МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

УМАНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ФАКУЛЬТЕТ МЕНЕДЖМЕНТУ

Кафедра менеджменту

«Допущено до захисту»
«____» _____2026 р.

Завідувач кафедри, к.е.н., доцент

_____Наталія ВЕРНЮК

КВАЛІФІКАЦІЙНА (ДИПЛОМНА) РОБОТА

БАКАЛАВРА

«УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ ТОВ «ДУКРА АГРО» УМАНСЬКОГО РАЙОНУ ЧЕРКАСЬКОЇ ОБЛАСТІ»

Виконав: студент IV курсу, 42-м групи спеціальності 073 «Менеджмент»
(освітня програма «Менеджмент»)
Попелюх Максим Олександрович
Керівник: д.е.н., професор
НОВАК Інна Миколаївна

Умань – 2026

ЗМІСТ

	стр
ВСТУП	**6**
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА	**9**
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ТОВ «ДУКРА АГРО»	**24**
РОЗДІЛ 3. УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА	**40**
ВИСНОВКИ	**56**
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	**60**

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах ринкової економіки та загострення конкуренції в аграрному секторі України ефективне управління виробничими витратами набуває першочергового значення як ключовий інструмент забезпечення прибутковості та конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств. Особливої актуальності ця проблема набуває в умовах воєнного часу, коли підприємства стикаються з суттєвим зростанням цін на виробничі ресурси, порушенням логістичних ланцюгів постачання, нестабільністю ринків збуту та дефіцитом кваліфікованих кадрів.

Аграрні підприємства України функціонують в умовах постійного тиску на собівартість продукції: зростання цін на паливно-мастильні матеріали, мінеральні добрива та засоби захисту рослин, підвищення орендних ставок на землю, збільшення витрат на оплату праці - все це формує складне середовище для управління витратами. Водночас від здатності підприємства оптимізувати витрати залежить його можливість підтримувати конкурентоспроможні ціни на продукцію, нарощувати прибутковість та здійснювати розширене відтворення.

Проблематика управління виробничими витратами в аграрному секторі знайшла відображення у працях провідних вітчизняних вчених, зокрема: Саблука П.Т., Андрійчука В.Г., Дем'яненка М.Я., Лупенка Ю.О., Маліка М.Й., Кустріч Л.О., Новак І.М., Вернюк Н.О., Школьного О.О. та інших. Серед зарубіжних дослідників значний внесок у розробку методологічних основ управління витратами зробили К. Друрі, Р. Купер, Р. Каплан, Д. Хорнгрен. Разом з тим, питання адаптації сучасних інструментів управління виробничими витратами до умов діяльності конкретних аграрних підприємств України в умовах воєнного стану залишаються недостатньо дослідженими та потребують подальшого вивчення.

Мета роботи полягає в обґрунтуванні практичних рекомендацій щодо удосконалення управління виробничими витратами ТОВ «Дукра Агро» на основі комплексного аналізу їх складу, структури та динаміки.

Завдання роботи. Досягнення поставленої мети зумовлює вирішення наступних завдань:

– розкрити економічну сутність виробничих витрат та їх класифікацію в аграрних підприємствах;

– дослідити методи та інструменти управління виробничими витратами в сучасних умовах господарювання;

– надати організаційно-економічну характеристику ТОВ «Дукра Агро» Уманського району Черкаської області;

– проаналізувати склад, структуру та динаміку виробничих витрат підприємства за 2023–2025 роки;

– виявити проблеми управління виробничими витратами та резерви їх зниження;

– обґрунтувати пропозиції щодо оптимізації виробничих витрат та підвищення ефективності їх управління у ТОВ «Дукра Агро».

Об'єктом дослідження є процес управління виробничими витратами сільськогосподарського підприємства в сучасних умовах господарювання.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів управління виробничими витратами аграрного підприємства, їх складу, структури та динаміки.

Базою дослідження обрано товариство з обмеженою відповідальністю «Дукра Агро» Уманського району Черкаської області – сільськогосподарське підприємство, що спеціалізується на вирощуванні та реалізації продукції рослинництва.

Методи дослідження. У процесі виконання кваліфікаційної роботи застосовувалася сукупність загальних та специфічних наукових методів. При дослідженні теоретичних основ управління виробничими витратами використовувались: *абстрактно-логічний метод* – для узагальнення наукових підходів до класифікації та управління витратами; *монографічний метод* – для вивчення праць вітчизняних і зарубіжних учених із досліджуваної

проблематики. При аналізі діяльності підприємства застосовувались: *горизонтальний і вертикальний аналіз* – для дослідження динаміки та структури виробничих витрат; *порівняльний метод* – для зіставлення показників діяльності підприємства у розрізі років; *розрахунково-аналітичний метод* – для визначення відносних та абсолютних відхилень показників витрат і фінансових результатів; *графічний метод* – для наочного відображення тенденцій зміни показників. При обґрунтуванні рекомендацій використовувались *методи системного підходу та економічного моделювання* для розробки пропозицій щодо оптимізації системи управління виробничими витратами.

Інформаційною базою дослідження слугували: законодавчі та нормативно-правові акти України з питань бухгалтерського обліку та оподаткування, зокрема П(С)БО 16 «Витрати»; офіційні дані Державної служби статистики України; наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених; фінансова звітність ТОВ «Дукра Агро» за 2023–2025 роки (форма №1 «Баланс», форма №2 «Звіт про фінансові результати», форма №5 «Примітки до річної фінансової звітності»); внутрішня управлінська документація підприємства.

Практична значущість роботи. Запропоновані та обґрунтовані у роботі рекомендації щодо оптимізації виробничих витрат і удосконалення системи управління ними можуть бути використані керівництвом ТОВ «Дукра Агро» при формуванні планових показників діяльності, прийнятті управлінських рішень щодо структури виробничої програми та виборі методів зниження собівартості продукції. Результати дослідження також можуть становити практичний інтерес для інших сільськогосподарських підприємств аналогічної спеціалізації Черкаської області та України в цілому.

Структура роботи**.** Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи становить 69 сторінок. Робота містить 16 таблиць, 11 рисунків. Список використаних джерел включає 48 найменувань.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Ефективне управління підприємством неможливе без глибокого розуміння природи виробничих витрат, їх складу та структури. Принципово важливо підкреслити, що виробничі витрати є не лише об'єктом бухгалтерського обліку, а насамперед об'єктом управління. Інформація про витрати використовується керівництвом для прийняття рішень щодо ціноутворення, планування обсягів виробництва, вибору технологій, контролю ефективності центрів відповідальності, формування операційних бюджетів, оптимізації використання ресурсів та оцінки конкурентоспроможності підприємства. Саме тому класифікація витрат за різними ознаками має передусім управлінське значення: вона визначає, яка інформація необхідна керівнику для конкретного управлінського рішення.

У сучасній економічній науці не існує єдиного загальновизнаного визначення поняття «витрати». Аналіз наукових праць дозволяє виокремити три основні підходи до його трактування. Прихильники ресурсного підходу, зокрема М. Г. Грещак та Ф. Ф. Бутинець, розглядають витрати як грошовий вираз сукупності ресурсів, використаних у процесі виробництва та реалізації продукції, акцентуючи увагу на кількісному вимірі спожитих ресурсів. Представники обліково-фінансового підходу, серед яких В. В. Сопко, визначають витрати як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства. Цей підхід акцентує на впливі витрат на фінансовий стан суб'єкта господарювання. Науковці управлінського напряму, насамперед К. Друрі та Ч. Хорнгрен, трактують витрати через призму прийняття рішень: як грошовий вимір ресурсів, використаних з певною метою, або як ресурс, яким пожертвували задля досягнення конкретної мети. Цей підхід є найбільш

близьким до логіки менеджменту. Порівняльний аналіз підходів наведено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Порівняльний аналіз підходів до визначення поняття «витрати»

Автор	Підхід	Акцент	Управлінська цінність
М. Г. Грещак, Ф. Ф. Бутинець	Ресурсний	Використання ресурсів	Основа для нормування та бюджетування
В. В. Сопко	Обліково-фінансовий	Вплив на капітал	Основа для фінансової звітності
К. Друрі, Ч. Хорнгрен	Управлінський	Цільове використання, альтернативна вартість	Обґрунтування управлінських рішень

Джерело: складено автором на основі опрацьованих наукових джерел

Узагальнюючи наведені підходи, можна запропонувати таке визначення: витрати - це виражена у грошовій формі величина ресурсів, використаних у процесі господарської діяльності підприємства з метою отримання економічних вигод. Виробничі витрати є вужчою категорією і охоплюють лише ту частину загальних витрат, яка безпосередньо пов'язана з процесом виготовлення продукції, формуючи її виробничу собівартість. Для аграрних підприємств виробничі витрати мають галузеву специфіку, зумовлену сезонним характером виробництва, залежністю від природно-кліматичних умов та особливою структурою матеріальних витрат.

В економічній літературі нерідко ототожнюються поняття «витрати», «затрати» та «видатки». Слід зазначити, що в сучасному академічному і практичному дискурсі ці терміни часом вживаються як взаємозамінні, однак у методичній літературі існують різні підходи до їх співвідношення, і для цілей управлінського обліку їх доцільно розмежовувати. Видатки - це фактичний рух грошових коштів, пов'язаний з їх оплатою, незалежно від того, чи були ці ресурси вже використані у виробництві. Затрати - це вартість ресурсів,

залучених у виробничий процес, які можуть бути капіталізовані в активах балансу до моменту реалізації продукції. Витрати визнаються у звіті про фінансові результати в тому звітному періоді, в якому визнано відповідний дохід. Таким чином, для цілей управління ці категорії доцільно розрізняти за часовою ознакою їх визнання: спочатку видатки, потім затрати і завершують витрати.

Нормативно-правове регулювання обліку витрат в Україні здійснюється на кількох рівнях. Законодавчу основу становлять Господарський кодекс України, Податковий кодекс України та Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». На нормативному рівні ключовим документом є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318, яке визначає склад, порядок визнання та оцінки витрат. Для аграрних підприємств додатково застосовуються П(С)БО 30 «Біологічні активи» та Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств (наказ Мінагрополітики від 18.05.2001 № 132). На внутрішньому рівні регулювання здійснюється через наказ про облікову політику підприємства, положення про бюджетування витрат та внутрішні норми витрачання ресурсів. Саме внутрішній рівень є особливо важливим з позиції менеджменту, оскільки через власні регламенти підприємство формує систему управління витратами, адаптовану до конкретних умов господарювання.

Відповідно до П(С)БО 16, витрати - це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками. У міжнародній практиці, зокрема згідно з МСБО 2 «Запаси» та МСБО 1 «Подання фінансової звітності», витрати пов'язуються зі зменшенням економічних вигод через вибуття активів або виникнення зобов'язань, що зумовлює зменшення власного капіталу.

Обидва підходи мають спільну концептуальну базу, однак МСФЗ надають підприємствам більшу гнучкість у виборі методів обліку та розподілу витрат, тоді як П(С)БО є більш регламентованими щодо порядку визнання, оцінки та подання інформації у звітності.

Класифікація виробничих витрат є фундаментальним інструментом управління, оскільки визначає, яка інформація необхідна керівнику для прийняття конкретного рішення. Систему класифікаційних ознак наведено на рисунку 1.1.



Рис. 1.1. Класифікація виробничих витрат підприємства

Джерело: складено автором на основі П(С)БО 16 та опрацьованих наукових джерел

За економічними елементами витрати відображають однорідний економічний зміст незалежно від місця їх виникнення і дають відповідь на запитання «що було витрачено?». Відповідно до П(С)БО 16, виділяють матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизацію та інші операційні витрати. В аграрних підприємствах матеріальні витрати, як правило, мають найбільшу питому вагу і включають вартість насіння, добрив, засобів захисту рослин, паливно-мастильних матеріалів. За статтями калькуляції витрати відображають цільове призначення та відповідають на запитання «на що були витрачені ресурси?». Для ТОВ «Дукра

Агро» типова номенклатура статей включає: насіння та садивний матеріал, мінеральні та органічні добрива, засоби захисту рослин, паливо та мастильні матеріали, оплату праці з нарахуваннями, витрати на утримання та експлуатацію сільськогосподарської техніки, загальновиробничі витрати.

За способом віднесення на собівартість витрати поділяються на прямі та непрямі. Прямі витрати безпосередньо пов'язані з виробництвом конкретного виду продукції і можуть бути включені до її собівартості без попереднього розподілу. Непрямі (накладні) витрати пов'язані з виробництвом кількох видів продукції одночасно і розподіляються між ними пропорційно до обраної бази — площі посіву, прямих витрат тощо. Цей поділ є ключовим для калькулювання собівартості. За відношенням до обсягу виробництва розрізняють змінні витрати, які змінюються пропорційно до обсягу продукції (насіння, добрива, відрядна оплата праці), постійні, що залишаються незмінними у межах релевантного діапазону (амортизація виробничого обладнання, орендна плата за виробничі площі), та умовно-змінні, що містять обидві складові (витрати на ремонт техніки). Цей поділ є основою аналізу беззбитковості та операційного важеля. За складом витрати поділяються на прості, що складаються з одного економічного елементу (заробітна плата, амортизація), та комплексні, що об'єднують кілька елементів за цільовим призначенням (загальновиробничі витрати). За доцільністю виокремлюють продуктивні витрати - економічно виправдані, які закладаються у планову собівартість, та непродуктивні, що виникають внаслідок недоліків в організації виробництва (втрати від браку, простоїв) і виявляються у процесі аналізу відхилень.

Для потреб управління особливо важливими є додаткові класифікаційні ознаки. Поділ на релевантні та нерелевантні витрати є основою обґрунтування альтернативних рішень: релевантними є лише ті витрати, що змінюються залежно від обраного варіанту дій. Поділ на контрольовані та неконтрольовані витрати забезпечує оцінювання діяльності менеджерів і центрів

відповідальності: контрольованими є витрати, на рівень яких конкретний керівник може безпосередньо впливати. Маржинальні та середні витрати використовуються при аналізі оптимального обсягу виробництва та прибутковості. Поділ на одноразові та поточні витрати є важливим для розмежування операційних та інвестиційних рішень.

