подальше зростання необоротних активів, продовження оптимізації оборотних ресурсів та подальше відновлення власного капіталу за умови збереження позитивної динаміки операційної діяльності. ПрАТ «МХП», як одна з провідних компаній аграрного ринку України з високою часткою експорту, має потенціал для посилення фінансової стійкості та розширення інвестиційної діяльності. Структурні зміни в балансі свідчать про перехід підприємства до більш збалансованої моделі фінансування, що у майбутньому може сприяти підвищенню його ринкової вартості та зміцненню конкурентних позицій.

Для визначення рівня фінансової стійкості та збалансованості структури активів і пасивів доцільно здійснити оцінку ознак «нормального» балансу. Такий аналіз дозволяє встановити відповідність фінансових пропорцій нормативним критеріям, виявити можливі ризики та зробити висновки щодо платоспроможності підприємства. Нижче наведено систематизовану оцінку ключових ознак «нормального» балансу ПрАТ «МХП» (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Оцінка ознак «нормального» балансу ПрАТ «МХП»

Ознака	Виконання умов	Відхилення/ розрахунок	Дані для розрахунку			
			2023 рік		2024 рік	
1. Ознака (валюта балансу в кінці звітного періоду збільшилася порівняно з початком)	не виконується	-2 018 905	валюта балансу на початок періоду	46 625 668	валюта балансу на кінець періоду	44 606 763
2. Ознака (темпи приросту оборотних активів вищі, ніж темпи приросту необоротних активів)	не виконується	-42	темпи приросту оборотних активів	-23,60	темпи приросту необоротних активів	17,91
3. Ознака власний капітал підприємства перевищує залучений на початок періоду	не виконується	-62 468 324	власний капітал на початок періоду	- 792132 8	залучений капітал на початок періоду	5454699 6
власний капітал підприємства перевищує залучений на кінець періоду	не виконується	-57 901 541	власний капітал на кінець періоду	- 664738 9	залучений капітал на кінець періоду	5125415 2
темпи приросту власного капіталу вищі, ніж темпи зростання залученого	не виконується	-10,05	темпи приросту власного капіталу	-16,08	темпи приросту залученого капіталу	-6,04

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7
4.Ознака (темпи приросту дебіторської та кредиторськ ої заборговано сті врівноважув ь один одного)	-	-32 553 102	сума дебіторської заборгованос ті на початок періоду	1936107 8	сума кредиторськ ої заборгованос ті на початок періоду	5191418 0
	-	-29 871 409	сума дебіторської заборгованос ті на кінець періоду	1599579 7	сума кредиторськ ої заборгованос ті на кінець періоду	4586720 6
	виконуєть ся	-5,73	темп приросту дебіторської заборгованос ті	-17,38	темп приросту кредиторськ ої заборгованос ті	-11,65
	-	-	перевищення дебіторської заборгованос ті над кредиторськ ою на початок періоду	- 3255310 2	перевищення дебіторської заборгованос ті над кредиторськ ою на кінець періоду	- 2987140 9

Джерело: сформовано автором на основі [44]

Результати аналізу у табл. 3.2 вказують на скорочення валюти балансу на 2 018 905 тис. грн, що свідчить про зменшення обсягів господарських ресурсів, що може бути наслідком як оптимізації оборотних активів, так і погашення частини зобов'язань.

Не виконання ознаки щодо співвідношення темпів приросту оборотних і необоротних активів пояснюється тим, що оборотні активи зменшилися на 23,60 %, тоді як необоротні, навпаки, зросли на 17,91 %. Така протилежна динаміка вказує на переорієнтацію підприємства на довгострокові інвестиції та скорочення короткострокових ресурсів, що формує зв'язок між інвестиційними рішеннями та обмеженням гнучкості оборотного капіталу. Подібна тенденція в умовах аграрного ринку може свідчити про підготовку до майбутніх виробничих

циклів або оновлення основних фондів, проте водночас знижує можливості швидкої реакції на зміни у зовнішньому середовищі.

Показники власного та залученого капіталу демонструють стійке невиконання вимог «нормального» балансу. Власний капітал протягом періоду залишається від'ємним і значно нижчим за обсяг залученого капіталу як на початок, так і на кінець року. Хоча від'ємність власного капіталу скорочується, що свідчить про поступове покращення ресурсної бази, однак така динаміка залишається недостатньою для забезпечення автономності фінансування. Темпи приросту власного капіталу також є нижчими, ніж темпи зміни залученого, що вказує на збереження фінансової залежності від позикових джерел, оскільки від'ємний власний капітал обмежує інвестиційну самостійність підприємства, що змушує його залучати додаткові боргові ресурси, а це, у свою чергу, зберігає високий рівень фінансового ризику.

Оцінка дебіторської та кредиторської заборгованості свідчить про те, що попри значне перевищення кредиторської заборгованості над дебіторською, динаміка їх змін є більш збалансованою. Темпи скорочення дебіторської та кредиторської заборгованості є близькими, що свідчить про виконання цієї ознаки та формує позитивний зв'язок між вирівнюванням потоків заборгованостей та покращенням поточних розрахунків, що може бути наслідком більш жорсткої політики управління боргами та оптимізації строків оплати, що характерно для підприємств, які прагнуть зменшити ризики ліквідності.

Отже, можна зробити висновок, що баланс ПрАТ «МХП» у досліджуваному періоді не відповідає більшості критеріїв «нормального» балансу через від'ємний власний капітал, скорочення оборотних активів і зниження загального обсягу ресурсів. Разом з тим окремі позитивні зрушення, такі як покращення співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості та поступове відновлення власного капіталу, свідчать про формування передумов для підвищення фінансової стійкості у майбутньому. Подальше зміцнення балансу потребує нарощення власного капіталу, стабілізації

оборотних активів та зменшення залежності від залучених фінансових ресурсів, що є необхідною умовою підвищення конкурентоспроможності підприємства в аграрному секторі.

Для комплексної оцінки результатів функціонування підприємства доцільно здійснити розрахунок ключових показників його діяльності. Такі індикатори дозволяють визначити рівень ефективності використання ресурсів, фінансову стійкість, рентабельність та динаміку розвитку суб'єкта господарювання (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Аналіз основних показників діяльності ПрАТ «МХП»

Напрямок аналізу	Показники	Значення на 2023 р.	Значення на 2024 р.	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
1	2	3	4	5	6
Оцінка майнового стану	Загальна сума засобів, що знаходяться у розпорядженні підприємства	46625668	44606763	-2018905	-4,33
	Величина основних засобів та їх частка в загальній сумі активів	12129808	16453247	4323439	35,64
	Частка ОЗ в загальній сумі активів, %	26,02	36,89	10,87	-
	Коефіцієнт зносу ОЗ	10,09	4,27	-5,82	-
Оцінка ліквідності та платоспроможності	Коефіцієнт покриття	0,48	0,42	-0,07	-
	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,07	0,04	-0,03	-
Оцінка фінансової стійкості	Коефіцієнт автономії	-0,17	-0,15	0,02	-
	Коефіцієнт фінансової стійкості	-0,15	-0,13	0,02	-
	Частка довгострокових зобов'язань у загальній сумі	5,65	12,08	6,43	-

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6
Оцінка ділової активності	Коефіцієнт оборотності активів	1,10	1,05	-0,05	-
	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	2,65	2,93	0,28	-
	Період обороту дебіторської заборгованості	136	124	-12	-
	Коефіцієнт оборотності запасів	37,89	45,97	8,07	-
	Період обороту запасів	10	8	-2	-
	Тривалість операційного циклу	146	132	-14	-
	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	0,99	1,02	0,03	-
	Період обороту кредиторської заборгованості	365	353	-12	-
	Тривалість фінансового циклу	-219	-221	-2	-
Оцінка ефективної діяльності	Обсяг реалізації	51298072	4679325 2	-4504820	-8,78
	Чистий прибуток (збиток)	-747096	-1821815	-1074719	143,85
	Рентабельність підприємства, %	-1,60	-4,08	-2,48	-
	Рентабельність основної діяльності, %	-1,22	-1,84	-0,62	-
	Рентабельність власного капіталу, %	9,43	27,41	17,98	-
	Рентабельність залученого капіталу, %	-1,37	-3,55	-2,18	-

Джерело: сформовано автором на основі [44]

Проведений аналіз у табл. 3.3 дає змогу комплексно оцінити зміни у майновому стані, ліквідності, фінансовій стійкості, діловій активності та ефективності функціонування підприємства протягом досліджуваного періоду.

Передусім встановлено, що загальна сума активів підприємства скоротилася з 46 625 668 тис. грн у 2023 р. до 44 606 763 тис. грн у 2024 р., тобто на 4,33 %, що свідчить про часткове зменшення ресурсної бази. Водночас величина основних засобів зросла з 12 129 808 тис. грн до 16 453 247 тис. грн (на 35,64 %), а їх частка у загальній сумі активів підвищилася з 26,02 % до 36,89 %, що вказує на посилення інвестицій у матеріальні довгострокові активи. Додатково позитивною є динаміка коефіцієнта зносу основних засобів, який зменшився з 10,09 % до 4,27 %, що відображає оновлення та покращення технічного стану виробничих фондів.

Показники ліквідності свідчать про погіршення здатності підприємства своєчасно погашати короткострокові зобов'язання. Так, коефіцієнт покриття знизився з 0,48 у 2023 р. до 0,42 у 2024 р., тобто на 0,07 пункта. Коефіцієнт абсолютної ліквідності скоротився з 0,07 до 0,04, що характеризує відчутний дефіцит високоліквідних коштів. Обидва показники залишаються нижчими за рекомендовані значення.

Фінансова стійкість підприємства також залишається незадовільною. Коефіцієнт автономії має від'ємне значення, однак певне покращення все ж зафіксовано: показник зріс з -0,17 до -0,15. Аналогічну динаміку має коефіцієнт фінансової стійкості, який підвищився з -0,15 до -0,13. Частка довгострокових зобов'язань у загальній сумі пасиву зросла з 5,65 до 12,08, що свідчить про перерозподіл джерел фінансування у бік більш сталих, довгострокових ресурсів, хоча загальна залежність від позикового капіталу залишається високою.

Аналіз ділової активності показує уповільнення окремих процесів, але й наявність позитивних зрушень. Коефіцієнт оборотності активів зменшився з 1,10 до 1,05, що свідчить про зниження ефективності використання активів у генеруванні виручки. Водночас оборотність дебіторської заборгованості зросла з 2,65 до 2,93, скоротивши період її погашення зі 136 до 124 днів. Оборотність запасів підвищилася з 37,89 до 45,97 оборотів, що дозволило скоротити період їхнього перебування в обігу з 10 до 8 днів. Завдяки цьому тривалість операційного циклу скоротилася зі 146 до 132 днів. Оборотність кредиторської

заборгованості зросла з 0,99 до 1,02, що зумовило зменшення періоду її погашення з 365 до 353 днів. Від’ємне значення фінансового циклу поглибилося незначно – із -219 до -221 днів, що свідчить про посилення ефекту фінансування за рахунок кредиторів.

Показники ефективності діяльності демонструють суттєве погіршення результативності. Обсяг реалізації скоротився з 51 298 072 тис. грн до 46 793 252 тис. грн, тобто на 8,78 %. Збиток підприємства зріс з 747 096 тис. грн до 1 821 815 тис. грн, що означає погіршення фінансового результату на 1 074 719 тис. грн. Рентабельність підприємства знизилася з -1,60 % до -4,08 %, рентабельність основної діяльності – з -1,22 % до -1,84 %, а рентабельність залученого капіталу – з -1,37 % до -3,55 %, що свідчить про збільшення збитковості. Зростання рентабельності власного капіталу з 9,43 % до 27,41 % пояснюється від’ємним значенням власного капіталу та не відображає реального покращення прибутковості.

Узагальнюючи, слід зазначити, що ПрАТ «МХП» демонструє одночасно зміцнення окремих структурних і операційних аспектів діяльності (оновлення основних засобів, прискорення оборотності, оптимізація операційного циклу) та збереження проблем у площині ліквідності, фінансової стійкості та прибутковості. Отже, підприємству необхідно зосередитися на підвищенні ефективності операційної діяльності, мінімізації збитків та збалансуванні структури капіталу з метою покращення фінансових результатів у майбутніх періодах.

3.2. Оцінка процесу управління витратами у діяльності підприємства

Економічний аналіз є ключовою основою для детального та всебічного вивчення системи управління витратами, її структурних елементів і взаємозв’язків між ними. Ретельне аналітичне опрацювання витрат операційної діяльності забезпечує керівництво підприємства необхідною, точною та

релевантною інформацією, що дозволяє ухвалювати ефективні управлінські рішення.

Процес ухвалення управлінських рішень набуває особливої важливості тоді, коли підприємство діє в умовах ризику та невизначеності, що на практиці трапляється доволі часто. Тому для стабільної та ефективної роботи необхідно вибудувати результативну систему управління витратами операційної діяльності, яка забезпечуватиме прийняття обґрунтованих і продуманих рішень.

Аналіз операційних витрат спрямований на оцінку доцільності понесених витрат та виявлення впливу окремих факторів на їхню величину. Отримані аналітичні дані дозволяють визначити можливості скорочення витрат, встановити причини їх перевищення та слугують основою для подальшого планування витрат.

З огляду на управлінську спрямованість аналізу витрат операційної діяльності, доцільно проводити його у такій послідовності:

- дослідження динаміки витрат;
- оцінка структури витрат;
- визначення витрат у розрахунку на 1 грн виготовленої та реалізованої продукції;
- аналіз собівартості окремих продуктів;
- проведення оперативного аналізу собівартості.

В цілому аналіз витрат передбачає зіставлення фактичних і запланованих показників у межах звітного періоду, а також порівняння фактичних даних за кілька попередніх періодів. Він включає визначення факторів, що впливають на рівень витрат, і оцінку сили їхнього впливу. Дослідження динаміки витрат дозволяє встановити ключові тенденції їх змін, сформулювати заходи щодо їх оптимізації та запобігти зайвим витратам і втратам у виробничому процесі.

Аналіз складу та структури витрат підприємства необхідний для виявлення тих їх елементів, які формують найбільшу частку у загальних витратах і, відповідно, мають найвідчутніший вплив на їхню динаміку. Таке дослідження дає змогу визначити причини змін у витратах та окреслити можливі напрями їх

скорочення. Проведемо аналіз структури та динаміки витрат діяльності у ПрАТ «МХП» (табл. 3.4).

Як видно із табл. у 2022–2024 роках структура витрат підприємства зазнала змін, що відображає трансформацію бізнес-процесів та зміну пріоритетів управління. Найбільш суттєві зрушення відбулися у статті «Собівартість реалізованої продукції», яка у 2022 році становила 39 095 966 тис. грн, у 2023 році зросла до 43 497 444 тис. грн, але у 2024 році знизилася до 34 207 457 тис. грн, що свідчить про скорочення витрат на 9 289 987 тис. грн порівняно з 2023 роком та на 4 888 509 тис. грн порівняно з 2022 роком. Зменшення частки собівартості у загальній структурі витрат з 83,06 % у 2022 році до 70,08 % у 2024 році (-11,81 п. с.) є наслідком або оптимізації виробничих процесів, або зниження обсягів виробництва. Позитивним є зменшення виробничих витрат, але негативним може бути зниження масштабів операційної діяльності, якщо воно супроводжується падінням доходів.

Адміністративні витрати, навпаки, демонструють різке зростання: від 2 299 167 тис. грн у 2022 році до 3 451 293 тис. грн у 2023 році та до 6 860 421 тис. грн у 2024 році. Абсолютне зростання за два роки становить 4 561 254 тис. грн, а їх частка у структурі витрат збільшилася з 4,88 % до 14,05 % (+9,17 п. с.). Така динаміка вказує на збільшення витрат на управлінський апарат, офісні функції, персонал та адміністрування, що є негативною тенденцією, оскільки збільшує навантаження на непродуктивні витрати підприємства.

