

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Навчально-науковий інститут економіки, управління, права та
інформаційних технологій
Кафедра менеджменту ім. І. А. Маркіної

МАГІСТЕРСЬКА ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти магістр

на тему «Управління виробничими витратами підприємства в умовах
нестабільного бізнес-середовища»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньою програмою
Бізнес-адміністрування
спеціальності 073 Менеджмент
ступеня вищої освіти магістр
групи 2
денної форми здобуття освіти
Топала Станіслав Сергійович

Керівник:
Олійник Аліна Сергіївна
Рецензент:
Заяц Ольга Василівна

Полтава 2024 року

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ НЕСТАБІЛЬНОГО БІЗНЕС-СЕРЕДОВИЩА	10
1.1. Сутність виробничих витрат та їх групування за економічними елементами і статтями калькуляції	10
1.2. Особливості формування виробничих витрат в аграрних підприємствах	20
Висновки до розділу 1	28
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ НЕСТАБІЛЬНОГО БІЗНЕС-СЕРЕДОВИЩА	29
2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства	29
2.2. Оцінка рівня виробничих витрат та собівартості продукції підприємства	36
2.3. Аналіз ефективності використання витрат на виробництво та реалізацію продукції підприємства	45
Висновки до розділу 2	52
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ НЕСТАБІЛЬНОГО БІЗНЕС-СЕРЕДОВИЩА	53
3.1. Удосконалення механізму управління виробничими витратами підприємства	53
3.2. Оптимізація виробничих витрат та вибір бізнес-процесів підприємства	61
Висновки до розділу 3	70
ВИСНОВКИ	71
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	74
ДОДАТКИ	80

ВСТУП

Актуальність теми. У процесі виробничої діяльності підприємства виникають різноманітні фінансово-господарські операції, такі як закупівля сировини, оплата праці працівникам, оплата комунальних послуг, платежі за транспортування продукції тощо. Ці операції супроводжуються витратами, які включають у себе витрати на матеріали, оплату праці, амортизацію обладнання, витрати на енергію та інші витрати, пов'язані з виробництвом товарів або послуг.

Управління витратами дійсно вимагає уваги до їхньої різноманітності і змін. Необхідно постійно аналізувати витрати, враховуючи різні фактори, які можуть впливати на них. Також важливо розуміти, що динаміка витрат може бути нерівномірною в різні періоди, тому стратегії управління витратами повинні бути гнучкими і адаптивними.

Ефективність планування та контролю витрат суттєво залежить від оперативного доступу до необхідної інформації для всіх рівнів управління. Це дозволяє приймати обґрунтовані рішення та вчасно коригувати стратегію витрат для досягнення поставлених цілей.

Сільське господарство відіграє значну роль у забезпеченні продовольчої безпеки країни та є одним з основних джерел доходу для багатьох українців. Витрати в цьому секторі потребують особливої уваги та контролю для забезпечення його стійкого розвитку.

Результативне управління витратами є ключовим аспектом успішної діяльності будь-якого підприємства. Це дозволяє оптимізувати витрати, раціоналізувати бізнес-процеси і забезпечує більш ефективне функціонування підприємства в цілому. Шляхи управління витратами можуть включати в себе аналіз і контроль різних груп витрат, пошук ефективних стратегій оптимізації витрат, впровадження технологій для автоматизації процесів та багато іншого.

До вітчизняних авторів, які досліджували дану тематику належать: Є. І. Адмін, О. В. Борщ, Г. В. Благовещенский, Т. О. Бондур, С. І. Дем'яненко, І. Я. Іпполітова, В. Н. Зоріна, М. Б. Карпенко, А. А. Костякова, Ю. Б. Кравчук, О. М. Михайлов, П. Т. Саблук, Г. В. Сеніна, В. П. Ситник, О. П. Старицька, А. М. Турило, А. А. Турило, Ю. С. Цал-Цалко, О. М. Шпичак, А. В. Череп, П. І. Шаран, В. Б. Шкляр та ін.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Магістерська дипломна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Полтавського державного аграрного університету за темою: «Стратегічний менеджмент безпекового розвитку інноваційно орієнтованої агропродовольчої сфери в умовах глобалізації економіки» (номер державної реєстрації: 0122U201560, 2022-2027 рр.) У межах означеної тематики обґрунтовувалися засади інформаційно-комунікаційного менеджменту в умовах динамічного бізнес-середовища.

Мета та завдання. Метою дослідження є аналіз теоретико-методичних основ та розробка практичних рекомендацій щодо управління виробничими витратами підприємства в умовах змінного бізнес-середовища.

Для досягнення цієї мети передбачається виконання таких завдань:

- визначення сутності виробничих витрат і їх класифікація за економічними елементами та статтями калькуляції;
- дослідження особливостей формування виробничих витрат в аграрних підприємствах;
- проведення організаційно-економічної оцінки діяльності підприємства;
- аналіз рівня виробничих витрат і собівартості продукції підприємства;
- оцінка ефективності використання витрат на виробництво та реалізацію продукції;
- удосконалення механізму управління виробничими витратами підприємства;

– розробка шляхів оптимізації виробничих витрат і вибір пріоритетних бізнес-процесів підприємства.

Об’єктом дослідження виступає система управління виробничими витратами підприємства в умовах змінного бізнес-середовища.

Предметом дослідження є теоретичні підходи, методичні основи та практичні аспекти управління виробничими витратами підприємства в цих умовах.

Методи дослідження. Теоретико-методологічною основою дослідження слугували діалектико-пізнавальний підхід та метод системного аналізу економічних процесів у сільському господарстві. В основу роботи покладено наукові досягнення провідних вітчизняних і зарубіжних учених у галузі економічної теорії та управління. У ході дослідження застосовувалися такі методи: діалектичний і абстрактно-логічний – для узагальнення теоретичних і методичних підходів, виявлення взаємозв’язків між явищами та процесами, а також формулювання висновків, метод кореляційно-регресійного аналізу – для оцінки залежності урожайності від організаційно-технічних факторів і витратних статей, монографічний метод – для вивчення еволюції наукових підходів до управління витратами та визначення собівартості, графічний метод – для розробки схем, діаграм, таблиць і додатків, методи статистичного аналізу – для оцінки динаміки зміни окремих показників, розрахунку індексів і коефіцієнтів, економіко-математичне моделювання – для обґрунтування управлінських рішень та оптимізації витрат.

Інформаційну базу магістерської дипломної роботи склали дані підприємства, наукові дослідження українських та зарубіжних учених, а також нормативно-правова документація та інші офіційні джерела.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у наступному:

удосконалено:

– механізм зниження витрат, спрямований на зменшення собівартості продукції, що є ключовою умовою підвищення економічної ефективності

виробництва та сприятиме розширеному відтворенню у сільському господарстві. Цей механізм передбачає використання сукупності економічних інструментів і стимулів у межах системи управління, що забезпечують зниження питомих виробничих витрат за умови зростання обсягів виробництва продукції, покращення її якості та збільшення загальної споживчої вартості при раціональному використанні ресурсного потенціалу. Елементи економічного механізму агропромислового комплексу (планування, госпрозрахунок, системи організації, оплати та стимулювання праці, ціноутворення, фінансово-кредитні інструменти) у своїй сукупності та комплексному функціонуванні спрямовані на досягнення вищезазначених цілей.

подальшого розвитку набули:

– механізми зниження витрат в агропромисловому комплексі можна використовувати такі ключові підходи: використання сучасних технологій (впровадження автоматизації та інноваційних технологій дозволяє підвищити ефективність виробництва та знизити витрати на працю та ресурси), удосконалення ланцюга постачання (оптимізація ланцюга постачання дозволяє підтримувати стабільну та ефективну роботу підприємства), енергоефективність (використання енергоефективних технологій та джерел енергії дозволяє знизити витрати на електроенергію та інші ресурси), маркетингові стратегії (розвиток маркетингових стратегій дозволяє підвищити конкурентоспроможність продукції та забезпечити стабільний попит на неї), підвищення кваліфікації персонал (інвестування в навчання та розвиток персоналу дозволяє підняти якість виробництва та оптимізувати витрати);

– сучасні методи оптимізації витрат і вибору ефективних бізнес-процесів, що включають в себе використання інноваційних технологій, таких як машинне навчання та штучний інтелект, для аналізу даних та прогнозування розвитку бізнесу. Крім того, підприємство може використовувати інструменти бізнес-аналітики для отримання детальної

інформації про свою діяльність і виявлення областей, де можна зменшити витрати і підвищити ефективність процесів;

– резерви зниження собівартості продукції всередині підприємства. Вони включають оптимізацію виробничих процесів, зменшення відходів, перегляд контрактів з постачальниками, впровадження нових технологій і підвищення загальної ефективності. Визначивши сфери, де можна мінімізувати витрати, і впровадивши стратегічні зміни, підприємства можуть ефективно знизити свої виробничі витрати та підвищити прибутковість.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження за темою магістерської дипломної роботи були представлені та обговорювались на наукових конференціях Полтавського державного аграрного університету.

Публікації. Основні положення магістерської дипломної роботи опубліковано у 1 науковій фаховій статті та 2 матеріалах конференцій:

1. Топала С.С. Документально-інформаційні комунікації при стратегічному управлінні підприємством у бізнес-середовищі. *Інвестиції: практика та досвід*. № 20. 2024. С. 168–174.

2. Топала С.С. Маркетингова політика як інструмент підвищення ефективності функціонування підприємств. *Стратегічний менеджмент агропродовольчої сфери в умовах глобалізації економіки: безпека, інновації, лідерство*: матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції, 27 вересня 2024 р. Полтава : ПДАУ, 2024. С. 26–27.

3. Топала С.С. Сутність інноваційного потенціалу підприємства. Матеріали науково-практичної конференції за підсумками проходження здобувачами вищої освіти виробничих практик. Випуск 17. Полтава: ПДАУ, 2024. С. 149–151.

Структура та обсяг роботи. Магістерська дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Обсяг роботи 70 сторінок друкованого тексту, робота містить 23 таблиці, 5 рисунків та 6 додатків. Список використаних джерел включає 65 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРЕМСТВА В УМОВАХ НЕСТАБІЛЬНОГО БІЗНЕС-СЕРЕДОВИЩА

1.1. Сутність виробничих витрат та їх групування за економічними елементами і статтями калькуляції

Собівартість продукції є одним із ключових показників діяльності підприємства, оскільки витрати на виробництво тісно пов'язані з економічними розрахунками. Як економічна категорія, витрати виступають самостійним елементом собівартості. Основу цієї категорії становлять вартість використаних засобів виробництва та необхідних ресурсів. У економічному сенсі собівартість відображає грошову оцінку витрат, пов'язаних із виробництвом та реалізацією продукції, виконанням проєктів чи наданням послуг [3, с. 154]. Процеси формування, функціонування, управління та контролю витрат виробництва розглядаються як єдиний інтегрований механізм. Основними складовими цього механізму є: початкова система, традиційна система та комплексна інформаційна система управління витратами.

Початкова система характеризується низьким рівнем контролю за собівартістю продукції, що унеможлиблює ефективне управління витратами. Зазвичай, ця система є типовою для новостворених підприємств на етапі їх становлення.

Традиційна система, на відміну від початкової, забезпечує вищий рівень контролю витрат і тісно інтегрується з оперативною виробничою системою. Вона підходить для підприємств із стабільною технологією виробництва, вузьким асортиментом продукції та високою інтенсивністю праці.

Розуміння сутності поняття «витрати виробництва» може відрізнятись залежно від економічного контексту, галузевих особливостей та інших чинників, що знаходять відображення у різних методичних підходах (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Основні підходи до визначення поняття «витрати виробництва» [6; 11]

Джерело	Поняття
Економічна теорія	Витрати – це виражене у грошовій формі споживання різних ресурсів (праці, сировини, матеріалів, основних засобів, фінансових ресурсів) у процесі виробництва, обігу і розподілу продукції, товарів
Положення (стандарти) бухгалтерського обліку	Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування	Поточні витрати підприємства в торгівлі – це грошове відбиття живої та уречевленої праці на здійснення поточної торгівельно-виробничої діяльності підприємства, що за натурально-речовим складом становлять частину матеріальних, нематеріальних трудових та фінансових ресурсів
Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств (зі змінами та доповненнями)	Валові витрати виробництва та обігу – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності
Методичні рекомендації з питань обліку і калькулювання продукції сільськогосподарських підприємств, (зі змінами та доповненнями)	Витрати звітного періоду визнаються або зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства, за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Основною особливістю інтегрованої інформаційної системи собівартості продукції є високий рівень контролю та тісна взаємодія з оперативною виробничою системою. Проте її недоліком є недостатній зв'язок з організаційним середовищем. З іншого боку, система управління витратами ґрунтується на філософії менеджменту щодо ефективного використання ресурсів підприємства: фінансових, трудових та інших.

Менеджмент виробничих витрат можна визначити як процес планування та вдосконалення тактичних і оперативних аспектів бізнесу з метою досягнення визначених стратегічних цілей.

Основними характеристиками менеджменту витрат є:

- орієнтація на попередження витрат, а не лише на їх облік;
- тісний зв'язок між оперативними та стратегічними цілями виробництва;
- акцент на оцінці рентабельності заходів та аналізі грошових потоків і витрат;
- використання технологічних вдосконалень і методів економії для збільшення прибутку;
- включення всіх видів витрат у систему, зокрема витрат на продажі, маркетинг та загальноекономічних витрат.

Система управління витратами ґрунтується на трьох основних принципах: детальному аналізі діяльності, побудові системи на основі кошторису витрат та постійному вдосконаленні процесів. Завдяки цим принципам система стає комплексною, гнучкою та проактивною порівняно з іншими підходами до формування, функціонування, контролю та управління витратами. Водночас важливо зазначити, що менеджмент витрат не є безпосереднім управлінням витратами. Витрати виникають у процесі управлінських дій, а лише через зміни у виробничій діяльності, стратегії та операційних цілях, які можуть як збільшити, так і зменшити необхідні витрати, менеджери мають змогу значно впливати на їх рівень [22, с. 75].

Система зниження витрат є науковим інструментом управління, який здійснює аналіз та робить висновки на основі логічних, дедуктивних і індуктивних методів, спираючись на чітко визначені факти, отримані через системи обліку та контролю. Проте, як відомо, менеджмент — це не лише науковий підхід. У його процесі, окрім раціонального мислення, важливо враховувати особливості людської психології, різноманітні погляди, емоції та особисте ставлення до подій і рішень.

В управлінському обліку витрати класифікуються таким чином, що для ефективного управління вони поділяються за різними цілями. Для цього витрати групуються за трьома основними напрямками (рис. 1.1).

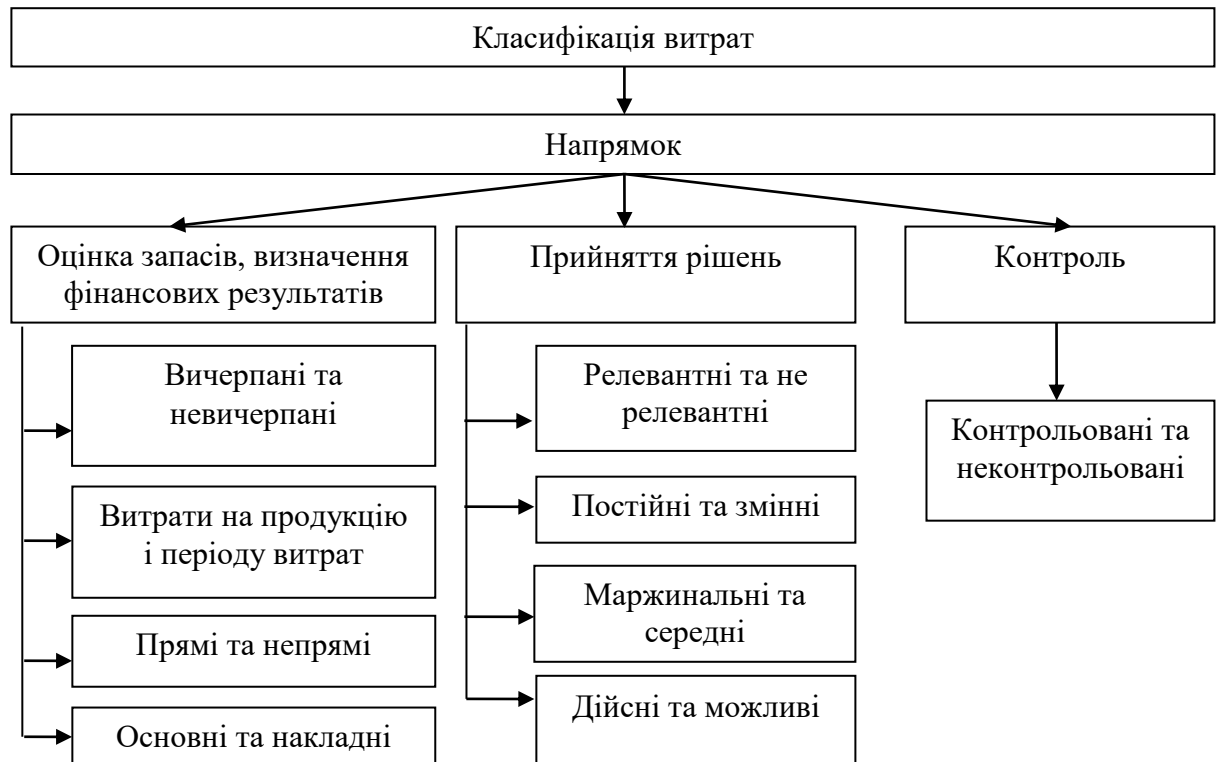


Рис. 1.1. Класифікація витрат з точки прийняття управлінських рішень [19; 37]

На формування витрат виробництва, як і на будь-який господарський процес, впливають об'єктивні економічні закони – загальні, основні та специфічні, що відповідають певному ступеню суспільно-економічного розвитку. Тому з точки зору загальної економіки або макроекономіки витрати виробництва повинні формуватися відповідно до вимог загальних законів економіки праці, відповідно до яких витрати суспільного виробництва повинні бути мінімізовані. Управлінські рішення підприємства можуть певною мірою впливати на внутрішні фактори. Коли економіка країни стабільна, саме внутрішні фактори визначають рівень витрат. Ось чому розуміння факторів, які впливають на розмір і рівень витрат підприємства, може привести до визначення резервів зниження витрат, невід'ємної частини системи управління витратами підприємства.

