

УДК 657.471

Н. А. Правдюк,

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

Вінницький національний аграрний університет

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-0149-3612>

О. О. Гайворонюк,

аспірант кафедри обліку і оподаткування, Вінницький національний аграрний університет

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0009-3021-8274>

DOI: 10.32702/2306-6792.2025.15.65

УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ АГРАРНОГО СЕКТОРУ: СТАН, ТЕНДЕНЦІЇ, АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА ФАКТОРИ ВПЛИВУ

N. Pravdyuk,

Doctor of Economic Sciences, Professor,

Professor of the Department of Accounting and Taxes, Vinnytsia National Agrarian University

O. Gaivoronyuk,

Postgraduate Student of the Department of Accounting and Taxes, Vinnytsia National Agrarian University

AGRICULTURAL SECTOR COST MANAGEMENT: STATUS, TRENDS, ANALYTICAL SUPPORT AND INFLUENCING FACTORS

Проблема аналітичного забезпечення управління витратами агропідприємств у науковому і практичному аспектах передбачає розкриття їх суті та оцінки, що дає змогу отримувати дані для управління та прогнозування, моделювання результатів із розкриттям ключових факторів впливу на рівні підприємств та галузі. У статті досліджено особливості витрат діяльності підприємств аграрного сектору за період 2013—2023 рр. Визначено їх стан, сформовано основні тенденції та фактори впливу, розроблено схему аналітичного забезпечення витрат діяльності аграрного сектору.

Здійснено оцінку стану сільськогосподарських підприємств та визначено, що витрати аграрних підприємств за 2023 р. у порівнянні з 2013 роком зросли в 4,4 рази, у 5,2 раза — інші витрати, у 3,9 разів — оплата праці, у 2,23 раза — нарахування на неї, а матеріальні витрати відтворюють загальну динаміку змін витрат.

Результати аналізу впливу витрат аграрного сектору на макроекономічні показники галузі свідчить, що базовим критерієм ефективності витрат є рентабельність, яка за винятком 2014—2015 та перших воєнних років синхронна з динамікою витрат та результатів виробництва і реалізації. Формування чистого прибутку агропідприємств за 2011—2023 роки показує, що чистий прибуток повторює тенденцію росту загальних витрат. Частка чистого прибутку по відношенню до витрат складає 8% у 2013 і у 2023 роках, 36,4% у 2021 році.

Визначено, що значний внесок у методологію оцінки, обліку та аналізу витрат привносять інформаційні технології та блокчейн, інструменти штучного інтелекту, загальна глобалізація обліково-інформаційних процедур, фінансових потоків, вимог до обліку і звітності, а також особливості діяльності підприємств сектору в умовах воєнного стану.

Таким чином, дослідження управління витратами аграрного сектору через їх стан, тенденції, аналітичне забезпечення та фактори впливу свідчить, що розвиток і реалізація досягнень теорії витрат виробництва в управлінні аграрного сектора сприяють ефективному використанню та оптимізації ресурсів, підвищенню прибутковості та конкурентоспроможності.

The problem of analytical support for cost management of agricultural enterprises in scientific and practical aspects involves disclosing their essence and assessment, which allows obtaining data for management and forecasting, modeling results with disclosure of key influencing factors at the enterprise and industry level. The article examines the specifics of the costs of agricultural enterprises for the period 2013—2023. Their condition is determined, the main trends and influencing factors are formed, a scheme for analytical support of the costs of the agricultural sector is developed.

An assessment of the condition of agricultural enterprises is carried out and it is determined that the costs of agricultural enterprises for 2023 compared to 2013 increased by 4.4 times, other expenses by 5.2 times, wages by 3.9 times, accruals on it by 2.23 times, and material costs reproduce the general dynamics. The results of the analysis of the impact of agricultural sector costs on the macroeconomic indicators of the industry show that the basic criterion for cost efficiency is profitability, which, with the exception of 2014—2015 and the first war years, is synchronous with the dynamics of costs and results of production and sales. The formation of net profit of agricultural enterprises for 2011—2023 shows that net profit follows the trend of increasing total costs. The share of net profit in relation to expenses is 8% in 2013 and in 2023, 36.4% in 2021. It has been determined that information technology and blockchain, artificial intelligence tools, general globalization of accounting and information procedures, financial flows, accounting and reporting requirements, as well as the specifics of the activities of enterprises in the sector under martial law make a significant contribution to the methodology of assessing, accounting and analyzing costs. Thus, the study of cost management in the agricultural sector through their status, trends, analytical support and influencing factors shows that the development and implementation of the achievements of the theory of production costs in the management of the agricultural sector contribute to the efficient use and optimization of resources, increasing profitability and competitiveness.

Ключові слова: статті витрат, виробництво, валова продукція, прибуток, аналіз, сільське господарство, інформаційне забезпечення, управління витратами.

Key words: cost items, production, gross output, profit, analysis, agriculture, information support, cost management.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Витрати діяльності є найбільш важливою складовою оцінки економічного стану. На їх основі формуються фінансові результати підприємств та галузей, макроекономічні показники національної економіки. Витрати є основою собівартості, маржинального доходу, операційного прибутку, ціноутворення, індикатором ефективності та прибутковості. Теорія витрат та її реалізація дозволяє оптимізувати виробничі процеси, підвищити ефективність та прибутковість діяльності, товарів, робіт та послуг, забезпечити достовірність фінансової інформації.

Особливо важливим є аналітичне забезпечення стану витрат для управління діяльністю підприємств аграрного сектору, оскільки дає змогу у фінансовому вираженні оцінювати ефективність діяльності за видами товарів, послуг, виробництв для підприємств, передбачувати та моделювати макроекономічні показники, пов'язані зі структурою, потенціалом галузі та загальним станом продовольчої безпеки держави. Саме тому витрати є важливою складовою "формування облікової інформації для потреб управління, нормативного регулюван-

ня системи бухгалтерського обліку як інституційного фактора" [4, с. 3].