Подібну тенденцію спостерігаємо у витратах на збут: у 2022 році – 3 467 982 тис. грн, у 2023 році – 4 552 283 тис. грн, а у 2024 році – 6 255 190 тис. грн. Зростання за два роки становить 2 787 208 тис. грн, а частка витрат підвищилася з 7,37 % до 12,81 % (+5,44 п. с.). Причиною може бути збільшення логістичних витрат, розширення ринків, активізація маркетингової діяльності або здорожчання дистрибуції. Зростання може бути як позитивним (за умови приросту продажів), так і негативним, якщо витрати збільшуються без відповідного економічного результату.

Таблиця 3.4

Аналіз динаміки та структури витрат діяльності ПрАТ «МХП»

Статті витрат	Роки			Структура витрат, %			Відхилення		
	2022	2023	2024	2022	2023	2024	Абс., тис.грн	Віднос., %	п.с.
Операційні витрати									
Собівартість реалізованої продукції	39095966	43497444	34207457	83,06	81,88	70,08	-9289987	-21,36	-11,81
Адміністративні витрати	2299167	3451293	6860421	4,88	6,50	14,05	3409128	98,78	7,56
Витрати на збут	3467982	4552283	6255190	7,37	8,57	12,81	1702907	37,41	4,24
Інші операційні витрати	1483854	966350	807744	3,15	1,82	1,65	-158606	-16,41	-0,16
Неопераційні витрати									
Інші витрати	293815	84872	42618	0,62	0,16	0,09	-42254	-49,79	-0,07
Фінансові витрати	427826	569406	641204	0,91	1,07	1,31	71798	12,61	0,24
Разом витрат:	47068610	53121648	48814634	100	100	100	-4307014	-8,11	0,00

Джерело: сформовано автором на основі [44]

Інші операційні витрати протягом 2022–2024 років зменшилися з 1 483 854 тис. грн до 807 744 тис. грн (-676 110 тис. грн), а їх частка знизилася з 3,15 % до 1,65 % (-1,50 п. с.), що є позитивною тенденцією, оскільки вказує на скорочення витрат, штрафів, раціональніше використання ресурсів та зменшення непрофільних витрат.

Інші неопераційні витрати зменшилися з 293 815 тис. грн у 2022 році до 42 618 тис. грн у 2024 році (-251 197 тис. грн), а їх частка впала з 0,62 % до 0,09 %, що також є позитивною тенденцією та свідчить про зниження ризикових чи непередбачених витрат.

Водночас фінансові витрати демонструють зростання: з 427 826 тис. грн у 2022 році до 569 406 тис. грн у 2023 році та 641 204 тис. грн у 2024 році. Приріст за два роки становить 213 378 тис. грн (+49,88 %), а частка збільшилася з 0,91 % до 1,31 %. Зростання фінансових витрат є негативним фактором, що свідчить про подорожчання позикових ресурсів або збільшення боргового навантаження, що і спостерігається у діяльності ПрАТ «МХП».

У підсумку загальний обсяг витрат з 47 068 610 тис. грн у 2022 році зріс до 53 121 648 тис. грн у 2023 році, але у 2024 році знизився до 48 814 634 тис. грн. Хоча скорочення за два роки становить -8,11 %, структура витрат зазнала значних змін: частка виробничих витрат суттєво знизилася, тоді як адміністративні та витрати на збут зросли майже вдвічі. Позитивними тенденціями є скорочення інших операційних та неопераційних витрат і зменшення собівартості. Негативною тенденцією – зростання адміністративних, збутових та фінансових витрат, що збільшує навантаження на бюджет підприємства і може свідчити про нераціональність окремих управлінських рішень.

З огляду на виявлені тенденції, у наступному періоді можна очікувати подальше зниження частки собівартості у загальних витратах за умови збереження політики оптимізації виробничих процесів та раціонального використання ресурсів. Водночас висока динаміка зростання адміністративних та витрат на збут може свідчити про структурну перебудову компанії,

активізацію інвестицій у розвиток і розширення ринків. Якщо ці тенденції зберігатимуться, їхня частка у витратах може продовжити зростати, що вимагатиме посилення контролю за ефективністю управлінських та маркетингових витрат. Також можливе подальше помірне збільшення фінансових витрат у разі зростання вартості позикового капіталу чи зміни фінансової політики компанії. Загалом прогнозовані зміни свідчать про необхідність комплексного управління витратами для підтримання стабільної рентабельності та фінансової стійкості ПрАТ «МХП».

Аналіз витрат за елементами витрат є важливою складовою оцінки ефективності діяльності підприємства, оскільки дає змогу встановити структуру, динаміку та фактори зміни сукупних витрат. Такий підхід дозволяє визначити, які саме елементи формують найбільше навантаження на собівартість продукції, як змінюється їхня частка у загальному обсязі витрат та які внутрішні або зовнішні чинники впливають на ці зміни. У табл. 3.5 проведено аналіз витрат ПрАТ «МХП» за елементами.

Аналіз структури витрат за елементами за 2022–2024 роки свідчить про різке зміщення акцентів у витратній політиці та суттєві зміни у пропорціях основних статей витрат. Найбільш показовою є динаміка матеріальних витрат, які з 1 626 997 тис. грн у 2022 році та 1 333 085 тис. грн у 2023 році зросли до 34 959 348 тис. грн у 2024 році. Абсолютне збільшення за два роки становить 33 626 263 тис. грн, або 2522,44 %. Частка матеріальних витрат у загальній структурі зросла з 13,42 % до 72,56 %, що змінило весь баланс витрат підприємства. Таке суттєве зростання може бути спричинене суттєвим збільшенням обсягів виробництва, подорожчанням сировини, переходом на нові технології або реалізацією масштабних виробничих програм. Зростання виробничих (матеріальних) витрат у такому масштабі здебільшого є негативною тенденцією, оскільки формує надмірне ресурсне навантаження, проте може бути частково позитивним, якщо супроводжується пропорційним збільшенням доходу чи виробничих обсягів.

Таблиця 3.5

Аналіз динаміки та структури витрат за елементами ПрАТ «МХП»

Статті витрат	Роки			Структура витрат, %			Відхилення		
	2022	2023	2024	2022	2023	2024	Абс., тис.грн	Віднос., %	п.с.
Матеріальні витрати	1626997	1 333 085	34 959 348	13,42	10,92	72,56	33 626 263	2522,44	61,64
Витрати на оплату праці	2488901	3 430 252	5 484 457	20,53	28,10	11,38	2 054 205	59,88	-16,71
Відрахування на соціальні заходи	385953	529 484	791 578	3,18	4,34	1,64	262 094	49,50	-2,69
Амортизація	966462	1 395 942	1 772 565	7,97	11,43	3,68	376 623	26,98	-7,75
Інші операційні витрати	6657686	5 520 214	5 172 864	54,90	45,21	10,74	-347 350	-6,29	-34,48
Разом	12125999	12 208 977	48 180 812	100	100	100	35 971 835	294,63	0,00

Джерело: сформовано автором на основі [44]

Витрати на оплату праці демонструють стабільне, але помірне зростання: із 2 488 901 тис. грн у 2022 році до 3 430 252 тис. грн у 2023 році та до 5 484 457 тис. грн у 2024 році (загальний приріст +2 054 205 тис. грн або 59,88 %). Однак питома вага цієї статті, навпаки, знизилася з 20,53 % у 2022 році до 11,38 % у 2024 році (-16,71 п. с.), що свідчить про те, що, незважаючи на зростання витрат на персонал, їх значення в загальній структурі витрат зменшується через значне зростання матеріальних витрат. У контексті структури витрат така тенденція є скоріше негативною, оскільки зниження долі оплати праці може вказувати на дисбаланс між людським та матеріальним капіталом.

Відрахування на соціальні заходи зросли з 385 953 тис. грн у 2022 році до 791 578 тис. грн у 2024 році (+49,50 %). Частка цієї статті знизилася з 3,18 % до 1,64 % (-2,69 п. с.). Така динаміка пояснюється тим самим фактором, що й у витратах на оплату праці: частка зменшується не через зниження соціальних платежів, а через стрімке зростання виробничої складової, що є нейтральною або помірно негативною тенденцією з точки зору збалансованості структури витрат.

Витрати на амортизаційні відрахування зросли з 966 462 тис. грн у 2022 році до 1 772 565 тис. грн у 2024 році, що означає приріст 376 623 тис. грн (26,98 %). Частка даних витрат зменшилася з 7,97 % до 3,68 % (-7,75 п. с.). Зростання амортизаційних витрат є нормальним наслідком оновлення основних засобів або збільшення їх вартості, що є позитивним у контексті інвестиційного розвитку. Однак зменшення частки свідчить про те, що ця стаття не встигає за зростанням матеріальних витрат, що формує загальний перекис структури витрат.

Найбільше скорочення спостерігається у статті «Інші операційні витрати», які зменшилися з 6 657 686 тис. грн у 2022 році до 5 172 864 тис. грн у 2024 році (-347 350 тис. грн, або -6,29 %). Частка цієї статті знизилася з 54,90 % до 10,74 % (-34,48 п. с.), що є позитивною тенденцією, оскільки свідчить про зменшення невиробничих витрат, оптимізацію непрофільних статей та загальне підвищення ефективності операційної діяльності.

У цілому загальна сума витрат збільшилася з 12 125 999 тис. грн у 2022 році до 48 180 812 тис. грн у 2024 році, що становить приріст на 35 971 835 тис. грн (+294,63 %). Такий масштабний ріст витрат є результатом насамперед

зростання матеріальних витрат, що радикально змінило структуру витрат підприємства.

Узагальнюючи результати аналізу витрат за елементами за 2022–2024 роки дає підстави стверджувати, що структура витрат підприємства характеризується істотними структурними зрушеннями, зумовленими насамперед різким зростанням матеріальних витрат. Таке їх збільшення сформувало домінування ресурсомісткої складової у витратній моделі та підвищило залежність підприємства від зовнішніх чинників. Тоді як, інші елементи витрат, попри їх абсолютне зростання, скоротили свою частку у структурі, що свідчить про певну зміну пропорцій та зменшення ролі витрат, пов’язаних із трудовими ресурсами та відтворенням основних засобів. Позитивною тенденцією є скорочення частки інших операційних витрат, що відображає підвищення рівня внутрішньої оптимізації. У перспективі зазначені зміни вказують на необхідність перегляду витратної політики, зокрема спрямування управлінських рішень на зменшення матеріаломісткості виробництва та відновлення збалансованості між окремими елементами витрат з метою посилення фінансової стійкості та ефективності діяльності підприємства.

Окрім дослідження динаміки та структури витрат важливою є оцінка ефективності здійснених витрат, яка дозволить визначити проблемні аспекти витрати, які потребують удосконалення підходів до їх управління. У табл. 3.6 наведено показники оцінки ефективності витрат ПрАТ «МХП».

Таблиця 3.6

Показники оцінки ефективності витрат діяльності ПрАТ «МХП»

Статті витрат	Роки			Відхилення
	2022	2023	2024	Абс., тис.грн
1	2	3	4	5
Рентабельність реалізованої продукції	19,95251377	17,93	36,79	18,86
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	5,011899811	5,58	2,72	-2,86
Рентабельність операційних витрат	-1,354627959	-1,20	-1,79	-0,60

Продовження таблиці 3.6

1	2	3	4	5
Коефіцієнт окупності операційних витрат	-73,8198312	-83,57	-55,77	27,80
Рентабельність адміністративних витрат	-27,30680286	-18,19	-12,58	5,61
Коефіцієнт окупності адміністративних витрат	-3,662091111	-5,50	-7,95	-2,45
Рентабельність витрат на збут	-18,10358301	-13,79	-13,80	-0,01
Коефіцієнт окупності витрат на збут	-5,523768415	-7,25	-7,25	0,00
Рентабельність змінних витрат	-1,91085955	-1,72	-5,33	-3,61
Рентабельність постійних витрат	-12,95433844	-9,33	-13,89	-4,56
Коефіцієнт окупності постійних витрат	-7,7194216	-10,71	-7,20	3,51

Джерело: сформовано автором на основі [44]

Аналіз показників ефективності витрат діяльності ПрАТ «МХП» за 2022–2024 роки демонструє комплексну та неоднозначну динаміку, що поєднує як окремі позитивні зміни, так і поглиблення низки фінансових ризиків. Одним із ключових позитивних зрушень є зростання рентабельності реалізованої продукції з 19,95 % у 2022 році та 17,93 % у 2023 році до 36,79 % у 2024 році. Приріст на 18,86 в. п. свідчить про суттєве підвищення маржинальності діяльності та посилення здатності підприємства генерувати прибуток із одиниці доходу, що може бути результатом оптимізації виробничих процесів, коригування цінової політики або переорієнтації на більш рентабельні ринки.

Протилежну тенденцію демонструє коефіцієнт окупності виробничих витрат, який знизився з 5,01 у 2022 році до 2,72 у 2024 році (-2,86 п. п.), відображаючи погіршення здатності виробничих витрат забезпечувати приріст доходу. Таке зниження пов'язане з різким зростанням матеріальних витрат, що призвело до зменшення ефективності використання ресурсів.

Рентабельність операційних витрат упродовж трьох років залишається від'ємною й погіршується: з -1,35 % у 2022 році до -1,79 % у 2024 році. Негативні значення цього показника свідчать про збереження операційних збитків, а погіршення – про зниження ефективності основної діяльності. Проте коефіцієнт

окупності операційних витрат демонструє певне покращення (з -83,82 до -55,77), що частково свідчить про зменшення темпів погіршення фінансового результату.

Негативні тенденції спостерігаються і щодо ефективності адміністративних витрат: хоча рентабельність адміністративних витрат зросла з -27,31 % до -12,58 % (+5,61 в. п.), коефіцієнт їх окупності погіршився з -3,66 до -7,95. Це означає, що витрати управлінського характеру залишаються недостатньо продуктивними й не забезпечують належної віддачі, їх динаміка до зростання спостерігається протягом аналізованого періоду.

Ефективність витрат на збут упродовж 2022–2024 років практично не змінюється: рентабельність з -18,10 % у 2022 році до -13,80 % у 2024 році свідчить про стабільну збитковість цієї статті, що може бути наслідком високих витрат на логістику й маркетинг у поєднанні зі зниженням ринкової маржі.

Рентабельність змінних витрат погіршилася з -1,91 % до -5,33 %, що є сигналом зниження ефективності основних виробничих ресурсів. Натомість рентабельність постійних витрат також знизилася (з -12,95 % до -13,89 %), але коефіцієнт їх окупності покращився з -10,71 до -7,20, що може свідчити про певне зменшення навантаження на постійну складову витрат.

У цілому аналіз свідчить, що попри зростання рентабельності реалізованої продукції, підприємство стикається з низкою системних проблем, пов'язаних із дисбалансом структури витрат, низькою окупністю операційних витрат та недостатньою ефективністю розподілу ресурсів між виробничим, адміністративним та збутовим факторами.

Отже, проведена оцінка витрат діяльності ПрАТ «МХП» дозволяє сформулювати такі ключові моменти, які потребують удосконалення в управлінні витратами. Насамперед доцільно зосередитися на оптимізації матеріальних витрат, адже їхнє зростання потребує вдосконалення планування ресурсів, контролю норм та впровадження ресурсозберігаючих технологій. Далі логічним кроком є запровадження сучасних методів управління витратами, таких як ABC, Target Costing, Lean-підходи та Standard Costing, які дозволять більш точно визначати собівартість і виявляти неефективні процеси.

Разом із цим важливим напрямом стає оптимізація адміністративних витрат, що передбачає виявлення непродуктивних витрат та їх скорочення. Окремої уваги потребують витрати на збут та логістику, які можна скоротити завдяки оптимізації транспортних маршрутів, оцінці рентабельності каналів збуту та підвищенню ефективності маркетингових заходів.

Для забезпечення стабільності функціонування підприємства необхідно посилити оперативний контроль за витратами через систему KPI, бюджетування центрів відповідальності та впровадження механізмів раннього виявлення відхилень.. Не менш важливим є й упорядкування фінансових витрат, яке може бути досягнуте шляхом перегляду структури позикового капіталу та управління відсотковими ризиками.