Собівартість продукції - це грошовий вираз витрат підприємства на виробництво та реалізацію одиниці продукції. З точки зору менеджменту собівартість виконує низку ключових функцій: є базою для ціноутворення, критерієм оцінювання ефективності виробництва, інструментом контролю витрат у порівнянні з плановими показниками, основою для виявлення резервів зниження витрат та обґрунтування рішень щодо асортименту продукції. Взаємозв'язок видів собівартості та їх управлінських функцій відображено на рисунку 1.2.



Рис. 1.2. Види собівартості та їх управлінські функції *

**сформовано автором на основі [17, 24-26]*

Виробнича собівартість охоплює прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці та загальновиробничі витрати і є безпосереднім

об'єктом аналізу в даній роботі. Повна собівартість додатково включає адміністративні витрати та витрати на збут. Планова собівартість формується до початку виробничого процесу на основі науково обґрунтованих норм і є інструментом планування та бюджетування. Фактична собівартість визначається за результатами звітного періоду і є основою для аналізу відхилень. Нормативна собівартість використовується в системі «стандарт-кост» для оперативного контролю.

Узагальнена класифікація виробничих витрат та їх управлінське значення наведені у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Класифікація виробничих витрат та їх управлінське значення

Класифікаційна ознака	Види витрат	Управлінське значення
За економічними елементами	Матеріальні, трудові, амортизація, соціальні, інші	Аналіз структури витрат, планування ресурсів
За статтями калькуляції	Прямі, комплексні статті	Калькулювання собівартості видів продукції
За способом віднесення	Прямі / непрямі	Розподіл витрат між видами продукції
За відношенням до обсягу	Змінні / постійні / умовно-змінні	Аналіз беззбитковості, CVP-аналіз
За складом	Прості / комплексні	Деталізація витрат для аналізу
За доцільністю	Продуктивні / непродуктивні	Виявлення та усунення невиробничих втрат
За релевантністю	Релевантні / нерелевантні	Обґрунтування альтернативних рішень
За контрольованістю	Контрольовані / неконтрольовані	Оцінювання діяльності менеджерів
За характером зміни	Маржинальні / середні	Аналіз оптимального обсягу виробництва
За періодичністю	Поточні / одноразові	Розмежування операційних та інвестиційних рішень

Джерело: складено автором на основі П(С)БО 16 та опрацьованих наукових джерел

Rласифікація виробничих витрат має не лише облікове, а й визначальне управлінське значення, оскільки забезпечує інформаційну основу для

планування, нормування, бюджетування, контролю, аналізу відхилень, калькулювання собівартості та прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо підвищення ефективності виробничої діяльності підприємства. Для ТОВ «Дукра Агро» комплексний підхід до класифікації витрат є передумовою побудови дієвої системи їх управління, що є предметом подальшого дослідження.

Функція планування та прогнозування виступає фундаментом управлінського циклу, оскільки саме на цьому етапі визначаються цільові орієнтири діяльності підприємства. Прогнозування дозволяє науково обґрунтувати ймовірний рівень витрат у майбутньому періоді, спираючись на аналіз ринкової кон’юнктури, інфляційні очікування та технологічні можливості виробництва. Своєю чергою, планування трансформує ці прогнози у конкретні показники, що реалізується через систему бюджетування. Бюджетування в аграрній сфері має особливе значення, оскільки дозволяє деталізувати фінансові плани за окремими технологічними операціями, такими як посівна кампанія, захист рослин чи збирання врожаю. Важливою складовою цієї функції є також нормування – процес встановлення науково обґрунтованих лімітів споживання матеріальних та трудових ресурсів на одиницю продукції чи площі.

Організаційна функція управління витратами спрямована на створення відповідних структурних умов для реалізації намічених планів. Вона передбачає чіткий розподіл обов'язків та повноважень між персоналом через формування центрів відповідальності. Кожен такий центр (бригада, дільниця або цех) очолює керівник, який несе персональну відповідальність за дотримання лімітів витрат у межах своєї компетенції. Крім того, організація включає налагодження надійних інформаційних потоків, які забезпечують своєчасне надходження даних від місць виникнення витрат до управлінського апарату для прийняття коригуючих рішень.

Функція координації та регулювання забезпечує оперативне втручання у виробничий процес у разі виникнення відхилень від запланованих параметрів. В аграрному виробництві такі відхилення часто зумовлені мінливістю погодних умов, що вимагає від менеджменту швидкого маневрування ресурсами та перегляду технологічних карт у режимі реального часу. Одночасно з цим реалізується функція мотивації, яка покликана зацікавити працівників у раціональному використанні ресурсів. Ефективна система стимулювання передбачає преміювання персоналу за економію матеріалів та енергоносіїв за умови дотримання високої якості продукції.

Завершальним етапом управлінського циклу є контроль та аналіз витрат, що забезпечують зворотний зв’язок. Контроль полягає у систематичному спостереженні за фактичним рівнем витрат та їх зіставленні з нормативними чи бюджетними показниками. Функція аналізу дозволяє не лише констатувати наявність відхилень, а й глибоко дослідити їхні причини, виявити внутрішні резерви зниження собівартості та розробити заходи щодо підвищення ефективності виробництва у наступних періодах. Таким чином, усі перелічені функції утворюють єдиний механізм, де якість виконання кожної попередньої функції безпосередньо впливає на результативність наступної.

Розкриття управлінського циклу через п'ять класичних функцій (планування, організація, координація, мотивація, контроль) відповідає концепції Файоля і є методологічно коректним. Такий підхід підтримується провідними підручниками з менеджменту та управлінського обліку [12]. Разом з тим виклад має низку суттєвих недоліків.

– По-перше, функції описано переважно декларативно без операціоналізації через конкретні показники (KPI) або управлінські регламенти, що знижує їхню практичну цінність.

– По-друге, функція мотивації викладена надто схематично. У сучасній літературі вона поєднується з концепцією «фінансового партнерства»

(finance business partnering), яка передбачає активну участь фінансових служб у досягненні операційних цілей [13].

– По-третє, функції контролю та аналізу об'єднані в один підрозділ, хоча в теорії управлінського обліку вони розглядаються як самостійні — мають різні об'єкти та методичний інструментарій [16].

– По-четверте, повністю відсутнє врахування специфіки воєнного часу: знищення техніки, розрив ланцюгів постачання, різке зростання цін на паливо кардинально змінюють пріоритети управління витратами в Україні (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Критичний аналіз функцій управління виробничими витратами в аграрних підприємствах

Функція управління	Зміст та інструментарій	Виявлені прогалини
Планування та прогнозування	Бюджетування за технол. операціями; нормування витрат на одиницю площі; сценарне моделювання	Не розкрита методика обгрунтування норм; відсутній опис перевірки їхньої реалістичності в умовах інфляції
Організація	Центри відповідальності (бригада/ділянка/цех); налагодження інформаційних потоків	Нема механізму делегування та критеріїв виокремлення центрів для малих агропідприємств
Координація та регулювання	Оперативне коригування планів при погодних ризиках; маневрування ресурсами	Відсутні регламенти та порогові значення відхилень, що мають ініціювати коригуючі дії
Мотивація	Преміювання за економію ресурсів за умови збереження якості	Дуже схематично: відсутні KPI, посилання на практичний досвід вітчизняних підприємств
Контроль та аналіз	Порівняння факту з нормативом; факторний аналіз відхилень; виявлення резервів	Нема вказівки на частоту контролю (добова /тижнева /місячна) залежно від стадії виробничого циклу

** Складено автором на основі [18-22]*

Важливою складовою інструментарію менеджменту є вибір методу калькулювання собівартості продукції. У вітчизняній та зарубіжній практиці ключовими є два підходи: метод повних витрат (Full Costing) та метод змінних витрат (Direct Costing). Метод повних витрат передбачає включення до собівартості всіх виробничих витрат, що відповідає вимогам національних стандартів обліку та дозволяє визначити довгострокову ціну реалізації продукції. Натомість Direct Costing фокусується лише на змінних витратах, що

дає змогу менеджменту аналізувати маржинальний дохід кожної культури та оперативно приймати рішення щодо зміни структури посівних площ у короткостроковій перспективі.

Таблиця 1.4

Порівняльна характеристика та критична оцінка методів управління витратами в аграрних підприємствах

Метод	Мета	Горизонт	Тип підприємства	Критична оцінка
Метод повних витрат	Повна собівартість для НП(С)БО та ціноутворення	Довго-строковий	Будь-який	Ігнорує поведінку витрат при зміні обсягу - небезпечно при плануванні посівних площ
Метод змінних витрат	Маржинальний аналіз культур	Коротко-строковий	Середні та великі	Потребує чіткого розмежування постійних і змінних витрат; непридатний для зовнішньої звітності
Цільове калькулювання	Цільова собівартість від ринкової ціни	Страте-гічний	Великі (ринкова орієнтація)	На ринках з держрегулюванням ціна непередбачувана - метод суттєво втрачає точність
Кайзен-костинг	Безперервне зниження витрат у виробничому циклі	Опера-ційний	Будь-який	Потребує сильної організаційної культури; у малих господарствах ускладнено браком персоналу
Нормативний метод (стандарт-кост)	Нормативний контроль відхилень	Опера-тивний	Будь-який	У тексті не виокремлений як самостійний, хоча є найпоширенішим у рослинництві
Пооб'єктне калькулювання (ABC)	Розподіл витрат за драйверами діяльності	Страте-гічний	Великі, диверси-фіковані	Висока трудомісткість; складно визначити однозначні драйвери для накладних витрат у рослинництві
Аналіз витрати-обсяг-прибуток (CVP)	Точка беззбитковості та планування обсягів	Тактич-ний	Будь-який	Повністю відсутній у первинному тексті, хоча критично важливий для планування посівних площ

** Складено автором на основі [21-23]*

Важливе місце в системі управління витратами займають стратегічні методи, орієнтовані на довгострокову ефективність підприємства.

У сучасній теорії менеджменту стратегічне управління витратами розглядається як використання інформації про витрати для розробки та реалізації стратегії підприємства, спрямованої на досягнення стійких конкурентних переваг. Одним із найбільш прогресивних методів у цьому контексті є Target-costing (цільове калькулювання). Сутність даного методу полягає у зміні традиційної формули ціноутворення. Замість додавання бажаного прибутку до фактичної собівартості, менеджмент спочатку визначає ринкову ціну, за якою продукція (наприклад, зерно чи соняшник) може бути реалізована, а потім віднімає цільовий прибуток. Отримана величина є цільовою собівартістю, якої підприємство має досягти через оптимізацію технологічних процесів та вибір найбільш ефективних ресурсів ще на етапі планування посівної кампанії.

Паралельно з цільовим калькулюванням доцільно впроваджувати систему Kaizen-costing (кайзен-костинг). Якщо Target-costing фокусується на етапі планування, то кайзен-костинг спрямований на безперервне та поступове зниження витрат безпосередньо під час виробничого циклу. В аграрній практиці це реалізується через постійний пошук дрібних покращень: раціоналізацію маршрутів руху техніки для економії палива, точковіше внесення добрив або вдосконалення системи зберігання продукції для зменшення втрат. Це не вимагає радикальних змін, але за рахунок масовості невеликих удосконалень забезпечує суттєвий економічний ефект.

Важливим інструментом стратегічного аналізу є Бенчмаркінг витрат (Benchmarking). Даний метод передбачає систематичне порівняння витрат власного підприємства з показниками лідерів аграрного ринку або середньогалузевими стандартами. Проведення такого порівняння дозволяє ідентифікувати слабкі місця у власній структурі витрат, наприклад, виявити надмірну питому вагу витрат на ремонт застарілої техніки порівняно з енергоефективними господарствами. Бенчмаркінг стимулює впровадження

кращих практик менеджменту та технологій, що є критично важливим для забезпечення виживання в умовах глобальної конкуренції.

Окремої уваги заслуговує концепція Управління витратами життєвого циклу (Life-cycle costing). В агросекторі цей метод застосовується переважно до управління основними засобами — сільськогосподарською технікою та обладнанням. Він передбачає врахування не лише початкової ціни придбання трактора чи комбайна, а й усіх подальших витрат на його експлуатацію, технічне обслуговування, ремонт та майбутню утилізацію. Такий підхід дозволяє обґрунтувати доцільність інвестицій у дорожчу, але надійнішу техніку, яка забезпечить нижчу сукупну вартість володіння протягом усього терміну служби.

Варто виділити метод АВС-костингу (Activity-Based Costing), який у стратегічному аспекті дозволяє глибше проаналізувати драйвери (чинники) витрат. Розподіляючи витрати за видами діяльності (підготовка ґрунту, посів, захист рослин), менеджмент отримує можливість виявити операції, що не створюють доданої вартості або є надмірно витратними. Це стає основою для прийняття стратегічних рішень щодо аутсорсингу окремих робіт (наприклад, залучення сторонньої логістики) або переходу на нові технології обробітку землі. Інтеграція цих стратегічних методів у єдину систему дозволяє аграрному підприємству не просто фіксувати витрати, а активно формувати свою майбутню прибутковість.

Інформаційне забезпечення управління витратами являє собою цілісну систему збору, обробки, передачі та зберігання даних, необхідних для реалізації управлінських функцій на всіх рівнях ієрархії підприємства. У сучасних умовах інформація стає стратегічним ресурсом, а якість інформаційної системи безпосередньо корелює з ефективністю управління собівартістю продукції.

Структура інформаційного забезпечення включає наступні блоки:

- Нормативно-довідкова інформація: містить дані про встановлені ліміти, технологічні карти, норми витрат матеріалів та праці на одиницю продукції, а також чинні ціни на ресурси.
- Планова (бюджетна) інформація: відображає цільові показники витрат, зафіксовані в операційних та фінансових бюджетах підприємства на майбутній період.
- Обліково-фактична інформація: фіксує реальні витрати ресурсів на підставі первинних документів у момент їх виникнення.
- Аналітична інформація: результат обробки фактичних та планових даних, що містить розрахунки відхилень, показники ефективності та результати факторного аналізу собівартості.