Ефективне управління витратами базується на аналітичному забезпеченні, оцінці стану, плануванні, контролі відхилень, застосування сучасних засобів обробки інформації та впровадженні інформаційних систем. Актуальність дослідження зумовлена необхідністю неперервного моніторингу стану витрат аграрних підприємств з метою оптимального управління ними. Крім того, значний внесок у методологію оцінки, обліку та аналізу витрат привносять інформаційні технології та блокчейн, інструменти штучного інтелекту, загальна глобалізація обліково-інформаційних процедур, фінансових потоків, вимог до обліку і звітності, а також особливості діяльності підприємств сектору в умовах воєнного стану. Таким чином, сучасні умови і обставини діяльності та розвиток технологій формують підвищені вимоги до системи управління витратами, що і формує актуальність дослідження.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідження витрат у аграрному секторі, їх інформаційний, аналітичний та управлінський аспект є темою досліджень багатьох учених-аграрників. Класиками економічної аграрної на-

уки Бутинцем Ф., Дем'яненком М., Жуком В., Кірейцевим Г., Линником В., Саблуком П., Савчуком В., Сопком В., Суком А. та ін. закладено основи обліку та аналізу витрат у сільському господарстві.

Сучасні дослідники Вакуленко В., Мялковський В., Лю Ю. [2] розвивають тему про оптимізацію витрат виробництва; Добрунік Т. [3] описано обліково-аналітичне забезпечення управління витратами діяльності; Здирко Н., Іщенко Я. [4] досліджують організаційні основи побудови системи обліку витрат виробництва; Іщенко Я., Коваль Н. [5] оновлюють методичні підходи щодо документування витрат виробництва; Кучмішова Т., Мороз Т., Шешунова А. [7] вивчають можливості використання штучного інтелекту в обліку; Маргасова В. та ін. [8] розкривають базові методичні підходи до обліку і контролю витрат при формуванні біологічних активів рослинництва й тваринництва на агропродовольчому ринку; Мовчанюк А. [10] описує економічну сутність виробничих витрат та їх роль у системі управління; Нейтер Р., Зоря С., Муляр О. [11] аналізують проблеми витрат та потреб сільського господарства через воєнний стан; Бруханський Р. та ін. [12] формулюють базові поняття обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності аграрних підприємств; Оляднічук Н., Підлубна О. [13] аналізують обліково-аналітичне забезпечення управління витратами виробництва продукції тваринництва; Пилипенко А., Дзьобко І., Писарчук О. [15] досліджують формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств; Савчук В., Садовська І., Богданюк О. [19] визначають можливості аналітичного контролю витрат виробництва і собівартості; Сухоносенко І., Гринь В. [20] узагальнюють теоретичні аспекти побудови обліку витрат на виробництво; Томчук В., Капула І. [21] оцінюють вплив особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств на формування обліково-аналітичної інформації; Шепель І. [22] досліджує облік витрат виробництва в умовах автоматизації; Pravdiuk N., Koval L., Koval O., Lepetan I. [23] окреслюють загальні питання про організацію обліку діяльності аграрних підприємств тощо.

Так, дослідники Вакуленко В., Мялковський В., Лю Ю. вважають, що "витрати є одним із ключових факторів, який в подальшому визначає рівень доходу, який сільськогосподарське підприємство отримує від реалізації продукції. З огляду на це, для аграрних підприємств є актуальним забезпечення оптимізації витрат, що дозволяє не стільки зменшити рівень загальних

витрат на виробництво, скільки забезпечити найбільш доцільне співвідношення окремих складових загальної структури витрат, а також високу якість витрат, які спрямовуються на виробництво", а "напрямом управління витратами є: планування собівартості, облік витрат і визначення собівартості аграрної продукції, калькування собівартості одиниці продукції, визначення напрямів та реалізація заходів, які спрямовані на зниження собівартості продукції" [2, с. 4—5].

Мовчанюк А. узагальнює підходи до визначення сутності витрат як відображення використання економічних ресурсів для виробництва і реалізації продукції, що характеризують умови та ефективність виробництва [10].

Томчук В., Капула І. зазначають, що "аналітична підсистема передбачає дослідження причинно-наслідкових зв'язків між господарськими процесами з метою виявлення резервів економічного зростання суб'єкта господарювання. Інструментарієм аналітичної підсистеми є її організація, що передбачає формування моделі з структурою елементів, зв'язками між ними й узагальненням результатів та їх імплементацією в процес управління. Тому, своєчасний та якісний аналіз обліково-інформаційного потоку є дуже важливим етапом для управлінської діяльності" [21].

Шепель І. аналізує, що "головним інструментом, що реалізує інформаційну функцію обліку щодо забезпечення релевантних даних про стан підприємства та результати його діяльності, є бухгалтерська звітність. Однак, на сьогодні бухгалтерська звітність малоінформативна щодо витрат та собівартості продукції, оскільки діючим порядком подання фінансової та статистичної звітності зруйнований системний бухгалтерський облік, який раніше слугував потребам управління, як підприємства, так і держави в цілому. Тому процес автоматизації витрат максимально дасть можливість контролювати процес виробництва, переглядати внутрішню систему бухгалтерської звітності аграрних підприємств, яка формується на основі фінансового обліку та акумулюватиме показники різних видів звітності. Це дасть можливість покращити управлінську роботу як на рівні підприємства, так і на рівні держави щодо регулювання" [22].

Бурко К. визначаючи методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств підкреслює, що "облік витрат набуває стратегічного значення, оскільки ... впливає на собівартість продукції, на розмір загального доходу підприємства і, відповідно, на суму



Рис. 1. Схема аналітичного забезпечення витрат діяльності аграрного сектору

Джерело: складено авторами за ідеями та даними [9; 10].

податку, що підлягає сплаті до бюджету, на рентабельність і самоокупність підприємства та на зміцнення його конкурентоспроможності. Шляхом належної організації обліку витрат та їх детального аналізу можна забезпечити високий рівень економічного управління підприємством, а також, через зіставлення з доходами, достовірно оцінити результати діяльності підприємства з подальшим виявленням резервів їх поліпшення" [1, с. 164], а також, що "ефективне управління витратами залежить від якісного інформаційного забезпечення функції управління" [1, с. 168].

Оляднічук Н., Підлубна О. вказують, що управління витратами "передбачає формування раціональної, чіткої та безперервної функціонуючої системи, яка включає в себе наступні елементи: прогнозування і планування витрат, нормування витрат, облік витрат, калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг, аналіз витрат і собівартості, контроль і регулювання процесу управління інформаційною платформою. Управління витратами передбачає облік витрат для створення бази даних, з одного боку, для прийняття управлінських рішень, з іншого — аналіз витрат та оцінка чинників, що їх формують" [13, с. 150].