3.3. Напрями удосконалення управління витратами у діяльності підприємства

Потреба вдосконалення підходів до управління витратами операційної діяльності зумовлена посиленням конкуренції та необхідністю забезпечення ефективного й стабільного розвитку підприємств. Раціональна організація витрат сприяє зниженню собівартості продукції, що, своєю чергою, позитивно впливає на рівень рентабельності та підсилює позиції компанії на ринку. Водночас сучасні умови господарювання вимагають від суб'єктів бізнесу високої гнучкості, тому ефективне управління витратами має ґрунтуватися на достовірних аналітичних даних і якісних прогнозах. Удосконалення системи контролю за витратами дозволяє уникати необґрунтованих перевитрат та забезпечує раціональний розподіл ресурсів, що створює можливості для фінансування пріоритетних напрямів розвитку. Крім того, використання цифрових технологій та автоматизованих систем обліку значно підвищує оперативність аналітичної обробки даних, що сприяє швидшому й більш обґрунтованому прийняттю управлінських рішень.

Досить значна кількість науковців приділяла увагу у своїх дослідженнях процесу управління витратами. Зокрема, Григорова З.В. та Кваско А.В. зазначають, що «більшість науковців зосереджують свою увагу на спрямованості управління витратами лише на досягнення максимізації прибутку, не узгоджуючи цей процес з тактичними і стратегічними цілями підприємства. На думку авторів, оскільки управління – це процес, спрямований на досягнення цілей організації, то метою управління витратами, яке є невід’ємною частиною управління підприємством, повинно бути не лише сприяння досягненню високих економічних результатів, але і тактичних і стратегічних цілей організації» [10, с.19]. Тоді як, Кулакова С. стверджує, що «Управління витратами – це процес цілеспрямованого планування та контролю бюджету підприємства. Слугує зменшенню ризиків перевищення бюджету за допомогою точніших прогнозів майбутніх витрат. Ефективне управління витратами – шлях для досягнення високого економічного результату, а отже є невід’ємною частиною управління бізнесу(господарської діяльності)» [23].

Управління витратами – це цілеспрямований процес формування оптимального рівня витрат для конкретного підприємства. Основним критерієм оптимізації витрат є їх мінімізація. Вона забезпечує для підприємства:

- отримати на ринку збуту певні конкурентні переваги;
- проводити гнучку цінову політику;
- формувати оптимальну виробничу програму;
- досягти стабільно високих розмірів прибутку [2].

Аналіз наукових підходів до трактування сутності управління витратами свідчить про наявність різних концептуальних позицій, які доповнюють одна одну та формують цілісне розуміння цього процесу. В цілому можемо зазначити, що управління витрат – це цілеспрямована діяльність, які спрямована на пошук оптимального рівня витрат при максимально можливих прибутках. Також, не можна не погодитись із думкою Григорової З.В. та Кваско А.В., що управління витратами не можливе без врахування стратегічних палнів підприємства.

В цілому в науковій літературі виділяють наступні елементи управління витратами (рис. 3.1).

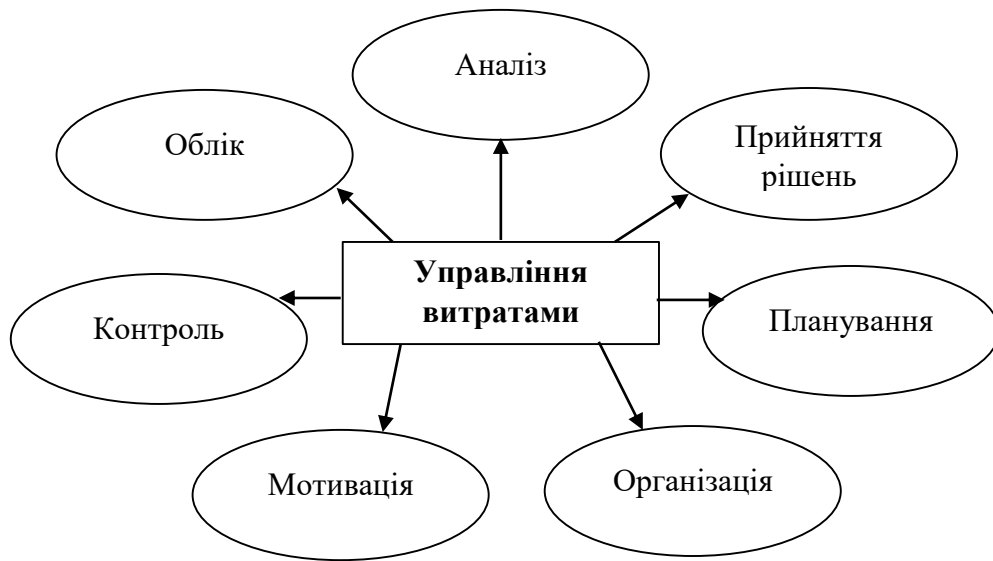


Рис.3.1. Схема управління витратами на підприємстві

Джерело: [10, с.19]

Аналіз витрат дає змогу оцінити їх обґрунтованість, визначити чинники впливу, знайти резерви скорочення та окреслити можливі шляхи оптимізації, формуючи інформаційну базу для планування й управлінських рішень. На етапі планування встановлюється необхідний рівень витрат і очікувані фінансові результати, тоді як нормування доцільно розглядати як складову цього етапу. Для ефективного управління витратами необхідно створити систему обліку, що охоплює визначення місць виникнення витрат, їх вимірювання та контроль відхилень. Облік забезпечує фіксацію ресурсних витрат, узагальнення даних за видами та напрямками, а також формує основу для подальшого аналізу; у межах обліку важливе місце займає калькулювання собівартості. Прийняття рішень передбачає вибір оптимальних альтернатив щодо продукції, технологій чи ресурсів, що впливає на рівень витрат і фінансові результати. Контроль ґрунтується на порівнянні фактичних і планових показників та виявленні причин відхилень, після чого здійснюється регулювання витрат – за товарним, ресурсним, організаційним або технологічним напрямками. Мотиваційний аспект управління витратами спрямований на залучення персоналу до пошуку шляхів

підвищення економії та дотримання встановлених норм. Управління витратами здійснюється за допомогою певних методів (табл. 3.7)

Таблиця 3.7

Методи управління витратами та їх характеристика

Метод	Характеристика
1	2
<i>Аналіз витрат</i>	
Статистичні	Порівняння витрат звітного періоду з попереднім або базисним, групування показників, аналіз структури та структурних зрушень, оцінка впливу факторів на динаміку витрат, застосування ланцюгових підстановок, рядів динаміки, індексного та балансового методів.
Економіко-математичні	Використання кореляційного і регресійного аналізу, теорії масового обслуговування, лінійного та динамічного програмування, а також мережних методів.
Розрахунково-аналітичні	Грунтуються на детальному вивченні умов діяльності підприємства та причинно-наслідкових зв'язків формування показників; враховують кількісні та якісні параметри.
CVP-аналіз (Cost-Volume-Profit)	Дослідження взаємозв'язку між змінними і постійними витратами, ціною та обсягом виробництва; визначення точки беззбитковості.
Аналіз вигід і витрат (Cost-Benefit Analysis)	Грошова оцінка вигід і витрат альтернативних проєктів з метою вибору найефективнішого.
Contribution Analysis	Оцінювання впливу прямих і змінних витрат на чистий прибуток, визначення ефективності окремих продуктів чи бізнес-напрямів за рівнем маржинального доходу.
Функціонально-вартісний аналіз (Value Management / Value Analysis)	Системне дослідження виробів і процесів для оптимізації співвідношення між корисністю та витратами ресурсів; виявлення зайвих або неефективних витрат.
ТОС-аналіз	Визначення «вузьких місць» діяльності підприємства та розроблення заходів для їх усунення чи мобілізації ресурсів.
Cost Benchmarking	Порівняння системи управління витратами підприємства з провідними компаніями та використання їхнього успішного досвіду.
<i>Планування витрат</i>	
Нормативний метод	Планування базується на системі норм та нормативів, які використовуються для визначення потреби у фінансових ресурсах.
Розрахунково-аналітичний	Планові витрати формуються на основі фактичних показників, скоригованих на вплив техніко-економічних факторів у майбутньому періоді.
Балансовий	Передбачає співставлення запланованих витрат з джерелами їх фінансування.
Економіко-математичний	Використовує економіко-математичні моделі для визначення взаємозв'язку між витратами та факторами, що на них впливають.

Продовження таблиці 3.7

1	2
<i>Облік витрат</i>	
Позамовний / Job Order Costing	Облік витрат ведеться по окремих по замовленнях.
Попроцесний / Process Costing	Облік ведеться по стадіях виробничого процесу.
По місцях виникнення витрат / центрах відповідальності	Облік витрат ведеться за визначеними підрозділами, де були використані ресурси.
Нормативний / Standart Costing	Метод полягає в складанні нормативних калькуляцій до початку виробництва продукції і обліку фактичних витрат з виділенням відхилень від встановлених норм.
<i>Калькулювання собівартості</i>	
Повного поглинання витрат / Absorption Costing	Метод, заснований на включенні в собівартість виробленої продукції. крім прямих витрат, всіх, як змінних, так і постійних виробничих накладних витрат.
Прямих витрат / Direct Costing	Метод, заснований на включенні в собівартість виробленої продукції тільки прямих виробничих витрат. Всі накладні витрати, крім змінних загальновиробничих, відносяться до витрат поточного періоду
<i>Контроль витрат</i>	
Бюджетний контроль	Дозволяє виявити відхилення між закладеними в бюджет стандартами і фактичними показниками та причини, які викликали ці відхилення
Нормативних витрат / Standart Costing	Метод полягає в складанні нормативних калькуляцій до початку виробництва продукції і обліку фактичних витрат з виділенням відхилень від встановлених норм.
<i>Регулювання витрат</i>	
Target costing	Передбачає розрахунок цільової собівартості продукції на етапі її планування і розробки, виходячи із заздалегідь встановленої ціни реалізації, до якої повинно прагнути підприємство.
Реінжиніринг бізнес процесів	Фундаментальне переосмислення і радикальна перебудова бізнес процесів з метою покращення ключових показників результативності: витрати, якість, рівень обслуговування та оперативність.
Kaizen costing	Полягає в постійному, всеосяжному вдосконаленні якості процесів по всьому підприємству в цілому і на етапі виготовлення продукції, в який залучені усі його працівники.
Cost Killing	Зменшення витрат на оплату праці за рахунок скорочення штату працівників, вивільнення та продаж активів, які практично або взагалі не використовуються, повне або суттєве зменшення витрат на соціальну сферу. Скорочення витрат охоплює не тільки внутрішнє середовище організації, але і зовнішнє – скорочення витрат на закупку сировини і матеріалів, оплату послуг сторонніх організацій. Постійне застосування даного методу не є доцільним, адже подальший розвиток підприємства в умовах обмеженості ресурсів є ускладненим.

Продовження таблиці 3.7

1	2
Комплекс методів ощадливого виробництва / Lean Manufacturing	Заснована на постійному прагненні до усунення всіх видів втрат, передбачає залучення у процес оптимізації діяльності усіх співробітників підприємства. Передбачає поділ діяльності на операції, що приносять користь споживачу, і такі, що не приносять, з метою скорочення таких операцій. Включає в себе: TQM (загальне управління якістю) – передбачає удосконалення не тільки продукту, але і якості організації процесів, підвищення кваліфікації працівників; ЛП – здійснення поставок ресурсів саме в той час, коли вони потрібні для здійснення діяльності, уникаючи витрат на зберігання, очікування, псування; тощо.
<i>Мотивація</i>	
Матеріальна	Рівень заробітної плати, премії, винагороди, бонуси, доплати, участь в розподілі прибутку тощо.
Нематеріальна	Комфортні умови праці, пільги, оплата навчання за рахунок підприємства, подяки тощо.
Владні	Загроза звільнення

Джерело: [10, с.21-22]

Вибір конкретного напрямку вдосконалення системи управління витратами має ґрунтуватися на аналізі концептуальних підходів до підвищення її ефективності. Такі підходи переважно орієнтовані на оптимізацію бізнес-процесів, удосконалення стратегічного планування та інтеграцію сучасних технологій у виробничу діяльність.

Слід підкреслити, що ключовою передумовою удосконалення системи управління витратами в сучасних умовах є запровадження інноваційних підходів, оскільки саме вони забезпечують гнучкість та точність обліку в ситуації швидких змін зовнішнього середовища. Традиційні методи часто не здатні врахувати темпи технологічного розвитку та зростаючий конкурентний тиск, який він формує. Натомість сучасні інструменти дають змогу оперативно й достовірно відстежувати витрати, оцінювати їх із позиції можливих ризиків та своєчасно реагувати на виявлені відхилення.

Практика доводить, що застосування бізнес-аналітики, автоматизованих облікових систем та цифрових платформ забезпечує отримання актуальної інформації у режимі реального часу, що значно підвищує якість управлінських рішень. Окрім цього, новітні підходи сприяють формуванню більш гнучкої системи управління витратами, яка ґрунтується на інтеграції процесів,

прогнозуванні та плануванні на основі достовірних даних. Завдяки цьому підприємство не лише оптимізує витрати, але й зміцнює свою стійкість і конкурентні позиції у довгостроковому періоді, що є визначальним чинником успіху в сучасному бізнес-середовищі.

Ефективне управління витратами в умовах масштабної, диверсифікованої та високотехнологічної діяльності ПрАТ «МХП» потребує використання сучасних методів аналізу, планування, обліку, контролю та регулювання витрат. З огляду на складність виробничих процесів, сезонність сільськогосподарського виробництва, значну матеріаломісткість продукції та орієнтацію підприємства на міжнародні ринки, доцільним є застосування комплексного інструментарію, що поєднує класичні та інноваційні підходи.

Першим блоком інструментів виступають методи аналізу витрат, які забезпечують інформаційну основу для подальших управлінських рішень. Статистичні методи є особливо корисними для ПрАТ «МХП», оскільки підприємство має значну кількість історичних даних щодо виробничих і логістичних витрат. Це дозволяє аналізувати динаміку змін, структуру витрат та їхні сезонні коливання, що є критично важливим для ефективного управління птахівництвом і рослинництвом. Економіко-математичні методи також мають високу прикладну цінність, адже дають змогу моделювати вплив різних факторів на витрати, зокрема варіації цін на корми, енергоресурси чи паливо. На основі таких моделей формуються рішення щодо оптимізації кормових рецептур, планування виробничих обсягів або вибору найбільш економічно вигідних логістичних маршрутів. Додаткові можливості дає CVP-аналіз, який дозволяє визначити взаємозв'язок між витратами, обсягами виробництва та прибутком і оцінити точку беззбитковості за кожним видом продукції. Подібні завдання вирішує й *contribution analysis*, що дає змогу визначити маржинальний дохід та оцінити прибутковість окремих продуктів або бізнес-напрямів. Функціонально-вартісний аналіз забезпечує виявлення витрат, які не створюють доданої вартості, а метод ТОС сприяє виявленню та усуненню «вузьких місць» у багатостадійних виробничих процесах.

Наступним напрямом є методи планування витрат, серед яких найбільш релевантним для ПрАТ «МХП» є нормативний підхід. У сільському господарстві існують усталені норми використання кормів, ветеринарних препаратів, енергоресурсів і трудових ресурсів, тому нормативний метод забезпечує формування обґрунтованих бюджетів і дозволяє оперативно відстежувати відхилення. Розрахунково-аналітичний метод дає змогу враховувати коливання внутрішніх і зовнішніх факторів, наприклад, зміну врожайності чи динаміку цін на сировину. Балансовий метод використовується для узгодження планових витрат із доступними фінансовими й матеріальними ресурсами підприємства, що є важливим для ефективного управління складним виробничим циклом ПрАТ «МХП».