Економічний метод визначення витрат впливає з їх економічної природи, а не з характеру та джерела відшкодування. З економічної точки зору до складу поточних витрат необхідно включати всі витрати, пов'язані з поточною діяльністю підприємства, в тому числі невиробничі витрати внаслідок нерегулярності виробничих і технологічних процесів, незбалансованості структур використання ресурсів тощо. Цей метод є в інтересах власників бізнесу, оскільки він описує повну суму фактично понесених витрат і, отже, дозволяє визначити справжні фінансові результати господарської діяльності [16, с. 45].

З економічної точки зору поточні витрати підприємства — це сума витрат на життя та втілених витрат на оплату праці, понесених підприємством при здійсненні поточної торгово-виробничої діяльності; з точки зору матеріального складу — це споживання матеріалів, трудові та фінансові ресурси [20, с. 72].

Витрати, які збільшуються над випуском, називаються прогресивними. До них відносяться заробітна плата робітників у вигляді прогресивних і пайових надбавок, заробітна плата керівників і службовців у вигляді надбавок. Вся діяльність підприємства поділяється на звичайну діяльність і надзвичайну діяльність. У свою чергу, повсякденна діяльність включає операційну, інвестиційну, фінансову та іншу діяльність. У зв'язку з цим усі витрати поділяються на операційні, інвестиційні, фінансові та інші витрати звичайної діяльності, а також надзвичайні витрати [65, с. 79].

До основних складових собівартості продукції належать витрати операційної діяльності, до складу яких входять витрати, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції, товарів, робіт і послуг, інші витрати операційної діяльності, у тому числі витрати на продаж валюти, виробничих запасів, інші витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва.

Важливе значення для обліку витрат на виробництво має класифікація витрат за економічними елементами та статтями обліку витрат.

Порядок класифікації витрат операційної діяльності за економічними факторами такий: матеріальні витрати; витрати на заробітну плату; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати [17].

До матеріальних витрат відносяться такі витрати:

1) сировина і матеріали, придбані у сторонніх організацій, які входять до складу виробленої продукції і складають її основу;

2) сторонні матеріали, які використовуються для виробництва продукції (техніки, послуг) для забезпечення нормального технологічного процесу або для інших виробничо-господарських потреб (випробування, контроль, технічне обслуговування, ремонт та експлуатація обладнання, споруди, інші основні фонди тощо), а також запасні частини для обслуговування обладнання, інструменти, знос приладів, робочий одяг та інші малоцінні вразливі предмети;

3) роботи та послуги виробничого характеру, що виконуються виробництвами та господарствами сторонніх організацій чи підприємств і не пов'язані з основним видом діяльності. Транспортні послуги сторонніх агентств для внутрішньофірмових перевезень (переміщення сировини, матеріалів тощо);

4) витрати, пов'язані з використанням природної сировини, за винятком геологорозвідувальних робіт, меліорації та плати за воду;

5) різні види палива, що закупаються ззовні для технічних потреб, опалення будівель;

6) закупівля різних видів енергії для виробничих потреб підприємства.

Собівартість матеріальних ресурсів формується за ціною їх придбання без урахування податків з продажу, націнок, комісійних і вартості послуг з обміну товарів. Залишки сировини, матеріалів та інших видів ресурсів, що утворилися в процесі виробництва, які повністю або частково втратили споживчі якості та не використовуються за призначенням, вважаються відходами виробництва, що переробляються.

Найпоширенішим є класифікація витрат за ознаками, наведеними у табл. 1.2. Прямі витрати безпосередньо використовуються у виробництві продукту. Вони можуть бути обчислені безпосередньо в одиницях продукції (сировина, основні матеріали, заробітна плата, паливо, енергія, необхідна для техніки).

Таблиця 1.2

Класифікація витрат за різними ознаками [6; 17; 22; 41]

Ознака класифікації	Групування витрат
1. За способом перенесення вартості на продукцію	Прямі витрати Непрямі витрати
2. За видами продукції (робіт, послуг)	Витрати на вироби Витрати на групи виробів Витрати на замовлення
3. За економічним змістом (елементами витрат)	Матеріальні витрати Витрати на оплату праці Відрахування на соціальні заходи Амортизація Інші витрати
4. За статтями калькуляції	Сировина і матеріали Куповані напівфабрикати і комплектуючі вироби Паливо і енергія на технологічні цілі Зарплата виробничих працівників Відрахування на соціальні заходи Загальновиробничі витрати Підготовка і освоєння виробництва Інші виробничі витрати
5. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Умовно-змінні витрати Умовно-постійні витрати Інші (змішані, альтернативні, незворотні)
6. За місцем виникнення витрат	Витрати виробництва Витрати цеху Витрати дільниці Витрати функціональних служб
7. За календарними періодами	Поточні витрати Одноразові витрати
8. За функціями управління	Виробничі витрати Невиробничі витрати
9. В залежності від доцільності їх здійснення	Продуктивні витрати Непродуктивні витрати
10. За порядком обчислення (складом)	Фактичні витрати Планові (бюджетні) або прогнозовані витрати Нормативні витрати

Непрямі витрати не пов'язані безпосередньо з виробництвом конкретної продукції, а охоплюють загальний виробничий процес

(амортизація, заробітна плата обслуговуючого та управлінського персоналу, витрати на цехові та загальнозаводські потреби) [26, с. 201].

За періодом витрати поділяються на поточні та одноразові. Поточні витрати – це регулярні платежі, що мають періодичність менше одного місяця. Одноразові витрати – витрати, які здійснюються на довгостроковій основі (з періодом більше одного місяця) та сприяють забезпеченню ефективності виробничого процесу.

До прямих матеріальних витрат відносяться витрати на сировину, основні матеріали, покупні напівфабрикати і комплектуючі вироби, допоміжні матеріали та інші ресурси, які можна безпосередньо віднести до конкретних об'єктів витрат, що формують основу готової продукції. Вартість вторинних відходів, отриманих у процесі виробництва, зменшує загальну суму прямих матеріальних витрат [32].

Прямі витрати на оплату праці включають заробітну плату та інші виплати працівникам, що безпосередньо займаються виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг. Ці витрати можна прямо віднести до конкретних об'єктів витрат.

До інших прямих витрат належать всі виробничі витрати, які можна безпосередньо віднести до конкретних об'єктів витрат. Сюди входять відрахування на соціальні заходи, орендна плата за земельні та майнові паї, амортизація, втрати від браку, а також витрати на усунення неминучих дефектів, що можуть призвести до зниження справедливої вартості продукції.

Адміністративні витрати включають загальногосподарські витрати, необхідні для підтримки та управління бізнесом, зокрема:

- 1) витрати на утримання основних засобів та інших необоротних активів загальногосподарського призначення, таких як оренда, страхування майна, амортизація, опалення, освітлення, водопостачання;
- 2) витрати на оплату професійних послуг, включаючи юридичні, аудиторські послуги, оцінку майна;

3) витрати на зв'язок, включаючи поштові послуги, телеграф, телефон, факс та інші комунікаційні послуги;

4) амортизація нематеріальних активів загальногосподарського призначення;

5) податки та інші обов'язкові платежі відповідно до законодавства;

6) витрати на розрахунково-касове обслуговування та інші банківські послуги;

7) інші витрати, що мають загальногосподарське призначення.

Собівартість реалізованої продукції включає витрати, безпосередньо пов'язані з процесом її реалізації (товарів, послуг, проектів), серед яких:

1) вартість пакувальних матеріалів, необхідних для упаковки готової продукції на складі;

2) заробітна плата та винагороди працівників відділу збуту, продавців, торгових агентів;

3) витрати на рекламу та проведення ринкових досліджень;

4) витрати на підготовку продукції до продажу (передпродажна підготовка);

5) витрати на відрядження торгового персоналу;

6) витрати на утримання основних засобів та інших необоротних активів, пов'язаних із реалізацією продукції та послуг;

7) витрати на транспортування, перевантаження, страхування готової продукції, а також на транспортні агентські послуги та інші витрати, пов'язані з доставкою продукції відповідно до договору;

8) інші витрати, які виникають у процесі реалізації продукції, проектів, послуг.

Інші операційні витрати включають наступні витрати [5, с. 222]:

1) витрати на наукові дослідження та розробки;

2) собівартість реалізованих виробничих запасів, яка визначається на основі їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією в бухгалтерії;

3) сума безнадійної заборгованості та нарахування резерву для покриття таких боргів;

4) операційні курсові різниці, що виникають у результаті зміни валютного курсу при проведенні операцій, управлінні активами і зобов'язаннями, пов'язаними з основною діяльністю підприємства;

5) втрати від амортизації запасів;

6) нестачі та втрати, спричинені зниженням вартості активів;

7) накладені штрафи, пені та неустойки;

8) інші витрати, що виникають в результаті операційної діяльності.

Загальна собівартість виробництва та обігу включає всі витрати, що несе платник податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формі як відшкодування вартості придбання або виготовлення товарів (проектів, послуг), які будуть використані в майбутньому [29, с. 117].

До загальних витрат відносяться всі витрати, що виникають в процесі підготовки, організації та управління виробництвом, реалізації продукції (товарів, послуг), а також витрати на охорону праці, сплачені або нараховані протягом звітного періоду. До складу загальних витрат включаються також витрати на поліпшення основних фондів, але тільки в межах, що не перевищують 5% їх загальної балансової вартості на початок року. Крім того, до цих витрат відносяться витрати, пов'язані з перевищенням балансової вартості основних фондів і нематеріальних активів над їх реалізаційною вартістю. Витрати на поліпшення основних фондів, зокрема на їх поточний та капітальний ремонт, є необхідними для своєчасного виконання виробничих завдань, тому їх слід включати до загальних витрат.

Отже, рівень виробничих витрат та цін визначають оптимальний обсяг виробництва продукції та послуг, вибір найбільш ефективних технологій і, в кінцевому підсумку, досягнення основної мети бізнесу – прибутковості.

1.2. Особливості формування виробничих витрат в аграрних підприємствах

На рівні підприємства важливими питаннями є формування собівартості продукції та її рівень. Витрати виробництва й ціни визначають оптимальний обсяг виробництва товарів і послуг, вибір відповідних технологій та, зрештою, головну мету бізнесу — прибутковість. Водночас варто враховувати, що сільське господарство є галуззю, що залежить від численних зовнішніх факторів, зокрема природних: кількості опадів, вологості ґрунту, можливості посухи, заморозків, граду, захворювань рослин і тварин, а також температури повітря й ґрунту.

Формування витрат виробництва, як і будь-який економічний процес, підпорядковується об'єктивним економічним законам – загальним, основним і специфічним, які відповідають певному етапу розвитку суспільства та економіки. Тому з точки зору загальної економіки чи макроекономіки витрати виробництва повинні формуватися згідно з принципами економіки праці, відповідно до яких витрати суспільного виробництва мають бути мінімізовані.

Сільське господарство, як і будь-яка інша галузь бізнесу, взаємодіє з різними суб'єктами ринку: постачальниками, надавачами послуг, державними та фінансовими установами, страховими компаніями, підприємствами-продавцями продукції та іншими організаціями. Всі ці чинники від природних умов до міжнародних економічних відносин впливають на діяльність менеджерів, які працюють у постійному ризику та невизначеності. Тому для досягнення успіху менеджери повинні постійно враховувати ці фактори, аналізуючи ризики та прогножуючи можливі результати [1, с. 5].

Для успішної роботи в умовах ризику та невизначеності менеджери повинні мати необхідні знання та доступ до достовірної інформації про всі процеси, що стосуються виробництва і реалізації продукції. Хоча інтуїція

керівника відіграє важливу роль у процесі прийняття рішень, важливо, щоб він також міг прогнозувати можливі наслідки своїх рішень, ґрунтуючись на аналізі фактичних даних.

Ключовою складовою ефективного землеустрою є фінансовий менеджмент, оскільки основна мета управління доходами та прибутком належить до фінансової сфери. Корпоративний фінансовий успіх можна звести до трьох основних аспектів: адекватний контроль над фінансовими ресурсами для забезпечення прибутковості виробництва; підтримка належного рівня фінансової безпеки в умовах поточної економічної ситуації; досягнення фінансової незалежності, що означає здатність підприємства не бути обтяженим борговими зобов'язаннями.

Система управління витратами тісно пов'язана з життєвим циклом витрат, який, в свою чергу, корелює з життєвим циклом продукту. Етапи життєвого циклу вартості продукції включають різні фази, що впливають на обсяги та структуру витрат на кожному етапі [20, с. 63].

1. Дослідження формування собівартості включає етапи планування, аналізу ринку, вивчення характеристик продукту, технічних та інженерних розробок, підготовки необхідних документів, комп'ютерного програмування, а також тестування та оцінки виробничих моделей.

2. Процес виробництва та формування собівартості включає всі етапи, починаючи від розробки концепції продукту до його виготовлення та реалізації, з урахуванням усіх витрат, пов'язаних із виробництвом.

3. Впровадження ефективної системи управління витратами дозволяє контролювати та оптимізувати витрати на всіх етапах виробництва.

4. Зниження витрат здійснюється через аналіз і коригування кожного етапу виробничого процесу, що дозволяє зменшити надмірні або неефективні витрати.

Після формування собівартості важливим етапом є її облік та контроль. Цей процес можна розділити на кілька ключових етапів:

1. Визначення об'єктів для бухгалтерського контролю та встановлення нормативів витрат.

2. Забезпечення інтеграції між бухгалтерією, системою контролю витрат та іншими корпоративними системами для ефективного управління.

3. Розробка і впровадження процедур моніторингу фактичних витрат.

4. Порівняння фактичних витрат із встановленими нормативами для оцінки ефективності.

5. Аналіз відхилень фактичних витрат від нормативних показників для виявлення можливих проблем.

Для економіки та менеджменту сільського господарства застосовують класифікацію витрат за основними критеріями, яка включає наступні категорії (рис. 1.2).