Правдюк Н., Обнявко М. вказують, що "з появою все більш автоматизованих рішень для бухгалтерського обліку з'явилися цікаві роз-

робки для трансформації всього бухгалтерського процесу. Однією з інноваційних технологій, яка може спричинити кардинальні зміни у традиційному бухгалтерському обліку, є блокчейн, оскільки вона може запропонувати більш безпечні та розумніші форми обліку. Поєднання професійних аспектів обліку та блокчейнкової інфраструктури мають перспективи у вирішенні проблем шахрайства та перекручення інформації щодо економічної реальності, задоволення інтересів окремих користувачів у якісній інформації щодо внутрішніх і зовнішніх процесів суб'єкта управління" [18].

Попри вагомість і значимість проведених наукових розвідок, недостатньо розкритим та дискусійним залишається питання класифікації, систематизації, стану витрат аграрних підприємств у поточному моменті, порівняння їх у хронології, визначення реальних факторів впливу тощо для якісного аналітичного забезпечення управління.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Обґрунтування методичних аспектів аналітичного забезпечення управління витратами діяльності підприємств аграрного сектору та визначення факторів їх формування для окреслення напрямів удосконалення ефективності управління.

Таблиця 1. Окремі ланки системи аналітичного забезпечення управління витратами аграрних підприємств

Ланки	Суть аналітичного забезпечення
Класифікація та аналіз витрат	Дозволяє детально класифікувати витрати (прямі, непрямі, змінні, постійні), підтримуючи цілеспрямоване управління та контроль
Базові контрольні витрати	Особливу увагу приділяють оптимізації операційних, адміністративних і маркетингових витрат, що безпосередньо впливають на фінансові результати
Документування	До облікової інформації в частині витрат діяльності аграрних підприємств відносяться первинні документи, облікові реєстри, фінансова звітність, внутрішня управлінська звітність
Систематизація інформації про витрати	Основні відомості за окремими господарськими процесами: відомість обліку витрат за процесом постачання; відомість обліку витрат за процесом виробництва та його обслуговування; відомість обліку витрат за процесом реалізації; відомість обліку витрат за процесом управління
Центри відповідальності	Організація управління витратами за центрами відповідальності дозволяє точніше відстежувати та забезпечувати підзвітність
Планування та контроль	Теорія витрат підтримує бюджетне планування, постійний моніторинг та аналіз відхилень для виявлення неефективності
Підтримка рішень та оптимізація прибутку	Надає дані для аналізу точки беззбитковості, оптимізації асортименту продукції та прийняття обґрунтованих управлінських рішень
Адаптація до агро специфіки	Моделі та методи адаптовані до унікальних циклів, ризиків та потреб сільського господарства в ресурсах
Застосування методів математичного моделювання	Лінійне програмування з урахуванням системи факторів впливу та взаємозв'язаних показників на ефективність виробництва: максимального рівня ефективності виробничо-ресурсного потенціалу; мінімізації витрат на одиницю продукції, одиницю земельної площі або умовну голову худоби при постійному підвищенні якісних характеристик; забезпечення максимальної прибутковості за рахунок зміцнення сильних сторін підприємства в протистоянні йому зовнішніх загроз
Ефективність	Інтегровані системи обліку витрат через поєднання теорії витрат із системами управлінського обліку. Стратегії виявлення та усунення неефективних витрат, оптимізація праці та засобів, впровадження нових технологій. Стратегічна конкурентоспроможність через ефективне управління витратами

Джерело: складено за [1—23].

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Аналітичне забезпечення витрат в аграрному секторі є ключовими для ефективного управління. Воно дозволяє аграрним підприємствам оптимізувати використання ресурсів, зменшувати неключові витрати, регулювати фінансові потоки та рівень засобів виробництва, управляти фінансовими ресурсами і прибутковістю. За визначеннями вчених, аналітичне забезпечення дає змогу значно покращити управління обсягами та структурою витрат, собівартістю продукції, галузей, виробництв шляхом дотримання сучасних методичних підходів до інформаційного забезпечення.

Аналітичне забезпечення управління щодо обліку витрат регулює Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [16]. Сучасна теорія витрат та їх обліку у аграрному секторі базується на адаптованих методах класифікації, планування та контролю, що враховують галузеві особливості. Для аграрного сек-

тору особливості аналітичного забезпечення витрат для цілей бухгалтерського обліку визначають Методичні рекомендації з планування, калькулювання та обліку собівартості сільськогосподарських підприємств [9]. Вони включають методику щодо: планування витрат, вибору методів калькулювання собівартості (нормативний, поопераційний, позамовний, попередільний та комбіновані підходи, які враховують галузеві особливості підприємств) та організацію обліку з метою обчислення собівартості продукції для потреб звітності та управління, рішень, аналізу ефективності та конкурентоспроможності. Згідно Методичних рекомендацій витрати класифікують за видами продукції (рослинництво, тваринництво), за центрами відповідальності, за ступенем участі у створенні нової продукції, а також за можливістю контролю на різних рівнях управління.

Загальна схема аналітичного забезпечення витрат діяльності аграрного сектору приведена на рис. 1.

Таблиця 2. Динаміка та складові витрат виробництва аграрних підприємств за 2013–2023 рр., млн грн

	Витрати, всього	у тому числі:				
		матеріальні	амортизація	оплата праці	нарахування	інші
2013	157671	122947	9809	16957	6172	1787
2014	189916	153020	10459	17300	6259	2878
2015	274982	225958	14343	21265	7237	6178
2016	326545	267681	17281	27094	5900	8589
2017	388919	311618	23301	36028	7771	10200
2018	481540	384681	31113	45243	9816	10686
2019	508634	393459	38476	51831	11103	13765
2020	512270	388113	45435	53766	11627	13329
2021	606168	461266	51402	64336	14071	15093
2022	599651	457639	53315	61201	13100	14394
2023	694529	547719	57433	66012	14083	9283
2023 % 2013	440,49	445,49	585,50	389,30	228,18	519,58
2023 % 2013-21	181,36	181,98	213,93	177,97	158,52	101,26
2023 % 2022	115,82	119,68	107,72	107,86	107,50	64,49

Джерело: розраховано за даними [14].