Вагоме місце в системі управління витратами займають методи обліку, які забезпечують формування повної та достовірної інформації про витрати. У масштабному виробництві ПрАТ «МХП» доцільним є застосування попроцесного методу, який відповідає безперервному характеру виробничого циклу птахівництва та переробки. Одночасно облік за центрами відповідальності дає змогу контролювати витрати на рівні конкретних підрозділів і оцінювати їхню ефективність. Нормативний метод обліку, який передбачає виділення відхилень від встановлених норм, сприяє оперативному виявленню проблемних ділянок і формує основу для управлінських рішень. У сфері калькулювання собівартості ПрАТ «МХП» використовує метод повного поглинання витрат відповідно до вимог МСФЗ, але для внутрішнього аналізу й оперативного управління часто застосовує метод прямих витрат, який дозволяє точно оцінити маржинальний дохід окремих продуктів чи бізнес-напрямів.

Управління витратами на підприємстві неможливе без ефективних методів контролю й регулювання. Бюджетний контроль є ключовим інструментом у системі корпоративного управління ПрАТ «МХП», оскільки дає змогу порівнювати фактичні показники із плановими, виявляти причини відхилень і своєчасно коригувати діяльність. Для підтримання високого рівня операційної ефективності підприємство може застосовувати методи безперервного

вдосконалення, такі як Lean Manufacturing і Kaizen Costing, які спрямовані на усунення втрат, підвищення продуктивності, оптимізацію операцій і раціональне використання ресурсів. Для стратегічного вдосконалення процесів може бути використаний реінжиніринг бізнес-процесів, що дозволяє кардинально переосмислити структуру діяльності й інтегрувати сучасні технологічні рішення.

Важливим елементом системи управління витратами є мотивація персоналу, адже ефективність реалізації будь-яких методів значною мірою залежить від залученості працівників. Для МХП важливими є як матеріальні стимули у вигляді премій та винагород, так і нематеріальні форми мотивації, що сприяють підвищенню продуктивності праці, відповідальності та ініціативності працівників.

Для постійних витрат, зокрема адміністративних та витрат на збут, доцільно застосовувати методи, що спрямовані не стільки на обчислення їх величини, скільки на оптимізацію, контроль та підвищення ефективності використання ресурсів. На відміну від змінних витрат, які реагують на коливання обсягів виробництва, постійні витрати мають стабільний характер, тому акцент зміщується на їх раціоналізацію, планування та обґрунтування.

Насамперед ефективним підходом є метод бюджетування з елементами нормативного планування, який передбачає встановлення граничних лімітів на кожну статтю постійних витрат залежно від стратегічних цілей підприємства. Такий метод дає змогу не лише контролювати фактичні витрати відносно планових показників, але й виявляти структурні зрушення у витратній моделі. Додатково доцільно застосовувати механізм гнучкого бюджетування, який дає можливість коригувати затверджені ліміти залежно від зміни зовнішніх умов або сезонних коливань, характерних, наприклад, для діяльності агрохолдингів.

Важливим підходом до контролю постійних витрат є метод відповідальності центрів витрат, у межах якого кожен структурний підрозділ отримує відповідальність за управління певними статтями витрат. Це дозволяє локалізувати причини відхилень, підвищити дисципліну витрачання ресурсів та

забезпечити персональну відповідальність керівників підрозділів за економію адміністративних і збутових витрат.

Для підвищення економічної ефективності постійних витрат може застосовуватися метод цільового управління витратами, спрямований на обґрунтування кожної витрати з позиції її впливу на стратегічні результати підприємства. У межах цього методу витрати класифікуються на критично необхідні, важливі та другорядні, що забезпечує можливість оптимізації витратної бази без ризику втрати керованості чи зниження конкурентоспроможності.

Крім того, доцільним є використання методу аналізу корисності витрат, який передбачає зіставлення величини витрат із фактичним результатом або ефектом, який вони генерують. Для адміністративних витрат це може означати дослідження ефективності управлінських рішень, для витрат на збут – визначення віддачі від маркетингових заходів, логістики або каналів дистрибуції, зокрема через розрахунок показників окупності (як у табл. 3.6). Такий аналіз дозволяє зменшити витрати, які не створюють доданої вартості.

Таким чином, для постійних витрат найбільш релевантними є методи бюджетного контролю, управління центрами відповідальності, цільового управління витратами та оцінки ефективності їх корисності. Використання цих методів створює можливість не лише оптимізувати витратну структуру підприємства, але й підвищити стратегічну результативність його діяльності.

Результати оцінки ефективності управління витратами діяльності ПрАТ «МХП» у підрозділі 3.2 показало, що підприємство потребує нових підходів до управління, оскільки показники мають негативну тенденцію та показують збитковість діяльності протягом аналізованого періоду.

Вважаємо, що особливої уваги в управлінні витратами у діяльності ПрАТ «МХП» потребують постійні витрати, зокрема адміністративні та витрати на збут. За аналізований період зросли на 98,78% у порівнянні з минулим роком, а витрати на збут 37,41%. По обидвох статтях витрат спостерігається різке зростання у 2024 році, тоді як у зростання у 2023 році в порівнянні з 2022 роком

не є суттєвим та відповідає нормальному приросту витрат у зв'язку із зовнішнім економічним середовищем. Тому вважаємо доцільним запропонувати контроль таких витрат шляхом запровадження контролю витрат за центрами відповідальності та ведення Реєстру контролю витрат за кожним із таких центрів, а потім їх консолідації з метою відслідковування непродуктивних витрат (табл. 3.8 і табл. 3.9).

Таблиця 3.8

Реєстр контролю адміністративних витрат

№	Стаття витрат	Підрозділ (центр відповідальності)	План, грн	Факт, грн	Відхилення, грн	Відхилення, %	Причина відхилення	Управлінське рішення
I. Контрольовані адміністративні витрат								
1	Заробітна плата адміністрації	HR-департамент	1 200 000	1 280 000	+80 000	+6,7 %	Преміювання та індексація	Встановити ліміти премій, оптимізувати чисельність персоналу
								
II. Умовно контрольовані адміністративні витрати								
2	ІТ-послуги та сервіс	ІТ-відділ	250 000	310 000	+60 000	+24%	Закуплено додаткові ліцензії	Провести аудит програм, оптимізувати підписки
								
III. Неконтрольовані адміністративні витрати								
3	Оренда офісних приміщень	Адміністративний департамент	45 000 000	470 000	+20 000	+4,4 %	Підвищення орендної ставки	Переглянути договір, розглянути альтернативні площі
	...							

Джерело: сформовано автором

Таблиця 3.9

Реєстр контролю витрат на збут

№	Стаття витрат	Підрозділ	План, грн	Факт, грн	Відхилення, грн	%	Причина	Управлінське рішення
I. Контрольовані витрати на збут								
1	Зарплата відділу продажу	HR / Відділ збуту	3 200 000	3 450 000	+250 000	+7,8%	Зростання бонусів	Оптимізувати KPI, запровадити ліміти
	...							
II. Умовно контрольовані витрати на збут								
2	Логістичні витрати на доставку продукції	Логістика	4 700 000	5 100 000	+400 000	+8,5%	Зростання тарифів на паливо і транспорт	Перегляд маршрутів, оптимізація завантаження транспорту
								
III. Неконтрольовані витрати на збут								
3	Митні збори та податки при експорті	Зовнішньоекономічний відділ	600 000	645 000	+45 000	+7,5%	Зміни ставок зборів	Моніторинг регуляторних змін
	...							

Джерело: сформовано автором

Кожен реєстр включає такі елементи, як стаття витрат, підрозділ-виконавець, планові та фактичні показники, величина і відсоток відхилення, причини відхилення та відповідні управлінські рішення. Така структура дає змогу формувати повну аналітичну картину за кожною групою витрат, своєчасно виявляти неефективність, оптимізувати ресурси та приймати обґрунтовані управлінські рішення. Використання реєстрів забезпечує систематизацію інформації, підвищує прозорість витратних процесів, удосконалює механізми контролю та створює передумови для підвищення економічної ефективності діяльності підприємства.

Запровадження аналітичних реєстрів контролю адміністративних витрат та витрат на збут спрямоване на підвищення інформативності обліково-аналітичної

системи підприємства та зміцнення процесу управління витратами. Запропоновані реєстри містять структурований поділ витрат за рівнем їх керованості (контрольовані, умовно контрольовані та неконтрольовані), що дозволяє деталізувати джерела відхилень, посилити відповідальність центрів витрат та забезпечити більш точне визначення факторів впливу на фінансові результати.

Висновки до розділу 3

У результаті проведеного аналізу основних показників діяльності ПрАТ «МХП» встановлено суттєві структурні зміни в активах і пасивах підприємства, зокрема зростання необоротних активів на 3 876 477 тис. грн та скорочення оборотних активів на 23,60 %. Валюта балансу зменшилася на 2 018 905 тис. грн, що свідчить про загальне скорочення ресурсної бази підприємства. Поступове зменшення від'ємного власного капіталу на 1 273 939 тис. грн є позитивним сигналом, хоча його значення все ще залишається нижчим від залученого капіталу. Довгострокові зобов'язання зросли більш ніж удвічі (на 104,61 %), що відображає посилення інвестиційного фінансування. Показники ліквідності погіршилися: коефіцієнт покриття знизився з 0,48 до 0,42, а абсолютної ліквідності – з 0,07 до 0,04. Разом із цим підприємство оновило основні засоби, збільшивши їх вартість на 35,64 % та скоротивши коефіцієнт зносу з 10,09 % до 4,27 %. Ділова активність частково покращилася завдяки зростанню оборотності запасів (з 37,89 до 45,97 оборотів) та скороченню тривалості операційного циклу на 14 днів. Загалом досліджений період характеризується одночасним посиленням інвестиційної активності та зростанням фінансових ризиків, що потребує подальшої оптимізації структури капіталу та підвищення ліквідності.

Оцінка процесу управління витратами у ПрАТ «МХП» показала суттєві зміни у динаміці, структурі та ефективності витратної діяльності підприємства протягом 2022–2024 років. Найбільш відчутними є зміни у структурі витрат операційної діяльності, де спостерігається зменшення частки собівартості

продукції з 83,06 % до 70,08 % та одночасне зростання адміністративних витрат і витрат майже вдвічі. Аналіз витрат за елементами засвідчив значне зростання матеріальних витрат до 34 959 348 тис. грн у 2024 році, що сформувало домінування ресурсомісткої складової у витратній моделі підприємства. Водночас інші операційні та неопераційні витрати демонструють зниження як у абсолютному, так і відносному вимірі, що є позитивною тенденцією. Показники ефективності витрат свідчать про наявність як позитивних змін, зокрема зростання рентабельності реалізованої продукції до 36,79 %, так і погіршення окремих показників, таких як рентабельність змінних та постійних витрат. Загалом результати оцінки вказують на внутрішні структурні зрушення, що впливають на навантаження витрат і фінансові результати. Виявлені тенденції свідчать про необхідність посилення контролю за витратами адміністративної та збутової групи та оптимізації матеріальних витрат.

Удосконалення управління витратами є ключовою умовою підвищення ефективності діяльності підприємства та забезпечення його конкурентних позицій на ринку. Проаналізовано наукові підходи до трактування сутності управління витратами, які підкреслюють необхідність поєднання економічних результатів зі стратегічними цілями підприємства. Дослідження встановлює, що поєднання класичних та інноваційних методів створює комплексну систему прийняття рішень щодо оптимізації витрат. Також, застосування сучасних технологій та цифрових інструментів забезпечує підвищення точності даних і швидкість ухвалення управлінських рішень. Для ПрАТ «МХП» визначено можливість застосування таких методів як: статистичні методи аналізу витрат, економіко-математичні методи, CVP-аналіз, функціонально-вартісний аналіз, теорія обмежень, нормативний метод планування витрат, попроцесний метод обліку, облік за центрами відповідальності, метод повного поглинання витрат, метод прямих витрат, бюджетний контроль, lean manufacturing. Оцінка ефективності управління витратами у ПрАТ «МХП» показала, що існують негативні тенденції у високому зростанні постійних витрат – адміністративних та витрат на збут. Тому, з метою удосконалення управління ними, було

запропоновано Реєстр контролю адміністративних витрат та витрат на збут, що дозволить визначити джерела непродуктивних витрат за центрами відповідальності та виникнення витрат. Таким чином, системне вдосконалення управління витратами створює умови для зменшення собівартості, покращення виробничої ефективності та зміцнення довгострокових конкурентних переваг підприємства.

РОЗДІЛ 4

МЕТОДИКА ВИКЛАДАННЯ ТЕМИ «БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА» У КУРСІ «ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК»

4.1. Методика викладання лекції на тему «Бухгалтерський облік витрат діяльності» у курсі «Фінансовий облік»

Методика викладання облікових дисциплін ґрунтується на поєднанні теоретичної підготовки та практичних навичок, які формують у студентів цілісне розуміння процесів обліку. Ефективне викладання передбачає використання різних педагогічних підходів – від пояснення ключових концепцій до аналізу реальних господарських ситуацій і розв’язання практичних завдань. Такий підхід сприяє розвитку професійного мислення, умінню застосовувати облікові методи на практиці та приймати обґрунтовані рішення у сфері фінансової діяльності підприємства.

У процесі викладання застосовуються різні методи навчання. Методи навчання – система способів досягнення освітньої мети у послідовній взаємодії педагогів і здобувачів, які спрямовані на організацію засвоєння змісту освіти [38, с.82].

У дидактиці розрізняють загальні і спеціальні методи навчання. Загальні методи (розповідь, лекція, ілюстрація, бесіда) застосовують при вивченні різних дисциплін. Спеціальні методи залежать від специфіки вивчення дисципліни. Це методи різноманітних досліджень пошукового характеру [38, с.82].

Враховуючи цільове призначення методів навчання їх можна розподілити на три основні групи (табл. 4.1).

Таблиця 4.1

Класифікація методів навчання

Група / Критерій класифікації	Вид методів	Приклади
1	2	3
1. Методи організації навчально-пізнавальної діяльності	Словесні (інформаційні)	Пояснення, лекція, інструктаж, бесіда, семінар, диспут, дискусія
	Наочні	Ілюстрація (плакат, діапозитив); демонстрація (відео, мультимедіа); спостереження (технологія, операція)
	Практичні	Самостійна робота, моделювання, виконання розрахункових завдань
За рівнем самостійності мислення	Репродуктивні	Формування базових знань і навичок, повторення вже відомих способів діяльності
	Проблемно-пошукові	Розв'язання задач, побудова графіків, евристична бесіда, дискусія, курсове проєктування, дослідницькі роботи
За основними вимогами до методів	Набуття знань	Лекції, конспектування, робота з довідковими матеріалами
	Формування вмінь і навичок	Практичні завдання, лабораторні роботи, стажування
	Творча діяльність	Вирішення творчих задач, моделювання ситуацій, розробка алгоритмів
За засобами досягнення цілей навчання	Інформаційні	Лекція
	Операційні	Вправи, практичні та лабораторні роботи
	Пошукові	Евристичні, проблемні, дослідницькі методи
	Методи самостійного навчання	Слухання, робота з текстом
За логікою подання інформації	Індуктивні (логічні)	Від часткового до загального
	Дедуктивні	Від загального до часткового, методи аналізу, синтезу, узагальнення, порівняння, абстрагування
За ступенем управління роботою студентів	Під керівництвом викладача	Організовані лекції, практичні, інструктаж
	Самостійна робота	Індивідуальні завдання, проєкти, аналіз текстів
За функціональною спрямованістю	Одностороннє подання матеріалу	Лекція, доповідь, звіт, пояснення
	Ознайомлення з досвідом інших	Стажування, практика, експеримент, інтерв'ю
	Проблемне навчання	Аналіз подій, дослідження ситуацій
	Творчий пошук	Дидактичні ігри, рольові ігри, моделювання

Продовження таблиці 4.1

1	2	3
За функціональною спрямованістю (продовження)	Активізація слухачів	Дискусія, диспут, ділова гра
	Надання додаткової інформації	Реферат, опис експерименту, складання звітів
	Самостійна робота	Курсові, наукові роботи, виступи на конференціях
	Виховне спрямування	Відвідування театру, кіно, виставок з подальшим обговоренням
Методи стимулювання і мотивації навчання	Інтелектуальна колективна діяльність	Обговорення, дискусії, конкурси, пізнавальні ігри, створення ситуації новизни
	Імітаційні методи (індивідуальні та колективні)	Імітаційні вправи, аналіз ситуацій, тренажі, рольові ігри, ділові ігри
Методи контролю та самоконтролю	Усний контроль	Усне опитування, бесіда
	Письмовий контроль	Тести, модульні, письмові роботи
	Практичний контроль	Практичні завдання, лабораторні роботи
	Форми контролю	Тестування, атестація, залік, екзамен

Джерело: сформовано автором на основі [38, с.82-85]

Методи навчання, систематизовані у таблиці, демонструють багатогранність і комплексність сучасного освітнього процесу. Їх класифікація відображає різні аспекти навчально-пізнавальної діяльності – від організації засвоєння знань до стимулювання мотивації та забезпечення ефективного контролю результатів. Кожна група методів виконує свою функцію: одні спрямовані на формування базових знань і практичних навичок, інші на розвиток творчого мислення, самостійності та професійної компетентності здобувачів. Поєднання цих методів у навчальному процесі дозволяє забезпечити комплексний підхід до підготовки фахівців, підвищує якість освіти та сприяє досягненню очікуваних результатів навчання.