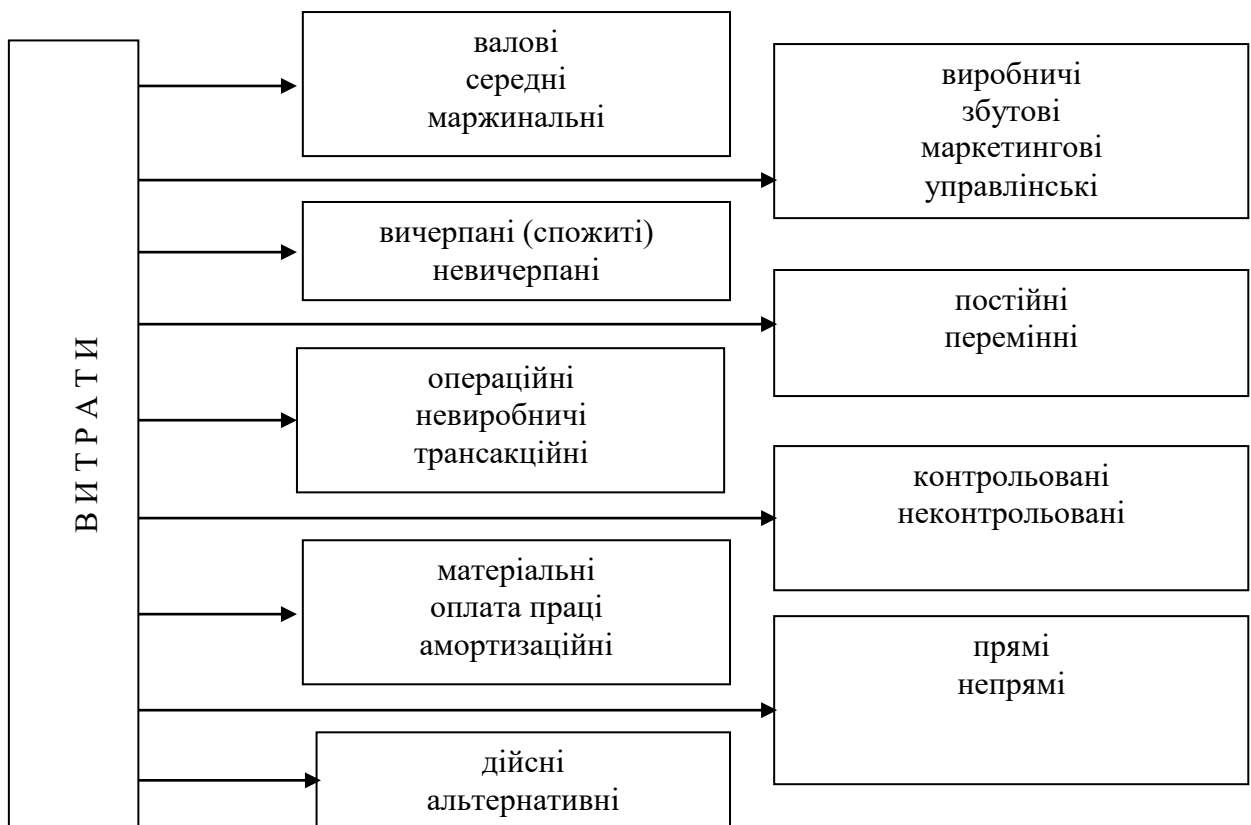


Рис. 1.2. Класифікація витрат за критеріальними ознаками [4; 19; 28]

Завдяки обліку та контролю витрат створюється система для зниження собівартості, що є важливим напрямком підвищення прибутковості виробництва.

Витрати на виснаження (споживання) – це зобов'язання, які виникають, або зменшення активів у процесі поточної діяльності, що здійснюється для досягнення доходу в межах звітного періоду. Неповоротна вартість відображає збільшення зобов'язань або зменшення активів під час поточної діяльності, що призводить до отримання доходу чи інших вигод. Невитрачені витрати, які ще не були вичерпані, відображаються в активах балансу та списуються в звіті про фінансові результати.

Витрати, пов'язані з корпоративною операційною діяльністю, включають такі складові: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, соціальні відрахування, амортизація, а також інші операційні витрати. Витрати підприємства, яке займається виробництвом продукції, формуються в різних напрямках діяльності, таких як: виробництво, збут, управління та маркетинг [35, с. 126].

Загальні витрати – це всі витрати, понесені для виробництва та продажу товару чи послуги. Граничні витрати відображають витрати на виробництво додаткової одиниці продукції.

Середня собівартість обчислюється як загальна сума витрат на виробництво основної та додаткової продукції, поділена на кількість виготовлених одиниць товару.

Фактичні витрати – це витрати, які понесені для здійснення грошових операцій або обміну на інші ресурси. Вони фіксуються в облікових регістрах після того, як були здійснені.

Альтернативна вартість – це вигода, яку підприємство або особа втрачає, обираючи один варіант дій, відмовляючись від іншого можливого рішення.

Витрати поділяються на контрольовані та неконтрольовані для ефективного управління діяльністю різних підрозділів і оцінки роботи їх керівників.

Контрольовані витрати – це витрати, на які менеджери мають безпосередній вплив або які вони можуть управляти.

Неконтрольовані витрати – це витрати, які знаходяться поза контролем менеджерів, і на які вони не можуть впливати.

Собівартість продукції є важливим кількісним показником ефективності підприємства, і її рівень визначається як внутрішніми, так і зовнішніми факторами. Внутрішні фактори в значній мірі піддаються коригуванню через управлінські рішення підприємства. У стабільній економіці країни саме внутрішні фактори визначають рівень витрат.

Розуміння цих факторів дозволяє виявити потенційні резерви для зниження витрат, що є невід’ємною частиною системи управління витратами на підприємстві. Завдяки організаційно-обліковим методам, підприємство може оперативного впливати на формування собівартості продукції, виявляти причини її змін, а також передбачати перевитрати. Це дає змогу заощаджувати ресурси не лише через ретельний аналіз звітних калькуляцій, а й на щоденному рівні, використовуючи основні документи та поточну бухгалтерську інвентаризацію.



Рис. 1.3. Основні фактори визначення розміру виробничих витрат підприємства [8; 30; 26]

На формування витрат виробництва, як і на будь-який економічний процес, впливають об'єктивні економічні закони, зокрема загальні, основні та специфічні, що відповідають певному етапу розвитку суспільно-економічних відносин. З точки зору загальної економіки чи макроекономіки витрати виробництва повинні бути сформовані відповідно до принципів ефективності та оптимізації, що визначають мінімізацію витрат на всіх етапах суспільного виробництва.

На рівні підприємства ключовими питаннями є формування та рівень собівартості продукції. Витрати виробництва та рівень цін визначають оптимальний обсяг виробництва продукції та надання послуг, ефективність застосування різних виробничих технологій та, зрештою, досягнення основної мети бізнесу – прибутковості. Витрати виробництва виникають у процесі використання виробничих ресурсів, які є основою для створення продукції.

Природні ресурси (земля, вода, ліси тощо), праця, капітал і підприємницька діяльність формують виробничі витрати, які виникають внаслідок використання цих ресурсів згідно з певними економічними принципами. Експлуатація природних ресурсів супроводжується витратами у вигляді ренти (земельної ренти), використання трудових ресурсів передбачає витрати на заробітну плату, капітал породжує витрати у вигляді амортизації, відсотків на капітал і відсотків за кредити, а підприємницька діяльність включає звичайні прибутки, які також можуть вважатися витратами.

Однією з ключових складових собівартості продукції сільськогосподарських підприємств є оплата праці. Вона базується на нормуванні та ціноутворенні праці. Система оплати праці в сільському господарстві визначається з урахуванням специфіки галузі та особливостей характеру праці [60, с. 171].

Оскільки оплата праці складає значну частину собівартості, а своєчасність і якість виконання робіт безпосередньо залежить від ефективної організації праці, що, в свою чергу, впливає на кількість і якість продукції,

менеджери з управління доходами та витратами повинні приділяти значну увагу раціональному використанню робочої сили.

Залежно від конкретної ситуації витрати на оплату праці можна поділити на постійні та змінні. Якщо заробітна плата працівників визначається за фактично відпрацьований час і не залежить від обсягу виробленої продукції, такі витрати є постійними. У разі, коли розмір заробітної плати безпосередньо пов'язаний з обсягом виробництва чи виконаної роботи, ці витрати класифікуються як змінні. Витрати на оплату праці стають змінними також при наймі працівників на тимчасову або сезонну роботу.

До статей виробничої собівартості, пов'язаних із використанням землі, відносяться плата за землю та орендна плата за користування землею. Ці витрати можуть виникати окремо або одночасно. Землевласники зобов'язані сплачувати земельний податок до державного бюджету, а в разі оренди додаткових земельних ділянок орендну плату. Господарства, які працюють на орендованих землях, сплачують лише орендну плату власнику землі [6].

Орендна плата визначається на основі витрат землевласника, пов'язаних із утриманням землі. Це включає земельні податки, відсотки на капітал, інвестований у землю, амортизаційні відрахування за будівлі та споруди на землі (наприклад, дренажні системи, огорожі тощо), витрати на їх утримання, а також податки на майно та страхування.

Собівартість сільськогосподарської продукції включає витрати, пов'язані з використанням сільськогосподарських машин і обладнання в процесі виробництва. Витрати на техніку поділяються на постійні та змінні. Постійні витрати включають амортизацію обладнання, витрати на утримання приміщень для техніки, технічне обслуговування, страхування обладнання та приміщень. Ці витрати не залежать від інтенсивності використання техніки. Змінні витрати включають витрати на паливо, мастильні матеріали, ремонт та технічне обслуговування, а також витрати на оплату праці. При розрахунку витрат на обслуговування обладнання враховуються конкретні

характеристики кожної одиниці техніки, такі як марка, потужність, розмір, балансова вартість, стандартний термін служби, ліквідаційна вартість та робоче навантаження на рік [11, с. 74].

Розрізнення витрат за місцем їх виникнення та центром відповідальності є важливим елементом системи управління витратами підприємства. Центри витрат формуються на основі конкретних місць, де ці витрати виникають, що може бути окреме робоче місце або група пов'язаних між собою підрозділів.

Основною метою розподілу витрат за центрами відповідальності є можливість систематично аналізувати джерела витрат. Створення центрів витрат дозволяє ефективно контролювати і знижувати витрати, а також забезпечує стимулювання відповідальних осіб для покращення економічних результатів підприємства.

На цьому етапі доцільно здійснити розподіл центрів відповідальності, або зон формування витрат, згідно з корпоративною організаційною структурою підприємства. Центр відповідальності є окремою частиною підприємства, і керівник цього центру несе персональну відповідальність за результати його діяльності.

Модель центру відповідальності є системою, що має власні входи та виходи. На етапі входу формуються витрати на сировину, матеріали, працю та різноманітні послуги, а на виході – сільськогосподарська продукція, яка передається іншим центрам відповідальності підприємства або реалізується на зовнішньому ринку. Тому ефективність роботи кожного центру відповідальності оцінюється через аналіз його результатів [21, с. 147].

Визначення меж і обсягу відповідальності сприяє утворенню центрів відповідальності та центрів витрат. Доцільно виділити три типи центрів залежно від обов'язків менеджерів: центри витрат, центри прибутку та інвестиційні центри. У центрі витрат основна увага зосереджена на контролі витрат, і звіти складаються на їх основі. У центрі прибутку менеджери контролюють як витрати, так і результати діяльності, а звіти готуються з

орієнтацією на прибуток. В інвестиційному центрі здійснюється моніторинг витрат, результатів і інвестицій, а також підготовка фінансових звітів, що враховують терміни окупності.

Отже, у ринковій економіці формування собівартості сільськогосподарського виробництва набуває ключового значення через особливості цієї галузі та її роль у системі національного господарства. В Україні, де аграрний сектор є однією з провідних галузей економіки, вивчення проблем формування собівартості сільськогосподарської продукції та пошук шляхів її зниження є надзвичайно актуальними.

Висновки до розділу 1

1. Визначення собівартості виробництва різних видів продукції ґрунтується на загальних принципах планування та обліку, що передбачає уніфікацію об'єктів обліку витрат, статей витрат і методів їх розподілу. У процесі планування та бухгалтерського обліку обчислюються та використовуються такі вартісні показники: загальна собівартість продукції, собівартість одиниці продукції, собівартість грошової одиниці вартості продукції.

2. Порівнюючи витрати з результатами діяльності, можна оцінити ефективність бізнесу. Під час реалізації підприємство може покрити понесені витрати, а в разі успішної операції отримати прибуток. Чим вищі понесені витрати та рівень їх окупності, тим більший прибуток може отримати підприємство.

3. При калькулюванні собівартості важливо дотримуватися чіткої послідовності в обчисленні витрат для різних видів продукції та статей витрат. Процес визначення остаточних витрат на кожен об'єкт обліку починається з визначення витрат на оплату праці, амортизацію, а також на поточне утримання обладнання та кормів.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ НЕСТАБІЛЬНОГО БІЗНЕС-СЕРЕДОВИЩА

2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства

Досліджуване підприємство займається виробництвом та реалізацією сільськогосподарської продукції рослинництва та тваринництва. Місія – зберегти традиції та стати кращим сучасним ефективним сільськогосподарським товаровиробником півночі Полтавської області, забезпечити будь-якого споживача якісною та екологічно-чистою сільськогосподарською продукцією, досягти високих фінансових результатів, які б задовольнили власників підприємства.

Головною метою підприємства є задоволення потреб споживачів в сільськогосподарській продукції і, на основі цього отримання прибутку шляхом сільськогосподарського виробництва, переробкою та реалізацією, а також здійснення інших видів господарської діяльності, які спрямовані на задоволення потреб населення при постійному нарощуванні виробництва.

Підприємство має організаційну структуру лінійного функціонального типу. Така структура (додаток А) забезпечує ефективне поєднання лінійного керівництва та консультаційних послуг функціональних служб, не порушуючи при цьому прав та обов'язків лінійних керівників.

За організаційною структурою структура управління підприємством є дворівневою (додаток Б). Функціональні служби господарства, усі виробничо-обслуговуючі відділи на чолі з керівником безпосередньо підпорядковуються заступнику директора підприємства, оскільки саме він керує роботою. Директор займається більш глобальними питаннями, пов'язаними з підприємства: стратегічне управління, організація взаємовідносин компанії із зовнішнім середовищем, що представляє місцевий та регіональний рівні.

Склад землі характеризується структурою, що означає відсоток і динаміку зміни її складу. Від характеру і рівня ефективності використання землі залежить розвиток продуктивних сил, масштаби виробництва і матеріальне життя працівників сільського господарства.

Для діагностики забезпеченості земельними ресурсами на підприємстві скористаємося табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка складу земельних ресурсів підприємства, 2019–2023 рр.

Показники	Роки					2023 р. до 2019 р., %
	2019	2020	2021	2022	2023	
Загальна земельна площа, га	1201,0	1199,0	1190,0	1190,0	1120,0	93,3
Всього сільськогосподарських угідь, га	1102,0	1079,0	1068,0	1068,0	1045,9	94,9
з них: рілля	1096,0	1072,0	1057,3	1057,3	1036,5	94,6
питома вага, %	99,5	99,4	99,0	99,0	99,1	99,6
пасовища	6,0	7,0	10,7	10,7	9,4	156,7
питома вага, %	0,5	0,6	1,0	1,0	0,9	165,1

Аналіз даних табл. 2.1 показують, що площа сільськогосподарських угідь, що використовує підприємство, зменшилась у 2023 р. у порівнянні з 2019 р. на 56,1 га, що обумовлено зменшенням площі ріллі до 1036,5 га і пов'язано із зниженням кількості орендованих земельних угідь. При цьому, площа пасовищ зросла на 3,4 га або 56,7 % відповідно.

За сучасних умов трудові ресурси представлені людьми зі свідомістю, волею, економічними та соціальними потребами і тому повинні враховувати та узгоджувати економічні та соціальні інтереси соціальних класів людей.

Залучення персоналу у підприємстві відповідає його цілям, одночасно, не зачіпає інтереси особистості та забезпечує дотримання законодавства про працю.

Аналізоване підприємство спеціалізується на виробництві товарної продукції рослинництва, тваринництва. Основний вид економічної діяльності є вирощування зернових культур, бобових культур та насіння олійних культур.

Проаналізуємо динаміку чисельності працівників підприємства, станом на 2023 р. у підприємстві працює 44 особи (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Динаміка середньооблікової чисельності працівників підприємства та їх оплати, 2019–2023 рр., осіб

Показники	Роки					2023 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	2022	2023	(+, –)	%
Середньорічна кількість працівників	44	41	41	45	44	0	100,0
Середньооблікова чисельність працівників, зайнятих у сільському господарстві	41	39	39	43	42	1	102,4
у т. ч. в рослинництві	38	36	36	40	39	1	102,6
тваринництві	3	3	3	3	3	0	100,0
Матеріальні витрати, тис. грн	7711,0	5934,0	9158,0	12279,0	12660,0	4949,00	164,2
Витрати на оплату праці, тис. грн	5179,0	5450,0	6649,0	7887,0	8373,0	3194,00	161,7
Оплата праці 1 працівника на рік, тис. грн	117,70	132,93	162,17	175,27	190,30	72,59	161,7
Питома вага витрат на оплату праці у матеріальних витратах підприємства, %	67,2	91,8	72,6	64,2	66,1	x	98,5

При цьому за останні 5 років кількість працівників коливалася, проте в 2023 р. дорівнювала чисельності працівників у 2019 р., в тому числі у рослинництві – збільшилася на 1 особу (2,6 %). Середньооблікова чисельність працівників, зайнятих у сільському господарстві складає 94,9 % середньорічної кількості працівників. Матеріальні витрати за досліджуваний період зросли на 64,2 % або на 4949,0 тис. грн, витрати на оплату праці – на 61,7 % або 3194,0 тис. грн. У цілому питома вага витрат на оплату праці у матеріальних витратах підприємства знизилася на 1,5 % при відносній стабільності кількості працівників підприємства, що є негативним явищем.