Формування аналітичної інформації про витрати аграрних підприємств здійснюється на основі системи фінансового та управлінського обліку. Так, Мовчанюк А. пропонує виділити три основні підсистеми (напрями) управління витратами для: визначення планової і фактичної собівартості продукції (робіт, послуг); цілей управління прибутком; ефективного контролю і регулювання [10]. Особливості та окремі ланки системи аналітичного забезпечення управління витратами аграрних підприємств приведено у табл. 1.

Бурко К. відзначає, що "застосування різних методів обліку витрат впливає як на величину собівартості продукції, так і на величину фінансових результатів. При методі обліку повних витрат собівартість реалізованої продукції буде більшою, ніж при методі обліку змінних витрат, тому що в цьому випадку усі виробничі витрати включаються в собівартість виготовленої та реалізованої продукції" [1, с. 171].

Кривецький І. для визначення оптимальної структури витрат у контексті прийняття рішень в умовах наявності різних видів невизначеності в багаторівневій ієрархічній системі управління обґрунтовує "доцільність використання методу нечітких множин для визначення діапазонів впливу витрат сільськогосподарських підприємств на обсяг чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції" [6, с. 35]. На основі результатів виявленого зв'язку для різних рівнів чистого доходу від реалізації продукції сільськогосподарських підприємств ним "розроблена модель впливу витрат на чистий дохід від реалізації сільськогосподарської продукції, що дозволяє визначати оптимальні рівні відповідно до стратегічних пріоритетів їх

розвитку, а також оцінювати та прогнозувати господарську діяльність" [6, с. 42].

Бурко К. підкреслює, що "до особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств, які мають значний вплив на процес прийняття управлінських рішень та визначають побудову безпосередньо обліку витрат відносимо:

- виділення головних (рослинництво, тваринництво), допоміжних (ремонтно-механічні майстерні, вантажний автотранспорт, жива тяглова сила, машинно-тракторний парк, електро-, тепло-, водопостачання) та підсобних (промислові та обслуговуючі виробництва) галузей;

- нерівномірність проведення витрат протягом виробничого періоду;

- наявність великої кількості комплексних статей витрат, які вважаються непрямими витратами і потребують розподілу відповідно до обраної бази;

- можливість отримання інформації про фактичну собівартість продукції лише раз в кінці року, коли будуть зібрані понесені за весь виробничий період витрати та розподілені між усіма видами виробленої продукції;

- використання у виробничих процесах продукції власного виробництва та надання послуг допоміжних виробництв один одному, що потребує дотримання певної послідовності при визначенні фактичної собівартості продукції (робіт, послуг) і закритті рахунків" [1, с. 168].

У контексті аналітичного забезпечення витрат діяльності аграрного сектору проведемо оцінку стану сільськогосподарських підприємств, доповнивши попередні наші дослідження [17, с. 430—433]. Динаміка та структура витрат аграрних підприємств за період 2013—2023 рр. характеризується станом, приведеним у табл. 2.

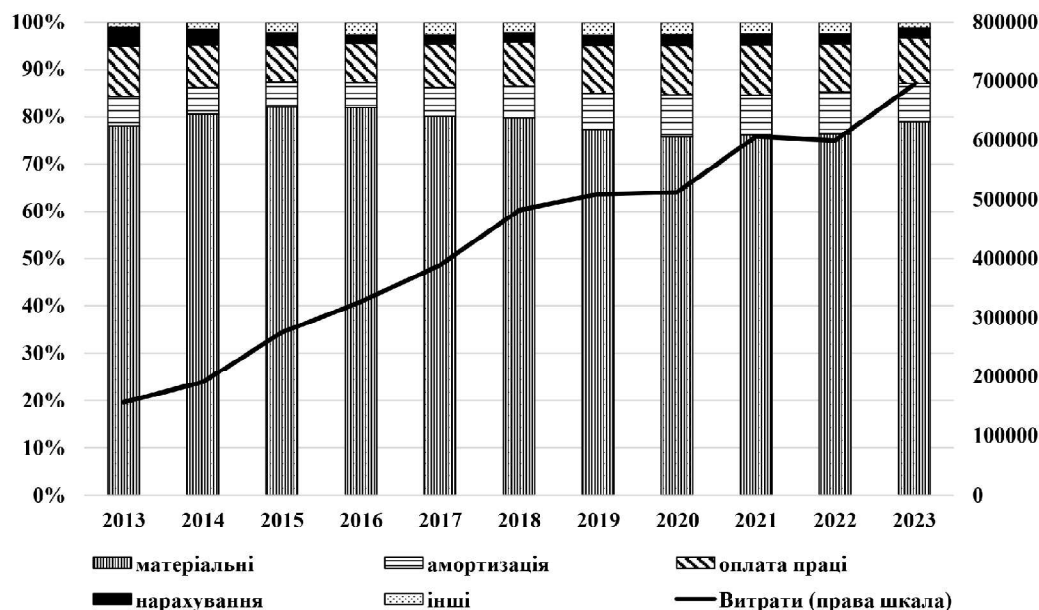


Рис. 2. Динаміка та структура витрат аграрних підприємств за 2013–2023 рр., %, млн грн

Джерело: розраховано за даними [14].

У порівнянні з 2013 роком в 2023 витрати зросли в 4,4 рази, найшвидше — у 5,9 разів зросли амортизаційні відрахування, у 5,2 раза — інші витрати, у 3,9 разів — оплата праці, у 2,23 раза — нарахування на неї, а матеріальні витрати відтворюють загальну динаміку росту.

Якщо аналізувати витрати 2023 року у порівнянні з середньорічними за 2023—2021 рр., то спостерігається наступне: витрати зросли лише у 1,8 разів, як і матеріальні та оплата праці, амортизаційні відрахування — у 2,1 раза. База порівняння за 2022 рік показує, що у 2023 році видатки зросли на 15%, насамперед матеріальна їх складова — на 20%, тоді як інші зросли незначно — на 7,5—7,8%.

Структура витрат аграрних підприємств за аналізований період приведена на рис. 2.

Структура показує та розкриває, що зростання обсягів видатків (права шкала) практично не вплинуло на структуру видатків, яка стабільна за роками і має лише незначні коливання, особливо у період криз. З приведених даних слідує, що аграрне виробництво характеризується досить усталеною структурою витрат, основна частина з яких матеріальні. Зростання обсягів витрат спричинене ціновими факторами. Оплата праці не є визначальною у динаміці росту витрат.