На основі алгоритму застосування різноманітних методів, в теорії та практиці педагогіки вищої школи формуються три основні моделі навчання: 1) пасивна; 2) активна; 3) інтерактивна [38, с.85].

У процесі підготовки фахівців важливе значення має вибір оптимальної моделі навчання, оскільки саме вона визначає характер взаємодії між викладачем

і здобувачами освіти, рівень їхньої активності та глибину засвоєння навчального матеріалу. На рисунках подано три основні моделі навчання – пасивну, активну та інтерактивну, які відрізняються роллю педагога, ступенем залучення здобувачів та результативністю освітнього процесу. Їх порівняння дозволяє оцінити ефективність кожної моделі та визначити, які підходи найбільш доцільно застосовувати під час вивчення облікових дисциплін.

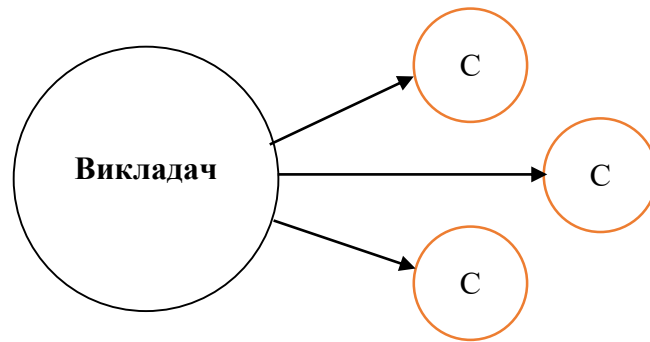


Рис. 4.1. Ілюстрація пасивної моделі навчання

Джерело: сформовано автором на основі [38, с.86]

Пасивна модель навчання базується на односторонньому передаванні інформації від викладача до студентів, тому рівень засвоєння матеріалу тут є найнижчим. Вона може бути ефективною для подання великого обсягу теоретичних відомостей, однак не сприяє розвитку критичного мислення та практичних навичок.

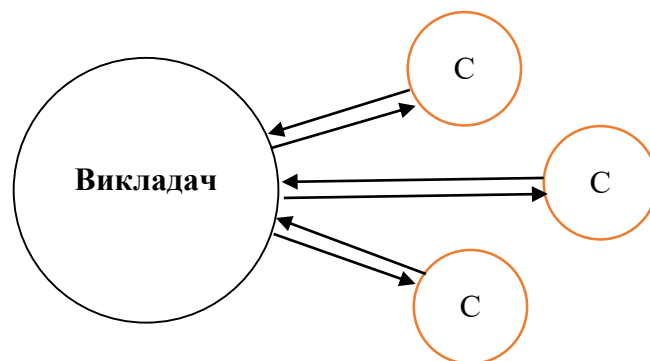


Рис. 4.2. Ілюстрація активної моделі навчання

Джерело: сформовано автором на основі [38, с.86]

Активна модель забезпечує двосторонню взаємодію між викладачем і здобувачами, що підвищує рівень залученості та сприяє кращому розумінню навчального матеріалу. Застосування бесід і дискусій дозволяє студентам

проявляти ініціативу, аналізувати запропоновані ситуації та формувати власну позицію.

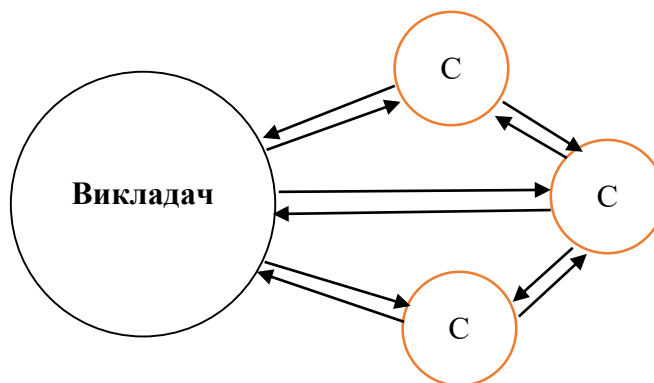


Рис. 4.3. Ілюстрація інтерактивної моделі навчання

Джерело: сформовано автором на основі [38, с.86]

Найвищу ефективність демонструє інтерактивна модель навчання, у межах якої студенти виступають повноцінними учасниками освітнього процесу. Використання ділових ігор, моделювання виробничих ситуацій та «мозкового штурму» забезпечує максимальний рівень засвоєння знань, розвиває комунікативні, аналітичні та професійні компетентності.

Отже, можна зазначити, що інтерактивна модель є найбільш результативною для опанування облікових дисциплін, оскільки вона поєднує теоретичну складову з практичним застосуванням і сприяє формуванню компетентностей, необхідних майбутньому фахівцю.

Лекція (від латин. «lectio» – читання) – це водночас і організаційна форма, вид і метод організації навчання, що зазвичай означає монологічний виклад систематизованого матеріалу з найбільш складних і актуальних тем певної навчальної дисципліни [56, с.169].

Основною дидактичною метою лекції є не лише подання студентам ключових положень, принципів, закономірностей і провідних концепцій, але й формування в них напрямку для подальшого самостійного опрацювання матеріалу.

З методичної точки зору лекція повинна відповідати низці вимог: відображати сучасний стан науки, розкривати тему цілісно й логічно, містити

переконливі аргументи та приклади, стимулювати інтерес здобувачів до навчальної дисципліни, орієнтувати їх на самостійне навчання, а також бути доступною, структурованою та зрозумілою.

Основні функції лекції як методу навчання [56, с.170]:

- навчальна (інформаційна) – доведення системи знань та будь-якого обсягу наукової інформації;
- виховна – формування свідомого ставлення до процесу навчання та потягу до усебічного оволодіння професійними знаннями, навичками й вміннями;
- установча – створення підґрунтя для подальшого засвоєння навчального матеріалу; мотиваційна – формування пізнавальної цікавості до змісту навчальної дисципліни, сприяння активізації мислення;
- розвивальна - полягає в розвитку особистості здобувача освіти;
- контрольна-корекційна – здійснення контролю навчання, об'єднання методів в єдину систему, мету, зміст та організацію навчального процесу.

Лекційний метод має низку специфічних переваг. Він дозволяє викладачу подати значний обсяг навчальної інформації в компактній та структурованій формі, відповідній освітньому змісту. На відміну від друкованих матеріалів, лекція дає змогу оперативно реагувати на актуальні зміни у законодавстві та нормативній базі, а також частково компенсувати нестачу сучасних підручників і навчальних посібників.

Під час лекції педагог може систематизувати різні, а подекуди й протилежні підходи до певної проблеми, дати їх коментар і визначити основні тенденції. Крім того, лекційний формат дозволяє зосередитися на тих аспектах, які є найбільш складними для самостійного опрацювання.

Такий метод сприяє розвитку в студентів умінь уважно слухати, осмислювати інформацію, проводити аналіз, порівняння та інші важливі логічні операції. Лекція також забезпечує прямий емоційний та виховний вплив викладача на аудиторію, що є неможливим при використанні навіть найкращих електронних ресурсів.

Крім того, лекційний метод дозволяє чітко показати зв'язок теоретичних знань із практикою, презентувати результати власних досліджень та наукових здобутків колег, а також окреслити напрями подальшої самостійної роботи студентів найбільш ефективним чином.

Зважаючи на співіснування випробуваних і новітніх форм організації освітнього процесу, умовно можна поділити види лекцій на дві великі групи: традиційні й нетрадиційні.

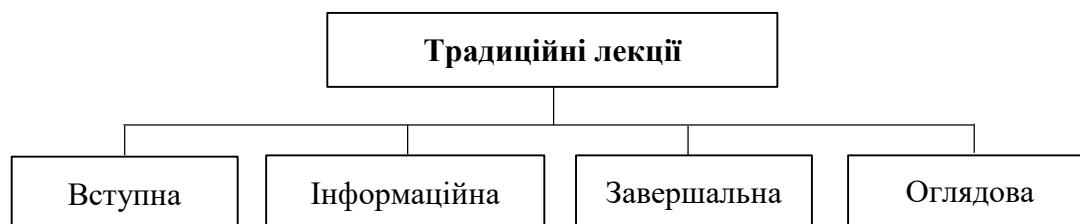


Рис. 4.4. Види традиційних лекцій

Джерело: [56, с.173]

Перелік нетрадиційних лекцій є значно ширшим, ніж традиційних, зокрема до них належать: міні-лекція; багатоцільова лекція; проблемна лекція; лекція-брейнстормінг; лекція із заздалегідь запланованими помилками; лекція-конференція; лекція прес-конференція; лекція-діалог; лекція «круглий стіл»; лекція-бесіда; лекція-диспут; кіно (відео)-лекція; лекція-візуалізація; лекція-екскурсія; лекція із застосуванням техніки зворотного зв'язку (інтерактивна лекція); бінарна лекція (лекція-дискурс); «перевернута» лекція [56, с.174] .

Кожен із наведених видів нетрадиційних лекцій має свої переваги та недоліки. Вони відрізняються за форматом подання матеріалу, рівнем взаємодії зі студентами, можливостями активізації пізнавальної діяльності та вимогами до підготовки викладача. Використання таких лекцій дозволяє урізноманітнити навчальний процес, підвищити інтерес до матеріалу та розвинути аналітичні навички студентів, однак одночасно потребує додаткового часу, ресурсів та майстерності в організації заняття.

Під час підготовки до будь-якого виду навчального заняття педагогові слід взяти до уваги умови та чинники, що впливатимуть на підготовку і методику його проведення. Такими чинниками можуть бути [56, с.182]:

1. Тема заняття (складність, обсяги, час).
2. Місце теми у навчальній дисципліні.
3. Міжпредметні й міждисциплінарні зв'язки.
4. Цілі заняття (навчальні, виховні, розвивальні).
5. Рівень підготовленості навчальної групи (поток), готовність здобувачів освіти до сприйняття інновацій.
6. Можливість ефективного застосування тих чи інших форм і методів проведення занять.
7. Наявні засоби навчання (технічне обладнання, дидактичні матеріали, нормативні акти тощо).
8. Рівень педагогічної майстерності самого викладача, його зацікавленість у застосуванні освітніх інновацій.

Організація та проведення лекцій спирається на навчальний план спеціальності та робочу програму дисципліни (силабус). Викладач має можливість самостійно визначати оптимальні форми й методи подання матеріалу, орієнтуючись на підвищення ефективності його засвоєння. Під час лекцій він використовує доступні на кафедрі та в закладі вищої освіти технічні засоби навчання відповідно до встановлених вимог.

Процес підготовки лекції у межах дисципліни «Фінансовий облік» потребує чіткої організації, послідовності та методичної обґрунтованості. Зважаючи на складність теми «Бухгалтерський облік витрат діяльності підприємства» та її важливість для формування професійних компетентностей здобувачів, викладач має дотримуватися логічного алгоритму дій (табл. 4.2).

Таблиця 4.2

Алгоритм підготовки лекції «Бухгалтерський облік витрат діяльності підприємства»

№	Етап підготовки	Зміст роботи
1	2	3
1	Аналіз тематичного плану	Визначення місця теми в структурі курсу, встановлення міждисциплінарних та логічних зв'язків.
2	Попереднє формування плану лекції та літератури	Окреслення ключових питань, добір базових джерел, стандартів, нормативів.

Продовження таблиці 4.2

1	2	3
3	Збір та узагальнення матеріалів	Опрацювання П(С)БО, МСФЗ, методичних рекомендацій, практичних прикладів обліку витрат.
4	Уточнення плану та джерельної бази	Формування остаточного плану лекції, актуалізація списку літератури.
5	Визначення цілей і методів викладання	Формулювання мети лекції; вибір методів подання матеріалу з урахуванням рівня студентів і технічних можливостей.
6	Підготовка первинного тексту та презентацій	Написання основного змісту лекції, створення прикладів проводок, схем, таблиць; розробка слайдів.
7	Редагування матеріалів	Уточнення змісту, перевірка актуальності, корекція формулювань та візуальних елементів.
8	Формування фінального варіанта презентації	Остаточне структурування слайдів, додавання ключових понять, прикладів і підсумкових тез.
9	Затвердження та технічна перевірка	Подання плану-конспекту на затвердження, перевірка технічних засобів і презентаційних матеріалів.

Джерело: сформовано автором

Підготовка лекції з теми «Бухгалтерський облік витрат діяльності підприємства» здійснюється за чітко визначеним алгоритмом, який забезпечує повноту, логічність і професійну якість подання навчального матеріалу. Послідовне виконання кожного етапу від аналізу тематичного плану до фінальної технічної перевірки, дає змогу створити змістовну, методично виважену та практично орієнтовану лекцію.

Застосовуючи даний алгоритм на практиці, вважаємо доцільним запропонувати наступну структуру лекції на тему «Бухгалтерський облік витрат діяльності підприємства» (табл. 4.3).

Таблиця 4.3

Структура та зміст лекції «Бухгалтерський облік витрат діяльності підприємства»

Етап лекції	Зміст та методичні рекомендації	Відповідність алгоритму підготовки лекції
1. Вступ	1. Здійснюється акцент на актуальності теми, зокрема, що витрати діяльності – ключовий елемент управлінського та фінансового обліку, який впливає на фінансовий результат і ефективність діяльності підприємства. 2. Підкреслюється важливість правильного ведення обліку витрат для достовірності фінансової звітності та планування бюджету. 3. Формулюється мета лекції (навчити класифікувати витрати, відображати їх у бухгалтерському обліку, визначати вплив на фінансові результати та використовувати дані обліку для управлінських рішень). 4. Оголошується план лекції (економічна сутність витрат, класифікація та облік витрат, формування фінансового результату, практичні приклади, типові помилки).	Етапи 1–5
2. Основна частина	Основна частина передбачає виклад теоретичного матеріалу, зокрема: 1. Спочатку розглядається економічна сутність витрат діяльності підприємства та їх класифікація: за видами діяльності (виробничі, адміністративні, збутові), за елементами (матеріальні, трудові, амортизаційні, фінансові), за функціональним призначенням. Обговорюються принципи віднесення витрат на собівартість продукції та формування фінансового результату. 2. Далі увага приділяється нормативно-правовій базі ведення обліку витрат: П(С)БО 16 «Витрати», положення МСФЗ, методичні рекомендації щодо обліку витрат. Пояснюється, як ці нормативні документи впливають на класифікацію витрат, формування проводок та підготовку фінансової звітності. 3. Наступним етапом є розгляд порядку обліку витрат: документальне оформлення (первинні документи, акти, накладні), відображення на бухгалтерських рахунках, розрахунок собівартості продукції, відображення адміністративних витрат та витрат на збут. 4. На завершальному етапі наводяться практичні приклади: складання проводок, формування собівартості продукції, аналіз впливу витрат на фінансовий результат, застосування прикладів із реальної практики українських підприємств. Проводиться обговорення студентами кейсів, що дозволяє закріпити теоретичні знання та навчитися правильно відображати витрати у фінансовій звітності.	Етапи 6–7

Продовження таблиці 4.3

1	2	3
3. Висновки	1. Узагальнення ключових положень лекції, наголос на системному підході до обліку витрат для управління підприємством. 2. Підкреслення важливості правильного документування витрат, вміння класифікувати та аналізувати витрати як основи професійної компетентності бухгалтера. 3. Підведення підсумків, відповіді на запитання студентів, видача завдання для самостійного опрацювання.	Етапи 8–9:

Джерело: сформовано автором

Таким чином, методика викладання лекції з облікових дисциплін ґрунтується на поєднанні теоретичної підготовки та практичних навичок, що забезпечує формування у студентів цілісного розуміння облікових процесів. Ефективне навчання передбачає застосування різноманітних педагогічних підходів: від пояснення ключових концепцій до аналізу реальних господарських ситуацій і розв’язання практичних завдань.