Діяльність підприємства нерозривно пов'язана з наявністю та

використанням основних засобів, які повинні характеризуватися відповідною організацією та структурою виробничого процесу. З метою забезпечення конкурентоспроможності підприємства та отримання необхідного прибутку необхідно проводити постійний аналіз ефективності використання основних фондів та вивчати фактори, що впливають на ці зміни. Підприємство повністю забезпечено як основними, так і оборотними засобами для ведення господарської діяльності (табл. 2.3), ефективність використання яких за 2019-2023 рр. зросла.

Таблиця 2.3

Динаміка забезпеченості основними виробничими засобами та ефективність їх використання, 2019–2023 рр.

Показники	Роки					2023 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	2022	2023	(+, –)	%
Наявність основних засобів на початок року, тис. грн	23070,0	23629,0	23840,0	25118,0	31357,0	8287,0	135,9
Наявність основних засобів на кінець року, тис. грн	23629,0	23840,0	25118,0	31357,0	32229,0	8600,0	136,4
Фондоозброєність праці, тис. грн/осіб	524,32	576,32	581,46	558,18	712,66	188,34	135,9
Фондовіддача, грн	0,92	0,81	1,07	1,05	1,13	0,22	123,7
Фондомісткість, грн	1,09	1,23	0,93	0,95	0,88	0,21	80,8
Одержано на 100 грн вартості основних засобів, грн товарної продукції	90,61	80,81	104,40	93,49	111,91	170,82	123,5
чистого прибутку	4,46	10,52	34,37	0,58	0,42	10,74	x

Аналіз табл. 2.3 доводить, що протягом досліджуваного періоду зросли показники: фондоозброєності праці – на 188,34 тис. грн (35,9 %), показники фондовіддачі – на 0,22 грн (23,7 %); знизилася показники фондомісткості – на 0,21 грн (19,2 %). Позитивним стало збільшення товарної продукції на 170,82 грн (23,5 %), одержаного на 100 грн вартості основних засобів, при цьому чистий прибуток на 100 грн вартості основних засобів зменшився на 10,74 грн (90,5 %).

Згідно із коефіцієнтом спеціалізації, що дорівнює – 0,536, підприємство має багатогалузевий рівень спеціалізації (боби сої, зернові, соняшник, насіння ріпаку). На діяльність підприємства впливають велика кількість факторів, що підвищують ризик діяльності, ступінь невизначеності в майбутніх умовах роботи підприємства, основний з яких це війна і, відповідно, зменшення логістичних можливостей. Особливе значення у зв'язку з цим набуває виробничо–комерційна діяльність підприємства.

Розглянемо результати виробничо–комерційної діяльності підприємства (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

**Динаміка результатів виробничо–комерційної діяльності підприємства,
2019–2023 рр.**

Показники	Роки					2023 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	2022	2023	(+, –)	%
Чистий дохід, тис. грн	21156,0	19179,0	25557,0	26400,0	35579,0	14423,0	168,2
Чистий дохід на 1 середньорічного працівника, тис. грн	480,8	467,8	623,3	586,7	808,6	327,8	168,2
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	15711,0	12822,0	12800,0	22283,0	30201,0	14490,0	192,2
Операційний прибуток, тис. грн	2398,0	3704,0	9482,0	2009,0	38170,0	35772,0	1591,7
Чистий прибуток, тис. грн	1042,0	2497,0	8414,0	165,0	135,0	907,0	13,0
Поточні зобов'язання, тис. грн	5771,0	5817,0	14480,0	19288,0	19361,0	13590,0	335,5
Загальний коефіцієнт ліквідності	2,252	2,432	2,038	1,587	1,597	0,655	70,9
Власний капітал, тис. грн	20407,0	22904,0	31318,0	31453,0	31588,0	11181,0	154,8
Сума пасивів, тис. грн	31345,0	31474,0	47302,0	51247,0	50949,0	19604,0	162,5
Коефіцієнт автономії	0,651	0,728	0,662	0,614	0,62	0,031	95,2
Рівень рентабельності, %	6,6	19,5	65,7	0,7	0,4	6,2	x
Норма прибутку, %	5,1	10,9	26,9	0,5	0,4	4,7	x

Аналіз даних табл. 2.4 свідчить, що в порівнянні з 2019 р. в 2023 р. чистий дохід збільшилося на 14423,0 тис. грн (68,2 %), в тому числі на 1 середньорічного працівника – на 327,8 тис. грн (68,2 %). Чистий прибуток

зменшився на 907,0 тис. грн (на 87,0 %). Рівень рентабельності зменшився на 6,2 % та у 2023 р. становив 0,4 %, а норма прибутку – на 4,7 % та у 2023 р. становила 0,4 %. У цілому виробничо–комерційна діяльність у підприємстві є рентабельною та прибутковою, але через війну ефективність господарювання суттєво зменшилася.

Спеціалізація господарства залежить від його структури грошових надходжень і реалізації товарів. Але оскільки сільське господарство виробляє значну частину неринкової продукції, воно має додаткові показники: загальну структуру виробництва, витрати на виробництво та оплату праці, основні фонди.

Основною є галузь із найбільшою часткою товарної номенклатури (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Визначення виробничого напрямку підприємства, 2019-2023 рр.

Показники	Товарна продукція, тис. грн					В середньому за 5 роки	Структура, %	Місце продукції
	2019	2020	2021	2022	2023			
Продукція рослинництва	15414,3	12452,2	12205,0	21131,5	28999,9	18040,6	99,8	х
Культури зернові та зернобобові	7845,2	6714,3	6424,4	14883,1	19161,6	11005,7	60,9	1
Соя	7203,2	3896,2	2321	650,5	2009,1	3216,0	17,8	3
Соняшник	365,9	1841,7	3459,6	4074,2	6726,6	3293,6	18,2	2
Продукція тваринництва	26,4	26,7	61,5	-	62,9	35,5	0,2	х
вівці	1,1	2,4	1,9	-	53,9	11,9	0,1	5
Мед	25,3	24,3	54,8	-	9,0	22,7	0,1	4
Всього	15440,7	12478,9	12266,5	21131,5	29062,8	18076,1	100,0	х

Аналізуючи дані табл. 2.5 можна зробити висновок, що коефіцієнт спеціалізації становить 0,28 – це аргументує середній ступінь спеціалізації. Виробничий напрямок – зерно-технічний.

Ефективність сільськогосподарського виробництва підприємства залежить від багатьох показників, таких як доступність землі, використання

сучасних технологій, якість насіння та добрив, управління ресурсами, умови клімату та інші фактори. Важливо постійно вдосконалювати ці показники для підвищення продуктивності та прибутковості сільськогосподарського підприємства.

Раціональне використання коштів і ресурсів, а також застосування нових технологій дозволяють підприємствам отримувати високі прибутки та знижувати собівартість. Це стимулює ефективність діяльності та допомагає збільшити конкурентоспроможність на ринку.

Цілеспрямована діяльність підприємства може допомогти досягти значних економічних показників. Важливо мати чітку стратегію, плани та спрямованість у вирішенні поставлених завдань для досягнення успіху в економіці. Цілеспрямована діяльність і наявність засобів є важливими чинниками для успіху в конкурентному середовищі. Загалом важливі показники економічної діяльності зросли у 2023 році відносно 2019 року, що свідчить про те, що економіка об'єкта дослідження продовжує розвиватися, а також підтверджує основні показники фінансової діяльності.

Важливо, щоб підприємство мало чіткий контроль над своїми витратами і доходами, щоб забезпечити оптимальне використання доступних ресурсів. Такий контроль допомагає виявити ефективні та неефективні напрямки діяльності, а також забезпечити фінансову стабільність.

Отже, ефективність діяльності підприємства полягає у здатності досягати максимальних результатів за мінімальних витрат. Це може охоплювати такі аспекти, як оптимізація ресурсів, підвищення продуктивності праці, зменшення витрат і втрат, вдосконалення процесів та бізнес-моделі, а також забезпечення якісного управління та стратегічного планування. Підприємство може досягати ефективності шляхом впровадження кращих практик у всіх аспектах своєї діяльності.

2.2. Оцінка рівня виробничих витрат та собівартості продукції підприємства

Оптимізація витрат виробництва може виявитися критично важливою для ефективності підприємства. Шляхи зниження витрат можуть включати в себе удосконалення процесів виробництва, використання більш ефективних технологій, управління запасами та оптимізацію виробничих процесів. Аналіз структури собівартості може допомогти виявити ті області, де можна здійснити оптимізацію витрат. Наприклад, якщо питома вага витрат на матеріали дуже велика, можливо, варто розглянути можливість знаходження постачальників з кращими умовами або змінити процеси виробництва для зменшення використання матеріалів. Все це може сприяти зниженню собівартості та підвищенню конкурентоспроможності продукції.

Аналіз собівартості продукції є важливою складовою управління бізнесом. Він дозволяє визначити, які складові входять до собівартості продукції, які процеси можна оптимізувати та які заходи потрібно прийняти для зниження загальної собівартості. Це допомагає підприємству підвищувати ефективність виробництва та прибутковість бізнесу, що включає:

- аналіз зміни загальних витрат на виробництво всіх видів продукції та товарів;
- аналіз собівартості продукції в окремих галузях, у цілому по підприємству та окремому виробництві сільськогосподарських культур;
- оцінити виконання планового завдання зі зниження собівартості продукції та проаналізувати його поступову динаміку;
- визначити фактори та динаміку, що впливають на зміну собівартості окремих видів продукції та порівняти їх із планом;
- проаналізувати собівартість одиниці готової продукції за статтями витрат;
- визначити резерви та розробити рекомендації щодо зниження

собівартості продукції.

Собівартість продукції сільського господарства включає в себе різні статті витрат, що відображають структуру витрат на виробництво. До основних статей таких витрат можна віднести:

1. Витрати на сировину та матеріали – це витрати на закупівлю необхідних матеріалів і сировини для виробництва продукції.

2. Витрати на оплату праці – це витрати на заробітну плату працівникам, які беруть участь у процесі виробництва.

3. Витрати на виробничі потужності – це витрати на утримання та обслуговування виробничих приміщень, обладнання та інфраструктури.

4. Витрати на енергоносії – це витрати на спожите електроенергію, паливо та інші енергетичні ресурси.

Ці статті витрат дозволяють визначити собівартість продукції сільського господарства і зробити аналіз ефективності виробництва.

Вивчення структури собівартості продукції є важливим аспектом управління виробництвом. Це дозволяє підприємству аналізувати, які саме витрати складають ціну продукції і яким чином вони можуть бути оптимізовані. Аналізуючи рівні та динаміку окремих статей витрат, підприємство може приймати обґрунтовані рішення щодо управління витратами та підвищення ефективності виробництва.

Для сільськогосподарської продукції підприємства структура собівартості може значно відрізнятися в залежності від конкретної галузі та технологічних процесів. Наприклад, у вирощуванні рослин може бути значна частка витрат на насіння, добрива та обробку землі, тоді як у тваринництві велику роль може відігравати витрата на корми та утримання тварин. Також важливо враховувати трудомісткість виробництва, оскільки вона може впливати на кінцеву вартість продукції.

За період 2019-2023 рр. у структурі витрат на виробництво сільськогосподарської продукції зменшилась питома вага витрат на оплату

праці з 8,2 % у 2019 р. до 6,7% у 2023 р., відповідно скоротились витрати на відрахування на соціальні заходи з 3,1% до 1,5% (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Динаміка структури витрат на виробництво продукції у підприємстві,
2019-2023 рр., %**

Статті витрат	Роки				
	2019	2020	2021	2022	2023
Усього витрат	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Витрати на оплату праці	8,2	8,2	7,8	6,7	6,7
Відрахування на соціальні заходи	3,1	3,0	2,8	2,3	1,5
Матеріальні витрати – всього	<u>64,7</u> 100,0	<u>64,5</u> 100,0	<u>66,0</u> 100,0	<u>67,0</u> 100,0	<u>64,0</u> 100,0
у тому числі на:					
насіння і посадковий матеріал	15,0	16,0	14,9	14,5	13,8
іншу продукцію сільського господарства	18,3	21,8	19,4	20,0	20,5
мінеральні добрива	18,1	15,7	13,1	19,3	17,8
пальне і мастильні матеріали	13,8	13,6	14,4	13,0	11,4
електроенергію	1,7	1,7	1,6	1,5	1,6
паливо й енергію	0,8	1,6	1,3	0,6	0,9
запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту	7,5	6,9	7,0	8,6	9,3
оплату послуг і робіт, що виконані сторонніми організаціями та інші матеріальні витрати	24,8	22,7	28,3	22,5	24,7
Амортизація	3,8	4,0	3,7	3,3	3,5
Інші операційні витрати	<u>20,2</u> 100,0	<u>20,3</u> 100,0	<u>19,7</u> 100,0	<u>20,7</u> 100,0	<u>24,3</u> 100,0

У 2023 році в структурі собівартості продукції рослинництва досліджуваного підприємства найбільшу питому вагу становили матеріальні витрати – 50,5 %, з них найбільшу частку займали витрати на нафтопродукти – 14,9 %, вартість насіння та садивного матеріалу – 10,8%, запасні частини – 14,7 %. На інші види зборів припадає близько 10 %.

У структурі витрат за 2019-2023 роки загальна вартість матеріалів зменшилася на 6,4 в.п. Оплата зовнішніх робіт і послуг – зросла на 2,3 в.п.

Частка заробітної плати дещо зросла на 0,9 в.п. Частка витрат на нафтопродукти знизилася на 4,5 в.п.

Таблиця 2.7

Динаміка структури витрат у галузі рослинництва, 2019-2023 рр., %

Статті витрат	Роки					абсолютне відхилення, (+;-)
	2019	2020	2021	2022	2023	
Витрати на оплату праці	10,5	12,8	9,2	9,9	11,4	0,9
Відрахування на соціальні заходи	3,7	4,7	2,8	2,2	2,4	-1,3
Матеріальні витрати	56,9	52,8	59,0	53,5	50,5	-6,4
насіння та посадковий матеріал	13,5	13,8	11,7	7,7	10,8	-2,7
мінеральні добрива	8,1	9,2	10,1	9,4	8,7	0,6
нафтопродукти	19,5	10,6	18,6	15,7	14,9	-4,6
електроенергія	0,8	0,9	0,8	0,8	0,8	0
запасні частини, будівельні матеріали для ремонту	4,5	6,4	6,0	6,8	14,7	10,2
оплата сторонніх послуг і робіт	9,5	11,8	11,5	11,2	11,8	2,3
Амортизація основних засобів	9,0	7,3	6,3	7,5	11,0	2
Інші витрати	20,0	22,5	22,7	27,0	24,7	4,7
Всього	100	100	100	100	100	0

Загальні витрати в галузі рослинництва зросли через значне збільшення витрат на мінеральні добрива, нафтопродукти та запасні частини. Це може бути вказівкою на зміни в економічному середовищі, які впливають на витрати та прибуток підприємства. Відображення цих змін у виробництві може допомогти підприємству адаптуватися до нових умов та забезпечити стійкий розвиток.

Кукурудза на зерно і соняшник є провідними культурами в аграрному секторі багатьох підприємств, оскільки вони забезпечують високий рівень рентабельності. Кукурудза на зерно має значний попит як на внутрішньому, так і на міжнародному ринках, оскільки використовується для виготовлення кормів, продуктів харчування та біоетанолу. Соняшник, у свою чергу, є сировиною для виробництва олії, що також має стабільно високий попит.

Те, що саме ці культури принесли найбільше прибутків у 2023 році, можна пояснити такими факторами:

- 1) високий рівень врожайності (завдяки інтенсивним технологіям вирощування вдалося отримати великий урожай);
- 2) сприятливі ринкові ціни (ціни на кукурудзу та соняшникову олію зростали через високий попит і обмеження постачань);
- 3) експортний потенціал (Україна залишається одним із лідерів світового експорту цих культур, що посилює економічну вигоду для виробників);
- 4) інвестиції в агротехнології (використання сучасної техніки, засобів захисту рослин і добрив дозволяє досягти високої ефективності виробництва).

Таблиця 2.8

Динаміка розміру статей витрат виробництва зернової кукурудзи у підприємстві, 2019-2023 рр.