Особливого значення у формуванні інформаційного середовища набуває цифровізація облікових процесів. Впровадження автоматизованих систем управління (ERP-систем) дозволяє інтегрувати всі бізнес-процеси аграрного підприємства в єдиний цифровий простір. Це забезпечує можливість отримання даних у режимі реального часу, що є критично важливим під час пікових періодів польових робіт. Завдяки використанню хмарних технологій, менеджмент отримує доступ до аналітичних звітів з будь-якого пристрою, що підвищує мобільність та швидкість прийняття управлінських рішень. Детальну характеристику цифрових інструментів та їхніх практичних обмежень наведено в табл. 1.5.

Таблиця 1.5

Цифрові інструменти управління витратами та їхні практичні обмеження для агропідприємств України

Цифровий інструмент	Вплив на управління витратами	Обмеження в умовах України
КСУ / ERP	Автоматизація технологічних карт; сценарне бюджетування; інтеграція всіх служб	Висока вартість; брак кваліфікованих користувачів у 76% підприємств
Навігаційний моніторинг та контроль витрати	Усунення людського фактора; автоматичний імпорт у нормативний	Потребує стабільного мобільного зв'язку у сільській місцевості

пального	облік	
Точне землеробство (дрони, датчики ґрунту, супутникові знімки)	Диференційоване внесення ресурсів; зниження витрат на добрива та ЗЗР на 15–22%	Агрохімічне картографування - 200–500 дол./га; охоплення в Україні - менше 10%
Великі дані та машинне навчання	Прогнозування собівартості; виявлення прихованих чинників відхилень	Потребує багаторічної бази даних; складність інтерпретації керівництвом

** Складено автором на основі [21-23]*

Дослідження цифровізації вітчизняних агрохолдингів, встановили, що навігаційний моніторинг техніки використовують 43% із них, комплексну ERP-систему з модулем управлінського обліку лише 18%, а точне землеробство менше 10%. Основними бар'єрами є брак кваліфікованих фахівців у сфері інформаційних технологій (76%), висока вартість систем (68%) та нестабільне мобільне покриття у сільській місцевості (54%). Ці дані переконливо свідчать про значно нижчий реальний рівень цифровізації, ніж той, що складається при ознайомленні з теоретичними описами переваг відповідних технологій.

Крім внутрішніх даних, інформаційне забезпечення має включати зовнішню інформацію. До неї належать відомості про цінову політику конкурентів, прогнозні ціни на енергоносії та добрива, зміни в податковому законодавстві та державні програми підтримки агросектору. Синтез внутрішніх та зовнішніх даних дозволяє проводити не лише оперативний, а й стратегічний аналіз, такий як бенчмаркінг або аналіз життєвого циклу техніки.

Таким чином, розбудова дієвої системи інформаційного забезпечення дозволяє трансформувати розрізнені масиви даних у цілеспрямовану інформацію. Це створює надійне підґрунтя для переходу від констатації минулих витрат до активного управління майбутньою прибутковістю підприємства.

Отже, цифровізація не замінює класичні методи управління витратами, а підносить їх на новий якісний рівень. Вона робить систему управління більш прозорою, гнучкою та стійкою до зовнішніх ризиків, що є фундаментальною

умовою забезпечення конкурентоспроможності аграрного підприємства в довгостроковій перспективі.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ТОВ «ДУКРА АГРО»

ТОВ «Дукра Агро» – сільськогосподарське підприємство, розташоване в Уманському районі Черкаської області. Підприємство спеціалізується на вирощуванні та реалізації продукції рослинництва: пшениці озимої, кукурудзи, соняшнику, ріпаку та цукрового буряку. Організаційно-правова форма — товариство з обмеженою відповідальністю, що передбачає чіткий розподіл повноважень між учасниками товариства та найманим менеджментом. Система управління підприємства є лінійно-функціональною, що забезпечує оперативність прийняття рішень та чітку підпорядкованість структурних підрозділів.

Для оцінки основних параметрів господарської діяльності ТОВ «Дукра Агро» розглянемо динаміку ключових показників розміру підприємства за 2023–2025 роки (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Динаміка основних показників ТОВ «Дукра Агро» за 2023–2025 рр.

Показники	2023 р.	2024 р.	2025 р.	Відхилення 2025 до 2023	
				+/-	%
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	287 412,3	245 593,2	361 757,0	74 344,7	25,9
Вартість валової продукції, тис. грн	275 623,4	231 379,1	346 885,9	71 262,5	25,9
Загальна земельна площа, га	3 926,0	3 800,0	3 808,0	-118,0	-3,0
з них: рілля, га	3 888,0	3 762,0	3 770,0	-118,0	-3,0
Середньорічна чисельність працівників, осіб	51	52	53	2	3,9
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	98 483,4	104 488,1	106 425,6	7 942,2	8,1
Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн	178 604,3	199 362,8	220 559,0	41 954,7	23,5

**Складено за даними фінансової звітності ТОВ «Дукра Агро»*

Аналіз даних таблиці 2.1 свідчить про загальне зростання масштабів діяльності підприємства. Чистий дохід від реалізації продукції збільшився з 287

412,3 тис. грн у 2023 р. до 361 757,0 тис. грн у 2025 р., тобто на 74 344,7 тис. грн, або на 25,9%. Вартість валової продукції також зросла – з 275 623,4 тис. грн до 346 885,9 тис. грн (на 25,9%). Це свідчить про стабільне нарощення обсягів виробничої діяльності підприємства в досліджуваному періоді.

Загальна земельна площа підприємства за досліджуваний період дещо скоротилась – з 3 926 га у 2023 р. до 3 808 га у 2025 р. (на 118 га, або на 3,0%), що пов'язано з поверненням частини орендованих земель. Площа ріллі змінювалась аналогічно – з 3 888 га до 3 770 га. Незважаючи на скорочення земельного банку, підприємство забезпечило суттєве зростання доходів, що вказує на підвищення ефективності використання земельних ресурсів та інтенсифікацію виробництва.

Середньорічна чисельність працівників поступово зростала – з 51 особи у 2023 р. до 53 осіб у 2025 р. (на 2 особи, або на 3,9%). Середньорічна вартість основних засобів збільшилась з 98 483,4 тис. грн до 106 425,6 тис. грн (на 8,1%), що свідчить про оновлення матеріально-технічної бази. Середньорічна вартість оборотних активів зросла значно істотніше – на 23,5% (з 178 604,3 тис. грн до 220 559,0 тис. грн).

Важливим аспектом характеристики підприємства є структура його товарної продукції. Склад та питома вага окремих культур у загальному обсязі реалізації наведені в таблиці 2.2.

Дані таблиці 2.2 свідчать, що підприємство має зерново-технічний напрям спеціалізації. Протягом 2023–2025 рр. найбільшу питому вагу в структурі товарної продукції займав цукровий буряк (цукор): 34,8% у 2023 р., 35,2% у 2024 р. та 27,0% у 2025 р. Проте у 2025 р. відбулось суттєве зростання частки пшениці озимої – з 25,6% до 35,2%, що вказує на переорієнтацію структури виробництва на зернові культури. Ріпак займав стабільно вагому частку у 2023 р. (20,1%), однак у 2024 р. його частка різко скоротилась до 7,1%, після чого у 2025 р. частково відновилась до 14,8%.

Таблиця 2.2

Склад та структура товарної продукції ТОВ «Дукра Агро» за 2023–2025 рр.

Назва культури	2023 р.		2024 р.		2025 р.	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Пшениця озима	70 509,8	25,6	66 527,6	28,8	122 081,1	35,2
Кукурудза	25 345,0	9,2	35 694,9	15,4	23 531,3	6,8
Соняшник	28 264,5	10,3	31 393,8	13,6	56 113,3	16,2
Ріпак	55 326,4	20,1	16 334,8	7,1	51 427,5	14,8
Цукровий буряк/цукор	95 947,6	34,8	81 340,3	35,2	93 732,7	27,0
Інша продукція	230,1	0,1	87,7	0,0	0,0	0,0
Разом	275 623,4	100,0	231 379,1	100,0	346 885,9	100,0

**Складено за даними фінансової звітності ТОВ «Дукра Агро»*

Питома вага соняшнику зросла з 10,3% у 2023 р. до 16,2% у 2025 р. Кукурудза займає відносно невелику частку – від 9,2% у 2023 р. до 15,4% у 2024 р., скорочуючись до 6,8% у 2025 р. Загалом структура товарної продукції ТОВ «Дукра Агро» є диверсифікованою, що знижує ризики від коливань цін на окремі культури. Розглянемо оцінку ефективності використання трудових ресурсів (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Динаміка показників продуктивності праці ТОВ «Дукра Агро»

Показники	2023 р.	2024 р.	2025 р.	2025 до 2023	
				+/-	%
Вихідні дані:					
Кількість працівників, осіб	51	52	53	2	3,9
Загальна земельна площа, га	3 888	3 762	3 770	-118	-3,0
Чистий дохід від реалізації, тис. грн	287 412,3	245 593,2	361 757,0	74 344,7	25,9
Припадає на 1 працівника:					
- с/г угідь, га	76,2	72,3	71,1	-5,1	-6,7
- чистого доходу, тис.	5 635,5	4 722,9	6 825,6	1 190,1	21,1

грн					

**Складено за даними фінансової звітності ТОВ «Дукра Агро»*

Аналіз даних таблиці 2.3 показує, що навантаження сільськогосподарських угідь на одного працівника скоротилось з 76,2 га у 2023 р. до 71,1 га у 2025 р. (на 3,8%). Це зумовлено одночасним скороченням площі угідь та незначним збільшенням чисельності персоналу. Водночас показник чистого доходу на одного працівника суттєво зріс – з 5 635,5 тис. грн у 2023 р. до 6 825,6 тис. грн у 2025 р. (на 21,1%). Тимчасове зниження цього показника у 2024 р. до 4 722,9 тис. грн пов'язане зі скороченням чистого доходу в цьому році. Загалом позитивна динаміка продуктивності праці свідчить про підвищення ефективності використання трудових ресурсів підприємства. Комплексну оцінку фінансово-господарської діяльності підприємства надають показники таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Дукра Агро»

Показник	2023 р.	2024 р.	2025 р.	Відхилення 2025 до 2023	
				+/-	%
Чистий дохід від реалізації, тис. грн	287 412,3	245 593,2	361 757,0	74 344,7	25,9
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	232 543,4	181 321,8	234 728,4	2 185,0	0,9
Валовий прибуток, тис. грн	54 868,9	64 271,4	127 028,6	72 159,7	131,5
Чистий прибуток, тис. грн	30 916,2	33 517,5	95 340,6	64 424,4	208,4
Середньорічна вартість активів, тис. грн	277 087,6	303 850,9	326 984,6	49 897,0	18,0
Рентабельність діяльності, %	13,3	18,5	40,6	27,3	205,3
Рентабельність продажу, %	10,8	13,6	26,4	15,6	145,0

Фондовіддача, грн/грн	2,92	2,35	3,40	0,48	16,5
Продуктивність праці, тис. грн/особу	5 635,5	4 722,9	6 825,6	1 190,1	21,1

**Складено за даними фінансової звітності ТОВ «Дукра Агро»*

Дані таблиці 2.4 відображають стійку позитивну динаміку фінансових результатів підприємства. Валовий прибуток зріс з 54 868,9 тис. грн у 2023 р. до 127 028,6 тис. грн у 2025 р. – збільшення на 131,5%. Чистий прибуток збільшився більш ніж утричі – з 30 916,2 тис. грн до 95 340,6 тис. грн (на 208,4%), що є свідченням значного поліпшення економічного стану підприємства. Варто зазначити, що у 2024 р. чистий дохід скоротився до 245 593,2 тис. грн, проте вже у 2025 р. відбулось суттєве відновлення та нарощення доходів, що підтверджує здатність підприємства адаптуватись до змін ринкової кон'юнктури.

Рентабельність діяльності зросла з 13,3% у 2023 р. до 40,6% у 2025 р. Рентабельність продажу збільшилась з 10,8% до 26,4%, що свідчить про суттєве підвищення прибутковості реалізованої продукції. Фондовіддача у 2025 р. становила 3,40 грн/грн проти 2,92 грн/грн у 2023 р., тобто зросла на 16,4%, що вказує на підвищення ефективності використання основних засобів. Продуктивність праці зросла з 5 635,5 тис. грн/особу до 6 825,6 тис. грн/особу (на 21,1%).

Важливим аспектом характеристики підприємства є структура його виробничих витрат. Аналіз складу та динаміки витрат за елементами наведено в таблиці 2.5.

Аналіз таблиці 2.5 свідчить, що загальний обсяг виробничих витрат ТОВ «Дукра Агро» за досліджуваний період зріс з 178 658,9 тис. грн у 2023 р. до 200 297,1 тис. грн у 2025 р. – на 21 638,2 тис. грн, або на 12,1%. Це менше, ніж темп зростання доходів (25,9%), що підтверджує підвищення операційної ефективності підприємства.

Найбільшу частку у структурі витрат стабільно займають матеріальні затрати: 51,3% у 2023 р., 49,4% у 2024 р. та 53,1% у 2025 р. В абсолютному

вираженні вони зросли з 91 651,4 тис. грн до 106 281,0 тис. грн (на 16,0%). Зростання матеріальних затрат відображає збільшення обсягів виробництва та подорожчання засобів виробництва – добрив, пестицидів та паливно-мастильних матеріалів.

Таблиця 2.5

Динаміка виробничих витрат ТОВ «Дукра Агро» за елементами, тис. грн

Елементи витрат	2023 р.		2024 р.		2025 р.		Відхилення 2025 до 2023	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	+/-	%
Матеріальні затрати	91 651,4	51,3	92 653,5	49,4	106 281,0	53,1	14 629,6	16,0
Витрати на оплату праці	13 886,3	7,8	14 822,8	7,9	18 564,9	9,3	4 678,6	33,7
Відрахування на соціальні заходи	2 861,7	1,6	3 102,7	1,7	3 846,0	1,9	984,3	34,4
Амортизація	16 172,7	9,1	15 538,1	8,3	16 362,8	8,2	190,1	1,2
Інші операційні витрати	54 086,8	30,3	61 391,7	32,7	55 242,4	27,6	1 155,6	2,1
Разом	178 658,9	100,0	187 508,8	100,0	200 297,1	100,0	21 638,2	12,1

**Складено за даними фінансової звітності ТОВ «Дукра Агро»*

Витрати на оплату праці збільшились з 13 886,3 тис. грн до 18 564,9 тис. грн (на 33,7%), а їх частка зросла з 7,8% до 9,3%. Амортизація змінилась несуттєво – лише на 1,2%, утримуючи частку близько 8–9%. Інші операційні витрати збільшились лише на 2,1%, а їх частка у структурі скоротилась з 30,3% до 27,6%, що є позитивним сигналом щодо оптимізації непрямих витрат.