У навчальному процесі використовуються загальні (словесні, наочні, практичні) та спеціальні методи, зокрема, комбінування яких забезпечує комплексний підхід, стимулює розвиток творчого мислення, самостійності та професійної компетентності здобувачів.

Лекція як метод навчання виконує низку функцій: навчальну, виховну, установчу, мотиваційну, розвивальну та контрольню-корекційну. Вона дозволяє компактно і структуровано подати великий обсяг інформації, продемонструвати зв’язок теорії з практикою та стимулювати активну пізнавальну діяльність студентів. В свою чергу, підготовка лекції здійснюється за певним алгоритмом, який забезпечить якісне формування змісту лекції та послідовність її викладу.

Запропонована структура та зміст лекції за темою «Бухгалтерський облік витрат діяльності підприємства» дозволить сформувати у студентів цілісне розуміння процесу обліку витрат, їх класифікації, документального оформлення та впливу на фінансовий результат підприємства. Вступна частина лекції виконує функцію мотивації та готує студентів до наступного розгляду лекції та сприймання нової інформації. Основна частина лекції побудована за принципом

від теорії до практики, що забезпечує логічний та послідовний виклад матеріалу. Узагальнення в кінці лекції дозволяють сформувати цілісне розуміння даного об'єкту обліку та сформувати основні акценти в процесах бухгалтерського обліку.

4.2. Методика викладання практичного заняття на тему «Бухгалтерський облік витрат діяльності» у курсі «Фінансовий облік»

Проведення результативного практичного заняття з теми «Бухгалтерський облік витрат діяльності» в рамках курсу «Фінансовий облік» вимагає продуманого методичного підходу, спрямованого на розвиток у студентів професійних навичок і прикладних компетентностей. Зважаючи на те, що облік витрат є ключовим елементом управління підприємством, важливо забезпечити не лише засвоєння теорії, а й формування вмінь застосовувати її в реальних облікових ситуаціях. Методична організація заняття передбачає поєднання практичних розрахункових завдань, аналізу проблемних кейсів, опрацювання первинних документів та роботи з обліковими регістрами, що сприяє глибокому засвоєнню матеріалу та розвитку аналітичного мислення студентів.

Практичне заняття – форма навчального заняття, на якому викладач організує детальне закріплення студентами окремих теоретичних положень навчальної дисципліни, в результаті чого формуються уміння і навички практичного застосування знань теоретичного матеріалу шляхом індивідуального виконання студентами відповідних завдань [38, с.138].

Практичні заняття організовуються відповідно до затвердженого тематичного плану та охоплюють увесь зміст курсу. Тематика таких занять визначається робочою програмою дисципліни. Їх проведення забезпечується завчасно підготовленим методичним комплексом, що включає тести для оцінювання рівня підготовки студентів, практичні завдання різної складності, наочні матеріали, методичні рекомендації та необхідні технічні засоби. Усе це методичне забезпечення розробляється викладачем, відповідальним за проведення практичних занять, у співпраці та погодженні з лектором курсу.

До основних функцій практичного заняття відносять [56, с. 196-197]:

- поглиблення знань;
 - закріплення та конкретизація знань, отриманих на лекції та в процесі самостійної роботи;
 - систематизація знань;
 - розвиток навичок самостійної роботи;
 - формування умінь та навичок, потрібних у майбутній професійній діяльності;
 - формування умінь формулювати і відстоювати власну думку.
- виховна і розвивальна.

Методика підготовки та проведення практичних занять передбачає низку послідовних етапів. Насамперед здобувачі вищої освіти мають опрацювати теоретичний матеріал до заняття та ознайомитися з інструктивними матеріалами, що визначають зміст і завдання роботи, а також правилами техніки безпеки під час виконання практичних дій. Далі передбачається надання консультацій студентам для забезпечення їх готовності до самостійного виконання завдань. Наступним кроком є здійснення попереднього контролю, який підтверджує допуск здобувачів до виконання конкретної практичної роботи. Основна частина заняття полягає у самостійному виконанні студентами практичних завдань відповідно до визначеної тематики. Після завершення роботи здійснюється аналіз та узагальнення отриманих результатів і оформлення звіту у встановленій формі. Завершальним етапом є контроль викладачем якості виконання завдань та оцінювання результатів роботи здобувачів освіти.

У навчальному процесі використовують дві форми практичних занять: фронтальна, за якої після лекції всі здобувачі вищої освіти навчальної групи одночасно виконують практичну роботу за однією темою і завданнями на однаковому обладнанні за єдиним алгоритмом; індивідуальна, за якої здобувачі вищої освіти поділяються на підгрупи та виконують різні за тематикою, змістом і планом практичні роботи. До такої форми вдаються через брак належної матеріальної бази для фронтальної роботи здобувачів освіти [56, с. 197].

Практичне заняття проводиться за певною структурою (рис. 4.5).

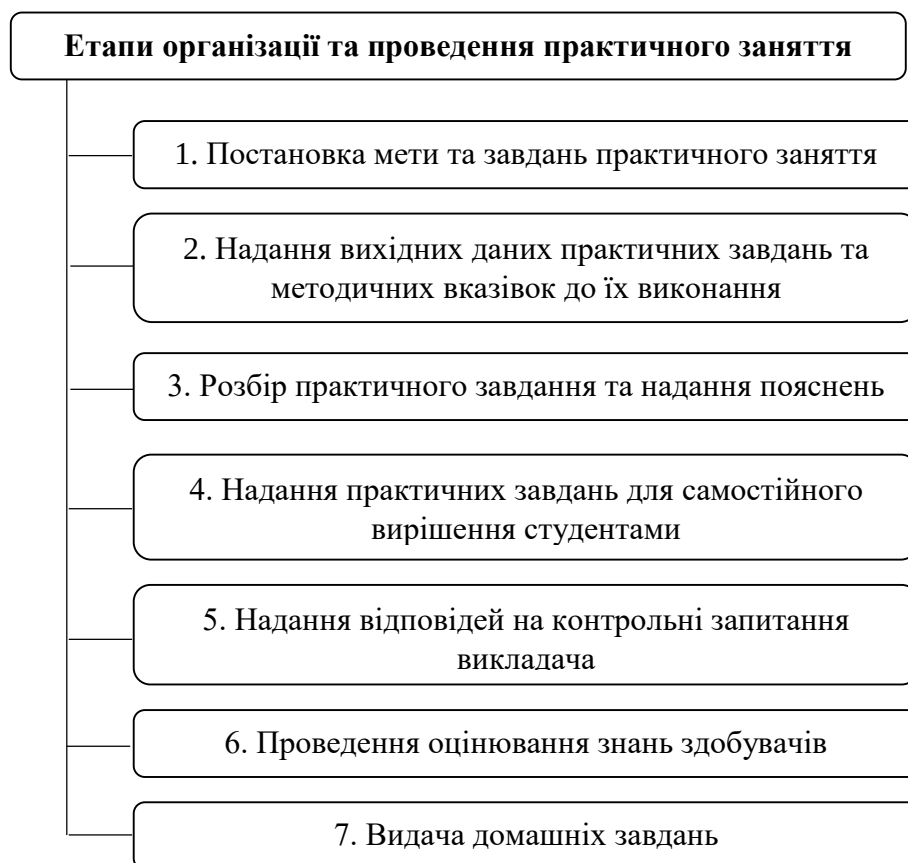


Рис. 4.5. Етапи організації та проведення практичного заняття

Джерело: сформовано автором

У структурі практичного заняття провідне місце займає самостійна діяльність студентів, тоді як роль викладача проявляється переважно на етапах постановки завдання, підготовки методичних рекомендацій та здійснення контролю. Виконання практичних робіт може відбуватися з використанням комп'ютерної техніки, зокрема під час розв'язання оптимізаційних задач чи роботи у спеціалізованих прикладних програмах. Формати проведення заняття можуть бути різними: розрахункова робота, ділова або дидактична гра, аналіз виробничих ситуацій, робота з документами, проведення колоквиуму, дискусія чи виконання контрольної роботи.

Організація практичних занять з дисципліни «Фінансовий облік» передбачає поєднання теоретичних положень із розв'язанням прикладних завдань, що забезпечують формування у студентів фахових компетентностей у сфері обліку, аналізу та контролю господарських операцій підприємства.

Особливого значення набуває тема «Бухгалтерський облік витрат діяльності», оскільки вона є базовою для подальшого вивчення обліку фінансових результатів, калькулювання собівартості та формування звітності підприємства.

Методика проведення практичного заняття ґрунтується на загальній структурі навчальної діяльності та включає вступну, основну (робочу) й підсумкову частини (рис. 4.6). Їх логіка зумовлена потребою забезпечити системність знань і сформувати у студентів уміння застосовувати методи бухгалтерського обліку витрат на практиці.

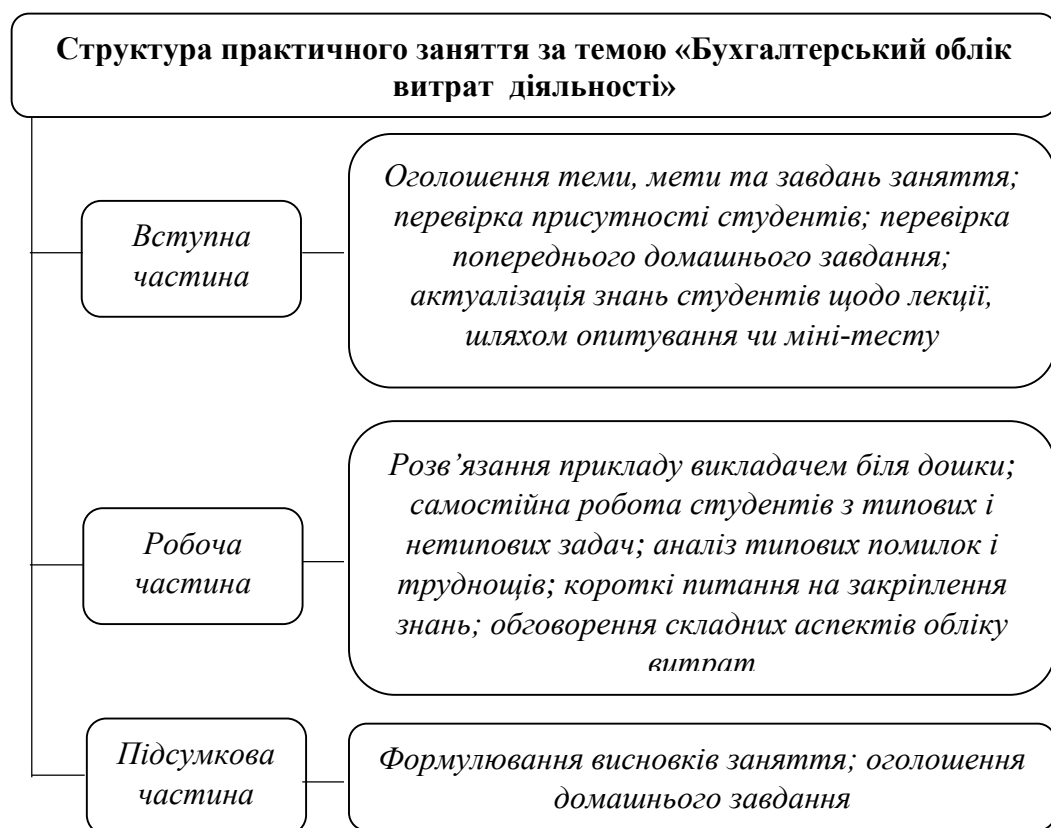


Рис. 4.6. Структура практичного заняття за темою «Бухгалтерський облік витрат діяльності»

Джерело: сформовано автором

1. Вступна частина заняття. На початку заняття викладач оголошує тему та мету роботи, визначає її місце у загальній структурі курсу «Фінансовий облік» і встановлює зв'язок із попередньо вивченим матеріалом, зокрема з

класифікацією витрат, обліком запасів, обліком розрахунків із персоналом та принципами визнання витрат відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати».

Після цього здійснюється перевірка відвідування та виконання студентами попереднього домашнього завдання, яке могло містити, наприклад, опрацювання нормативної бази або розв'язання короткої задачі на розподіл витрат. Для актуалізації знань проводиться коротке усне опитування, що дає змогу виявити рівень готовності студентів до практичної роботи та сформувати необхідну навчальну мотивацію.

2. Робоча частина заняття. Основна частина заняття передбачає короткий виклад змісту теми, спрямований на розширення і поглиблення знань студентів про порядок обліку витрат діяльності. Викладач акцентує увагу на структурі витрат, правилах їх визнання, методах розподілу загальновиробничих витрат, а також на особливостях формування виробничої та повної собівартості продукції.

Подальша робота передбачає розв'язання студентами практичних задач. Викладач пропонує один або кілька прикладів, що відображають конкретні господарські ситуації, наприклад:

- розрахунок виробничої собівартості продукції;
- визначення суми загальновиробничих витрат, що підлягають розподілу;
- класифікація витрат підприємства;
- складання бухгалтерських проводок з віднесення витрат на відповідні рахунки;
- визначення витрат періоду тощо.

Частина задач може бути розв'язана біля дошки у супроводі пояснень викладача. Після демонстрації алгоритму виконання студенти переходять до самостійного виконання аналогічних завдань. Викладач контролює процес, здійснює індивідуальні консультації, допомагає у разі виявлення типових помилок та коригує хід виконання завдань.

Особливу увагу необхідно приділяти методичній правильності виконання задач: послідовності записів, точності розрахунків, коректності бухгалтерських

проводок. За підсумками роботи викладач аналізує типові труднощі, що виникли під час розв'язання задач, та здійснює колективне обговорення з метою усунення прогалин у знаннях. Активним студентам пропонуються додаткові ускладнені задачі, зокрема ті, що потребують комбінування методів обліку витрат або глибшого аналізу господарських операцій.

З метою закріплення вивченого матеріалу проводиться коротке письмове або усне опитування, тестування чи виконання міні-завдань. Студенти відповідають на запитання щодо класифікації витрат, правил їх визнання, визначення відповідних рахунків, порядку формування собівартості продукції.

На цьому етапі уточнюються складні або суперечливі питання, аналізуються помилки та узагальнюються результати роботи.

3. Підсумкова частина заняття. У завершальній частині заняття викладач підбиває підсумки роботи, формулює основні висновки щодо обліку витрат діяльності. Студенти отримують домашнє завдання, яке може включати розв'язання кількох практичних задач, опрацювання додаткового теоретичного матеріалу або аналіз фрагментів фінансової звітності. Наприкінці викладач оголошує тему наступного заняття, що дає студентам змогу завчасно підготуватися та опрацювати необхідні нормативні документи.

Організація такого заняття спрямована на формування практичних умінь щодо класифікації витрат, роботи з первинними документами, складання бухгалтерських проведення та аналізу впливу витрат на фінансовий результат підприємства. Запропонований план-конспект (табл. 4.4) визначає структуру проведення заняття, послідовність діяльності студентів, методи роботи, а також форми контролю й оцінювання результатів, що забезпечують досягнення навчальних цілей та розвиток професійних компетентностей.