Результати аналіз впливу динаміки, складових та структури витрат на макроекономічні показники галузі приведено на рис. 3.

Базовим критерієм ефективності витрат є рентабельність (права шкала). За винятком

2014—2015 та перших воєнних років вона синхронна з динамікою витрат та результатів в оцінці виробництва і реалізації. Якщо витрати, аналізовані нами вище, мають відносно стабільну та прогнозовану динаміку, яка знизилась тільки у 2022 році, через воєнний стан, то виробництво і реалізація залежать від множини керованих і некерованих факторів, а тому мають значно вищу варіативність. Співвідношення обсягів виробництва та витрат за аналізований період коливалось у межах 14—69%, з критичними точками у 2023 та 2021 роках.

Мовчанюк А. досліджено чинники, які впливають на формування виробничих витрат в сільському господарстві, де "найбільш вагомими зовнішніми чинниками найчастіше вважають кон'юнктуру споживчого ринку; ціни та тарифи на послуги; інфляційні процеси в країні; механізм державного регулювання господарської діяльності. Друга група чинників, пов'язана з диспаритетом цін на сільськогосподарську продукцію та матеріально-технічні ресурси, що споживаються у аграрному виробництві (паливо мастильні матеріали, засоби захисту рослин, мінеральні добрива тощо). Третя група зумовлена нестабільністю цін на сільськогосподарську продукцію, коли навіть не значні коливання попиту й пропозиції спричиняють суттєві зміни на ціновому ринку" [10].

Формування чистого прибутку підприємств за 2011—2023 роки приведено у табл. 3.

З приведених даних слідує, що витрати у 2023 році зрости у 4,2 рази проти рівня 2013 року, у їх складі витрати, що формують со-

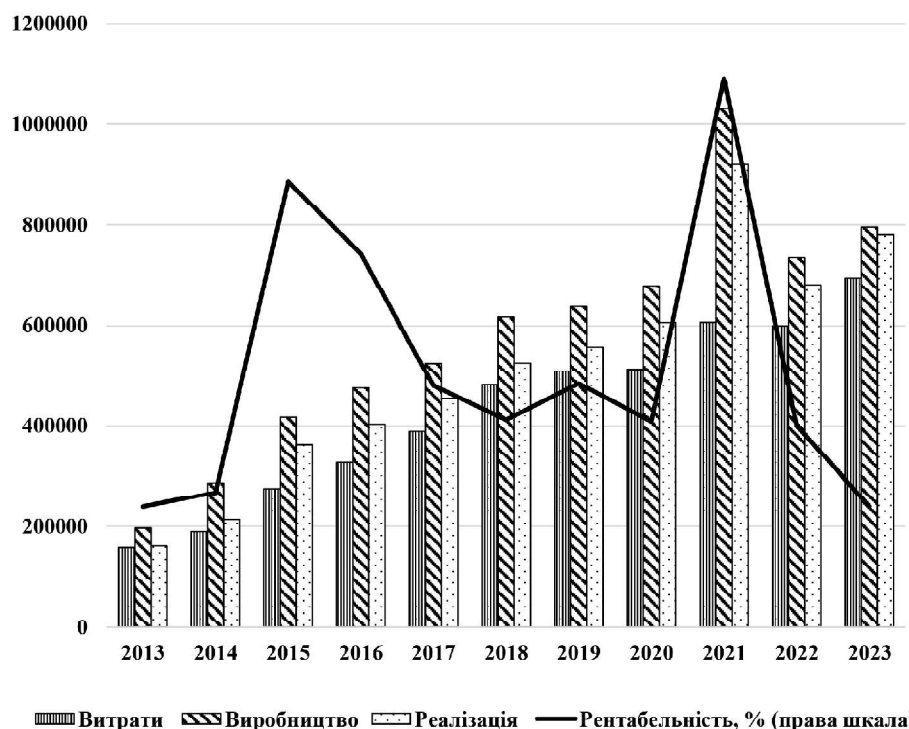


Рис. 3. Динаміка витрат, виробництва, реалізації та рентабельності аграрних підприємств за 2013—2023 рр., млн грн, %

Джерело: розраховано за даними [14].

бівартість — за цей же період зрости у 5,5 разів, а чистий прибуток повторює тенденцію росту загальних витрат. Рівень росту цих показників у 2023 році проти рівня довоєнного 2021 року складає: загальних витрат — 1,21 раз, собівартості — 1,18 раз, чистого прибутку — 0,26 рази. Відсоток операційних у загальних витратах складав 88-94% за аналізований період, собівартості — 60—78%, причому стабільно понад 70% у останні 8 років, а найвищий показник — 78% припадає на 2021 рік. Частка чистого прибутку у відношенні до витрат складає 8% у 2013 і у 2023 роках, а у 2021 році становила 36,4%.

Зниження прибутковості у воєнні роки після практично ідеального для галузі по результатах діяльності 2021 року зумовлено зростанням виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) сільського господарства та значними збитками, завданими воєнними діями, які дедалі нарастають [11]. Як зазначають дослідники, зокрема Томчук В., Капула І., "однією з основних галузей, яка постраждала від прямого впливу війни є сільське господарство" [21]. За результатами обстеження сільськогосподарських підприємств (рис. 4) виявлено такі очікування респондентів щодо стану їх ділової активності (у II кварталі 2025 р. порівняно з по-

Таблиця 3. Формування чистого прибутку аграрних підприємств за 2013—2023 рр., млн грн

	Чистий дохід від реалізації	Інші операційні доходи	Інші доходи	Разом доходи	Операційні витрати	Інші витрати	Витрати усього	Чистий прибуток
2013	163088	29629	9902	202619	173150	14321	187634	14984
2014	214972	41820	5414	262208	212892	27638	240726	21481
2015	366966	68659	15378	451008	307469	40397	348159	102849
2016	402597	47502	6811	456911	339759	26042	366298	90613
2017	452760	40368	6847	499975	402619	28011	431116	68859
2018	528658	49067	10828	588554	487906	29169	517551	71003
2019	560599	94703	16315	671618	549221	28354	578362	93255
2020	602684	67388	11223	681306	563677	35388	599688	81619
2021	770263	110758	14271	895299	626564	28746	656492	238807
2022	642746	76954	11507	731208	598253	45696	645152	86056
2023	778718	68210	11133	858064	754001	38707	794568	63496

Джерело: розраховано за даними [14].

