

ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»

Факультет економіки та менеджменту

Кафедра «Економіка підприємства»

«До захисту допущено»

Завідувач кафедри ЕПР

\_\_\_\_\_ д.е.н., проф. В.М. Хобта  
(підпис)

«\_\_\_»\_\_\_\_\_ 2022 р.

## ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

магістра

на тему: «УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА В СУЧАСНИХ  
УМОВАХ»

Виконала: студентка 2-го курсу, групи ЕПРзм-20

спеціальності 076 «Підприємництво, торгівля та біржова діяльність»

Зеркаль А.Ю.

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Керівник: завідувач кафедри ЕПР, д.е.н., проф. Хобта В.М.

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Рецензент: доцент кафедри УФЕБ, к.е.н., доц. Катранжи Л.Л.

\_\_\_\_\_  
(підпис)

*Засвідчую, що у цій випускній кваліфікаційній  
роботі немає запозичень з праць інших  
авторів без відповідних посилань*

Студент \_\_\_\_\_  
(підпис)

Луцьк – 2022 р.

ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»  
Факультет економіки та менеджменту  
Кафедра «Економіка підприємства»  
Освітній ступінь «магістр»  
Спеціальність 076 «Підприємництво, торгівля та біржова діяльність»

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Завідувач кафедри ЕПР

\_\_\_\_\_/В.М. Хобта/

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 р.

## ЗАВДАННЯ

### НА ВИПУСКНУ КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТКИ

Зеркаль Анастасії Юріївни

1. Тема роботи: «Управління витратами підприємства в сучасних умовах», керівник роботи д.е.н., доц., завідувач каф. ЕПР Хобта В.М. затверджені наказом по університету від «11» лютого 2022 р. № 78.
2. Строк подання студентом роботи – «13» травня 2022 р.
3. Вихідні дані до роботи: статистична звітність підприємств, нормативні та законодавчі акти, матеріали Державної служби статистики України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, які розкривають основні положення щодо управління витратами підприємства в сучасних умовах.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки:
  - загальнотеоретичні основи управління витратами підприємства;
  - інформаційно-аналітична оцінка діяльності підприємства;
  - рекомендації щодо управління витратами у підприємницькій діяльності.
5. Перелік графічного матеріалу: демонстраційний матеріал на 15 листах формату А4.

## 6. Консультанти розділів роботи

| Розділ         | Прізвище, ініціали та посада консультанта | Підпис, дата   |                  |
|----------------|-------------------------------------------|----------------|------------------|
|                |                                           | завдання видав | завдання прийняв |
| I - III        | Хобта В.М., зав. кафедри ЕПР              |                |                  |
| Нормо-контроль | Панкова М.В., ас. кафедри ЕПР             | —              |                  |

7. Дата видачі завдання – «11» лютого 2022 р.

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

| № п/п | Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи                                | Строк виконання етапів роботи | Примітка |
|-------|------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------|----------|
| 1     | Дослідження загальнотеоретичних основ управління витратами підприємства      | до 28.02.22 р.                |          |
| 2     | Здійснення інформаційно-аналітичної оцінки діяльності підприємства           | до 29.03.22 р.                |          |
| 3     | Розробка рекомендацій щодо управління витратами у підприємницькій діяльності | до 18.04.22 р.                |          |
| 4     | Оформлення випускної кваліфікаційної роботи                                  | до 30.04.22 р.                |          |
| 5     | Рецензування та представлення роботи до захисту                              | до 13.05.22 р.                |          |

Студентка \_\_\_\_\_ А.Ю. Зеркаль  
(підпис)

Керівник роботи \_\_\_\_\_ д.е.н., проф., зав. каф. ЕПР В.М. Хобта  
(підпис)

## АНОТАЦІЯ

Зеркаль А.Ю. Управління витратами підприємства в сучасних умовах / Випускна кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня «магістр» за спеціальністю 076 «Підприємництво, торгівля та біржова діяльність» (спеціалізація «Економіка підприємства»). – ДВНЗ ДонНТУ, Луцьк, 2022.

У роботі досліджено загальнотеоретичні основи управління витратами підприємства: уточнено сутність основних понять управління витратами; обґрунтовано механізм управління витратами підприємства в сучасних умовах; охарактеризовано основні методи управління витратами на підприємстві.

Здійснено інформаційно-аналітичне оцінювання діяльності підприємства: наведено загальноекономічну характеристику підприємства; проаналізовано стан матеріальних активів суб'єкту підприємництва; оцінено фінансову стійкість підприємства.