Елементи витрат	Роки					відхилення 2023 р. до 2019 р., %
	2019	2020	2021	2022	2023	
Витрати на 1 га, тис. грн						
Виробнича собівартість – всього	6,47	5,52	12,00	16,59	14,75	зб. у 2,3 рази
Прямі матеріальні витрати	4,88	4,11	7,37	9,84	6,13	125,6
насіння і посадковий матеріал	1,24	1,59	1,47	0,98	1,36	110,0
мінеральні добрива	0,56	0,83	0,81	1,49	1,25	зб. у 2,3 рази
нафтопродукти	1,68	0,71	3,84	3,11	2,48	147,9
оплата послуг і робіт сторонніх організацій	0,91	0,62	0,64	1,22	2,07	зб. у 2,3 рази
інші матеріальні витрати	0,50	0,37	0,62	3,04	1,03	зб. у 2,0 рази
Прямі витрати на оплату праці	0,68	0,72	0,81	1,73	1,45	зб. у 2,1 рази
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	0,91	0,69	3,82	5,02	5,10	зб. у 5,6 рази
Витрати на 1 ц, грн						
Виробнича собівартість – всього	76,86	113,42	121,94	191,17	294,48	зб. у 3,8 рази
Прямі матеріальні витрати	57,97	84,45	74,92	113,35	122,44	зб. у 2,2 рази
насіння і посадковий матеріал	14,73	32,59	14,97	11,30	27,24	184,9
мінеральні добрива	6,60	17,08	8,22	17,21	25,01	зб. у 3,8 рази
нафтопродукти	19,95	14,51	38,98	35,81	49,60	зб. у 2,5 рази
оплата послуг і робіт сторонніх організацій	10,79	12,75	6,47	14,04	41,25	зб. у 3,8 рази
інші матеріальні витрати	5,91	7,51	6,29	34,99	20,57	зб. у 3,5 рази
Прямі витрати на оплату праці	8,07	14,72	8,24	19,99	28,90	зб. у 3,6 рази
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	10,82	14,25	38,78	57,84	101,89	зб. у 9,4 рази

Для подальшого підвищення рентабельності підприємству слід зосередитися на оптимізації виробничих витрат, диверсифікації агротехнологій та моніторингу ринкових трендів.

У розрахунку на 1 га, витрати виробництва зросли у 2,3 рази, а у розрахунку на 1 ц – у 3,8 рази, що є негативним явищем і свідчить про зменшення урожайності культури.

Збільшення витрат виробництва на гектар та на один центнер зерна може свідчити про зменшення урожайності культури. Це може бути спричинено різними факторами, такими як погодні умови, недостатня обробка ґрунту чи застосування добрив. Для підвищення урожайності можна варто переглянути та вдосконалити методи вирощування цієї культури.

Підвищення врожайності сільськогосподарських культур може значно скоротити матеріальні та грошові витрати в сільському господарстві. Це може бути досягнуто за допомогою впровадження новітніх технологій, використання оптимальних методів обробітку ґрунту, а також врахування кліматичних та ґрунтових умов для кращого вирощування культур. Вища врожайність дозволить зменшити витрати на органічний та мінеральний добрива, заощадити на зрошенні та збереженні води, а також покращити якість і кількість врожаю.

Рівень врожайності сільськогосподарських культур залежить від багатьох факторів, таких як кліматичні умови, ґрунтова родючість, використання добрив, ірригація, застосування пестицидів та інших агротехнічних методів. Урахування всіх цих факторів допомагає максимізувати врожайність та забезпечити стабільний врожай.

Тому на практиці необхідно досліджувати зв'язки між кількома ознаками одночасно.

Собівартість вирощування соняшнику може бути високою через важливу роль у підвищенні врожайності систем обробітку ґрунту, догляду за посівами, удобрення та захисту. Грамотне використання цих систем може покращити врожайність і знизити собівартість вирощування соняшнику.

Динаміка розміру статей витрат виробництва соняшнику у підприємстві, 2019-2023 рр.

Елементи витрат	Роки					відхилення 2023 р. до 2019 р., %
	2019	2020	2021	2022	2023	
Витрати на 1 га, тис. грн						
Виробнича собівартість – всього	6,46	4,19	9,78	12,84	15,52	зб. у 2,4 рази
Прямі матеріальні витрати	5,07	2,90	5,85	7,49	7,57	149,2
насіння і посадковий матеріал	1,69	0,89	1,58	1,81	1,97	116,3
мінеральні добрива	0,56	0,31	0,85	1,03	1,24	зб. у 2,2 рази
нафтопродукти	1,55	0,58	1,20	1,46	1,87	120,4
оплата послуг і робіт сторонніх організацій	0,77	0,75	1,75	2,37	-	х
інші матеріальні витрати	0,50	0,36	0,46	0,82	2,49	зб. у 5,0 рази
Прямі витрати на оплату праці	0,40	0,66	0,54	0,98	1,32	зб. у 3,3 рази
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	0,98	0,63	3,39	4,37	6,63	зб. у 6,8 рази
Витрати на 1 ц, грн						
Виробнича собівартість – всього	184,71	162,03	315,33	398,65	523,63	зб. у 2,8 рази
Прямі матеріальні витрати	145,14	112,03	188,59	232,62	255,41	176,0
насіння і посадковий матеріал	48,49	34,49	50,99	56,20	66,53	137,2
мінеральні добрива	16,02	12,03	27,41	31,90	41,88	зб. у 2,6 рази
нафтопродукти	44,40	22,39	38,85	45,30	63,07	142,1
оплата послуг і робіт сторонніх організацій	21,92	29,19	56,48	73,68	-	х
інші матеріальні витрати	14,30	13,92	14,86	25,54	83,93	зб. у 5,9 рази
Прямі витрати на оплату праці	11,56	25,63	17,51	30,31	44,65	зб. у 3,9 рази
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	28,01	24,37	109,24	135,72	223,57	зб. у 8,0 рази

Рослини потребують великої кількості поживних речовин, таких як азот, фосфор, калій та інші мінеральні елементи, для здорового росту. Мінеральні добрива можуть бути швидкодіючими, тобто вони швидко надають поживні елементи рослинам, а органічні добрива поступово вивільнюють поживні речовини протягом тривалого часу. Важливо забезпечити рослини необхідними поживними речовинами для їх оптимального здоров'я і врожайності.

Вартість нафтопродуктів зросла на 20,4 % /га та 42,1% /га. На щастя, у 2023 році не було проектів, які б оплачували послуги та роботи сторонніх організацій. Зростання собівартості насіння соняшнику за 1 т перевищує

зростання загальної собівартості, що свідчить про зниження врожайності культури (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Порівняння структури витрат при виробництві насіння соняшнику та зерна кукурудзи у підприємстві, 2019-2023 рр., %

Елементи витрат	Роки					відхилення 2023 р. до 2019 р., (+;-)
	2019	2020	2021	2022	2023	
Соняшник						
Виробнича собівартість – всього	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	х
Прямі матеріальні витрати	78,6	69,1	59,8	58,4	48,8	-29,8
насіння і посадковий матеріал	26,3	21,3	16,2	14,1	12,7	-13,5
мінеральні добрива	8,7	7,4	8,7	8,0	8,0	-0,7
нафтопродукти	24,0	13,8	12,3	11,4	12,0	-12,0
оплата послуг і робіт сторонніх організацій	11,9	18,0	17,9	18,5	х	-11,9
інші матеріальні витрати	7,7	8,6	4,7	6,4	16,0	8,3
Прямі витрати на оплату праці	6,3	15,8	5,6	7,6	8,5	2,3
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	15,2	15,0	34,6	34,0	42,7	27,5
Кукурудза						
Виробнича собівартість – всього	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	х
Прямі матеріальні витрати	75,4	74,5	61,4	59,3	41,6	-33,8
насіння і посадковий матеріал	19,2	28,7	12,3	5,9	9,2	-9,9
мінеральні добрива	8,6	15,1	6,7	9,0	8,5	-0,1
нафтопродукти	26,0	12,8	32,0	18,7	16,8	-9,1
оплата послуг і робіт сторонніх організацій	14,0	11,2	5,3	7,3	14,0	0,0
інші матеріальні витрати	7,7	6,6	5,2	18,3	7,0	-0,7
Прямі витрати на оплату праці	10,5	13,0	6,8	10,5	9,8	-0,7
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	14,1	12,6	31,8	30,3	34,6	20,5

Аналіз собівартості продукції у сільському господарстві є важливим процесом для визначення ефективності виробництва. Шляхом розгляду витрат за різними статтями і видами продукції можна з'ясувати, де саме витрати є найбільшими і які кроки можна зробити для їх оптимізації. Аналіз собівартості за 1 га посівної площі також є важливим, оскільки це дозволяє оцінити витрати на конкретну площу і зробити відповідні висновки щодо ефективності виробництва. Виявлення резервів сільськогосподарського виробництва і їх подальше зменшення може допомогти підвищити

прибутковість господарства і зробити виробництво більш конкурентоспроможним.

Таким чином, частка витрат на насіння та садивний матеріал становить 12,7 % для соняшнику та 9,2 % для кукурудзи. Частка мінеральних добрив майже така ж – близько 8 %. Частка затрат праці кукурудзи – 9,8 % вища, ніж соняшнику – 8,5 %. У 2019 році господарство вирощувало соняшник без послуг сторонніх організацій, і ці витрати становили 14 % у структурі собівартості кукурудзи.

Таблиця 2.11

Динаміка собівартості 1 ц сільськогосподарської продукції у підприємстві, 2019-2023 рр.

Вид продукції	Роки					відхилення 2023 р. до 2019 р.	
	2019	2020	2021	2022	2023	(+;-)	%
Виробнича собівартість							
Пшениця озима	115,4	101,2	166,1	190,2	292,0	176,6	зб. у 2,5 рази
Кукурудза	76,9	113,4	121,9	191,2	294,5	217,6	зб. у 3,8 рази
Ячмінь ярий	99,8	100,7	191,7	286,3	329,7	229,9	зб. у 3,3 рази
Соняшник	184,7	162,0	315,3	398,6	523,6	338,9	зб. у 2,8 рази
Соя	283,6	292,1	263,7	504,1	832,7	549,2	зб. у 2,9 рази
Собівартість реалізації							
Пшениця озима	133,1	147,3	179,1	2278,5	265,1	132,0	199,2
Кукурудза	87,0	161,9	138,3	199,4	230,8	143,8	зб. у 2,7 рази
Ячмінь ярий	98,4	146,2	182,2	261,6	321,8	223,4	зб. у 3,3 рази
Соняшник	180,2	263,4	258,1	405,8	447,3	267,1	зб. у 2,5 рази
Соя	347,2	422,0	299,5	574,7	824,3	477,1	зб. у 2,4 рази

Отже, підвищення врожайності сільськогосподарських культур може значно знизити собівартість продукції. Збільшення врожайності дозволяє отримати більше продукції за ті ж самі витрати, що може позитивно вплинути на фінансові результати господарств. Важливо також ефективно використовувати ресурси, планувати виробництво та вибирати оптимальні методи обробітку землі для досягнення високої врожайності.

2.3. Аналіз ефективності використання витрат на виробництво та реалізацію продукції підприємства

Процес господарської діяльності вимагає оптимального поєднання та використання різних ресурсів. Це може включати фінансові, людські, матеріальні та інші види ресурсів, які спільно допомагають досягти поставленої мети та забезпечити успішну діяльність підприємства. Важливо забезпечити ефективне управління цими ресурсами для досягнення найкращих результатів.

Структура ресурсів господарюючого суб'єкта відображає наявність, якість та попит на його ресурси, а також відображає взаємозв'язок та ефективність їх використання в процесі господарської діяльності. Це важливий аспект управління ресурсами підприємства, який допомагає оптимізувати витрати та забезпечувати стійкий розвиток бізнесу.

Абсолютне зниження витрат може бути досягнуте шляхом заходів щодо оптимізації виробничих процесів, використання ресурсів більш ефективно, або шляхом скорочення виробництва. Аналіз питомої собівартості допоможе визначити, які саме аспекти виробництва можуть бути оптимізовані для зниження витрат і підвищення ефективності виробництва.

Ресурсомісткість визначає, скільки ресурсів потрібно для виготовлення одиниці продукції. Якщо ця величина зменшується, то це означає зниження ресурсомісткості. Ресурсовіддача, з іншого боку, вказує на кількість продукції, яка виробляється з використанням певних ресурсів. Якщо ця віддача збільшується, то можна говорити про підвищення ефективності використання ресурсів. Таким чином, зниження ресурсомісткості і збільшення ресурсовіддачі свідчать про покращення продуктивності процесу.

Показники ефективності використання ресурсів дуже важливі для оцінки ефективності діяльності будь-якого підприємства або суб'єкта. Ці

показники можуть включати такі критерії, як відношення прибутку до витрат, рівень продуктивності праці, ефективність використання матеріальних ресурсів тощо. Аналіз цих показників допомагає визначити сильні та слабкі сторони підприємства і прийняти обґрунтовані управлінські рішення.

Підприємства прагнуть інтегрувати досягнення сучасного науково-технічного прогресу у свою діяльність, прагнучи оптимізувати віддачу від вкладених ресурсів, виробляючи товари та надаючи послуги з мінімальними витратами. Такий підхід не тільки підвищує операційну ефективність, але й дозволяє компаніям отримати певні конкурентні переваги. Отже, зниження витрат є серйозною проблемою для всіх підприємств.

Ключовим показником ефективності управління витратами підприємства є те, як вони співвідносяться з витратами, пов'язаними з виробленими товарами. У 2023 році на кожну 1 грн продукції рослинництва виділялося 0,61 грн, хоча за аналізований період ця сума скоротилася на 35 %.

Таблиця 2.12

Динаміка структури виробничих витрат у розрахунку на 1 грн валової продукції підприємства, 2019-2023 рр.

Продукція	Роки					відхилення 2023 р. у % до 2019 р.
	2019	2020	2021	2022	2023	
Продукція рослинництва – всього	0,95	0,83	0,70	0,28	0,61	64,5
у т. ч.: зернові та зернобобові	0,73	0,69	0,53	0,46	0,77	104,6
з них: пшениця озима	0,79	0,53	0,65	0,06	0,54	68,6
кукурудза на зерно	0,73	0,82	0,50	0,58	1,05	142,8
ячмінь ярий	0,62	0,59	0,78	0,95	0,73	117,6
горох	0,68	0,57	0,33	0,41	0,50	73,9
овес	0,69	-	-	1,27	0,82	118,5
Соняшник	0,53	0,44	0,43	0,44	0,64	120,6
Соя	-	0,61	0,39	0,57	0,77	x

Динаміка матеріаломісткості сільськогосподарської продукції за досліджуваний період у досліджуваному підприємстві є переважно негативною (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

**Динаміка матеріаломісткості сільськогосподарської продукції
підприємства, 2019-2023 рр.**

Показники	Роки					відхилення 2023 р. у % до 2019 р.
	2019	2020	2021	2022	2023	
Матеріаломісткість на 1 га, грн						
Пшениця	2150,8	2410,8	3846,1	4891,2	5119,1	зб. у 2,4 рази
Кукурудза на зерно	4882,3	4109,8	7374,3	9837,0	6132,5	125,6
Ячмінь	1640,9	1887,8	3286,8	4222,5	4275,7	зб. у 2,6 рази
Соняшник	5073,1	2895,7	5848,3	6751,2	7569,6	149,2
Соя	3119,0	4422,2	3840,6	6386,8	3507,3	112,4
Матеріаломісткість на 1 ц продукції, грн						
Пшениця	75,6	57,5	79,8	95,7	113,6	150,3
Кукурудза на зерно	58,0	84,4	74,9	113,3	122,4	зб. у 2,1 рази
Ячмінь	67,1	60,3	86,0	133,5	149,1	зб. у 2,2 рази
Соняшник	145,1	112,0	188,6	232,6	255,4	176,0
Соя	219,8	218,6	199,1	289,4	303,5	138,1

Найбільш суттєво зросли матеріальні витрати на 1 га у вирощуванні ячменю та пшениці – у 2,6 та 2,4 раза відповідно. Ці культури мають і найменші матеріальні витрати на гектар продукції — у 2,2 раза 50,3 %. Натомість найнижчі витрати на вирощування сої – 12,4%, але найвищі витрати на гектар – 303,5 грн.

Таблиця 2.14

**Динаміка зарплатомісткості сільськогосподарської продукції
підприємства, 2019-2023 рр.**

Показники	Роки					відхилення 2023 р. у % до 2019 р.
	2019	2020	2021	2022	2023	
Зарплатомісткість на 1 га, грн						
Пшениця	488,2	852,4	652,7	904,6	1522,6	зб. у 3,1 рази
Кукурудза на зерно	679,9	716,5	811,5	1734,8	1447,5	зб. у 2,1 рази
Ячмінь	344,7	650,2	550,9	856,8	1181,8	зб. у 3,4рази
Соняшник	404,2	662,6	543,0	879,7	1323,3	зб. у 3,3 рази
Соя	404,8	766,7	565,2	877,4	1248,2	зб. у 3,1 рази
Зарплатомісткість на 1 ц, грн						
Пшениця	17,2	20,3	13,5	17,7	33,8	197,0
Кукурудза на зерно	8,1	14,7	8,2	20,0	28,9	зб. у 3,6 рази
Ячмінь	14,1	20,8	14,4	27,1	41,2	зб. у 2,9 рази
Соняшник	11,6	25,6	17,5	30,3	44,7	зб. у 3,8 рази
Соя	28,5	37,9	29,3	39,8	108,0	зб. у 3,7 рази

Вирішальним аспектом збереження ресурсів є мінімізація трудових витрат у сільському господарстві, чого можна досягти за рахунок механізації та автоматизації, що призводить до зменшення трудових затрат на кожну вироблену одиницю продукції.