Витрати виробництва є центральним об'єктом управлінського аналізу в аграрних підприємствах, оскільки саме від їх рівня, структури та динаміки

залежить конкурентоспроможність продукції, прибутковість діяльності та загальна фінансова стійкість суб'єкта господарювання. У сучасних умовах нестабільного ринкового середовища та воєнного стану в Україні управління витратами набуває особливого значення як інструмент збереження і підвищення ефективності аграрного виробництва.

Аналіз виробничих витрат ТОВ «Дукра Агро» здійснено за такими напрямами: дослідження загальної динаміки витрат у зіставленні з динамікою доходів; аналіз складу та структури витрат за економічними елементами; оцінка витратомісткості виробництва; дослідження взаємозв'язку між структурою виробничої програми та рівнем витрат; виявлення проблем та резервів оптимізації витрат.

Загальна динаміка виробничих витрат підприємства характеризується стабільним зростанням упродовж 2023–2025 років. Сукупний обсяг витрат збільшився з 178 658,9 тис. грн у 2023 р. до 187 508,8 тис. грн у 2024 р. та до 200 297,1 тис. грн у 2025 р. Абсолютний приріст за три роки склав 21 638,2 тис. грн, або 12,1%. При цьому щорічний темп приросту витрат є відносно рівномірним: у 2024 р. витрати зросли на 4,9% порівняно з попереднім роком, у 2025 р. – ще на 6,8%. Така поступовість свідчить про керований, а не стрибкоподібний характер зростання операційних витрат підприємства.

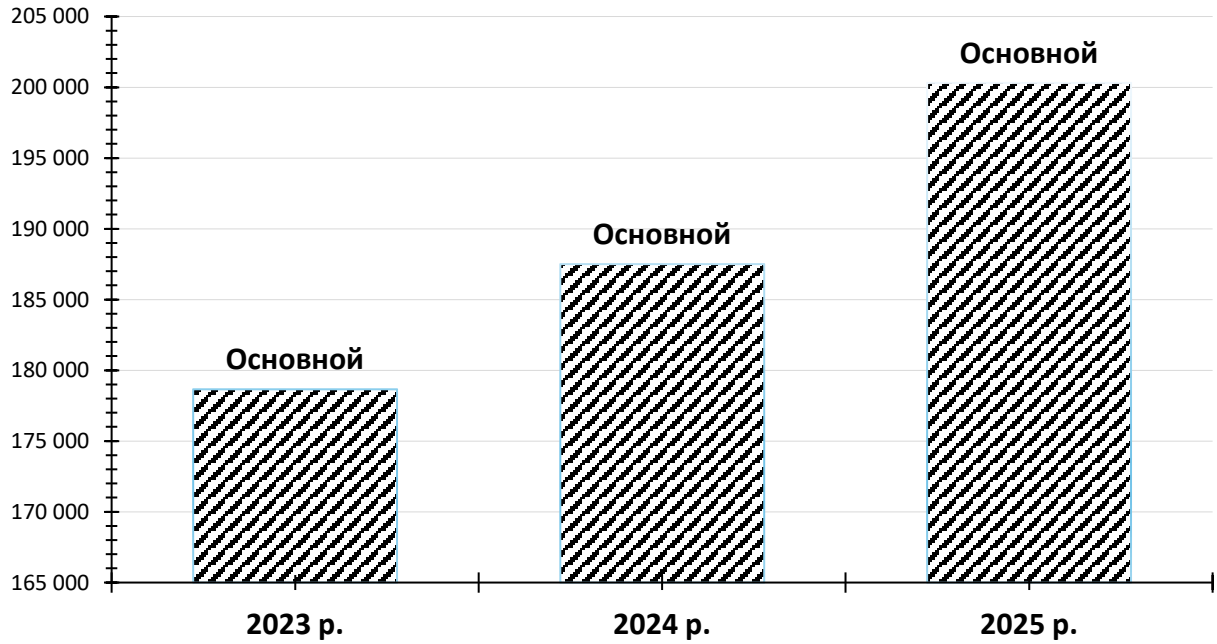


Рис. 2.1. Динаміка виробничих витрат ТОВ «Дукра Агро» за 2023–2025 рр.

**Складено за даними фінансової звітності ТОВ «Дукра Агро»*

Принципово важливим є порівняння темпів зростання витрат із темпами зростання доходів. Чистий дохід від реалізації продукції за 2023–2025 рр. зріс на 25,9% – з 287 412,3 тис. грн до 361 757,0 тис. грн, тоді як виробничі витрати збільшились лише на 12,1%. Це означає, що на кожен відсоток зростання витрат припадає понад два відсотки зростання доходів, що є ознакою позитивного операційного важеля та ефективного управління витратами. Якщо у 2023 р. на 1 гривню виробничих витрат підприємство отримувало 1,61 грн чистого доходу, то у 2024 р. цей показник знизився до 1,31 грн у зв'язку зі скороченням доходів у цьому році, а у 2025 р. зріс до рекордного рівня – 1,81 грн. Зростання цього коефіцієнта на 0,20 грн свідчить про суттєве підвищення доходовіддачі витрат підприємства.

Собівартість реалізованої продукції за аналізований період зросла лише на 0,9% – з 232 543,4 тис. грн до 234 728,4 тис. грн, що є значно нижчим від темпу зростання доходів (+25,9%). Внаслідок цього валовий прибуток збільшився на 131,5% – з 54 868,9 тис. грн до 127 028,6 тис. грн. Такий результат став можливим завдяки поєднанню двох чинників: зростанню обсягів реалізації та сприятливій ціновій кон'юнктурі на аграрних ринках у 2025 р., що дозволило підприємству реалізовувати продукцію за вищими цінами при помірному зростанні витрат на її виробництво.

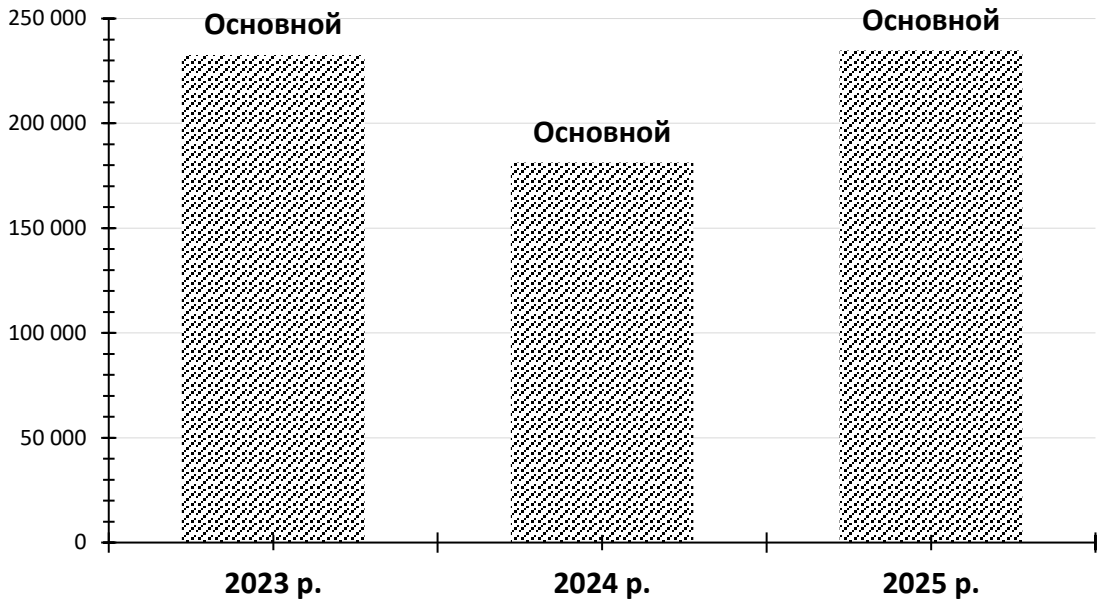


Рис. 2.2. Динаміка собівартості реалізованої продукції за 2023–2025 рр.

**Складено за даними фінансової звітності ТОВ «Дукра Агро»*

Аналіз структури виробничих витрат за економічними елементами є ключовим інструментом розуміння природи витрат підприємства та можливостей їх оптимізації. Найбільшу питому вагу в структурі витрат ТОВ «Дукра Агро» стабільно займають матеріальні затрати: 51,3% у 2023 р., 49,4% у 2024 р. та 53,1% у 2025 р. В абсолютному вираженні вони зросли з 91 651,4 тис. грн до 106 281,0 тис. грн, тобто на 14 629,6 тис. грн, або на 16,0%.

Висока частка матеріальних затрат є об'єктивною характеристикою аграрного виробництва. До їх складу входять витрати на насіння та посадковий матеріал, мінеральні та органічні добрива, засоби захисту рослин (гербіциди, фунгіциди, інсектициди), паливно-мастильні матеріали для сільськогосподарської техніки, а також витрати на технічне обслуговування та ремонт обладнання. Зростання матеріальних затрат на 16,0% зумовлено кількома чинниками: по-перше, збільшенням обсягів виробництва продукції рослинництва; по-друге, загальним здорожчанням виробничих ресурсів в умовах інфляційного тиску та порушення логістичних ланцюгів постачання внаслідок воєнних дій; по-третє, зміною структури виробничої програми на користь більш ресурсоємних культур у окремі роки. Коливання частки

матеріальних затрат у межах 49–53% відображає змінну структуру посівних площ та цінові коливання на ринках ресурсів.

Особливої уваги заслуговує той факт, що у 2024 р. частка матеріальних затрат дещо знизилась до 49,4%, незважаючи на загальне зростання їх абсолютного розміру до 92 653,5 тис. грн. Це свідчить про більш швидке зростання інших статей витрат у цьому році — зокрема, інших операційних витрат, що зросли до 61 391,7 тис. грн (32,7% від загального обсягу). Можливо, це пов'язано із зростанням адміністративних витрат, витрат на оренду землі або іншими непрямими витратами, що потребує додаткового контролю з боку керівництва підприємства.

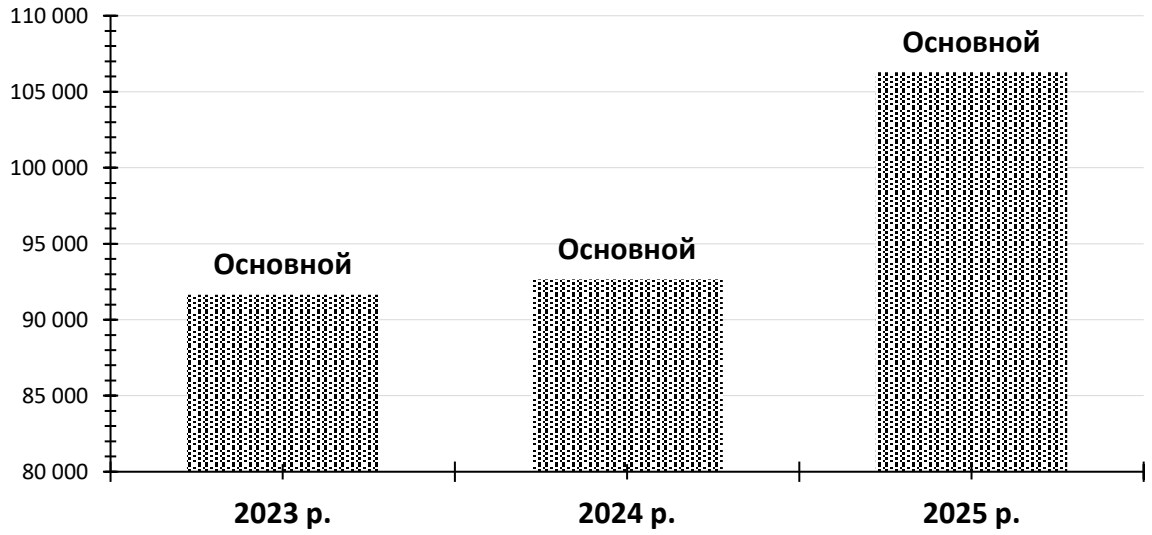


Рис. 2.3. Динаміка матеріальних затрат ТОВ «Дукра Агро»

**Складено за даними фінансової звітності ТОВ «Дукра Агро»*

Витрати на оплату праці є другою за темпом зростання статтею витрат підприємства. За 2023–2025 рр. вони збільшились з 13 886,3 тис. грн до 18 564,9 тис. грн – на 4 678,6 тис. грн, або на 33,7%. Відрахування на соціальні заходи (єдиний соціальний внесок) зросли пропорційно – на 34,4%, з 2 861,7 тис. грн до 3 846,0 тис. грн. Сукупні витрати на персонал (оплата праці разом із соціальними відрахуваннями) у 2025 р. становили 22 410,9 тис. грн, або 11,2% від загального обсягу витрат.