Таблиця 4.4

План-конспект практичного заняття на тему «Бухгалтерський облік витрат діяльності»

Пункт	Зміст
1	2
Дисципліна	Фінансовий облік
Тема заняття	Бухгалтерський облік витрат діяльності

Дата проведення	_____
Продовження таблиці 4.4	
1	2
Цілі заняття	– сформувати вміння класифікувати витрати та відображати їх у бухгалтерському обліку; – навчити студентів використовувати рахунки класу 9 для обліку витрат діяльності; – розвинути навички аналізу первинних документів і складання бухгалтерських проведення; – сформувати здатність застосовувати облікову інформацію для управлінських рішень.
Головна проблема заняття	Як правильно відображати витрати підприємства з урахуванням їх економічної сутності, місця виникнення та призначення?
Обладнання (наочність, ТЗН, матеріали)	План рахунків, приклади первинних документів (накладні, акти, звіти), зразки облікових регістрів, презентація, роздаткові матеріали з завданнями.
План заняття	1. Організаційний момент – 2 хв. 2. Мотивація та постановка проблеми – 5 хв. 3. Актуалізація опорних знань – 8 хв. 4. Огляд ключових теоретичних положень – 10 хв. 5. Виконання практичних завдань – 40 хв. 6. Обговорення результатів виконаних завдань – 10 хв. 7. Підбиття підсумків, рекомендації викладача – 5 хв.
Хід заняття	Етапи діяльності студентів: – пригадують класифікацію витрат і структуру рахунків; – аналізують приклади первинних документів; – виконують практичні проводки за темою; – складають оборотно-сальдову відомість за витратами; – визначають вплив витрат на фінансовий результат. Завдання кожного етапу: • визначити вид витрат за запропонованими ситуаціями; • заповнити фрагменти облікових регістрів; • скласти кореспонденцію рахунків; • проаналізувати розраховані показники. Матеріали: матеріали лекції розміщені на Освітньому порталі, План рахунків бухгалтерського обліку, приклади первинних документів, бланки для заповнення.
Обговорення результатів виконаних завдань	– назвати труднощі, які виникли при виконанні завдань; – оцінити, які знання потрібно поглибити; – сформулювати, як отримані навички застосовуються в професійній діяльності.
Форми контролю та оцінки результатів	Усне опитування, перевірка практичних завдань, взаємооцінювання, експрес-тест.
Домашнє завдання	Розв'язати практичні задачі; скласти короткий аналіз структури витрат за підприємством-прикладом.

Джерело: сформовано автором

Для забезпечення навчальних цілей з опанування змісту даної теми практичного заняття було розроблено комплекс практичних вправ (Додаток Б), а для оцінювання рівня засвоєння матеріалу передбачено використання контрольних тестів (Додаток В).

Таким чином, застосування детального плану проведення практичного заняття дозволить ефективно розподілити відведений час, опрацювати необхідну кількість практичних вправ, які сформулюють у студентів необхідні навички та вміння, а також сприятиме активній взаємодії студентів під час заняття та розвитку їх аналітичного та критичного мислення у процесі виконання завдань.

Таким чином, методика проведення практичного заняття на тему «Бухгалтерський облік витрат діяльності» передбачає його організацію за кількома етапами: вступна частина, робоча частина, підсумкова частина. Кожен із етапів практичного заняття виконує свої функції. Вступна частина – дозволяє налаштуватися на продуктивну роботу, пригадати ключові моменти із лекції, опрацювати ті моменти, що потребують додаткового наголошення. Робоча частина – є основою будь-якого практичного заняття. Вона дозволяє разом із викладачем, так і потім самостійно, опрацювати практичний матеріал і застосувати отримані знання на лекції. Важливим на цьому етапі є зворотний зв'язок між викладачем та студентами, що у разі виникнення питань дозволяє надати необхідні пояснення від викладача до студентів. Заклучний етап – є своєрідним узагальненням, що дозволяє систематизувати отримані практичні навички та отримати відповіді на питання.

Не менш важливим є дотримання чіткого плану практичного заняття, що дозволить ефективно використовувати відведений час. Тому запропонований план-конспект є своєрідним орієнтиром для викладача під час підготовки до заняття за даною темою. Використання розроблених практичних вправ для студентів дозволить закріпити набуті знання студентами на практиці, а також дозволить виділити нетипові ситуації з обліку витрат для ще більшого поглиблення навичок і вмінь. В свою чергу застосування розроблених тестів для перевірки знань студентів забезпечуватиме швидкий контроль, отриманих

навичок з метою розуміння викладачем, що ще є необхідним для додаткового опрацювання.

Висновки до розділу 4

Методика викладання лекції з теми «Бухгалтерський облік витрат діяльності» ґрунтується на поєднанні теоретичної підготовки та практичних навичок, що забезпечує формування у студентів цілісного розуміння облікових процесів. Лекція виконує навчальну, виховну, мотиваційну, розвивальну та контрольну-корекційну функції, сприяючи формуванню професійної компетентності. Інтеграція традиційних і нетрадиційних лекційних форм стимулює активність студентів та розвиток критичного мислення, а чітко визначений алгоритм підготовки лекції забезпечує послідовність викладу та методичну обґрунтованість матеріалу. Зокрема, у роботі запропоновано алгоритм підготовки лекції на тему «Бухгалтерський облік витрат діяльності підприємства», що забезпечить удосконалення підготовки структури та змісту лекції. Також, за використовуючи даний алгоритм було розроблену структуру та зміст даної лекції, що дозволить ефективно організувати час та подачу матеріалу студентам.

Методика викладання практичного заняття на тему «Бухгалтерський облік витрат діяльності» у курсі «Фінансовий облік» передбачає чітку організацію навчального процесу за трьома основними етапами: вступ, робоча та підсумкова частини. Вступна частина сприяє актуалізації знань студентів та налаштуванню на продуктивну роботу. Робоча частина забезпечуватиме опрацювання практичних завдань, застосування теоретичних знань на прикладах та розвиток аналітичного мислення, а взаємодія викладача зі студентами під час виконання практичних завдань дозволяє вчасно виявляти та усувати типові помилки. Підсумкова частина заняття дозволяє систематизувати отримані навички та дає змогу оцінити рівень засвоєння матеріалу. Використання розробленого плану-конспекту та практичних вправ забезпечує ефективне використання відведеного часу. Тоді як контрольні тести дозволяють перевірити рівень засвоєння знань та визначити напрямки для додаткової роботи.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дослідження було сформовано наступні висновки та пропозиції:

1. Дослідження економічної сутності витрат діяльності підприємства показало, що витрати виступають ключовим показником, який визначає рівень фінансової стійкості, конкурентоспроможності та ефективності діяльності суб'єкта господарювання. Їх природа охоплює не лише обсяг спожитих ресурсів, а й вплив на формування собівартості продукції, фінансових результатів та управлінських рішень. Аналіз наукових підходів засвідчив, що трактування витрат має багатовекторний характер і поєднує ресурсну, економічну та управлінську складові. Тоді як нормативні положення НП(С)БО та МСФЗ забезпечують стандартизоване розуміння категорії «витрати» - як зменшення економічних вигід або збільшення зобов'язань. Значна увага у дослідженні була приділена класифікації витрат, яка є фундаментальним інструментом для організації обліку, оптимізації витратної структури та планування діяльності підприємства. Різноманітність класифікаційних підходів свідчить про необхідність їх адаптації до специфіки підприємства, його галузі та стратегічних цілей, аналізу та цілей управління. Від чіткості класифікаційної систематизації витрат залежатиме якість представленої інформації для різних цілей, що сприятиме підвищенню якості управлінських рішень, зміцненню фінансової стійкості та поліпшенню економічних результатів.

2. Аналіз нормативно-правового забезпечення обліку та аналізу витрат показало, що саме якісно сформована нормативна база є ключовою передумовою ефективного управління витратами підприємства, оскільки вона визначає методологічні засади визнання, оцінки, класифікації та відображення витрат, забезпечуючи їх відповідність вимогам національних і міжнародних стандартів фінансової звітності. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», НП(С)БО та МСФЗ утворюють цілісну систему, що регламентує усі аспекти формування інформації про витрати. Дослідження показало, що саме стандарти бухгалтерського обліку відіграють ключову роль у

визначенні складу витрат, методів оцінки запасів, амортизації, порядку формування фінансових і трудових витрат. Тоді як, облікова політика підприємства виступає практичним інструментом застосування цих норм, адаптуючи їх до специфіки діяльності та забезпечуючи послідовність облікових процедур. Рационально сформована облікова політика сприяє оптимізації структури витрат, підвищенню прозорості та достовірності фінансової інформації.

3. Сучасна система бухгалтерського обліку витрат потребує комплексної модернізації з урахуванням цифровізації та зростаючих вимог до якості управлінської інформації. Зокрема, наукові та періодичні джерела підкреслюють важливість формування єдиного теоретичного підходу до розуміння сутності витрат і їх класифікації, що є ключовою передумовою достовірного відображення фінансових результатів. Значна увага приділяється удосконаленню методів обліку, розвитку системи управлінського аналізу та стандартизації облікового процесу. Виявлено тенденцію до інтеграції цифрових рішень, автоматизації документообігу, використання систем ERP та застосування сучасних підходів до калькулювання, які дозволяють забезпечити прозорість і точність даних. Окремо підкреслена важливість розвитку інформаційної інфраструктури підприємств і підвищення цифрових компетенцій персоналу. Дослідження доводять, що використання таких інструментів, як ABC/ABM, Lean Accounting, Target Costing, Kaizen, Life-Cycle Costing, сприяє підвищенню ефективності управління витратами та оптимізації ресурсного потенціалу. Встановлено, що для вітчизняних підприємств актуальною проблемою залишається узгодження обліку витрат за елементами та статтями калькуляції, що потребує подальшої методичної уніфікації, оскільки ефективність управління витратами значною мірою залежить від забезпечення якісної інформаційної бази та єдності методичних підходів до їх обліку. Отже, дослідження підтверджує необхідність системних змін у сфері обліку витрат, спрямованих на підвищення прозорості, точності та оперативності управлінської інформації.

4. Дослідження організаційно-економічної характеристики ПрАТ «МХП» дає можливість встановити, що компанія є комплексною вертикально інтегрованою структурою, яка поєднує аграрне виробництво, переробку, логістику та збут продукції. МХП демонструє високу адаптивність, що проявляється у диверсифікації ринків збуту (експорт до понад 70 країн світу), модернізації виробничих процесів та активному впровадженні інновацій (у 2022–2024 рр. вкладено 690 млн дол. США), включаючи біоенергетичні рішення, зокрема, значна частина енергії (23%) виробляється з відновлюваних джерел, а робота трьох біогазових комплексів формує одну з найбільших біоенергетичних систем у Європі. Також, ПрАТ «МХП» є одним із найбільших платників податків в Україні, зокрема податкові платежі за 2023 час становили 18,2 млрд грн. Діяльність холдингу базується на міжнародних стандартах безпеки та якості, що підвищує його конкурентоспроможність на світових ринках і забезпечує стабільний експортний потенціал. Значний обсяг інвестицій, здійснених у воєнний період, свідчить про стратегічний підхід до розвитку та орієнтацію на довгострокове зміцнення бізнесу.

5. Система бухгалтерського обліку витрат є невід’ємною складовою управління діяльністю підприємства, адже забезпечує формування точних та релевантних даних щодо структури та динаміки витрат. У дослідженні було підтверджено, що нормативна база, зокрема НП(С)БО 16, формує чіткі вимоги до визнання, класифікації та групування витрат, що дає змогу забезпечити прозорість та уніфікованість облікових процесів. Виявлено, що ефективне управління витратами можливе лише за умови застосування комплексного підходу, який охоплює формування собівартості, аналіз витрат, контроль та їх оптимізацію. Вивчення практики ПрАТ «МХП» продемонструвало, що підприємство використовує повний спектр елементів обліку витрат, що сприяє точному визначенню собівартості та обґрунтованому прийняттю рішень. Особливу увагу приділено загальновиробничим витратам, оскільки саме їх правильний розподіл є критичним для формування достовірної собівартості. У

роботі підкреслено значення первинних документів, оскільки вони забезпечують доказовість і повноту відображення витрат.

6. Розкриття інформації про витрати у фінансовій звітності є фундаментально важливим для формування якісного інформаційного забезпечення управління витратами на підприємстві. Національні стандарти забезпечують формалізований підхід до класифікації витрат, що сприяє порівнянності звітності, тоді як МСБО 1 дозволяє підприємствам адаптувати форму подання інформації відповідно до специфіки діяльності, підвищуючи її аналітичну цінність. Важливим є деталізація витрат за функціями, елементами та видами діяльності, що створюватиме умови для комплексного аналізу ефективності використання ресурсів. Інформація, наведена у звітності, дозволяє визначати найбільш витратні напрями, виявляти чинники зростання витрат та формувати обґрунтовані управлінські рішення. Практика ПрАТ «МХП» підтверджує важливість прозорого подання витрат, зокрема детального розкриття їх структури у примітках. Це підвищує рівень довіри інвесторів, кредиторів та інших користувачів, забезпечуючи можливість оцінити фінансову стійкість та прибутковість підприємства.

7. Комплексний аналіз основних показників діяльності ПрАТ «МХП» за 2023–2024 рр. дозволив встановити, що підприємство перебуває у фазі активної інвестиційної трансформації, що підтверджується зростанням необоротних активів на 17,91 % та підвищенням частки основних засобів у загальній структурі активів з 26,02 % до 36,89 %. Одночасне скорочення оборотних активів на 5 895 382 тис. грн та зниження коефіцієнта покриття з 0,48 до 0,42 свідчать про зниження гнучкості оборотного капіталу й загострення проблем з ліквідністю. Незважаючи на це, підприємство демонструє певні ознаки відновлення капіталу, оскільки від’ємний власний капітал зменшився на 1 273 939 тис. грн, хоча його рівень усе ще не забезпечує фінансової автономії. Поглиблення залежності від довгострокових зобов’язань (зростання їх частки з 5,65 % до 12,08 %) формує додаткові боргові ризики, проте водночас створює фінансові можливості для модернізації виробництва. Ефективність діяльності погіршилася: обсяг

реалізації зменшився на 8,78 %, а чистий збиток зріс на 1 074 719 тис. грн, що призвело до падіння рентабельності підприємства з -1,60 % до -4,08 %. Разом із тим підприємство покращило операційну ефективність, підвищивши оборотність дебіторської заборгованості (з 2,65 до 2,93) та запасів (з 37,89 до 45,97), що скоротило операційний цикл на 14 днів. Для покращення фінансової стійкості доцільно посилити політику управління власним капіталом, скоротити залежність від залучених ресурсів та забезпечити поступове нарощення ліквідних активів. Також рекомендовано оптимізувати структуру короткострокових зобов'язань і посилити контроль за витратами, що сприятиме зменшенню збитковості та відновленню рентабельності.

8. Дослідження процесу управління витратами у ПрАТ «МХП» дозволяє сформулювати комплексний висновок щодо стану, динаміки та ефективності витратної політики підприємства, зокрема у 2022–2024 роках загальний обсяг витрат зріс з 47 068 610 тис. грн до 48 814 634 тис. грн, що супроводжувалося суттєвими структурними змінами, зокрема зниженням частки собівартості з 83,06 % до 70,08 % та значним зростанням адміністративних витрат до 6 860 421 тис. грн і витрат на збут до 6 255 190 тис. грн. Аналіз за елементами витрат показав різке збільшення матеріальних витрат до 34 959 348 тис. грн, що зумовило зміщення фокусу у бік ресурсомісткої складової. Показники ефективності діяльності підтвердили неоднозначність витратної динаміки: рентабельність реалізованої продукції зросла до 36,79 %, проте рентабельність змінних та постійних витрат погіршилася до -5,33 % та -13,89 % відповідно. Разом із тим скорочення інших операційних та неопераційних витрат свідчить про покращення внутрішнього контролю та їх оптимізацію. Отримані результати вказують на необхідність зменшення частки матеріальних витрат шляхом оптимізації ресурсомісткості виробництва, підвищення технологічної ефективності та впровадження енергозберігаючих рішень. Доцільним є також посилення контролю та обґрунтованості адміністративних і витрат на збут, які зросли відповідно на 4 561 254 тис. грн (98,78%) та 2 787 208 тис. грн (37,41%). З огляду на динаміку фінансових витрат, що збільшилися до 641 204 тис. грн,

підприємству варто переглянути політику використання позикового капіталу. Отже, результати аналізу свідчать про потребу комплексного вдосконалення системи управління витратами з акцентом на ресурсну оптимізацію, ефективність витрат та підвищення фінансової стійкості підприємства, якщо ці заходи буде реалізовано, підприємство зможе забезпечити покращення рентабельності та збалансованість витратної моделі у довгостроковій перспективі.