Отже, інтенсивність заробітної плати є ключовим фактором загальних витрат виробництва. Найбільший потенціал для економії ресурсів у сільському господарстві криється у найбільших складових собівартості рослинництва — зокрема, у витратах на нафтопродукти. У той час як зростання цін на нафтопродукти зумовлює збільшення витрат на закупівлю, застосування передових технологій у посіві, догляді за культурами та збиранні врожаю дозволило зменшити як фізичне споживання, так і загальну продуктивність.

Таблиця 2.15

Динаміка паливоємності виробництва сільськогосподарської продукції підприємства, 2019-2023 рр.

Показники	Роки					відхилення 2023 р. у % до 2019 р.
	2019	2020	2021	2022	2023	
Витрати нафтопродуктів на 1 га, грн						
Пшениця	793,9	641,8	1214,8	1194,4	1752,5	зб. у 2,2 рази
Кукурудза на зерно	1679,9	706,3	3836,6	3107,9	2484,1	147,9
Ячмінь	739,7	551,3	1226,4	1229,1	1585,3	зб. у 2,1 рази
Соняшник	447,4	640,0	921,1	1500,0	1725,0	зб. у 3,9 рази
Соя	642,9	722,2	1115,9	1179,2	1168,2	181,7
Витрати нафтопродуктів на 1 ц продукції, грн						
Пшениця	27,9	15,3	25,2	23,4	38,9	139,4
Кукурудза на зерно	19,9	14,5	39,0	35,8	49,6	зб. у 2,5 рази
Ячмінь	30,3	17,6	32,1	38,9	55,3	182,7
Соняшник	28,7	24,4	28,9	65,9	58,4	зб. у 2,0 рази
Соя	45,3	35,7	57,9	53,4	101,1	зб. у 2,2 рази

За період 2019-2023 рр. спостерігається негативна динаміка витрат нафтопродуктів – у 3,6 рази зросли загальні витрати на вирощування соняшнику та у 4,7 рази на сою, проте у розрахунку на 1 ц – вони зросли у 2 і 2,2 рази відповідно. Найменша паливоємність 1 ц продукції у 2019 р. була по у рослинництві по пшениці – 38,9 грн/ц.

Прибуток і рівень рентабельності є ключовими показниками ефективності господарської діяльності будь-якого підприємства або господарства. Прибуток відображає різницю між доходами та витратами підприємства. Він поділяється на валовий прибуток (різниця між виручкою від реалізації продукції та собівартістю), операційний прибуток (прибуток, отриманий від основної діяльності, без врахування фінансових та інвестиційних результатів), чистий (остаточний показник після врахування всіх витрат, податків та інших відрахувань).

Рівень рентабельності демонструє ефективність використання ресурсів підприємства. Найчастіше оцінюють такі види рентабельності, як рентабельність продукції (відношення прибутку до собівартості продукції), рентабельність активів (відображає, наскільки ефективно використовуються активи підприємства), рентабельність власного капіталу (показує прибутковість інвестицій власників у підприємство).

Аналіз прибутку дозволяє оцінити, наскільки успішно підприємство генерує доходи у своїй діяльності. Рентабельність дає змогу порівнювати ефективність різних підприємств, незалежно від їхнього масштабу. Для підвищення ефективності господарської діяльності важливо не лише збільшувати прибуток, але й знижувати витрати, оптимізувати виробничі процеси та підвищувати продуктивність праці.

Позитивна динаміка рентабельності виробництва може бути ознакою успішної бізнес-стратегії і ефективного управління виробництвом. Це може вказувати на те, що підприємство здатне ефективно виробляти свою продукцію і отримувати прибуток від її реалізації.

Ціна продажу та собівартість є дуже важливими факторами для підприємства. Підвищення ціни продажу може позитивно підвищити прибуток, однак збільшення собівартості може негативно впливати на її прибутковість. Важливо збалансувати ці цінні показники для досягнення успіху в бізнесі.

У сільському господарстві прибуток визначається кількістю і якістю реалізованої продукції, структурою, рівнем витрат і фактичною ціною реалізації.

У 2023 році рослинництво виявилось прибутковим. Найбільший прибуток принесли пшениця – 102,8% та соняшник – 84%.

Цей продукт становить найбільш значну частину виробництва та продажів, що призводить до сприятливої динаміки, яка підвищує загальну прибутковість економіки. І навпаки, собівартість негативно впливає на ефективність виробництва різних культур, при цьому соняшник найбільше постраждав, досягнувши ефекту 272,8 в.п.

Таблиця 2.16

Факторний аналіз рівня рентабельності сільськогосподарської продукції підприємства, 2019-2023 рр.

Вид продукції	Ціна 1 ц, грн		Собівартість реалізації 1 ц, грн		Рівень рентабельності, %		Відхилення 2023 р. від 2019 р. (+;-)		
	2019	2023	2019	2023	2019	2023	загальне	у тому числі за рахунок:	
								ціни	собівартості
Зернові та зернобобові	125,6	407,5	102,4	242,6	22,6	67,9	45,3	275,3	-230,0
Пшениця озима	145,8	537,6	133,1	265,1	9,6	102,8	93,3	294,4	-201,1
Кукурудза на зерно	104,9	281,2	87,0	230,8	20,5	21,8	1,3	202,6	-201,2
Ячмінь ярий	160,1	450,0	98,4	321,8	62,8	39,9	-22,9	294,7	-317,6
Соя	120,0	382,4	120,0	368,0	0,0	3,9	3,9	218,7	-214,8
Соняшник	350,1	823,1	180,2	447,3	94,3	84,0	-10,3	262,5	-272,8

Фактори, що можуть впливати на зміну рівня прибутку, включають:

- обсяг продажів: коли обсяг продажів зростає, прибуток зазвичай також збільшується;
- вартість сировини та матеріалів: якщо ціни на сировину зростають, це може знизити прибуток підприємства;
- витрати на працю: якщо витрати на зарплату зростають, це також може вплинути на рівень прибутку;

- конкуренція: конкурентне середовище може вплинути на ціни і обсяги продажів, що в свою чергу впливає на прибуток;
- економічна ситуація: загальний стан економіки також може впливати на споживчі витрати і, відповідно, на прибуток підприємства.

Таблиця 2.17

Вплив чинників на зміну рівня розміру прибутку по видам продукції підприємства, 2019-2023 рр.

Вид продукції	Ціна 1 ц, грн		Собівартість реалізації 1 ц, грн		Прибуток у розрахунку на 1 ц, грн		Відхилення прибутку 2023 р. від 2019 р., грн (+;-)		
	2019	2023	2019	2023	2019	2023	загальне	за рахунок	
								ціни 1 ц	собівартості 1 ц
Зернові та зернобобові	125,6	399,5	102,4	242,6	23,2	156,8	133,6	273,9	-140,2
Пшениця озима	145,8	537,6	133,1	265,1	12,7	272,5	259,8	391,8	-132,0
Кукурудза на зерно	104,9	281,2	87,0	230,8	17,8	50,3	32,5	176,3	-143,8
Ячмінь	160,1	450,0	98,4	321,8	61,8	128,2	66,5	289,9	-223,4
Соя	120,0	382,4	120,0	368,0	0,0	14,4	14,4	262,4	-248,0
Соняшник	350,1	823,1	180,2	447,3	169,9	375,7	205,9	473,0	-267,1

Найбільший розмір прибутку у 2023 р., у досліджуваному підприємстві, у розрахунку на 1 ц виробленої продукції одержали у підприємстві по вирощуванню ячменю ярого – 294,7 грн на 1 ц, пшениці – 294,4 грн на 1 ц, соняшнику – 262,5 грн на 1 ц.

У підприємстві зростає собівартість продукції, основну питому вагу в структурі собівартості продукції займають витрати, пов'язані з придбанням ресурсів, але крім цього економія використовується для реалізації та просування продукції, що дуже важливо в економічних умовах.

Отже, собівартість грає важливу роль у сфері аграрної продукції. Вона включає в себе витрати на землю, робочу силу, насіння, добрива, обробку поля, техніку та інші витрати, які потрібні для вирощування рослин або вирощування тварин. Якщо собівартість продукції низька, це може призвести до більш високого прибутку для сільськогосподарського підприємства.

Висновки до розділу 2

1. Управління витратами грає ключову роль у фінансовій стійкості та успішності підприємства. Це вимагає постійного моніторингу та контролю над витратами, здійснення раціонального розподілу ресурсів та пошуку шляхів зниження надмірних витрат. Керівнику підприємства важливо розуміти, яким чином можна оптимізувати витрати, зберігаючи при цьому якість та ефективність бізнесу.

2. Для досягнення довгострокової конкурентоспроможності важливо провести ретельний аналіз зовнішнього та внутрішнього операційного середовища. Зовнішній аналіз допоможе визначити можливості та загрози, що впливають на ваш бізнес ззовні, такі як тенденції на ринку, законодавство, конкуренція тощо. Внутрішній аналіз допоможе з'ясувати сильні та слабкі сторони, які можуть бути використані або покращені. Цей аналіз допомагає розробити стратегію, яка враховує зовнішні та внутрішні фактори, і створює довгостроковий план дій для збереження конкурентних переваг.

3. Рентабельність сільськогосподарської діяльності справді залежить від ціни реалізації та рівня собівартості продукції. Якщо вартість виробництва одиниці товару нижча від ціни його реалізації, це сприяє збільшенню рентабельності. Тому важливо ефективно контролювати витрати на виробництво та збільшувати ціни на продукцію для підвищення прибутковості сільськогосподарського виробництва.

4. Вартість капіталу, обсяг дисконтованих грошових потоків, сума створеної цінності та питомі витрати є ключовими факторами, які допомагають визначити ринкову вартість підприємства. Вони вказують на ефективність управління фінансами та ресурсами, а також на здатність підприємства генерувати прибуток і створювати цінність.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ НЕСТАБІЛЬНОГО БІЗНЕС- СЕРЕДОВИЩА

3.1. Удосконалення механізму управління виробничими витратами підприємства

Досліджуване підприємство є складною системою, яка функціонує завдяки ефективним механізмам управління. Об'єкт дослідження, що відображається в собівартості продукції, є частиною цього управлінського механізму. Однак важливішою є не просто наявність механізму, а система управління, яка є більш широким поняттям. Вона включає в себе як суб'єкти та об'єкти управління, так і всі взаємозв'язки як всередині, так і поза системою.

Таблиця 3.1

Системний підхід до менеджменту виробничих витрат підприємства

Назва	Зміст
Системовизначаючі властивості	
Ієрархічність	деякі елементи системи управління витрат належать одночасно до декількох систем управління підприємством
Повнота	система охоплює потрібну кількість елементів, які є взаємодоповнюючі та забезпечують ефективність процесу управління виробничими витратами.
Детермінованість	система функціонує під впливом факторів при наявності причинно-наслідкових зв'язків.
Синергічність	система управління витратами має певні властивостні особливості, що не характерні окремим елементам.
Системні характеристики	
Адаптивність	підготовленість системи управління витрат до впливу зовнішніх змін
Надійність	безперервність робочого процесу при порушенні елементів
Емерджентність	центри відповідальності мають деякі конкретні цілі діяльності, однак вони не суперечать і забезпечують управління витратами
Цілісність	не елементи створюють систему управління витратами, а система формується за відношенням до елементів
Взаємозалежність	взаємодія з іншими системами та елементами управління
Цілеспрямованість	управління витратами як складова результативної діяльності
Освіченість	здібність вдосконалюватися відносно змін навколишнього середовища

Основною метою є визначення оптимальної структури та масштабів витрат, що гарантує ефективність і прибутковість виробничої діяльності. Успіх цієї системи залежить від здатності виявляти та використовувати резерви для зниження витрат, а також від формулювання та реалізації цінової політики щодо продукту. Крім того, важливою її складовою є ефективний контроль витрат.

Система управління витратами виробництва складається з кількох основних елементів, зокрема: фінансового менеджменту, центрів витрат, собівартості продукції, а також планування, аналізу, організації, координації, обліку та контролю витрат, а також стимулювання процесу оптимізації витрат (рис. 3.1).

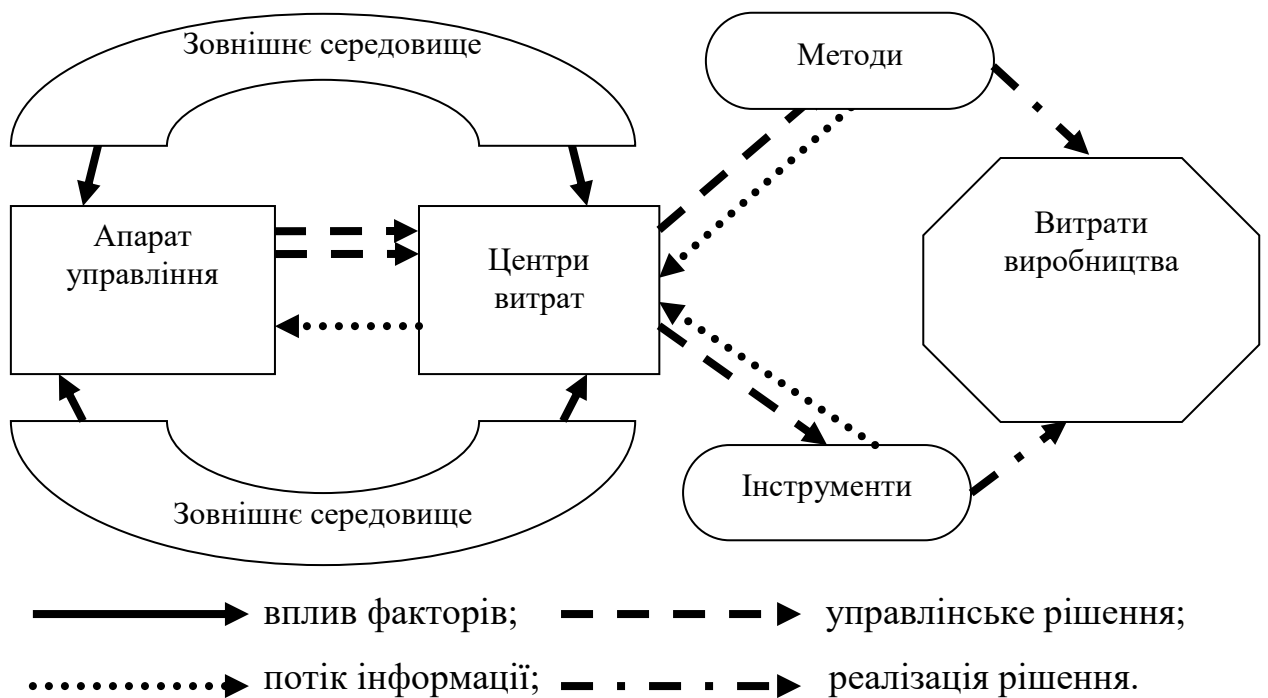


Рис. 3.1. Проектна модель системи управління виробничими витратами підприємства, 2025-2029 рр.

Основою функціонування системи управління витратами є інформація про виробничу діяльність підприємства та зміни, що відбуваються в зовнішньому середовищі. Результатом цього є раціональність управлінської системи витрат, яка забезпечує ефективність діяльності підприємства.

Ключовим елементом цієї системи є центр витрат. Процес їх формування тісно пов'язаний з класифікацією виробничих витрат та поділом управлінських процесів на контрольовані і неконтрольовані, що залежить від прямого або непрямого характеру витрат у виробничому процесі.

Центр витрат є ключовим елементом управління витратами, який здійснює контроль за витратними ресурсами та основними об'єктами управління. Він забезпечує виконання функцій системи управління витратами, які реалізуються за допомогою специфічних методів і інструментів.

Особливістю створення центру відповідальності є удосконалення фінансової структури через аналіз та коригування організаційної структури. Деякі елементи організаційної структури зберігаються і інтегруються у фінансову структуру, в той час як інші компоненти можуть бути перерозподілені або консолідовані. Основним принципом організації групового розподілу праці є здатність контролювати витрати.

На сьогодні в підприємстві функціонують такі елементи, як фінансово-господарські відділи, де статті витрат визначені в облікових політиках або зафіксовані у фінансово-статистичних звітах. Однак функціонування окремих елементів не гарантує ефективність всієї системи управління витратами.