Розроблено рекомендації щодо управління витратами на підприємстві: сформовано методичні основи управління поточними витратами підприємства; обґрунтовано резерви зниження витрат суб'єкту господарювання; визначено особливості управління витратами на підприємстві.

Ключові слова: управління, витрати, механізм, методи, калькуляція, ефективність, фінансова стійкість.

Список публікацій здобувача:

1. Зеркаль А.Ю. Критичний аналіз основних методів управління витратами підприємства. *Актуальні проблеми сучасної економіки та підприємництва*: матеріали Всеукр. наук. конф., присвяч. 100-річчю ДонНТУ (м. Покровськ, 24 березня 2021 р.). Покровськ, 2021. С. 218-221.

## SUMMARY

Zerkal A. Enterprise cost management in modern conditions / Graduation qualifying work for obtaining an educational degree "Master" in specialty 076 "Entrepreneurship, Trade and Stock Exchanges" (specialization "Enterprise Economics"). - SHEE DonNTU, Lutsk, 2022.

The general theoretical bases of enterprise cost management are investigated in the work: the essence of the basic concepts of cost management is specified; the mechanism of enterprise cost management in modern conditions is substantiated; the basic methods of cost management at the enterprise are characterized.

The information-analytical estimation of activity of the enterprise is carried out: the general economic characteristic of the enterprise is resulted; the state of tangible assets of the business entity is analyzed; the financial stability of the enterprise is estimated.

Recommendations for cost management at the enterprise are developed: methodical bases of current expenses management of the enterprise are formed; the reserves for reducing the costs of the business entity are substantiated; the peculiarities of cost management at the enterprise are determined.

Keywords: management, costs, mechanism, methods, calculation, efficiency, financial stability.

### List of applicant's publications:

1. Zerkal A. Critical analysis of the main methods of enterprise cost management. Actual problems of modern economy and entrepreneurship: materials All-Ukrainian scientific conference, dedicated to 100th anniversary of DonNTU (Pokrovsk, March 24, 2021). Pokrovsk, 2021. P. 218-221.

## ЗМІСТ

|                                                                                      |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------|----|
| ВСТУП.....                                                                           | 6  |
| РОЗДІЛ 1 ЗАГАЛЬНОТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ<br>ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА.....         | 8  |
| 1.1 Уточнення сутності основних понять управління витратами .....                    | 8  |
| 1.2 Механізм управління витратами підприємства в сучасних умовах .....               | 18 |
| 1.3 Характеристика основних методів управління витратами на<br>підприємстві.....     | 28 |
| РОЗДІЛ 2 ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА ДІЯЛЬНОСТІ<br>ПІДПРИЄМСТВА .....             | 38 |
| 2.1 Загальноекономічна характеристика підприємства .....                             | 38 |
| 2.2 Аналіз стану матеріальних активів суб'єкту підприємництва .....                  | 44 |
| 2.3 Оцінка фінансової стійкості підприємства .....                                   | 51 |
| РОЗДІЛ 3 РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ У<br>ПІДПРИЄМНИЦЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ..... | 57 |
| 3.1 Формування основ управління поточними витратами на<br>підприємстві.....          | 57 |
| 3.2 Обґрунтування резервів зниження витрат суб'єкту господарювання ...               | 63 |
| 3.3 Особливості управління витратами на підприємстві.....                            | 67 |
| ВИСНОВКИ .....                                                                       | 74 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....                                                     | 76 |
| ДОДАТОК А. Перелік зауважень щодо оформлення кваліфікаційної роботи<br>.....         | 84 |

## ВСТУП

Процес виробництва є найважливішою стадією кругообігу ресурсів виробництва. У ході цього процесу підприємство, використовуючи матеріальні, трудові та фінансові ресурси, формує собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт, зроблених послуг), що в кінцевому результаті за інших рівних умов істотно впливає на фінансовий результат роботи підприємства – його валовий прибуток або збиток. Раціональна організація обчислення витрат на виробництво, з одного боку, забезпечує дієвий контроль за ефективним використанням на підприємстві матеріальних, трудових і фінансових ресурсів а, з іншого – дозволяє підприємству уникнути конфліктних ситуацій у взаємовідносинах із податковою службою при вирішенні питань оподаткування прибутку.

Керівництво підприємства увесь час знаходиться у процесі прийняття оптимальних рішень щодо визначення ціни реалізації, номенклатури, асортименту й обсягу продукції, що випускається, кредитної й інвестиційної політики і багато чого іншого. У пошуках таких економічно обґрунтованих рішень розраховують і аналізують альтернативні варіанти.