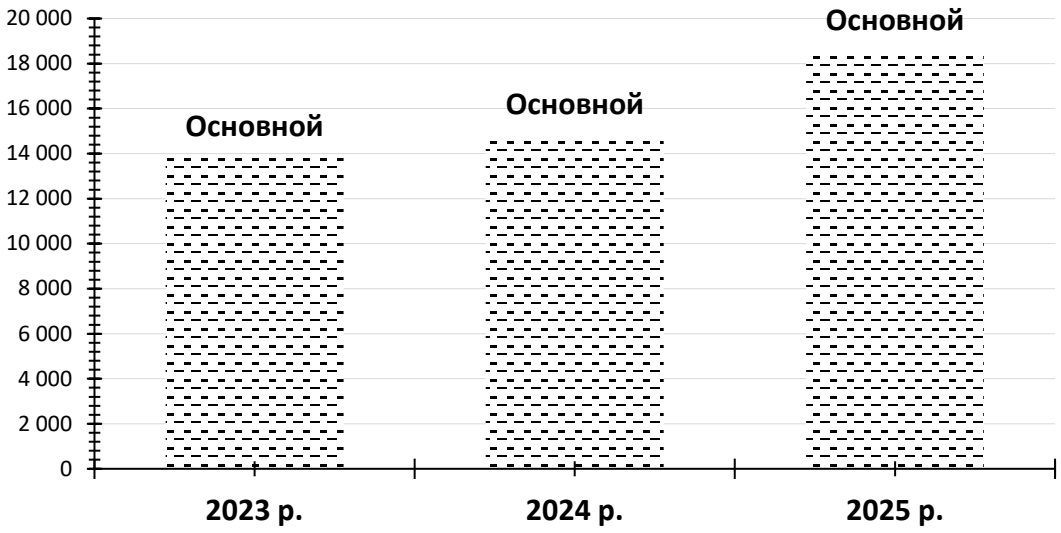


Рис. 2.4. Динаміка витрат на оплату праці ТОВ «Дукра Агро»

**Складено за даними фінансової звітності ТОВ «Дукра Агро»*

Зростання витрат на оплату праці є цілком обґрунтованим і пояснюється кількома причинами. По-перше, середньорічна чисельність працівників зросла з 51 до 53 осіб, що саме по собі збільшує фонд оплати праці. По-друге, в умовах гострого дефіциту кваліфікованих кадрів в аграрному секторі України, посиленого мобілізаційними процесами, підприємства змушені підвищувати рівень заробітної плати для утримання наявного персоналу та залучення нових фахівців. По-третє, загальне зростання мінімальної заробітної плати в Україні протягом аналізованого періоду також вплинуло на рівень витрат на оплату праці. Проте незважаючи на випереджальне зростання цієї статті, її частка у загальній структурі витрат (7,8–9,3%) залишається на економічно прийнятному рівні для механізованого аграрного підприємства.

Слід відзначити, що зростання витрат на оплату праці супроводжується пропорційним підвищенням продуктивності праці. Виробіток на одного працівника у вартісному виразі збільшився з 5 635,5 тис. грн до 6 825,6 тис. грн, тобто на 21,1%.

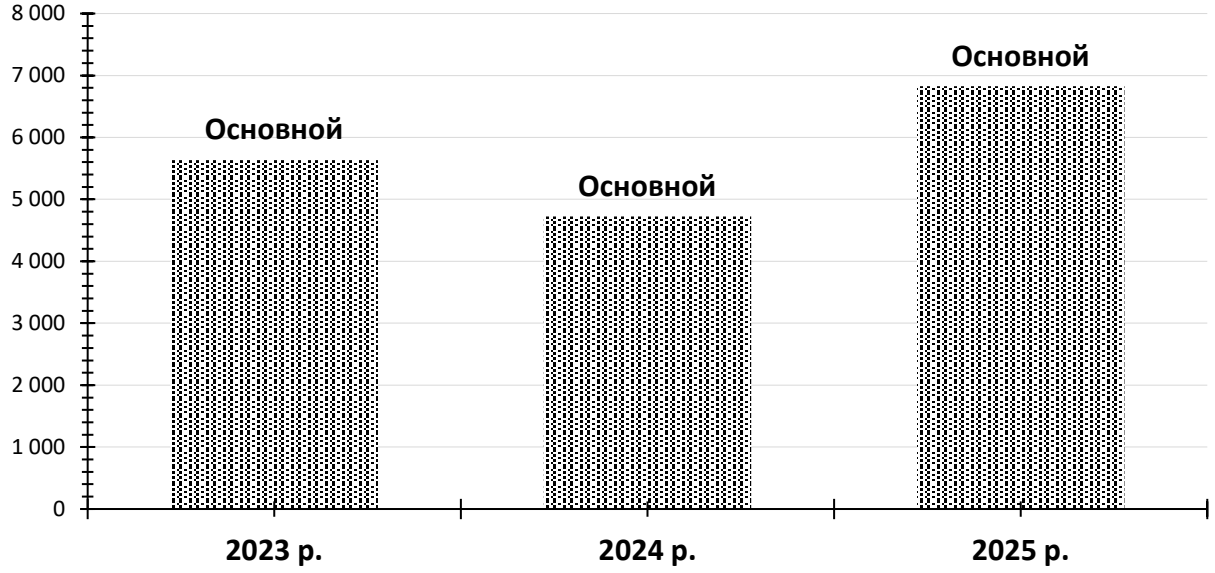


Рис. 2.5. Динаміка продуктивності праці ТОВ «Дукра Агро»

**Складено за даними фінансової звітності ТОВ «Дукра Агро»*

Таким чином, темп зростання продуктивності праці (21,1%) відстає від темпу зростання витрат на оплату праці (33,7%), що є несприятливою тенденцією і свідчить про певне випередження зростання витрат над зростанням результатів праці. Це питання потребує уваги керівництва підприємства при формуванні системи мотивації персоналу та нормування праці.

Амортизаційні відрахування є відносно стабільною статтею витрат ТОВ «Дукра Агро». За три роки вони практично не змінились: у 2023 р. – 16 172,7 тис. грн, у 2024 р. – 15 538,1 тис. грн (зниження на 3,9%), у 2025 р. – 16 362,8 тис. грн (зростання на 5,3% порівняно з 2024 р.). Загальне відхилення 2025 р. від 2023 р. становить лише 190,1 тис. грн, або 1,2%. Частка амортизації у структурі витрат скорочується – з 9,1% у 2023 р. до 8,2% у 2025 р.

Така динаміка амортизації заслуговує на окрему аналітичну оцінку. З одного боку, відносна стабільність цієї статті витрат може свідчити про завершення амортизації значної частини раніше введених основних засобів та перехід на мінімальний рівень нарахувань. З іншого боку, середньорічна вартість основних засобів за досліджуваний період зросла на 8,1% – з 98 483,4 тис. грн до 106 425,6 тис. грн, – що мало б викликати пропорційне зростання

амортизації. Розбіжність між темпами зростання вартості основних засобів та амортизаційних відрахувань може пояснюватись застосуванням методу прямолінійного нарахування амортизації з тривалими строками корисного використання для нових об'єктів, або ж тим, що нові об'єкти були введені в експлуатацію в кінці звітного року і не дали повного ефекту на амортизацію. Водночас низька частка амортизації (8,2%) може сигналізувати про недостатньо активне технічне оновлення виробничої бази, що у перспективі здатне призвести до морального та фізичного зношення техніки і зростання витрат на її обслуговування.

Інші операційні витрати є другою за питомою вагою статтею у структурі витрат ТОВ «Дукра Агро», хоча їх частка має чітку тенденцію до зниження: 30,3% у 2023 р., 32,7% у 2024 р. та 27,6% у 2025 р. В абсолютному вираженні ця стаття зросла з 54 086,8 тис. грн до 55 242,4 тис. грн – лише на 1 155,6 тис. грн, або на 2,1%. Саме повільне зростання інших операційних витрат є одним із ключових чинників підвищення загальної ефективності підприємства.

До складу інших операційних витрат в аграрних підприємствах традиційно відносять: витрати на оренду землі та майна, адміністративні витрати, витрати на збут продукції, витрати на страхування, витрати на охорону праці, а також інші загальновиробничі витрати, що не включені до інших статей. Той факт, що ця стаття зросла лише на 2,1% при загальному зростанні витрат на 12,1% та при збільшенні обсягів виробництва, свідчить про ефективне управління непрямими витратами підприємства. Зниження питомої ваги інших операційних витрат з 30,3% до 27,6% у 2025 р. є одним із найвагоміших позитивних структурних зрушень у системі витрат ТОВ «Дукра Агро».

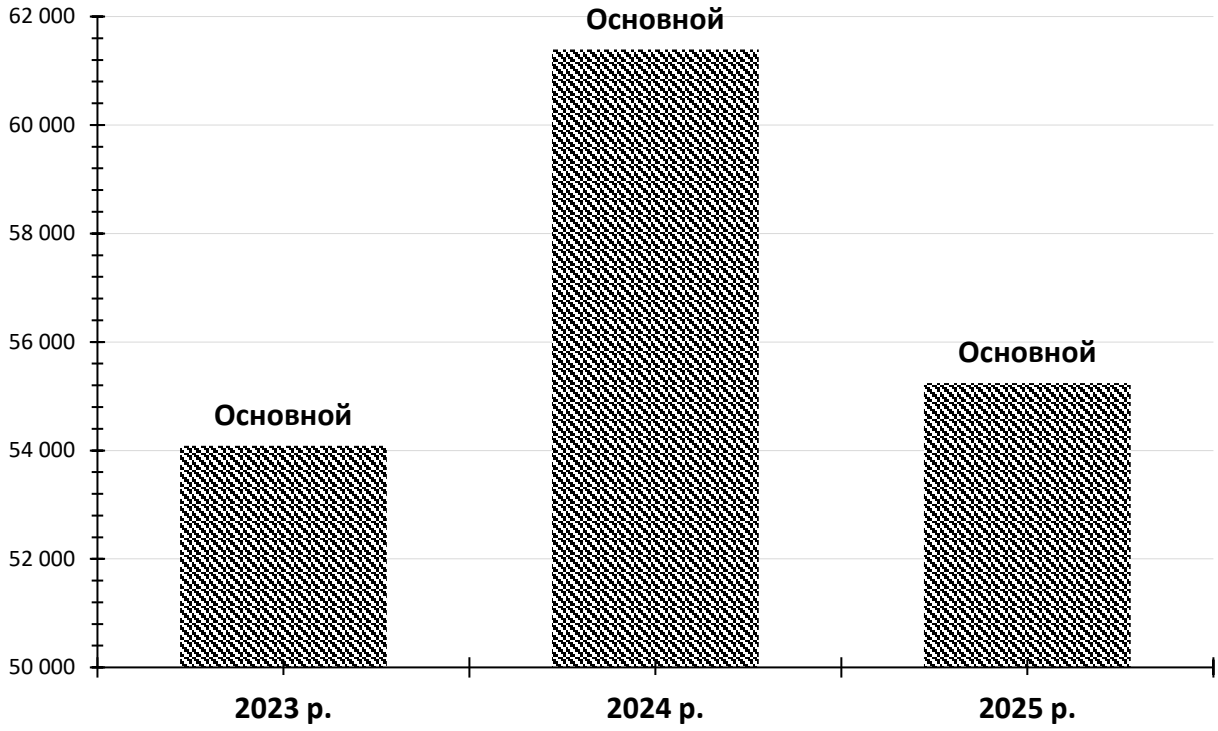


Рис. 2.6 Динаміка інших операційних витрат ТОВ «Дукра Агро»

**Складено за даними фінансової звітності ТОВ «Дукра Агро»*

Аналіз взаємозв'язку між структурою товарної продукції та рівнем виробничих витрат дозволяє виявити додаткові закономірності у формуванні витрат підприємства. Зміни у виробничій програмі безпосередньо впливають на структуру та загальний обсяг витрат, оскільки різні сільськогосподарські культури мають суттєво відмінний рівень матеріалоємності, трудомісткості та капіталоємності виробництва.

Зростання частки пшениці озимої у структурі товарної продукції з 25,6% у 2023 р. до 35,2% у 2025 р. є економічно обґрунтованим управлінським рішенням. Пшениця озима є однією з найменш витратних у розрахунку на гектар зернових культур при відносно стабільному попиті на внутрішньому і зовнішньому ринках. Збільшення питомої ваги соняшнику до 16,2% також відповідає логіці оптимізації структури виробництва, оскільки ця культура забезпечує високу маржинальність при помірних витратах на вирощування. Натомість скорочення частки ріпаку у 2024 р. до 7,1% могло бути пов'язане з

несприятливими ціновими умовами або агрономічними обмеженнями сівозміни.

Цукровий буряк, який займає значну частку у структурі продукції підприємства (27,0–35,2%), є найбільш ресурсоємною культурою: його вирощування потребує інтенсивного застосування добрив, засобів захисту рослин, а також значних витрат на збирання та транспортування. Скорочення частки цукрового буряку у 2025 р. до 27,0% проти 35,2% у 2024 р. є одним із чинників відносного зниження матеріалоємності виробництва та покращення загальної структури витрат у цьому році. Таким чином, управління структурою посівних площ є важливим інструментом впливу на рівень та структуру виробничих витрат ТОВ «Дукра Агро».

Рівень ефективності управління виробничими витратами найбільш повно відображається через систему відносних показників. Рентабельність діяльності, розрахована як відношення чистого прибутку до загального обсягу витрат, зросла з 13,3% у 2023 р. до 18,5% у 2024 р. та до 40,6% у 2025 р.

Таке стрімке зростання рентабельності свідчить про те, що підприємство не просто збільшило обсяги виробництва, а суттєво підвищило ефективність перетворення витрат на прибуток. Рентабельність продажу зросла з 10,8% до 26,4% – тобто у 2025 р. кожна гривня виручки від реалізації містила 26,4 коп. чистого прибутку проти 10,8 коп. у 2023 р.