Системний підхід до формування факторів не забезпечує належного механізму управління витратами виробництва, оскільки ключову роль у функціонуванні цієї системи відіграють взаємозв'язки між її компонентами.

Результати дослідження свідчать, що на підприємстві відсутня цілісна система управління витратами – наразі функціонують лише окремі її елементи, які не є достатньо ефективними. Водночас підприємство здійснює фінансовий облік, розрахунок випуску та загальної собівартості сільськогосподарської продукції, а також готує фінансову й статистичну звітність. Таким чином, побудова системи управління витратами повинна

спиратися на наявний інформаційний потік, який вже формується в рамках існуючої системи.

Вивчивши управлінські та організаційні аспекти діяльності підприємства, нами було створено алгоритм ефективної системи управління витратами на виробництво сільськогосподарської продукції (рис. 3.2).

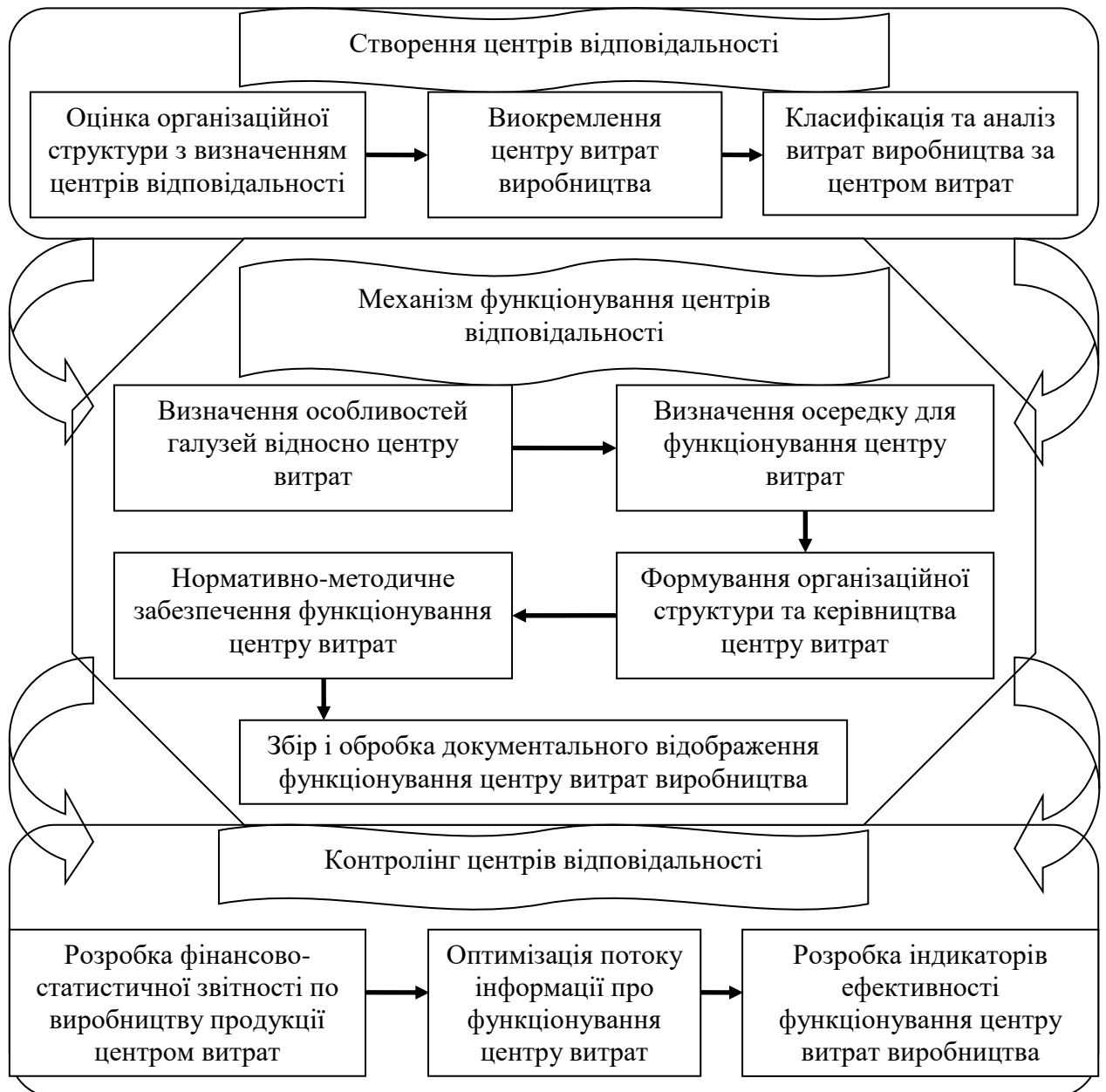


Рис. 3.2. Алгоритм формування системи управління виробничими витратами у підприємстві, 2025-2029 рр.

На першому етапі здійснюється визначення організаційної структури центру відповідальності. Цей процес передбачає ознайомлення з існуючою

організаційною структурою підприємства та аналіз принципів функціонування центру відповідальності.

На першому етапі необхідно виконати такі завдання:

- 1) визначити організаційно-економічні умови для здійснення господарської діяльності;
- 2) спланувати навчальний процес і розробити механізми стимулювання персоналу.

Другий етап включає виділення центру витрат у виробничій діяльності, що охоплює аналіз фінансової структури, її вдосконалення та розподіл центрів відповідальності.

На цьому етапі слід вирішити такі завдання:

- 1) обрати відповідний центр відповідальності;
- 2) оптимізувати та адаптувати фінансову структуру до існуючої організаційної моделі.

Третій етап, присвячений класифікаційному аналізу виробничих витрат, спрямований на визначення та оцінку контрольних показників у межах центру відповідальності.

На цьому етапі необхідно виконати такі дії:

- 1) розподілити виробничі витрати на контрольовані та неконтрольовані в рамках центру відповідальності;
- 2) розробити методику розподілу непрямих витрат між різними центрами відповідальності;
- 3) визначити механізм формування трансфертної ціни;
- 4) встановити обсяг і номенклатуру продукції, що передається до інших підрозділів.

Четвертий етап передбачає визначення галузевих особливостей, пов'язаних із центром витрат, включаючи уточнення обсягу відповідальності керівників виробничих підрозділів та працівників за виробничу технологію і якість продукції.

На цьому етапі необхідно виконати такі завдання:

- 1) визначити склад і структуру собівартості продукції за виробничими процесами;
- 2) поетапно перерозподілити технічні процеси та призначити персонал, відповідальний за їх реалізацію;
- 3) забезпечити персоніфікацію функціональних обов'язків у рамках процесів.

На п'ятому етапі уточнюється операційний центр, що включає встановлення горизонтальних і вертикальних зв'язків із центром відповідальності.

На цьому етапі слід:

- 1) сформуванню та оптимізувати комунікаційні зв'язки між центрами відповідальності;
- 2) розробити та затвердити положення про діяльність підрозділу.

Шостий етап зосереджується на формуванні організаційної структури та управління, що включає перерозподіл виробничих функцій і відповідальності.

На цьому етапі необхідно:

- 1) призначити особу, відповідальну за конкретний процес;
- 2) чітко визначити коло обов'язків працівників.

Сьомий етап передбачає контрольну-методичну підтримку центру витрат, яка охоплює оцінку та коригування нормативів витрат, а також формування інформаційного потоку про відхилення.

На цьому етапі необхідно:

- 1) провести оцінку змісту стандартів і нормативних документів, що регулюють технічні операції, технологічні процеси та виробничі фактори;
- 2) здійснити пропорційний аналіз специфікацій і стандартів на кожному етапі виконання технічних процесів.

Восьмий етап: збір і обробка документів, що відображають операції виробничого центру витрат, з акцентом на аналіз існуючих систем

документообігу для оцінки рівня інформаційної підтримки управлінських рішень у сфері витрат виробництва.

На цьому етапі необхідно:

- 1) виконати розрахунок усіх виробничих витрат;
- 2) розробити формат і зміст робочої документації.

Дев'ятий етап: Центр витрат формує фінансову та статистичну звітність, створює таблиці та затверджує звіти у вигляді внутрішніх документів.

На цьому етапі слід:

- 1) визначити форми звітності, відповідні встановленому центру відповідальності;
- 2) розробити контрольні показники та остаточні форми звітів;
- 3) створити, затвердити й упровадити правила внутрішнього розпорядку та інструкції щодо ведення діловодства.

Десятий етап: оптимізація потоку оперативної інформації та систематизація інформаційних потоків на основі діяльності центру відповідальності з подальшою демонстрацією результатів ефективного управління витратами.

Цей етап включає в себе наступні завдання:

1. Визначення процедур збору та обробки даних, узагальнення комплексних показників і прийняття рішень щодо управління витратами.
2. Оцінка звітної інформації, узгодженої з центром відповідальності.
3. Встановлення умов та процедур затвердження і подання звітності від центру відповідальності.

Одинадцятий етап: розробка показників ефективності, включаючи визначення показників для центрів відповідальності на основі поставлених завдань.

На етапі 11 рекомендується виконати наступні дії:

1. Розподілити показники ефективності за видами діяльності центру відповідальності.

2. Представити показники ефективності центру відповідальності щодо виконання визначених функцій та міжвідомчих взаємодій.

Розроблений алгоритм складається з трьох основних модулів: створення центру відповідальності, механізм функціонування центру відповідальності та управління ним, який охоплює 11 етапів, а також детальне вирішення 4 завдань.

Процес створення центру відповідальності починається з підготовчого етапу, який поділяється на три фази. Основною метою цих етапів є оцінка структури, складу та рівня контролю витрат виробництва, а також вивчення організаційної структури та визначення ролі центру відповідальності.

На першому етапі обговорення для оцінки організаційної структури було проаналізовано не лише склад виробничих підрозділів, а й їхнє географічне розташування, участь у сільськогосподарському виробництві та інші фактори. Врахування як природних умов, так і особливостей технічних процесів є критично важливим для аграрного сектору. Тому основний акцент першого етапу зосереджений на вирішенні завдань, необхідних для створення ефективної системи, що забезпечує високий рівень управління та організації виробничих процесів.

Другий етап передбачає інтеграцію та узгодження елементів, визначених на першому етапі, для створення ефективної системи управління витратами. Дослідження підкреслюють ключову роль інформаційних комунікацій, які виступають найважливішим інструментом впливу на внутрішні чинники, що забезпечують ефективність таких систем.

Завершальним етапом побудови ефективної системи управління витратами є розробка спеціалізованих показників для центрів витрат. Головною метою цього етапу є налагодження оптимального інформаційного обміну між менеджерами та центрами відповідальності, що дозволяє забезпечити високий рівень ефективності управлінської системи.

Отже, управління витратами виробництва підприємства стане ключовим елементом у створенні комплексної системи управління

витратами. Для досягнення цієї мети необхідно враховувати вплив як внутрішніх, так і зовнішніх факторів, оцінювати поточний стан існуючої системи управління, а також аналізувати організаційну структуру підприємства. У процесі системного планування вдосконалення господарської діяльності важливо забезпечити децентралізоване прийняття управлінських рішень, організувати якісний і оперативний інформаційний обмін, підвищити ефективність і своєчасність роботи виробничих центрів витрат, оптимізувати використання часу та ресурсів. Крім того, необхідно стимулювати ефективне управління обліковими процесами, а також своєчасно впроваджувати актуальні звітні форми та документообіг.

3.2. Оптимізація виробничих витрат та вибір бізнес-процесів підприємства

Одним із ключових напрямів оптимізації собівартості сільськогосподарського виробництва є впровадження ефективного механізму функціонування агропромислового комплексу. Його мета – зниження питомих витрат на виробництво шляхом реалізації комплексу економічних стимулів і управлінських заходів у рамках господарського механізму. Це дозволяє збільшити обсяг випуску продукції на одиницю ресурсного потенціалу, підвищити якість продукції та її споживчу цінність. Для досягнення цих результатів необхідне цілісне та узгоджене функціонування елементів господарського апарату АПК, зокрема планування, господарського обліку, організаційних систем, механізмів оплати та стимулювання праці, ціноутворення, а також фінансово-кредитних інструментів. Усі ці компоненти, спрямовані на оптимізацію витрат, одночасно виконують роль елементів запобігання надмірним витратам.

На рівні підприємства важливим чинником зниження витрат є планування оптимальної галузевої структури із застосуванням методів

багатоцільової оптимізації. Один із підходів передбачає розробку варіантів плану на основі критеріїв, таких як мінімізація витрат виробництва або зниження собівартості. Після цього результати кожного варіанта аналізуються та порівнюються з іншими, що формуються за показниками максимального прибутку, загального доходу тощо. На основі цього аналізу обирається найбільш прийнятний план, який сприятиме підвищенню доходів у сільському господарстві через збільшення випуску й продажу продукції, покращення її якості та зниження витрат. Особливу увагу слід приділити впровадженню та просуванню типових ресурсозберігаючих, маловідходних і безвідходних технологій.

Головною метою антивитратного механізму є виявлення резервів для зниження собівартості продукції. Водночас слід розглядати поняття «зниження витрат» у широкому сенсі. Воно включає не лише абсолютне скорочення витрат, яке може бути складним через вплив зовнішніх чинників, але й їх відносне зменшення – у порівнянні з іншими підприємствами, що функціонують в аналогічних умовах.

Для прогнозування рівня виробничих витрат на 1 грн валової продукції підприємства в майбутньому доцільно використовувати економіко-статистичний підхід, зокрема трендові моделі. Для аналізу лінії регресії необхідно побудувати діаграму на основі даних таблиці 3.2 за допомогою MS Excel і додати до неї лінію тренду.

Таблиця 3.2

**Динаміка виробничих витрат на 1 грн валової продукції підприємства,
2019-2023 рр.**

Показник	Роки				
	2019	2020	2021	2022	2023
Виробничі витрати на 1 грн валової продукції, грн	0,95	0,83	0,70	0,28	0,61

Проаналізувавши отримані оцінки параметрів рівняння лінійного тренду (додаток В), можна зробити висновок, що найбільш точно моделює рівняння поліноміальна функція $R^2=0,6827$ при умові, що:

$$y = 0,0436x^2 - 0,3844x + 1,348$$

Порівнюючи загальний рівень виробничих витрат на 1 грн валової продукції, спрогнозуємо приблизну їх кількість на короткостроковий період:

$$y = 0,0436 \cdot 25 - 0,3844 \cdot 5 + 1,348$$

Отже, найбільш відповідною для аналізу моделей тренду є поліноміальна функція. Згідно з прогнозом, виробничі витрати на 1 грн валової продукції підприємства в майбутньому складатимуть 0,52 грн, що вказує на позитивну тенденцію для діяльності підприємства.

Ціноутворення відіграє ключову роль у забезпеченні економічної ефективності всього господарського механізму. Однак у процесі управління виробництвом часто недооцінюється значення ціни як інструменту, що обґрунтовує раціональні витрати. Замість цього ціна здебільшого сприймається лише як механізм відшкодування витрат, а не як засіб їх регулювання. Зважаючи на те, що однією з основних функцій ціни є кількісне вираження вартості товару, вона повинна виступати об'єктивним стандартом, базованим на собівартості. Такий стандарт має стимулювати всі господарські, виробничі та управлінські підрозділи впроваджувати жорсткі економічні механізми, інтегровані на ранніх етапах планування.

Ключовими об'єктами антивитратного механізму є виробничі підрозділи, де реалізуються всі його складові, безпосередньо створюється продукція та формуються витрати. На рівні підприємства та його структурних підрозділів антивитратний механізм функціонує в рамках системи внутрішньогосподарського розрахунку. Проте практика показує, що в сільському господарстві системи госпрозрахунку не завжди ефективно сприяють зниженню ресурсомісткості виробництва та собівартості продукції. Це пояснюється відсутністю комплексного підходу до впровадження елементів госпрозрахунку, їх недостатньою взаємодією та нечіткою цільовою спрямованістю.

Перш за все, це стосується системи матеріального стимулювання, яка повинна ефективно інтегрувати всі елементи антивитратного механізму. Однак найбільш поширеним є витратний метод управління, що орієнтується

на забезпечення зростання виробництва без належного врахування рівня витрат і їх ефективності. Відрядна та колективно-підрядна системи оплати праці здебільшого стимулюють лише збільшення обсягів виробництва, оскільки їх розцінки та застосування не враховують необхідність зниження собівартості продукції та підвищення продуктивності праці на відповідному виробничому рівні. В результаті, хоча продуктивність живої праці може зростати, загальні витрати на виробництво збільшуються, а прибуток і рентабельність знижуються.