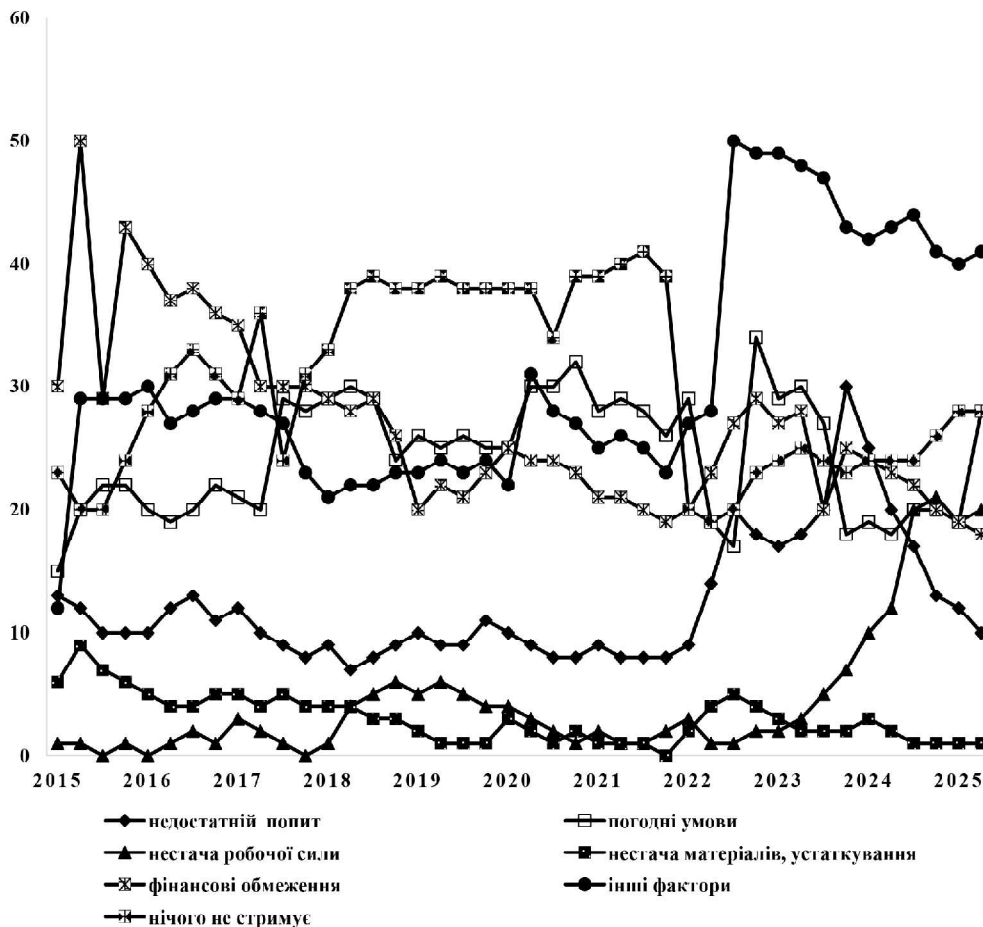


Рис. 4. Фактори, що стримують сільськогосподарську діяльність та очікування підприємств щодо перспектив розвитку їх ділової активності за 2015–2024 рр. та у II кварталі 2025 року, %

Джерело: за даними [14].

переднім кварталом): уповільнення темпів зменшення обсягів виробництва продукції сільськогосподарськими підприємствами; зростання цін на сільськогосподарську продукцію.

Найбільший негативний вплив на очікування аграрників впливає фактор війн (інші фактори). Якщо у 2015 році він складав трохи вище 10%, то у 2022–2025 рр. зріс майже до 50%. З 2024 року починає справляти суттєвий вплив фактор нестачі робочої сили — до 20% з майже нульових позицій попереднього періоду. Інші фактори знаходяться під впливом кон'юнктури та зовнішніх умов діяльності.

Тому постає завдання удосконалення управління витратами аграрного сектору. Серед основних напрямів оптимізації витрат на виробництво дослідники Вакуленко В., Мялковський В., Лю Ю. виділяють:

- запровадження інновацій у процес виробництва,
- запровадження ІТ-технологій,
- зменшення витрат на найбільш ємні статті витрат;

— зменшення витрат на утилізацію відходів виробництва та можливе їх повторне використання;

— використання власних запасів (насіння та продукції), що знизить витрати на придбання та транспортування;

— ефективну систему управління витратами, їх класифікацію та планування [2, с. 6].

Таким чином, розвиток і реалізація досягнень теорії витрат виробництва в управлінні аграрного сектору сприяють ефективному використанню та оптимізації ресурсів, підвищенню прибутковості та конкурентоспроможності підприємств.

ВИСНОВКИ

У дослідженні розроблено схему аналітичного забезпечення витрат діяльності аграрного сектору та встановлено, що у аграрному секторі вона базується на адаптованих методах класифікації, планування та контролю, враховуючи галузеві особливості.

У контексті аналітичного забезпечення витрат діяльності аграрного сектору здійснено оцінку стану сільськогосподарських підприємств та визначено, що динаміка та структура витрат аграрних підприємств за 2023 р. у порівнянні з 2013 роком наступна: витрати зросли в 4,4 рази, найбільше амортизаційні відрахування, у 5,2 раза — інші витрати, у 3,9 разів — оплата праці, у 2,23 раза — нарахування на неї, а матеріальні витрати відтворюють загальну динаміку змін витрат. Структура витрат показує, що зростання видатків не впливають на структуру видатків, яка стабільна за роками і має лише незначні коливання, особливо у період криз.

Результати аналіз впливу динаміки, складових та структури витрат на макроекономічні показники галузі свідчить, що базовим критерієм ефективності витрат є рентабельність, яка за винятком 2014—2015 та перших воєнних років синхронна з динамікою витрат та результатів виробництва і реалізації. Якщо витрати відносно прогнозовані у динаміці, то виробництво і реалізація залежать від множини керованих і некерованих факторів, а тому мають значно вищу варіативність.