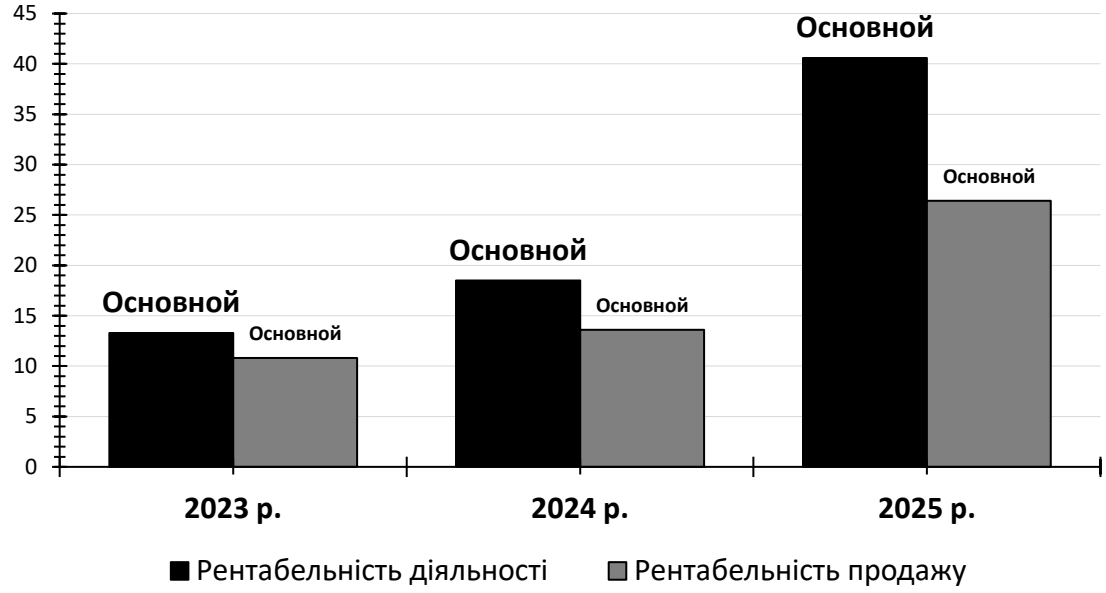


Рис. 2.7. Динаміка показників рентабельності ТОВ «Дукра Агро»

**Складено за даними фінансової звітності ТОВ «Дукра Агро»*

Показник витратомісткості продукції, що розраховується як відношення виробничих витрат до чистого доходу, знизився з 0,622 у 2023 р. до 0,554 у 2025 р. Це означає, що для отримання однієї гривні доходу підприємство у 2025 р. витрачало на 6,8 коп. менше, ніж у 2023 р. Зниження витратомісткості на тлі зростання абсолютного обсягу витрат є свідченням того, що доходи зростають значно швидше за витрати – ключова характеристика ефективного управління витратами. Фондовіддача зросла з 2,92 грн/грн у 2023 р. до 3,40 грн/грн у 2025 р., що підтверджує підвищення ефективності використання основних засобів підприємства.

Незважаючи на загалом позитивну динаміку ефективності управління витратами, аналіз виявив низку проблемних аспектів, які потребують уваги в системі управління виробничими витратами ТОВ «Дукра Агро». По-перше, суттєва нестабільність фінансових результатів у 2024 р. – скорочення чистого доходу на 14,5% порівняно з 2023 р. – свідчить про значну залежність підприємства від зовнішніх чинників: цінової кон'юнктури на аграрних ринках, погодно-кліматичних умов та логістичних обмежень. Відсутність дієвих інструментів хеджування цінових ризиків та нестача гнучкості у виборі каналів збуту роблять підприємство вразливим до несприятливих ринкових умов.

По-друге, висока та зростаюча питома вага матеріальних затрат (до 53,1% у 2025 р.) формує значну залежність підприємства від цін на виробничі ресурси. В умовах нестабільності ринків добрив, паливно-мастильних матеріалів та засобів захисту рослин це є потенційним джерелом непередбачуваного зростання витрат. Відсутність власного виробництва або довгострокових контрактів на постачання ключових ресурсів підвищує ризики коливань матеріальних витрат.

По-третє, темп зростання витрат на оплату праці (33,7%) перевищує темп зростання продуктивності праці (21,1%), що свідчить про певний дисбаланс між зростанням витрат на персонал та результативністю його праці. Це може бути наслідком необхідності утримання кваліфікованих кадрів в умовах ринкового дефіциту, однак у перспективі потребує розробки більш ефективної системи мотивації, прив'язаної до результатів діяльності.

По-четверте, відносно повільне зростання амортизаційних відрахувань (лише 1,2%) при збільшенні вартості основних засобів на 8,1% може вказувати на недостатньо активне оновлення виробничої бази. Використання застарілої техніки в перспективі може призвести до зростання витрат на технічне обслуговування та ремонт, збільшення простоїв у критичні агрономічні терміни та зниження якості виконання технологічних операцій.

Таким чином, проведений комплексний аналіз складу, структури та динаміки виробничих витрат ТОВ «Дукра Агро» свідчить про загалом ефективне управління витратами в досліджуваному періоді. Підприємство демонструє здатність нарощувати доходи випереджальними темпами відносно зростання витрат: при збільшенні виробничих витрат на 12,1% чистий дохід зріс на 25,9%, валовий прибуток – на 131,5%, чистий прибуток – на 208,4%. Витратомісткість продукції знизилась з 0,622 до 0,554, рентабельність діяльності зросла з 13,3% до 40,6%, що є беззаперечним свідченням підвищення якості управлінських рішень у сфері витрат.

РОЗДІЛ 3. УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Результати комплексного аналізу виробничих витрат ТОВ «Дукра Агро», проведеного в другому розділі роботи, дозволяють перейти до ідентифікації ключових напрямів удосконалення системи управління витратами підприємства та визначення резервів їх зниження. Під резервами зниження витрат розуміють невикористані або недостатньо використані можливості скорочення витрат виробництва за рахунок впровадження досягнень науково-технічного прогресу, удосконалення організації виробництва та праці, поліпшення використання виробничих ресурсів.

Виявлення та систематизація напрямів удосконалення управління виробничими витратами є необхідною передумовою для розробки обґрунтованих рекомендацій щодо їх вирішення (табл. 3.1).

На основі проведеного аналізу встановлено ключові аспекти, які суттєво впливають на ефективність управління виробничими витратами ТОВ «Дукра Агро»: висока матеріалоємність виробництва; вразливість до цінових коливань на ринках ресурсів і продукції; випередження темпів зростання витрат на оплату праці над продуктивністю праці; недостатня активність у оновленні основних засобів. Розглянемо основні з цих аспектів детальніше.

1. Висока залежність від матеріальних витрат. Матеріальні затрати є найбільшою статтею виробничих витрат ТОВ «Дукра Агро» - їх частка у загальній структурі витрат становила 51,3% у 2023 р. та зросла до 53,1% у 2025 р. В абсолютному вираженні матеріальні затрати збільшились з 91 651,4 тис. грн до 106 281,0 тис. грн, тобто на 14 629,6 тис. грн, або на 16,0%. Таке зростання відбувалось на тлі загального збільшення обсягів виробництва, однак випереджальні темпи зростання матеріальних затрат порівняно з темпами зростання виходу продукції свідчать про зниження матеріальної ефективності виробництва.

Таблиця 3.1

Проблеми системи управління виробничими витратами ТОВ «Дукра Агро» та напрями їх вирішення

Виявлена проблема	Підтвердження результатами аналізу	Можливі негативні наслідки	Напрям вирішення
Висока залежність від матеріальних витрат	Матеріальні витрати становлять 53,1 % загального обсягу виробничих витрат у 2025 р.	Підвищення собівартості продукції внаслідок зростання цін на добрива, ЗЗР та ПММ	Впровадження елементів точного землеробства, оптимізація норм внесення ресурсів, укладання довгострокових контрактів з постачальниками
Випереджальне зростання витрат на оплату праці порівняно з продуктивністю праці	Витрати на оплату праці зросли на 33,7 %, тоді як продуктивність праці – лише на 21,1 %	Зростання трудомісткості та зниження ефективності використання трудових ресурсів	Удосконалення системи мотивації персоналу, впровадження KPI та стимулювання за результатами праці
Недостатньо активне оновлення матеріально-технічної бази	Вартість основних засобів зросла на 8,1 %, тоді як амортизаційні відрахування – лише на 1,2 %	Підвищення ризику фізичного та морального зносу техніки, збільшення витрат на ремонт	Реалізація інвестиційної програми оновлення техніки, використання лізингових механізмів
Значна залежність фінансових результатів від зовнішніх чинників	У 2024 р. чистий дохід скоротився на 14,5 % порівняно з 2023 р.	Нестабільність доходів та прибутковості підприємства	Диверсифікація каналів збуту, використання форвардних контрактів та страхування ризиків
Висока частка ресурсоємних культур у структурі виробництва	Значну частку продукції займає цукровий буряк, вирощування якого потребує значних матеріальних витрат	Підвищення матеріаломісткості та собівартості виробництва	Оптимізація структури посівних площ з урахуванням рентабельності окремих культур
Відсутність деталізованого контролю витрат за центрами відповідальності	Облік витрат здійснюється переважно в узагальненому вигляді за економічними елементами	Ускладнення оперативного виявлення непродуктивних витрат та резервів економії	Впровадження системи управлінського обліку та бюджетування витрат
Висока частка непрямих витрат у структурі виробничих витрат	Інші операційні витрати становлять 27,6 % загальної суми витрат	Приховані резерви скорочення витрат залишаються невикористаними	Проведення регулярного аудиту непрямих витрат та оптимізація адміністративних процесів

**Сформовано автором за даними підприємства*

Основними складовими матеріальних затрат в аграрному виробництві є: витрати на мінеральні добрива (зазвичай 25–35% від загального обсягу

матеріальних затрат), засоби захисту рослин (15–20%), насіння та посадковий матеріал (10–15%), паливно-мастильні матеріали (15–20%), а також витрати на технічне обслуговування та запасні частини. Суттєве зростання світових цін на мінеральні добрива, паливо та засоби захисту рослин протягом 2023–2025 рр. спричинило об'єктивне збільшення матеріальних витрат підприємства. Разом з тим, частина цього зростання може бути пов'язана з неоптимальним використанням ресурсів, відсутністю систематичного нормування витрат матеріалів та недостатнім контролем за їх використанням у виробничому процесі.

Резервами зниження матеріальних затрат для ТОВ «Дукра Агро» є: по-перше, оптимізація системи живлення рослин на основі агрохімічного аналізу ґрунтів, що дозволяє уникнути надлишкового внесення добрив і скоротити витрати на них на 10–15% без зниження врожайності; по-друге, впровадження точного землеробства (GPS-навігація, диференційоване внесення добрив та засобів захисту) дозволяє скоротити витрати на агрохімікати на 12–18% за рахунок їх адресного застосування лише там, де це необхідно; по-третє, укладання довгострокових договорів з постачальниками ресурсів та створення сезонних запасів у період мінімальних цін дозволяє заощадити 8–12% вартості матеріальних ресурсів порівняно з придбанням у пікові цінові періоди; по-четверте, запровадження системи нормування витрат матеріалів у розрізі культур та полів з контролем фактичного використання забезпечує скорочення перевитрат та підвищує відповідальність виробничого персоналу.

Розрахунок потенційного ефекту від оптимізації матеріальних затрат показує: навіть скорочення матеріальних витрат на 5% від їх рівня 2025 р. дозволило б заощадити 5 314,1 тис. грн, а скорочення на 10% - 10 628,1 тис. грн. При чистому прибутку підприємства у 95 340,6 тис. грн у 2025 р. навіть 5-відсоткова економія матеріальних витрат збільшила б прибуток на 5,6%.

2. Недостатній розвиток інструментів управління ціновими ризиками та монетизації доданої вартості. Аналіз фінансових результатів ТОВ «Дукра Агро»

за 2023–2025 роки виявив значну нестабільність показників діяльності. Найбільш показовим є 2024 рік, коли чистий дохід скоротився на 41 819,1 тис. грн, або на 14,5% порівняно з 2023 р. Причиною стало несприятливе поєднання кількох чинників: падіння закупівельних цін на окремі культури (зокрема, різке скорочення частки ріпаку у структурі реалізації з 20,1% до 7,1%), зростання конкуренції на ринку збуту зернових та порушення традиційних ланцюгів поставок. Водночас виробничі витрати у 2024 р. зросли до 187 508,8 тис. грн, що в умовах скорочення доходів призвело до стискання маржинальності.

ТОВ «Дукра Агро» має суттєву конкурентну перевагу - власні складські потужності, що дозволяють самостійно обирати момент реалізації продукції та уникати вимушеного продажу за мінімальними цінами одразу після збирання. Разом з тим, підприємство реалізує переважно сировину без суттєвої переробки, що обмежує можливості нарощення доданої вартості та підвищує залежність від цінової кон'юнктури сировинних ринків. Відсутність систематичного використання форвардних контрактів та недостатня диверсифікація каналів збуту залишають підприємство вразливим до тривалого несприятливого цінового середовища, що підтверджується різким скороченням доходів у 2024 р.

3. Випередження темпів зростання витрат на оплату праці над продуктивністю праці. За 2023–2025 рр. витрати на оплату праці ТОВ «Дукра Агро» зросли на 33,7% - з 13 886,3 тис. грн до 18 564,9 тис. грн. Разом з відрахуваннями на соціальні заходи (+34,4%) сукупні витрати на персонал збільшились з 16 748,0 тис. грн до 22 410,9 тис. грн. Водночас продуктивність праці у вартісному виразі зросла лише на 21,1% - з 5 635,5 тис. грн/особу до 6 825,6 тис. грн/особу. Таким чином, темп зростання витрат на персонал (33,7%) майже вдвічі перевищує темп зростання продуктивності праці (21,1%), що є негативною тенденцією і свідчить про зниження ефективності використання трудових ресурсів.

Слід зазначити, що певна частина цього дисбалансу має об'єктивний характер і пов'язана із загальними макроекономічними умовами: підвищенням мінімальної заробітної плати в Україні, зростанням конкуренції за кваліфіковані кадри в умовах мобілізації та міграції населення, необхідністю утримання досвідчених механізаторів та агрономів. Однак суб'єктивна складина - неефективна система нормування праці, відсутність чіткої прив'язки рівня оплати до результатів роботи – також суттєво впливає на зростання витрат на персонал.

Резервами оптимізації витрат на оплату праці є: по-перше, запровадження системи оплати праці, орієнтованої на результат - встановлення чітких KPI (ключових показників ефективності) для кожної категорії працівників: врожайність культур, витрати пального на гектар, норми виробітку для механізаторів - та прив'язка змінної частини заробітної плати до їх виконання; по-друге, підвищення рівня механізації та автоматизації виробничих процесів дозволяє скоротити потребу в ручній праці та підвищити виробіток на одного працівника без пропорційного зростання витрат; по-третє, розробка та впровадження науково обґрунтованих норм виробітку і норм витрат праці на вирощування кожної культури забезпечить контроль трудовитрат і виявлення відхилень; по-четверте, навчання та підвищення кваліфікації персоналу - підготовка операторів сучасної агротехніки, навчання роботі з програмним забезпеченням для точного землеробства - підвищує продуктивність праці без збільшення чисельності персоналу.