Вживаючи заходи стимулювання, самокеровані підрозділи також заохочуються до колективної економії виробничих витрат. Однак формальний характер цих матеріальних заохочень підтверджується низькою часткою доплат за річні результати праці, що спрямовуються на економію.

Зниження собівартості продукції є ключовою умовою для підвищення економічної ефективності виробництва та забезпечення стійкого розвитку сільського господарства. Це сприяє збільшенню обсягів виробництва сільськогосподарської продукції, а також зменшенню витрат на одиницю праці та виробничих ресурсів.

Зниження собівартості сільськогосподарської продукції є комплексом основних напрямків, які досягаються через ефективне використання внутрішньогосподарських резервів для зниження собівартості одиниці продукції. Фактори, що впливають на зростання або зниження цін на сільськогосподарську продукцію, взаємопов'язані та взаємозумовлені. У зв'язку з цим, в окремих галузях і господарствах розробляються конкретні заходи, спрямовані на зменшення собівартості продукції.

Резерви зниження собівартості продукції можна поділити на групи:

1. Резерви, що дозволяють виготовляти продукцію без додаткових витрат.

2. Резерви, для реалізації яких потрібні незначні додаткові витрати і які можуть бути використані протягом поточного календарного або економічного року.

3. Резерви, що вимагають значних капіталовкладень і можуть бути реалізовані в майбутньому.

До першої групи резервів відносяться: система економії, яка чітко дотримується лімітів і норм, виключає непродуктивні витрати робочого часу, а також запобігає втратам урожаю під час збирання, транспортування та зберігання.

Друга група резервів пов'язана з поліпшенням використання наявного потенціалу, зокрема через впровадження прогресивних методів організації праці, підвищення продуктивності праці, зниження витрат на оплату праці завдяки комплексній механізації виробництва, оптимізацію структури виробництва та спеціалізацію. Це дозволяє досягати оптимальних масштабів виробництва з урахуванням природно-економічних умов діяльності підприємства.

Третя група резервів пов'язана зі зміною технології виробництва, орієнтуючись на підвищення врожайності з одиниці площі. Це включає впровадження наукових методів землеробства, сівозмін, інтенсифікацію технічних процесів, а також використання високоврожайних сортів і гібридів сільськогосподарських культур.

Для зниження собівартості та активізації процесу інтенсифікації необхідно раціонально використовувати потенціал підприємства і залучати додаткові інвестиції у виробничий капітал. Важливим чинником зниження собівартості продукції є підвищення продуктивності праці через комплексну механізацію та автоматизацію виробництва, оптимізацію організаційних структур, впровадження ефективних внутрішньогосподарських механізмів та розвитку орендних відносин у господарстві.

З метою підвищення матеріальної зацікавленості працівників підприємства в досягненні результатів економії ресурсів, підвищенні ефективності виробництва та якості роботи пропонується запровадити нове положення про преміювання працівників, керівників і спеціалістів. Кошти для преміювання будуть виділятися з фонду оплати праці, а розмір премії

нараховуватиметься залежно від тарифних ставок, заробітної плати та місячного доходу працівників.

Розрахунок премії здійснюватиметься з урахуванням індивідуального внеску працівника в загальні результати діяльності. Співробітники, які порушують технічну дисципліну, знижують якість продукції або не дотримуються стандартів та умов процесу, не отримуватимуть премій. Працівники, які вчиняють крадіжки, можуть бути частково або повністю позбавлені права на премії.

Також доцільно встановити доплати працівникам, які виконують роботу в шкідливих умовах праці, у розмірі 8%. Крім того, премії за підтвердження професійних навичок відповідно до встановлених нормативів будуть нараховуватись: для працівників з III розрядом – до 12%, IV розрядом – до 16%, V розрядом – до 20%, VI розрядом – до 24%. За роботу в нічну зміну передбачена доплата до 40%.

Зручно встановлювати додаткові компенсації працівникам, які об'єднують кілька професій і збільшують навантаження, а також надавати подвійну оплату за роботу під час відпустки. Крім того, премії можуть видаватися за вислугу років і досягнуті результати роботи за рік. Усі умови погоджуються з профспілковим комітетом, а також передбачено одноразове заохочення для працівників, які йдуть на пенсію.

Тип премії залежить від цілей, які ставлять перед собою працівники, та досягнутих результатів. Тому, при формуванні системи преміювання на підприємстві, необхідно чітко визначити цілі, досягнення яких впливатиме на ефективність роботи, а також встановити показники для розрахунку премії та умови, за яких вона може бути присуджена. На підприємстві преміювання працівників здійснюється за певними показниками та умовами, які наведені в таблиці 3.3.

Для ефективного використання кадрів важливу роль відіграє трудова дисципліна. Протягом досліджуваного періоду продуктивність праці в господарстві могла зрости завдяки усуненню ненормованих втрат робочого

часу. Основою цієї інтенсифікації стала комплексна механізація. Оскільки в господарстві значною мірою використовується ручна праця, а не механізована, це призводить до збільшення собівартості продукції, що, в свою чергу, впливає на підвищення заробітної плати і, відповідно, на прибуток підприємства.

Необхідно забезпечити більш ефективне використання машинно-тракторного парку та автотранспорту, що дозволить знизити їх попит до оптимального рівня, зменшити амортизацію та витрати на ремонт, а отже, знизити собівартість продукції.

Ресурсозберігаючі технології передбачають використання менших обсягів фізичних ресурсів і технічних операцій, спрямованих на досягнення економічно обґрунтованого рівня врожаю. Вони повинні бути впроваджені на фермах з обмеженими фінансовими можливостями, де їх застосування є особливо важливим для збереження рентабельності виробництва.

Таблиця 3.3

**Рекомендовані показники і умови преміювання у підприємстві,
2025-2029 рр.**

Показники преміювання	Умови преміювання
За поліпшення якості продукції (робіт, послуг)	
Поліпшення сортності продукції	Досягнутий установлений на підприємстві рівень якості продукції
За зниження собівартості	
Економія сировини, матеріалів, паливо-енергетичних ресурсів.	Знижена собівартість на встановлений відсоток або величину
За поліпшення виробничих показників	
Виконання виробничих планів Отримання додаткового прибутку	Досягнутий установлений на підприємстві відсоток виконання виробничих планів
За створення, освоєння і впровадження нової техніки і технології	
Сприяння винахідництву та раціоналізаторству	Є успішні результати щодо впровадження нової техніки та технології
За підсумками роботи за рік	
Досягнення цілей запланованих у минулому Отримання планового прибутку	Приріст прибутку склав не менше від установленної на підприємстві величини

В умовах становлення рівня та обсягів витрат зниження собівартості та підвищення ефективності виробництва вимагають уваги до кількох пріоритетних напрямів:

1. Економія матеріальних витрат шляхом раціонального використання матеріально-технічних ресурсів та удосконалення управлінських процесів.

2. Покращення методів вирощування сільськогосподарських культур.

3. Впровадження інформаційних технологій у виробничі процеси.

4. Зниження витрат на оплату праці через підвищення продуктивності праці та забезпечення матеріального заохочення працівників.

5. Удосконалення організації виробництва та управлінських процесів.

Покращення обліку та звітності на основі оптимізації розрахунку собівартості та підвищення якості продукції.

Оптимальні витрати передбачають такий розподіл фінансових ресурсів, який забезпечує досягнення максимального результату (або вигоди) при мінімальних витратах. Це концепція, яка широко використовується в економіці, бізнесі, фінансах і навіть в особистому бюджетуванні. Вона включає кілька ключових аспектів:

1) раціональність (кошти витрачаються тільки на ті цілі або ресурси, які приносять максимальну користь або сприяють досягненню цілей);

2) аналіз витрат і вигод (перед здійсненням витрат важливо оцінити, чи принесуть вони достатньо вигоди або доходу, щоб виправдати їх);

3) пріоритетність (фінансові ресурси спрямовуються на найбільш важливі або термінові потреби);

4) ефективність (мінімізація витрат за рахунок уникнення надлишкових, непотрібних або неефективних витрат);

5) гнучкість (оптимальні витрати враховують можливість змін у зовнішньому середовищі або непередбачуваних обставин, які можуть вплинути на доцільність витрат).

За допомогою економіко-математичних методів спрогнозуємо можливий прибуток за умови, що у господарстві під вирощування озимої пшениці відведено 4 поля (1 поле 0,5 га ріллі, 2-ге поле – 1 га, 3-тє поле – 1,5 га, 4-тє поле – 2 га). Запланова врожайність озимої пшениці – 37 ц/га, а закупівельна ціна – 108, 5 грн/ц.

Визначити оптимальні затрати праці при яких припадало б не більше 40 люд-днів на 4 поля (не більше 6 люд-днів на 1 га) та досягався максимальний прибуток у підприємстві.

Нехай x_1, x_2, x_3 та x_4 – затрати праці відповідно на 1, 2, 3 та 4 полі.

Цільова функція: $Z_{\max} = 0,5 x_1 + 1,0 x_2 + 1,5 x_3 + 2,0 x_4$

$$\left\{ \begin{array}{l} x_1 + x_2 + x_3 + x_4 \leq 40 \text{ люд-днів;} \\ x_2 \leq 10 \text{ люд-днів на 1 га;} \\ x_1; x_2; x_3; x_4 \geq 0. \end{array} \right.$$

$$\left\{ \begin{array}{l} x_1 + x_2 + x_3 + x_4 = 40; \\ x_2 = 10; \\ x_1; x_2; x_3; x_4 \geq 0. \end{array} \right.$$

Детальний розв'язок наведено у таблиці 3.4 та додатку Г.

Таблиця 3.4

Моделювання прибутку підприємства з вирощування озимої пшениці при оптимізації витрат, 2025-2029 рр.

Вихідні дані:	Поля			
	1	2	3	4
Урожайність, ц/га	37	37	37	37
Закупівельна ціна, грн/ц	108,5	108,5	108,5	108,5
Площа, га	0,5	1,0	1,5	2,0
Затрати праці, люд.-днів	3	5	8,7	10
Товарна продукція, тис.грн	6,02	20,07	52,19	80,29
Прибуток, тис.грн	158,57			
Обмеження:				
	обсяги використання		лімітуючий рівень	
за загальними земельними ресурсами	5,0	≤	5	
за людськими ресурсами	39,5	≤	40	
за затратами праці, люд.-днів на 1 га	5	≤	6	

Отже, максимальний прибуток від вирощування озимої пшениці для досліджуваного підприємства може зрости до 158,57 тис. грн у майбутньому. Однак ефективний результат для господарства буде досягнутий лише за умови впровадження комплексних програм зниження витрат, а не окремих заходів. Кожна з таких програм може включати кілька проектів, які реалізуються на різних етапах з метою зниження витрат.

Висновки до розділу 3

1. Основною метою підприємства є максимізація прибутку, що робить зниження собівартості продукції ключовим фактором його розвитку. Собівартість є не лише важливою економічною категорією, а й показником, який відображає ефективність використання ресурсів і рівень організації праці на підприємстві.

2. Сучасні методи оптимізації витрат повинні бути гнучкими, зручними в застосуванні та забезпечувати необхідну інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень. Водночас оперативність облікової інформації є важливим аспектом, оскільки лише таке управління може своєчасно впливати на рівень собівартості продукції та її формування.

3. Основні програми зниження витрат включають: зменшення трудомісткості бізнес-процесів; зміну принципів оплати праці персоналу; оптимізацію продуктів і каналів збуту; ефективне використання активів і капіталу; зниження закупівельних цін; зміну технологій для зниження витрат.

4. З економічної та соціальної точки зору зниження витрат є важливим для підприємства, оскільки:

- дозволяє збільшити прибутки, що сприяє не лише простому відтворенню, а й розширеному відтворенню;
- створює умови для матеріального заохочення працівників та вирішення соціальних проблем;
- покращує фінансовий стан підприємства і знижує ризик банкрутства;
- дає можливість знизити відпускну ціну товару, що підвищує конкурентоспроможність і збільшує обсяг продажів.

ВИСНОВКИ

На основі дослідження з визначення напрямів оптимізації виробничих витрат сільськогосподарської продукції у досліджуваному підприємстві, можемо зробити висновки:

1. За період 2019-2023 рр. у структурі витрат на виробництво сільськогосподарської продукції зменшилась питома вага витрат на оплату праці з 8,3 % у 2019 р. до 6,7 % у 2023 р., відповідно скоротились витрати на відрахування на соціальні заходи з 3,1 % до 1,5 %.

2. Найбільшу питому вагу у структурі витрат виробництва продукції рослинництва у 2023 р. займають матеріальні витрати – 50 %. Загальні витрати в галузі рослинництва зросли на 123 %, за рахунок суттєвого зростання витрат на мінеральні добрива (у 2,4 рази), нафтопродуктів (на 71 %), запасних частини (у 7,2 рази).

3. Собівартість виробництва всіх видів продукції за 2019-2023 рр. суттєво зросла і у рослинництві найбільше зросла собівартість вирощування соняшнику та сої, проте урожайність цих культур зменшилась і мала негативний вплив на собівартість одиниці продукції. Зрозуміло, що за п'ять років зросли загальні витрати по всім культурам у розрахунку на 1 га посіву, проте як позитивний фактор, слід відмітити зменшення витрат у розрахунку на одиницю продукції за рахунок зростання урожайності сільськогосподарських культур.

З врахуванням вищенаведених особливостей після проведення комплексного аналізу підходів щодо сучасних напрямів оптимізації витрат у підприємстві, можна виділити заходи, що є доцільними у сучасних умовах діяльності господарства:

1. Підвищення рівня технології виробництва є ключовим фактором для підвищення ефективності та конкурентоспроможності підприємств. Це досягається шляхом впровадження новітніх технологій, використання нової сировини та матеріалів, а також інноваційних технологій та обладнання.

Автоматизація та механізація виробничого процесу дозволяють оптимізувати робочі процеси, підвищити продуктивність та знизити витрати виробництва.

2. Завдяки змінам форм і методів роботи удосконалено організацію виробництва і праці, удосконалено структуру управління, зменшено адміністративні та транспортні витрати.

3. Зміна кількості та структури продукції, особливо зміна найменувань і різновидів продукції, знижує матеріаломісткість і трудомісткість продукції.

4. Покращувати використання виробничих ресурсів, використовувати дешевші матеріали, повторне їх використання, запроваджувати безвідходні технології виробництва, використовувати ресурсозберігаючі технології для забезпечення матеріало- та енергозбереження. Ці методи покращують використання виробничих ресурсів і сприяють стійкому розвитку. Використання дешевших матеріалів та повторне їх використання допомагає зменшити витрати на виробництво. Запровадження безвідходних технологій дозволяє зменшити кількість сміття та мінімізувати негативний вплив на навколишнє середовище. Використання ресурсозберігаючих технологій сприяє ефективному використанню енергії та матеріалів.

5. Впровадження нових відділів, виробничих підрозділів, диверсифікація виробництва.

6. Використання альтернативних методів зниження витрат може бути ефективним варіантом для підприємств. Наприклад, відокремлення собівартості виробництва нестандартної продукції від собівартості продукції високої якості може допомогти визначити джерела витрат та зосередитися на оптимізації їх. Також, застосування єдиної системи обліку витрат на всіх етапах життєвого циклу продукції дозволяє більш ефективно відстежувати витрати і виявляти можливість зменшення їх. Чітке керування та розподіл витрат на виробничий процес також можуть сприяти оптимізації витрат і підвищенню ефективності виробництва.

7. Найкраща стратегія технологічного розвитку підприємства для забезпечення розумного рівня витрат на створення технологічного потенціалу включає наступні кроки:

- проведення аналізу індустрії та конкурентного середовища, щоб визначити потенційні можливості та загрози для підприємства у використанні технологій;
- визначення стратегічних цілей технологічного розвитку, які співпадають зі стратегічними цілями підприємства;
- розробка плану технологічного розвитку, що включає в себе конкретні кроки, бюджет та ресурси, необхідні для досягнення цих цілей;
- інвестування у найбільш перспективні технології, що допоможе забезпечити конкурентні переваги підприємства;
- здійснення постійного моніторингу та оцінки результатів технологічного розвитку для вчасного коригування стратегії, якщо це необхідно.

8. Скорочення витрат на оплату праці за рахунок аутсорсингу і фрілансу, компенсація частини заробітної плати наданням працівникам соціальних пільг (безкоштовного харчування, розширеного медичного страхування і т. п.).

9. Управління інвестиціями: обґрунтований відбір інвестиційних проектів, запрошення незалежних експертів тощо.

10. Створення центру відповідальності, що характеризується вдосконаленням фінансової структури шляхом аналізу та коригування організаційної структури. Деякі елементи організаційної структури зберігаються і передаються у фінансову структуру, а інші елементи об'єднуються або перерозподіляються в інші компоненти. Основним принципом групування та розподілу праці є можливість контролювати витрати центрів відповідальності.