Формування чистого прибутку агропідприємств за 2011—2023 роки показує, що витрати у 2023 році зрости у 4,2 рази проти рівня 2013 року, у їх складі витрати, що формують собівартість зросли у 5,5 разів, а чистий прибуток повторює тенденцію росту загальних витрат. Частка чистого прибутку по відношенню до витрат складає 8% у 2013 і у 2023 роках, 36,4% у 2021 році.

Найбільший негативний вплив на очікування аграрників впливає фактор війн (інші фактори). Якщо у 2015 році він складав трохи вище 10%, то у 2022—2025 рр. зріс майже до 50%. З 2024 року починає справляти суттєвий вплив фактор нестачі робочої сили — до 20%.

Таким чином, дослідження управління витратами аграрного сектору через їх стан, тенденції, аналітичне забезпечення та фактори впливу свідчить, що розвиток і реалізація досягнень теорії витрат виробництва в управлінні аграрного сектора сприяють ефективному використанню та оптимізації ресурсів, підвищенню прибутковості та конкурентоспроможності. Ефективність підприємств сектору на пряму не пов'язана з рівнем витрат, який сталий за роками. Винятком є тільки періоди глобальних криз та воєнний стан, особливості яких потребують окремого аналізу і додаткового інструментарію досліджень. Саме ці інструменти та їх ефективність і є перспективами подальших наукових розвідок.

Література:

1. Бурко К. В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2019. № 2. С. 162—178. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2019_2_16.
2. Вакуленко В., Мялковський В., Лю Ю. Оптимізація витрат виробництва продукції рослинництва на прифронтових територіях. Збірник наукових праць Державного податкового університету. 2024. № 1. С. 3—7. URL: <https://journals.dpu.kyiv.ua/index.php/collectio-neconomy/article/view/452>.
3. Добрунік Т. П. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами операційної діяльності аграрних підприємств. Науковий вісник Одеського національного економічного університету. 2019. № 6. С. 30—52. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Naykvo_2019_6_4.
4. Здирко Н., Іщенко Я. Організаційні основи побудови системи обліку витрат виробництва фермерських господарств. Економіка та суспільство. 2023. № 50. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-50-86>.
5. Іщенко Я. П., Коваль Н. І. Особливості документування витрат органічного сільськогосподарського виробництва. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2021. № 3 (57). С. 121—137. URL: <http://efm.vsau.org/storage/articles/October2021/v9xp8pcY0iHrWKOU7Tho.pdf>.
6. Кривецький І. Моделювання впливу витрат аграрних підприємств на обсяги чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції. Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. 2019. № 22. С. 35—42. URL: <https://nzlubp.org.ua/index.php/journal/article/view/166>.
7. Кучмійова Т. С., Мороз Т. О., Шешунова А. В. Використання штучного інтелекту в сільському господарстві. Modern Economics. 2023. № 39 (2023). С. 69—74. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V39\(2023\)-10](https://doi.org/10.31521/modecon.V39(2023)-10).
8. Маргасова В., Вдовенко Н., Марченко І. Базові методичні підходи до обліку і контролю витрат при формуванні біологічних активів рослинництва й тваринництва на агропродовольчому ринку. Економічний аналіз. 2022. № 32 (4). С. 207—216. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2022.04.207>.
9. Методичні рекомендації з планування, калькулювання та обліку собівартості (робіт та послуг) сільськогосподарських підприємств: Наказ Міністерства аграрної політики України № 132 від 18 травня 2001 р. URL: <http://>

/www.zakon.rada.gov.ua (дата звернення 14.06.2025).

10. Мовчанюк А.В. Економічна сутність виробничих витрат та їх роль у системі управління діяльністю сільськогосподарських підприємств. *Економіка та суспільство*. 2021. № 31. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-31-5>.

11. Нейтер Р., Зоря С., Муляр О. Збитки, втрати та потреби сільського господарства через повномасштабне вторгнення. URL: <http://surl.li/grsrg> (дата звернення: 23.06.2025).

12. Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності аграрних підприємств: монографія / Р.Ф. Бруханський, М.К. Пархомець, П.Р. Пуцентейло [та ін.]. Тернопіль: Крок, 2015. 300 с.

13. Оляднічук Н., Підлубна О. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами виробництва продукції тваринництва. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука"*. Серія: "Економічні науки". 2024. № 1 (81), 2 т. С. 149—157. DOI: 10.25313/2520-2294-2024-1-9560.

14. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>.

15. Пилипенко А. А., Дзьобко І. П., Писарчук О. В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань: монографія / За заг. ред. А. А. Пилипенка. Харків: Вид. ХНЕУ, 2011. 344 с.

16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати". Наказ міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

17. Правдюк Н.А., Гайворонюк О.О. Аналіз витрат діяльності аграрних підприємств. Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством: матеріали XVII Міжнародної науково-практичної конференції (24 травня 2025 р). відп. ред. О.А. Нужна. Вип. 17. Луцьк: ВІП ЛНТУ, 2025. С. 430—433. URL: <https://repo.btu.kharkiv.ua/server/api/core/bitstreams/229b3dc0-e187-4986-853a-a6c8866-eabe0/content>

18. Правдюк Н. А., Обнявко М. В. Впровадження блокчейну в облікову систему: кроки назустріч. *Ефективна економіка*. 2022. № 1. DOI: 10.32702/2307-2105-2022.1.12

19. Савчук В., Садовська І., Богданюк О. Аналітичний контроль витрат виробництва і собівартості сільськогосподарської продукції. *Вісник Національного технічного університе-*

ту" Харківський політехнічний інститут" (економічні науки). 2022. № 2. С. 60—63. <https://doi.org/10.20998/2519-4461.2022.2.60>.

20. Сухоносенко І., Гринь В. Теоретичні аспекти побудови обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. *Економіка та суспільство*. 2021. № 30. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-30-54>.

21. Томчук В., Капула І. Вплив особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств на формування обліково-аналітичної інформації. *Економіка та суспільство*. 2023. № 54. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-54-25>

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

23. Pravdiuk N., Koval L., Koval O., Lepetan I. Organization of accounting of assets, liabilities and results of the enterprise activities: monograph. Kosice: Vysoka skola bezpecnostneho manazerstva v Kosiciach, 2023. 389 p.