4. Недостатньо активне оновлення матеріально-технічної бази. Середньорічна вартість основних засобів ТОВ «Дукра Агро» за 2023–2025 рр. зросла на 8,1% - з 98 483,4 тис. грн до 106 425,6 тис. грн. Водночас амортизаційні відрахування збільшились лише на 1,2% - з 16 172,7 тис. грн до 16 362,8 тис. грн. Така розбіжність може вказувати на те, що нові основні засоби мають тривалі строки корисного використання та низькі норми

амортизації, або ж на недостатній рівень капітальних інвестицій у технічне переоснащення підприємства.

Низький рівень оновлення матеріально-технічної бази несе в собі комплекс ризиків для ефективного управління виробничими витратами. По-перше, використання фізично та морально застарілої техніки призводить до підвищених витрат на паливно-мастильні матеріали внаслідок зниженого коефіцієнта корисної дії двигунів. По-друге, зростають витрати на технічне обслуговування та ремонт: за статистикою, техніка старше 10 років потребує в 2,5–3 рази більших витрат на обслуговування порівняно з новою. По-третє, застаріла техніка не підтримує сучасні технології точного землеробства - GPS-навігацію, автоматичне регулювання норм висіву та внесення добрив, що унеможливлює реалізацію резервів скорочення матеріальних затрат. По-четверте, підвищений ризик поломок у критичні агрономічні терміни - сівба, збирання врожаю - може призводити до суттєвих втрат врожаю і зниження якості продукції.

Резервами вдосконалення цього напряму є:

по-перше, розробка та впровадження довгострокової програми технічного переоснащення підприємства з поетапною заміною застарілої техніки - пріоритет слід надати оновленню збиральної техніки та тракторного парку, які найбільше впливають на якість і своєчасність проведення польових робіт;

по-друге, розгляд альтернативних механізмів фінансування оновлення основних засобів - фінансовий лізинг, державні програми підтримки аграріїв, кредитні лінії аграрних банків, - що дозволяє оновлювати техніку без одноразового значного відволікання обігових коштів;

по-третє, перехід на сучасну техніку з інтегрованими системами точного землеробства не лише забезпечує оновлення, а й одночасно є інструментом скорочення матеріальних затрат через більш ефективне використання ресурсів;

по-четверте, проведення щорічної технічної інвентаризації основних засобів з оцінкою реального технічного стану кожної одиниці техніки та визначенням черговості її заміни.

Узагальнення виявлених напрямів і резервів зниження виробничих витрат ТОВ «Дукра Агро» дозволяє зробити важливі висновки щодо пріоритетів управлінських дій. Найбільшим потенціалом для скорочення витрат у короткостроковій перспективі (1–2 роки) є оптимізація матеріальних затрат через запровадження точного землеробства та систему нормування - розрахунковий ефект становить 10–18% від обсягу матеріальних витрат, або 10 628–19 131 тис. грн на рік. У середньостроковій перспективі (2–3 роки) найбільший ефект дасть удосконалення напряму управління ціновими ризиками через розвиток власних потужностей зберігання та укладання форвардних контрактів - розрахунковий ефект у вигляді додаткового доходу становить 15–25% від вартості відкладеної до продажу продукції.

Реалізація виявлених резервів потребує системного підходу та послідовного впровадження управлінських рішень. Конкретні заходи щодо оптимізації виробничих витрат та підвищення ефективності їх управління будуть розглянуті у підрозділі 3.2 дипломної роботи.

Запропонований нами комплекс заходів охоплює чотири ключові напрями: оптимізацію матеріальних затрат, удосконалення управління ціновими ризиками, підвищення ефективності використання трудових ресурсів та оновлення матеріально-технічної бази підприємства (рис. 3.1).





Рис. 3.1. Структура напрямів удосконалення управління виробничими витратами*

**Розроблено автором*

Розроблені пропозиції базуються на принципах системності, реалістичності та економічної обґрунтованості. Кожна пропозиція супроводжується розрахунком очікуваного економічного ефекту, визначенням виконавців та термінів реалізації, що забезпечує можливість практичного впровадження рекомендованих заходів у діяльність підприємства.

Напрям 1. Оптимізація матеріальних затрат. Матеріальні затрати є найбільшою статтею виробничих витрат підприємства (53,1% у 2025 р. - 106 281,0 тис. грн), тому саме їх оптимізація має найбільший потенціал для зниження собівартості продукції. Пропонується реалізація комплексу взаємопов'язаних заходів (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Заходи з оптимізації матеріальних затрат ТОВ «Дукра Агро»

№	Захід	Відповідальні	Очікуваний ефект	Економія, тис. грн/рік
1	Агрохімічний аналіз ґрунтів та диференційоване внесення добрив	Лабораторія агрохімічного аналізу, агроном	10–15% скорочення витрат на добрива	1 062,8–1 594,2
2	Впровадження елементів точного землеробства (GPS-навігація, автоматичне дозування)	Постачальник агротехнологій, механіки	12–18% скорочення витрат на агрохімікати	1 275,4–1 913,1
3	Довгострокові договори з постачальниками ресурсів, сезонні закупівлі	Відділ закупівель, директор	8–12% економія на ціні ресурсів	850,2–1 275,4
4	Нормування витрат матеріалів у розрізі культур та полів	Агроном, бухгалтерія	3–5% скорочення перевитрат	319,0–531,4
5	Підбір оптимальних сортів та	Агроном,	Зростання	Зростання

	гібридів з кращим співвідношенням витрати/врожайність	науково-дослідні установи	врожайності на 8–12%	доходу

**Складено автором на основі результатів дослідження*

Центральним елементом оптимізації матеріальних затрат є впровадження технологій точного землеробства. Сучасні системи точного землеробства включають GPS-навігацію з автопілотом, що усуває перекриття під час обробітку та сівби (економія пального та насіння - до 5%), систему диференційованого внесення добрив на основі карт родючості ґрунтів (економія добрив - 12–18%), та автоматичні системи контролю норм висіву (економія насіння - 5–8%). За даними досліджень Інституту аграрної економіки НААН України, впровадження елементів точного землеробства у господарствах площею понад 3 000 га дозволяє скоротити матеріальні затрати на 15–20% протягом перших трьох років після впровадження.

Ключовою передумовою ефективного застосування добрив є регулярний агрохімічний аналіз ґрунтів. Рекомендується проводити повний аналіз ґрунтів кожні 3–4 роки з відбором проб у розрізі окремих полів і контурів. Вартість агрохімічного аналізу для площі 3 770 га становить орієнтовно 150–200 тис. грн, тоді як економія на добривах від його результатів - 1 062–1 594 тис. грн на рік. Таким чином, строк окупності цього заходу не перевищує 2–3 місяців.

Важливим резервом скорочення матеріальних витрат є також оптимізація закупівель виробничих ресурсів. Рекомендується: укладати довгострокові рамкові договори з постачальниками добрив та засобів захисту рослин на умовах фіксованої ціни або цінової формули; формувати сезонні запаси добрив у міжсезоння (жовтень–грудень), коли ціни традиційно нижчі на 10–15% порівняно з весняним піком; розглянути можливість об'єднання закупівель з іншими підприємствами регіону для отримання знижок за обсяг.

Напрям 2. Удосконалення управління ціновими ризиками. Аналіз показав, що у 2024 р. підприємство зазнало суттєвого скорочення доходів (на 14,5%) внаслідок несприятливої цінової кон'юнктури. Для мінімізації таких

ризиків пропонується комплекс заходів із управління ціновими ризиками та оптимізації збутової діяльності.

ТОВ «Дукра Агро» вже має власні складські потужності та сформовану стратегію реалізації продукції, що є суттєвою конкурентною перевагою - підприємство самостійно обирає оптимальний момент для продажу, уникаючи вимушеної реалізації за мінімальними цінами одразу після збирання. Це створює міцне підґрунтя для переходу на якісно новий рівень - розвиток переробки та нарощення доданої вартості продукції. Інвестиції у власну переробку є одним із найефективніших стратегічних напрямів підвищення прибутковості аграрного підприємства: реалізація борошна замість зерна пшениці забезпечує маржу на 25–40% вищу, соняшникової олії замість насіння - на 35–50%, цукру замість буряку (що підприємство вже частково практикує) - на 20–30%.

Рекомендується розглянути інвестування частини чистого прибутку (у 2025 р. - 95 340,6 тис. грн) у будівництво або придбання потужностей для первинної переробки: міні-борошномельного комплексу (орієнтовна вартість - 8 000–12 000 тис. грн) або олійного міні-заводу (15 000–20 000 тис. грн). Строк окупності таких проєктів за умов стабільного завантаження 4–6 років, при цьому підприємство суттєво знижує залежність від коливань цін на сировину та формує власний бренд переробленої продукції. Варто відзначити, що керівництво ТОВ «Дукра Агро» вже перебуває на етапі планування власного переробного цеху з виробництва їстівних продуктів на основі власної сировини, зокрема надутого зерна та кукурудзяних снеків. Будівництво цеху заплановано на найближчу перспективу. Це є беззаперечним свідченням стратегічної далекоглядності керівництва та підтверджує правильність обраного вектору розвитку. Після введення цеху в експлуатацію рекомендується активно нарощувати асортимент готової продукції, виходити на роздрібні мережі та маркетплейси, розвивати власний бренд. Реалізація готової продукції під власною торговою маркою дозволяє отримувати маржу у 2–4 рази вищу

порівняно з реалізацією сировини, що є потужним важелем підвищення прибутковості підприємства без суттєвого збільшення виробничих витрат (табл. 3.3).

По-друге, рекомендується активніше використовувати інструменти форвардної торгівлі. Укладання форвардних контрактів на реалізацію 30–50% запланованого врожаю ще у квітні–травні за фіксованими цінами гарантує підприємству мінімальний рівень доходу незалежно від кон'юнктури ринку на момент збирання. Це дозволяє більш точно планувати виробничі витрати та знижує фінансові ризики.

Таблиця 3.3

Перспективні напрями розвитку переробки продукції ТОВ «Дукра Агро» та їх очікуваний економічний ефект

Напрям переробки	Сировина	Орієнтовні інвестиції, тис. грн	Очікуване зростання маржі	Строк окупності, років	Стратегічні переваги
Міні-борошно-мельний комплекс	Пшениця озима	8 000–12 000	25–40 %	4–6	Збільшення доданої вартості, вихід на ринок борошна, зниження залежності від цін на зерно
Олійний міні-завод	Соняш-ник	15 000–20 000	35–50 %	4–6	Реалізація продукції з більшою доданою вартістю, диверсифікація доходів
Розширення виробництва цукру	Цукровий буряк	Залежно від формату проєкту	20–30 %	4–6	Підвищення ефективності використання власної сировини
Цех з виробництва надутого зерна та кукурудзя-них снеків	Пшениця, кукурудза	Проєкт перебуває на стадії планування	У 2–4 рази вища маржа порівня-но з реаліза-цією сировини	3–5	Формування власного бренду, вихід на роздрібний ринок та маркетплейси
Виробництво продукції під власною торговою	Власна сировина підприєм-ства	Залежно від масштабів виробни-цтва	У 2–4 рази вища маржа	3–5	Підвищення конкурентоспроможності, зміцнення ринкових позицій, формування

маркою					лояльності споживачів

Джерело: складено автором на основі результатів дослідження діяльності ТОВ «Дукра Агро».

По-третє, необхідна диверсифікація каналів збуту. Рекомендується розвивати відносини одночасно з кількома групами покупців: великими трейдерами (40–50% реалізації), переробними підприємствами (30–40%), агрохолдингами за прямими контрактами (10–20%). Це підвищує переговорну позицію підприємства та знижує залежність від цінової політики окремих покупців.

Напрям 3. Підвищення ефективності використання трудових ресурсів. Для вдосконалення напряму, пов’язаного з випередженням темпів зростання витрат на оплату праці (+33,7%) над продуктивністю праці (+21,1%) пропонується запровадити систему управління ефективністю персоналу на основі ключових показників результативності (KPI).

Для механізаторів рекомендується встановити такі KPI: виробіток на умовний гектар (норма залежно від виду роботи), витрати пального на гектар обробленої площі (контрольний показник - не більше нормативного), кількість годин простою техніки з вини оператора (норма - не більше 2% від робочого часу). Для агрономів: фактична врожайність порівняно з плановою (цільовий показник - відхилення не більше 5%), дотримання технологічних карт вирощування, відсоток загибелі посівів. Для керівного персоналу: рентабельність виробництва по культурах, дотримання планових показників витрат (табл. 3.4).

Система оплати праці повинна включати базову (постійну) частину у розмірі 70–75% від загального доходу та преміальну (змінну) частину у розмірі 25–30%, яка нараховується залежно від виконання KPI. Це забезпечує матеріальну зацікавленість персоналу у підвищенні продуктивності та економії ресурсів, що у перспективі дозволить вирівняти темпи зростання витрат на персонал та продуктивності праці.

Запровадження системи ключових показників ефективності (KPI) дозволить посилити взаємозв'язок між результатами праці та матеріальним

стимулюванням персоналу. Особливого значення це набуває для ТОВ «Дукра Агро», де темпи зростання витрат на оплату праці випереджають темпи зростання продуктивності праці. Використання KPI сприятиме підвищенню відповідальності працівників за результати діяльності, скороченню непродуктивних витрат, покращенню використання техніки та виробничих ресурсів, а також забезпечить більш ефективне управління витратами підприємства в цілому.

Таблиця 3.4

Запропонована система KPI для працівників ТОВ «Дукра Агро»

Категорія персоналу	KPI-показник	Цільове значення	Очікуваний результат
Механізатори	Виробіток на умовний гектар	Відповідно до встановлених норм за видами робіт	Підвищення продуктивності використання техніки
Механізатори	Витрати пального на 1 га обробленої площі	Не вище нормативного рівня	Скорочення витрат ПММ та зниження собівартості робіт
Механізатори	Частка простоїв техніки з вини оператора	Не більше 2 % робочого часу	Зменшення непродуктивних витрат та підвищення ефективності використання техніки
Агрономи	Виконання планового рівня врожайності	Відхилення не більше ±5 %	Підвищення ефективності виробництва та стабільності результатів
Агрономи	Дотримання технологічних карт вирощування культур	100 % виконання технологічних операцій	Оптимізація витрат та підвищення якості продукції
Агрономи	Відсоток загибелі посівів	Мінімізація втрат, не вище встановленого нормативу	Зменшення виробничих ризиків та втрат урожаю
Керівники підрозділів	Рентабельність виробництва окремих культур	Не нижче планових показників	Орієнтація управлінських рішень на прибутковість виробництва
Керівники підрозділів	Дотримання планових показників витрат	Відхилення не більше ±3–5 %	Посилення контролю за витратами та бюджетною дисципліною

Джерело: розроблено автором

Додатково рекомендується проводити регулярне навчання персоналу роботі із сучасною агротехнікою та програмним забезпеченням для точного землеробства. Щорічний бюджет на навчання персоналу рекомендується

встановити на рівні 200–300 тис. грн, що становить менше 2% від річного фонду оплати праці, але забезпечує суттєве підвищення кваліфікації та продуктивності.