9. Підвищення ефективності управління витратами є ключовим чинником забезпечення стійкого розвитку підприємства та формування його конкурентоспроможності в умовах динамічного ринкового середовища. В ході дослідження було встановлено, що для удосконалення управління витратами діяльності доцільно застосовувати сучасні методики. Для ПрАТ «МХП» визначено можливість застосування таких методів як: статистичні методи аналізу витрат, економіко-математичні методи, CVP-аналіз, функціонально-вартісний аналіз, теорія обмежень, нормативний метод планування витрат, попроцесний метод обліку, облік за центрами відповідальності, метод повного поглинання витрат, метод прямих витрат, бюджетний контроль, lean manufacturing. З метою удосконалення управління постійними витратами підприємства (адміністративні та витрати на збут), було запропоновано Реєстр контролю адміністративних витрат та витрат на збут, що дозволить визначити джерела непродуктивних витрат за центрами відповідальності та виникнення витрат і прийняти виважені управлінські рішення.

10. Проведене дослідження методики викладання лекції з теми «Бухгалтерський облік витрат діяльності» підтвердило, що ефективне поєднання теоретичного викладу та практичних завдань є ключовим для формування професійної компетентності студентів. Використання різних педагогічних методів – від словесних до проблемно-пошукових і інтерактивних – дозволяє розвивати критичне мислення, аналітичні навички та здатність приймати обґрунтовані рішення у фінансовій діяльності підприємства. Розроблений алгоритм підготовки лекції на дану тему забезпечує логічність, послідовність і

професійну якість викладу матеріалу, а структурована побудова лекції від вступу до узагальнення сприяє глибокому засвоєнню знань, а запропонована структура лекції дозволяє систематично розглянути економічну сутність, класифікацію, документальне оформлення витрат та їх вплив на фінансові результати.

11. Дослідження методики викладання практичного заняття з теми «Бухгалтерський облік витрат діяльності» дозволило визначити ефективні способи формування у студентів професійних компетентностей, зокрема вміння класифікувати витрати, складати бухгалтерські проводки та аналізувати фінансові результати підприємства. Запропонована послідовність етапів практичного заняття (вступна, робоча та підсумкова частини) забезпечуватиме логічне поєднання теоретичних знань та практичних навичок, а використання прикладів з реальної господарської діяльності та робота з первинними документами сприятиме розвитку аналітичного мислення і вмінь приймати управлінські рішення, а використання розробленого плану-конспекту та практичних вправ забезпечує ефективне використання відведеного часу. Для оцінювання засвоєних знань та вмінь доцільно здійснювати тестування та виконання письмових практичних завдань.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Акімова Т., Распопова Ю., Волященко І. Теоретичні засади організації обліку витрат виробничого підприємства. *Економіка та суспільство*. 2023. № 52. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-46>.
2. Артамонова Н.С., Доба Н.М. Впровадження сучасних методів управління витратами задля забезпечення конкурентних переваг. *Економіка: реалії часу*. 2013. № 3(8). С. 16-22.
3. Бабій В. Теоретичні аспекти організації обліку операційних витрат підприємства. *The Actual Problems of Regional Economy Development*. 2025. Т. 1, № 21. С. 416–423. URL: <https://doi.org/10.15330/apred.1.21.416-423>.
4. Бержанір І. Витрати підприємства: сутність та особливості управління в сучасних умовах. *Sustainable Socio-Economic Development Journal*. 2023. Т. 1, № 1–2. С. 35–41. DOI: [https://doi.org/10.31499/2786-7838.ssedj.2023.1\(1-2\).35-41](https://doi.org/10.31499/2786-7838.ssedj.2023.1(1-2).35-41).
5. Вакуленко В., Мялковський В., Сяовой Л. Організація системи інформаційного забезпечення управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Економіка та суспільство*. 2023. № 57. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-57-45>.
6. Варченко О.М., Свиноус І.В., Іванова Л.С., Ткаченко К.В., Биба В.А. Методичні підходи до управління витратами сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт*. 2020. № 12. 19—26.
7. Войтенко Т. Витрати під час призупинки діяльності: бухгалтерські і прибуткові наслідки. *Податки & бухгалтерія*. № 16, лютий 2025. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2025/february/issue-16/article-132069.html?srsId=AfmBOooWMOdF57qMubRgBvhj2Ev1J70XCKOUeIkC785Y9owNt_y4CM_z.
8. Волкова І. А. Фінансовий облік – 2 : навч. посіб. Київ : Центр навчальної учбової літератури, 2009. 224 с.
9. Грещак М. Г., Гордієнко В. М., Коцюба О. С. Управління витратами : навчальний посіб. Київ : КНЕУ, 2008. 264 с.

10. Григорова З., Кваско А. Сучасні методи управління витратами. *Scientific opinion: Economics and Management*. 2021. № 2(72). URL: <https://doi.org/10.32836/2521-666x/2021-72-3>.
11. Домбровська Н. Р. Сутність витрат підприємства як обліково-економічної категорії. *Бізнес-навігатор*. 2018. С. 133–136. URL: https://business-navigator.ks.ua/journals/2018/46_2_2018/46_2_2018.pdf#page=133.
12. Дробишева О.О. Сучасні методи управління витратами на підприємстві. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2018. Вип. 5. С. 90–94. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2018_5_19.
13. Захарченко В., Акулюшина М., Лінгур Л. Моделювання процесів управління витратами підприємства в умовах невизначеності. *Економіка та суспільство*. 2024. № 64. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-2> (дата звернення: 19.11.2025).
14. Звіт про фінансові результати: як заповнити форму № 2 без помилок. *Головбух*. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7084-zvt-pro-fnansov-rezultati> (дата звернення: 19.11.2025).
15. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Інстр. М-ва фінансів України від 30.11.1999 № 291 : станом на 13 груд. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 12.11.2025).
16. Каленич І. С. Економічна сутність витрат і собівартості продукції. *Бізнес Інформ*. 2019. Т. 11, № 502. С. 241–246. URL: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-11-241-246>
17. Кладницька Т., Катаєва С., Крентовський Д. Удосконалення управління витратами підприємства. *Social Development: Economic and Legal Issues*. 2025. № 5. URL: <https://doi.org/10.70651/3083-6018/2025.5.06>.
18. Консолідована фінансова інформація за 2024 рік ПрАТ "МХП". URL: <https://api.next.mhp.com.ua/images/d0665/3e75f/6f26979f.pdf>.

19. Концептуальна основа фінансової звітності : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.09.2010 : станом на 1 берез. 2018 р. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/2019_RB_ConceptualFramework_ukr_AH.pdf.
20. Копотієнко Т. Ю. Економічна сутність та класифікація витрат як об'єкта внутрішнього аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. № 23. С. 627–635. URL: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/123.pdf>.
21. Крупка Я. Д., Кулинич М. Б., Сафарова А. Т. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності : навч. посіб. для студентів усіх форм навчання спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Луцьк : Вежа-Друк, 2022. 500 с.
22. Кудлак В. Я., Мессарош А. В. Сутність та структура витрат підприємства. *Актуальні задачі сучасних технологій : збірник тез доповідей VI Міжнародної науково-технічної конференції молодих учених та студентів*. Тернопіль : ТНТУ, 2021. Том 3. С. 189–190.
23. Кулакова С., Ткаченко А., Разно М. Сучасні аспекти управління витратами українських підприємств. *Financial and credit systems: prospects for development*. 2023. Т. 1, № 8. С. 40–48. URL: <https://doi.org/10.26565/2786-4995-2023-1-05>.
24. Ленъ В. С. Управлінський облік. Київ : Знання-Прес, 2003. 287 с.
25. Литовченко О.Ю. Управління витратами на підприємстві: теоретичний аспект. *Інфраструктура ринку*. 2019. Випуск 31. С. 301–309. URL: http://www.marketinfr.od.ua/journals/2019/31_2019_ukr/47.pdf.
26. Лопатоська О., Островська О. Інноваційні методи управління витратами в сучасних умовах господарювання. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2023. Т. 322, № 5. С. 220–227. URL: <https://doi.org/10.31891/2307-5740-2023-322-5-37>.
27. Любар О. О., Григораши М. В. Організаційні засади обліку витрат операційної діяльності підприємства. *Ефективна економіка*. 2018. № 12. URL: <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2018.12.86>.

28. Любар О. О., Григораши М. В. Організаційні основи подоводу обліку витрат операційної діяльності на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2022. №12.

29. Маркіна І.А., Вороніна В.Л., Рудич А.І. Теоретичні основи управління витратами підприємства. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2020. № 4 (115). С. 140–147. URL: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2020/4_2020/26.pdf.

30. Медвідь Л. Г., Міценко Н. Г., Черкасова С. В. Класифікація витрат на якість продукції для обліку та контролю в системі управління якістю виробничого підприємства. *Herald of Lviv University of Trade and Economics Economic sciences*. 2022. № 66. С. 10–21. URL: <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2022-66-02> (дата звернення: 12.11.2025).

31. Мельничук І., Мужевич Н., Фрицький В. Облік витрат для забезпечення економічної безпеки підприємства в умовах цифрових трансформацій. *Галицький економічний вісник*. 2023. Т. 85, № 6. С. 60–66. URL: https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2023.06.060.

32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1). Подання фінансової звітності : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text (дата звернення: 12.11.2025).

33. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). Основні засоби : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (дата звернення: 12.11.2025).

34. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19). Виплати працівникам : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text (дата звернення: 12.11.2025).

35. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012.

URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення: 12.11.2025).

36. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 (МСБО 23). Витрати на позики: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_042#Text (дата звернення: 12.11.2025).

37. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38). Нематеріальні активи: Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text (дата звернення: 12.11.2025).

38. Нагаєв В. М., Портян М. О. Методика викладання у вищій школі : навч. посіб. / В. М. Нагаєв, М. О. Портян. - 2-ге вид., перероб. і доп. - Харків : Стильна типографія, 2018. - 289 с.

39. Назаренко Т., Франчук І., Вітер С. Методологічні аспекти обліку та управління витратами на виробництво продукції. *Економіка та держава*. 2021. № 7. С. 83. URL: <https://doi.org/10.32702/2306-6806.2021.7.83>.

40. Онищенко В. Витрати майбутніх періодів: відображаємо в бухобліку. *Бухгалтерська платформа*. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7555-vitrati-maybutnh-perodv>.

41. Онищенко В. Загальновиробничі витрати, їхній облік та розподіл. *Бухгалтерська платформа*. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/6703-zagalnovirobnich-vitrati-h-oblk-ta-rozpodl>.

42. Педченко Н. С., Тітенко Л. В., Мілька А. І., Артюх-Пасюта О. В., Тітенко Ю. А. Сутність та економічний зміст витрат підприємства: сучасний погляд. *Scientific bulletin of PUET: economic sciences 1(107) 2023*. 2023. № 1(107). URL: <https://doi.org/10.37734/2409-6873-2023-1-4> (дата звернення: 12.11.2025).

43. ПрАТ "МХП". *Опендатабот – відкриті дані про компанії, ФОП, суди та нерухомість України*. URL: <https://opendatabot.ua/c/25412361>.

44. ПРАТ "МХП" - Основна інформація. *Clarity Project*. URL: <https://clarity-project.info/edr/25412361>.

45. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV : станом на 3 верес. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 12.11.2025).

46. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ М-ва фінансів України від 07.02.2013 № 73 : станом на 6 берез. 2025 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 12.11.2025).

47. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" : Наказ М-ва фінансів України від 31.12.1999 № 318 : станом на 3 листоп. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 12.11.2025).

48. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" : Наказ М-ва фінансів України від 28.10.2003 № 601 : станом на 3 листоп. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text> (дата звернення: 12.11.2025).

49. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати" : Наказ М-ва фінансів України від 28.04.2006 № 415 : станом на 17 лют. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text> (дата звернення: 12.11.2025).

50. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" : Наказ М-ва фінансів України від 27.04.2000 № 92 : станом на 29 лип. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 12.11.2025).

51. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" : Наказ М-ва фінансів України від 20.10.1999 № 246 : станом на 1 січ. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 12.11.2025).

52. Про компанію МХП. *Офіційний сайт ПрАТ "МХП"*. URL: <https://mhp.com.ua/uk/pro-kompaniiu>.

53. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : Карт-бланш, 2002. 628 с

54. Радіонова Н. Й. Класифікація витрат підприємства як інструмент управління. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2018. № 64. URL: <https://doi.org/10.18664/338.47:338.45.v0i64.149956> (дата звернення: 12.11.2025).

55. Розкриття у фінансовій звітності інформації про витрати. *Uteka – професійний сайт для бухгалтерів в Україні*. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-msfo-28-raskrytie-informacii-o-rasxodax-v-finansovoj-otchetnosti>.

56. Руденко М. В., Красицьник Ю. С., Корчова Г. Л. Методика викладання у вищій школі : навч. посіб. / М. В. Руденко, Ю. С. Красицьник, Г. Л. Корчова. - Київ : КНУБА, 2022. - 296 с.

57. Рябчук О., Німчук А. Аудит та аналіз доходів і витрат підприємства. 2025. URL: <https://doi.org/10.5281/zenodo.14754794>.

58. Семенюк В. В. Сучасні тенденції в обліку виробничих витрат. *Проблеми та перспективи розвитку бізнесу в Україні: матеріали V Міжнародної наук.-практ. конф. молодих вчених та здобувачів вищої освіти* (м. Львів, 6 березня 2025 р.) : тези доповідей. Львів : Львівський торговельно-економічний університет, 2025. С. 316–317. URL: https://www.lute.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/kafedry/Ekonomiky/Docs/4_Mat_Mizhn_n_p_konf_m_v_i_stud/Z_2025.pdf#page=317.

59. Скрипник С., Титок В., Короленко О. Сучасні методи управління витратами на підприємстві. *Наукові перспективи (Naukovì perspektivi)*. 2021. № 7

(13). URL: [https://doi.org/10.52058/2708-7530-2021-7\(13\)-255-266](https://doi.org/10.52058/2708-7530-2021-7(13)-255-266) (дата звернення: 19.11.2025).

60. Сук Л., Сук П. Облік витрат за елементами і статтями. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2019. № 3(85). С. 49–54. URL: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3\(85\)-49-54](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3(85)-49-54).

61. Царевська Т. Облік витрат діяльності підприємства. Податки & бухоблік. № 99. 2019. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/december/issue-99/article-105876.html?srsId=AfmBOoqLZUqEwZC3wX6BQBfBl2bbNXWKN05Ne469Nb-4XbfngX0J7GLr>.

62. Шепель І. Сучасні можливості організації обліку витрат виробництва і готової продукції в умовах комплексної автоматизації. *Економіка та суспільство*. 2023. № 55. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55-7>.

63. Як відобразити в обліку витрати, не пов'язані з підприємством оподаткування податком на прибуток. *DeVisu*. URL: <https://devisu.ua/uk/stattia/yak-vidobraziti-v-obliku-vitrati-ne-povyazani-z-pidprimnictvom-opodatkuvannya-podatkom-na-pributok>.

64. Яремко І. Класифікація витрат як основа організації обліку і контролю логістичної діяльності підприємства. *Економіка та суспільство*. 2024. № 64. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-125>.