References:

1. Burko, K. V. (2019), "Cost accounting methods in the accounting policy of agricultural enterprises", *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky*, vol. 2, pp. 162—178.

2. Vakulenko, V., Mialkovskiy, V., Liu, Yu. (2024), "Optimization of the costs of crop production in front-line territories", *Zbirnyk naukovykh prats Derzhavnoho podatkovoho universytetu*, vol. 1, pp. 3—7.

3. Dobrunik, T. P. (2019), "Accounting and analytical support for managing the costs of operating activities of agricultural enterprises", *Naukovyi visnyk Odeskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu*, vol. 6, pp. 30—52. available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Naykvo_-2019_6_4 (Accessed 15 July 2025).

4. Zdyrko, N., & Ishchenko, Ya. (2023), "Organizational foundations of building a system for accounting for farm production costs", *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. 50. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-50-86>.

5. Ishchenko, Ya. P., & Koval, N. I. (2021), "Features of documenting the costs of organic agricultural production", *Ekonomika, finansy, menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky*, vol. 3 (57), pp. 121—137. available at: <http://efm.vsau.org/storage/articles/October2021/v9xp8pcY0iHrWKOU7Tho.pdf> (Accessed 15 July 2025).

6. Kryvetskyi, I. (2019), "Modeling the impact of agricultural enterprise costs on the volume of net income from the sale of agricultural products", *Naukovi zapysky Lvivskoho universytetu biznesu ta prava*, vol. 22, pp. 35—42. available at: <https://nzlubb.org.ua/index.php/journal/article/view/166> (Accessed 15 July 2025).
7. Kuchmiiova, T. S., Moroz, T. O., & Sheshunova, A. V. (2023), "The use of artificial intelligence in agriculture", *Modern Economics*, vol. 39, pp. 69—74. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V39\(2023\)-10](https://doi.org/10.31521/modecon.V39(2023)-10).
8. Marhasova, V., Vdovenko, N., Marchenko, I. (2022), "Basic methodological approaches to accounting and controlling costs in the formation of biological assets of crop and livestock production in the agri-food market", *Ekonomichnyi analiz*, vol. 32 (4), pp. 207—216. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2022.04.207>.
9. Ministry of Agrarian Policy of Ukraine (2001), Order "Methodological recommendations for planning, calculating and accounting for the cost of goods (works and services) of agricultural enterprises", available at: <http://www.zakon-rada.gov.ua/>. (Accessed 29 May 2025).
10. Movchaniuk, A.V. (2021), "The economic essence of production costs and their role in the management system of agricultural enterprises", *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. 31. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-31-5>.
11. Neiter, R., Zoria, S., & Muliari, O. (2024), "Losses, losses and needs of agriculture due to full-scale invasion", available at: <http://surl.li/rrsrr/> (Accessed 15 July 2025).
12. Brukhanskyi, R.F., Parkhomets, M.K., & Putsenteilo P.R. (2015), *Oblikovo-analitychne i orhanizatsiino-pravove zabezpechennia diialnosti ahrarnykh pidpriemstv* [Accounting and analytical and organizational and legal support for the activities of agricultural enterprises], Krok, Ternopil, Ukraine.
13. Oliadnichuk, N., & Pidlubna, O. (2024), "Accounting and analytical support for the management of costs of production of livestock products", *Mizhnarodnyi naukovyi zhurnal "Internauka". Serii: "Ekonomichni nauky"*, vol. 1 (81), no. 2, pp. 149—157. DOI: [10.25313/2520-2294-2024-1-9560](https://doi.org/10.25313/2520-2294-2024-1-9560).
14. Official website of the State Statistics Service of Ukraine (2025), available at: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (Accessed 29 May 2025).
15. Pylypenko, A. A., Dzobko, I. P., & Pysarchuk, O. V. (2011), *Formuvannia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia upravlinnia vytratamy pidpriemstv ta yikh obiednan* [Formation of accounting and analytical support for the management of costs of enterprises and their associations], KhNEU, Kharkiv, Ukraine.
16. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Accounting Regulation (Standard) 16 "Expenses", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>. (Accessed 29 May 2025).
17. Pravdiuk, N.L., & Haivoroniuk, O.O. (2025), *Analiz vytrat diialnosti ahrarnykh pidpriemstv* [Analysis of the costs of agricultural enterprises], *Suchasni kryzovi yavyscha v ekonomitsi ta problemy oblikovoho, kontrolnoho ta analitychnoho zabezpechennia upravlinnia pidpriemstvom: materialy XVII Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii* [Modern crisis phenomena in the economy and problems of accounting, control and analytical support for enterprise management: materials of the XVII International Scientific and Practical Conference], VIP LNTU, Lutsk, Ukraine, May 24, vol. 17, pp. 430-433, available at: <https://repo.btu.kharkiv.ua/server/api/core/bitstreams/229b3dc0-e187-4986-853a-a6c8866eabe0/content> (Accessed 15 July 2025).
18. Pravdiuk, N. L., & Obniavko, M. V. (2022), "Implementation of blockchain in the accounting system: steps towards it.", *Efektivna ekonomika*, vol. 1. DOI: [10.32702/2307-2105-2022.1.12](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2022.1.12).
19. Savchuk, V., Sadovska, I., & Bohdaniuk, O. (2022), "Analytical control of production costs and cost of agricultural products", *Visnyk Natsionalnoho tekhnichnoho universytetu "Kharkivskiy politekhnichnyi instytut" (ekonomichni nauky)*, vol. 2, pp. 60—63. <https://doi.org/10.20998/2519-4461.2022.2.60>.
20. Sukhonosenko, I., & Hryn, V. (2021), "Theoretical aspects of building accounting for the production costs of crop products", *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. 30.
21. Tomchuk, V., & Kapula, I. (2023), "The influence of the characteristics of the activities of agricultural enterprises on the formation of accounting and analytical information", *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. 54. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-54-25>.
22. Shepel, I.V. (2023), "Modern possibilities of organizing accounting for production costs and finished products in conditions of complex automation", *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. 55. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55-7>.
23. Pravdiuk, N., Koval, L., Koval, O., & Lepetan, I. (2023), *Organization of accounting of assets, liabilities and results of the enterprise activities*, *Vysoka skola bezpechnostneho manažerstva v Kosiciach*, Kosice, Slovakia.

Стаття надійшла до редакції 18.07.2025 р.