Напрям 4. Оновлення матеріально-технічної бази підприємства. Рівень зносу комбайнів та тракторів ТОВ «Дукра Агро» становить близько 50%, що є критичним показником для аграрного підприємства інтенсивного типу. При такому рівні зносу техніка потребує значних витрат на технічне обслуговування та ремонт, має підвищені витрати пального та знижену надійність у критичні агрономічні терміни. Розроблено програму поетапного оновлення основних засобів підприємства на 2027–2029 роки (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Програма оновлення основних засобів ТОВ «Дукра Агро» на 2027–2029 рр.

№	Об'єкт оновлення	Знос, %	Рік придбання	Вартість, тис. грн	Джерело фінансування
1	Зернозбиральний комбайн (1 од.)	~55%	2027	12 500,0	Фінансовий лізинг (3 роки)
2	Трактор потужний (1 од.)	~50%	2027	8 200,0	Фінансовий лізинг (3 роки)
3	Обприскувач самохідний (1 од.)	~60%	2028	4 800,0	Власні кошти / кредит
4	Сівалка точного висіву (2 од.)	~45%	2028	3 600,0	Власні кошти
5	Трактор середньої потужності (1 од.)	~50%	2029	5 400,0	Фінансовий лізинг (3 роки)
6	Оновлення GPS-навігації та систем точного землеробства	—	2027–2029	1 200,0	Власні кошти
Разом			2027–2029	35 700,0	

**Складено автором на основі результатів дослідження*

Загальна вартість програми оновлення основних засобів становить 35 700,0 тис. грн упродовж трьох років. При чистому прибутку підприємства 95 340,6 тис. грн у 2025 р. ця сума є цілком реалістичною для поетапного фінансування. Рекомендується використовувати комбіновані джерела фінансування: власні кошти підприємства (40–50%), фінансовий лізинг від агробанків або спеціалізованих лізингових компаній (40–50%), а також

державні програми підтримки аграріїв у частині компенсації відсотків за кредитами на придбання сільськогосподарської техніки (до 10%).

Фінансовий лізинг є особливо привабливим інструментом для ТОВ «Дукра Агро», оскільки дозволяє: отримати нову техніку без одноразового великого відпливу коштів; рівномірно розподілити витрати на придбання техніки протягом 3–5 років; включати лізингові платежі до валових витрат, що зменшує базу оподаткування; після закінчення строку лізингу - викупити техніку за залишковою вартістю.

Очікуваний ефект від оновлення основних засобів: скорочення витрат на технічне обслуговування та ремонт на 40–50% порівняно з поточним рівнем (орієнтовна економія - 2 000–3 000 тис. грн на рік); зниження витрат пального на 8–12% за рахунок вищого КПД нових двигунів (економія - 1 200–1 800 тис. грн на рік); зниження втрат врожаю при збиранні на 2–3% за рахунок кращої технічної налаштованості нових комбайнів (додатковий дохід - 2 000–4 000 тис. грн на рік); можливість впровадження технологій точного землеробства на новій техніці.

Зведений план заходів та очікуваний економічний ефект. Для забезпечення комплексного підходу до оптимізації виробничих витрат розроблено зведений план заходів з визначенням термінів реалізації та очікуваного економічного ефекту (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Зведений план заходів з оптимізації виробничих витрат ТОВ «Дукра Агро»

№	Напрям оптимізації	Термін реалізації	Очікуваний ефект, тис. грн/рік	Якісний результат
1	Оптимізація матеріальних затрат (точне землеробство, нормування, договори)	2027–2028	10 628–19 131	Скорочення матеріальних затрат на 10–18%
2	Управління ціновими ризиками (зернові склади, форварди, диверсифікація збуту)	2027–2029	14 000–22 000	Стабілізація доходів, зниження залежності від кон'юнктури

3	Оптимізація витрат на персонал (KPI, нормування праці)	2027	2 000–3 500	Скорочення перевитрат, зростання продуктивності
4	Оновлення основних засобів (лізинг, державна підтримка)	2027–2029	3 500–5 000	Скорочення витрат на ремонт, зниження втрат врожаю
Разом (мінімальний сценарій)		2027–2029	30 128–49 631	Підвищення рентабельності на 5–8 в.п.

**Складено автором на основі результатів дослідження*

Реалізація запропонованого комплексу заходів дозволить ТОВ «Дукра Агро» отримати сукупний економічний ефект у розмірі 30 128–49 631 тис. грн на рік після повного впровадження всіх заходів (орієнтовно з 2028–2029 рр.). При базовому рівні виробничих витрат 200 297,1 тис. грн у 2025 р. це означає їх скорочення на 15,0–24,8%. Якщо припустити незмінність обсягів реалізації, то рентабельність діяльності підприємства зросте з 40,6% до 45–49% навіть без врахування очікуваного зростання доходів від удосконалення управління збутом (рис. 3.2).

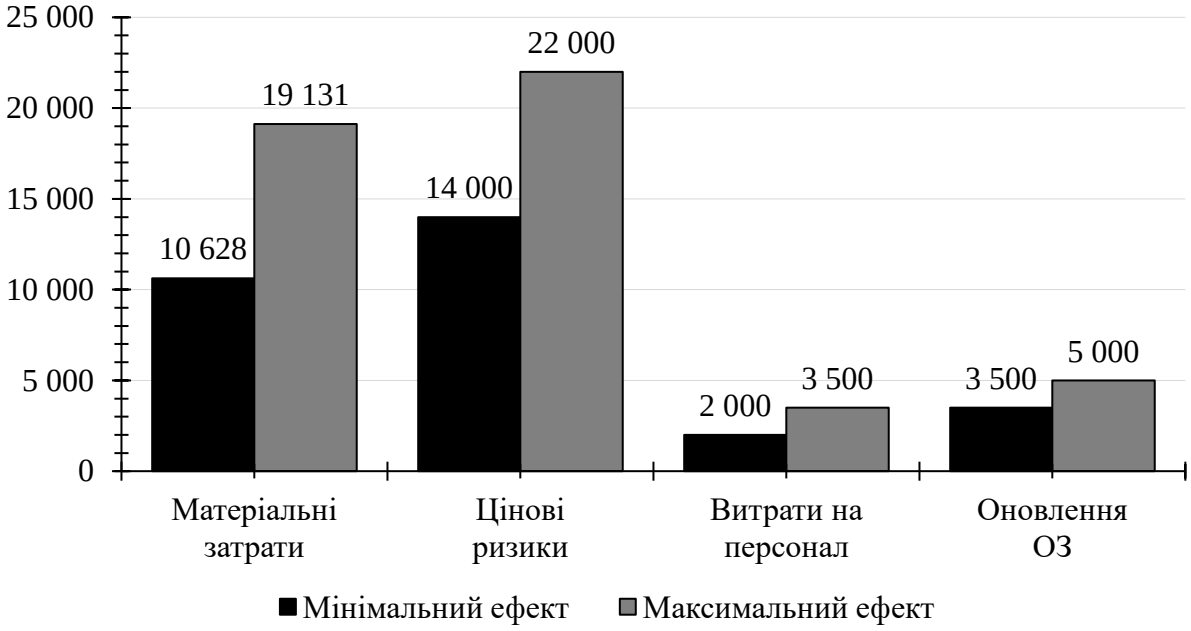


Рис. 3.2. Очікуваний економічний ефект за напрямами оптимізації виробничих витрат*

*Сформовано автором

Отже, проведене дослідження дозволило визначити основні напрями удосконалення системи управління виробничими витратами ТОВ «Дукра Агро». Встановлено, що підприємство має значний потенціал підвищення ефективності діяльності завдяки впровадженню сучасних підходів до управління ресурсами, удосконаленню системи мотивації персоналу та розвитку напрямів переробки власної сировини.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження на тему «Управління виробничими витратами ТОВ «Дукра Агро» Уманського району Черкаської області» було вирішено комплекс теоретичних, аналітичних і прикладних завдань, спрямованих на дослідження системи управління виробничими витратами підприємства та обґрунтування напрямів її удосконалення.

У першому розділі роботи досліджено теоретико-методичні засади управління виробничими витратами підприємства. Встановлено, що в сучасних умовах господарювання виробничі витрати є не лише об’єктом бухгалтерського обліку, а насамперед важливим об’єктом управління, від ефективності якого залежить конкурентоспроможність продукції, фінансова стійкість та прибутковість підприємства. Узагальнення наукових підходів дозволило уточнити економічну сутність виробничих витрат як грошового вираження ресурсів, використаних у процесі виробництва продукції. Доведено, що особливого значення для аграрних підприємств набувають питання класифікації витрат, їх планування, нормування, бюджетування та контролю. Дослідження сучасних методів управління витратами показало доцільність використання не лише традиційних підходів, а й інструментів управлінського обліку, стратегічного управління витратами, цифрових технологій, систем бюджетування, KPI та елементів точного землеробства. Встановлено, що в умовах воєнного стану особливої актуальності набувають питання підвищення ресурсної ефективності, цифровізації виробництва та адаптації системи управління витратами до нестабільного зовнішнього середовища.

У другому розділі проведено комплексний аналіз виробничих витрат та результатів діяльності ТОВ «Дукра Агро» за 2023–2025 роки. Встановлено, що підприємство є стабільно функціонуючим суб’єктом аграрного бізнесу, який спеціалізується на виробництві продукції рослинництва та демонструє позитивні результати господарської діяльності. Аналіз фінансово-економічних показників свідчить про суттєве покращення результативності діяльності

підприємства протягом досліджуваного періоду. Так, чистий дохід від реалізації продукції зріс на 25,9 %, валовий прибуток – на 131,5 %, а чистий прибуток – на 208,4 %, досягнувши у 2025 році 95 340,6 тис. грн. Рентабельність діяльності зросла з 13,3 % до 40,6 %, а рентабельність продажу – з 10,8 % до 26,4 %, що свідчить про суттєве підвищення ефективності господарювання.

Дослідження структури виробничих витрат показало, що найбільшу частку в їх складі займають матеріальні витрати, що є характерним для підприємств рослинницької спеціалізації. Водночас встановлено тенденцію до зростання окремих складових витрат, насамперед витрат на оплату праці, паливно-мастильні матеріали та матеріальні ресурси. Разом із позитивною динамікою фінансових результатів виявлено низку проблемних аспектів системи управління витратами. Зокрема, підприємство залишається залежним від коливань ринкової кон’юнктури, погодно-кліматичних умов та змін цін на виробничі ресурси. Аналіз показав, що у 2024 році відбулося скорочення доходів порівняно з попереднім роком, що підтверджує високий вплив зовнішніх факторів на результати діяльності. Водночас позитивним результатом є зниження витратомісткості продукції з 0,622 до 0,554 грн на 1 грн доходу, що свідчить про випереджальне зростання доходів порівняно з витратами та загальне підвищення ефективності системи управління виробничими витратами.

Проведений аналіз дозволив зробити висновок, що підприємство має достатній фінансовий потенціал для реалізації заходів щодо подальшого підвищення ефективності управління витратами, проте потребує більш активного використання сучасних інструментів управління ресурсами, цифровізації виробничих процесів, удосконалення системи мотивації персоналу та зниження залежності від реалізації сировинної продукції.

У третьому розділі обґрунтовано напрями удосконалення системи управління виробничими витратами ТОВ «Дукра Агро» та розроблено

практичні рекомендації щодо підвищення ефективності їх управління. Встановлено, що найбільші резерви зниження витрат підприємства пов’язані з оптимізацією використання матеріальних ресурсів, підвищенням продуктивності праці, удосконаленням управління ціновими ризиками та модернізацією матеріально-технічної бази. Запропоновано впровадження елементів точного землеробства, агрохімічного аналізу ґрунтів, удосконалення системи нормування матеріальних ресурсів та контролю використання паливно-мастильних матеріалів. Реалізація зазначених заходів дозволить скоротити непродуктивні витрати та підвищити ефективність використання виробничих ресурсів.

Особливу увагу приділено удосконаленню системи управління персоналом через впровадження системи ключових показників ефективності (KPI) для механізаторів, агрономів та керівників структурних підрозділів. Запропонований підхід дозволить посилити взаємозв’язок між результатами праці та матеріальним стимулюванням працівників, підвищити продуктивність праці, скоротити простої техніки та посилити контроль за виробничими витратами.

Важливим стратегічним напрямом розвитку підприємства визначено перехід від реалізації переважно сировинної продукції до виробництва продукції з високою доданою вартістю. Встановлено, що наявність власних складських потужностей та значного обсягу прибутку створює передумови для інвестування у розвиток переробки сільськогосподарської продукції. Перспективним є будівництво та введення в експлуатацію цеху з виробництва продуктів харчування на основі власної сировини, зокрема надутого зерна та кукурудзяних снеків. Реалізація даного напряму дозволить суттєво підвищити рівень доданої вартості продукції, сформувати власний бренд та зменшити залежність підприємства від коливань цін на аграрну сировину.

Загалом результати дослідження підтвердили, що ТОВ «Дукра Агро» має високий рівень фінансової стійкості, позитивну динаміку економічних

показників та значний потенціал подальшого розвитку. Запропоновані у роботі заходи спрямовані на підвищення ефективності використання ресурсів, удосконалення системи управління виробничими витратами, зміцнення конкурентних переваг підприємства та забезпечення його довгострокового сталого розвитку. Їх впровадження сприятиме подальшому зростанню прибутковості виробництва, підвищенню рентабельності діяльності та зміцненню ринкових позицій ТОВ «Дукра Агро» в умовах сучасних економічних викликів.