Недостатньо, щоб окремі рішення були економічно вигідними самі по собі. Необхідно домагатися того, щоб уся діяльність підприємства в комплексі стала рентабельною і забезпечила грошові надходження в обсязі, який задовольняє зацікавлених в економічних результатах виробництва осіб (власників, кредиторів, керівників, працівників). Основною проблемою управління витратами і є визначення економічних результатів діяльності підприємства, очікуваних у майбутньому періоді.

Актуальність теми дослідження полягає в тому, що витрати виробництва і реалізації (собівартість продукції, робіт, послуг) являють собою вартісну оцінку використовуваних у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, трудових ресурсів, а також інших витрат на її виробництво і реалізацію.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є подальший розвиток

теоретичних положень та розробка методичних рекомендацій з управління витратами суб'єктів господарювання у сучасних умовах.

Для досягнення мети доцільним є послідовне вирішення наступних завдань:

- уточнення сутності основних понять управління витратами;
- обґрунтування механізму управління витратами підприємства в сучасних умовах;
- характеристика основних методів управління витратами на підприємстві;
- загальноекономічна характеристика підприємства;
- аналіз стану матеріальних активів суб'єкту підприємництва;
- оцінка фінансової стійкості підприємства;
- формування основ управління поточними витратами на підприємстві;
- обґрунтування резервів зниження витрат суб'єкту господарювання;
- характеристика особливостей управління витратами на підприємстві.

Об'єкт дослідження – процес управління витратами на підприємстві в сучасних умовах ведення діяльності.

Предмет дослідження – теоретичні підходи, методичні та практичні питання щодо удосконалення управління витратами на підприємстві.

Методи дослідження. Теоретичною й методологічною основою роботи є фундаментальні положення економічної теорії, менеджменту, основні закони філософії, а також наукові праці вітчизняних та закордонних учених, які розкривають основні питання щодо управління витратами підприємства. У процесі дослідження використовувались методи аналізу й синтезу, індукції та дедукції, методи системного підходу, абстракції та порівнянь, діалектичний метод, економіко-математичного моделювання тощо.

Структура та загальний обсяг випускної кваліфікаційної роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів і висновків, загальним обсягом 85 сторінок комп'ютерного тексту, містить 5 рисунків, 14 таблиць, 67 джерел, 1 додаток.



## **РОЗДІЛ 1 ЗАГАЛЬНОТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА**

### **1.1 Уточнення сутності основних понять управління витратами**

Кожне підприємство, яке займається будь-якою комерційною діяльністю, що несе різні витрати, які можуть бути пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції, наприклад: трудові, фінансові, матеріальні, енергетичні витрати, тощо. Витрати перебувають у безперервному русі, зміні. Наприклад, чи не кожен день змінюється ціни на сировину, матеріали і напівфабрикати, що купуються, тарифи на електроенергію, різні послуги, транспортування і т. д. Як предмет управління, витрати відрізняються таким різноманіттям, що неможливо описати весь спектр прийомів і методів в управлінні ними. Окремі витрати відрізняються різним ступенем впливу на економічні результати діяльності підприємства загалом, на рівень тих чи інших видів подальших витрат. По-різному визначаються суми витрат, що відносяться на ті чи інші вироби під час виготовлення та реалізації. Те саме стосується підрозділів або видів діяльності на підприємстві. Враховуючи вищезазначене потребує на уточнення сутності основних понять управління витратами суб'єкту господарювання.

Аналіз літератури, присвяченої питанням управління витратами, дозволив з'ясувати, що на даний момент існує досить багато тлумачень поняття "витрати", деякі автори розглядають поняття "витрати", "видатки" та "затрати" як синоніми. Так, у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 16 «Витрати» зазначається, що «... витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [41].

На думку Занори В.О., існує три підходи до розуміння сутності та використання понять «видатки», «затрати» та «витрати» (рис. 1.1). Автор зазначає, що «... за одним із підходів ці поняття вважаються ідентичними, тотожними. За іншим – затрати розуміються як натурально-речовий, а витрати – як вартісний показник. Також наведено підхід, коли затрати розглядають як вартісну оцінку використаних ресурсів, що не зменшують власний капітал підприємства, а витрати – як зменшення активів чи збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу. Існують також підходи, коли термін «видатки» вживається замість терміну «затрати», а також, коли використовується єдиний термін «витрати» [21].

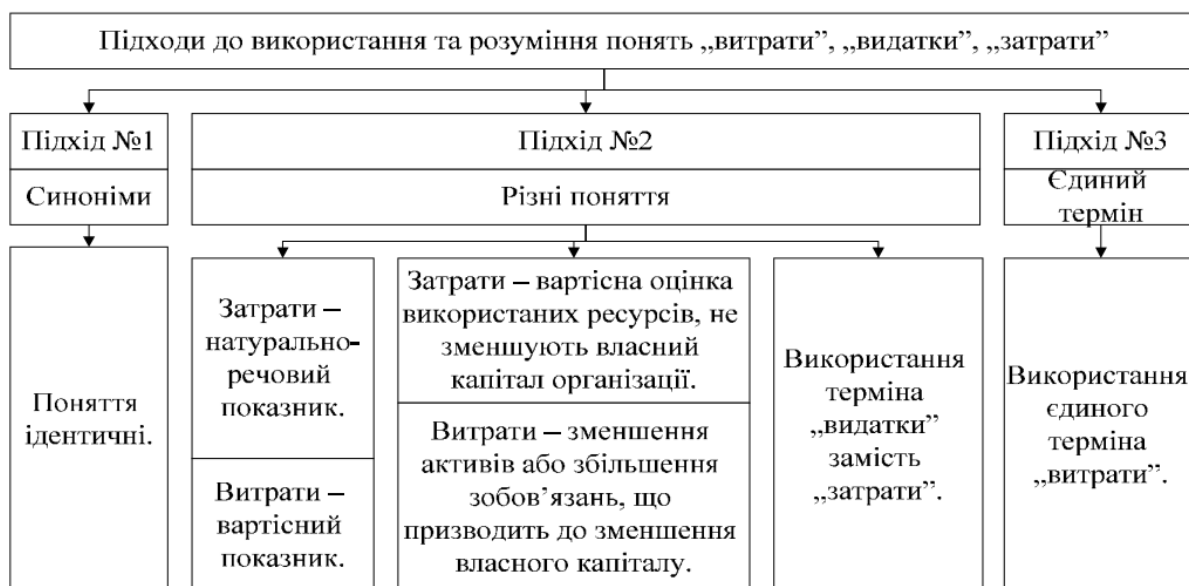


Рисунок 1.1 – Підходи до використання та визначення понять «витрати», «видатки» та «затрати» [21]

Витрати на думку С.В. Шебека, це вартість використаних компанією виробничих ресурсів. Тобто витрати виникають лише за використання ресурсів [51]. Автор даного визначення вказує, що витрати мають дві характеристики – це вартісна оцінка використаних ресурсів, і цільова спрямованість цих ресурсів, тобто, використані ресурси мають принести економічний ефект, дохід. У разі виникнення витрат ресурси не залишають

підприємство, а переміщуються всередині нього – відбувається зміна форми ресурсів. Матеріали, що знаходяться на складах підприємства, є видатками, а не витратами. Шебек С.В. не поділяє витрати на два види: витрати готової продукції, тобто собівартість продукції, та витрати у незавершеному виробництві. Але деякі автори розглядають витрати та собівартість, як синоніми.

На думку Кондракова Н.П., «... собівартість продукції – це витрати на її виробництво та продаж. Відмінність собівартості від поточних витрат - те, що до собівартості відносять витрати на виробництво готової продукції, без витрат на незавершеному виробництві» [22].

Найбільш прийнятною є думка В.Є. Стровського, який розуміє під витратами – вартість усіх споживаних ресурсів, що використовуються в процесі виробничо-господарської діяльності підприємства [60].

Управління витратами на підприємстві покликане вирішувати такі основні завдання:

- виявлення ролі управління витратами як фактору підвищення економічних результатів діяльності;
- визначення витрат за основними функціями управління;
- розрахунок витрат за окремими сегментами та виробничими підрозділами підприємства;
- обчислення необхідних витрат на одиницю продукції (робіт, послуг);
- підготовка інформаційної бази, що дозволяє оцінювати витрати при виборі та прийнятті господарських рішень;
- виявлення технічних способів та засобів вимірювання та контролю витрат;
- пошук резервів зниження витрат на всіх етапах виробничого процесу та у всіх виробничих підрозділах підприємства;
- вибір способів нормування витрат;
- вибір системи управління витратами, що відповідає умовам роботи підприємства.

Управління витратами має реалізовуватися комплексно та призводити до зростання економічної ефективності підприємства. Воно здійснюється через прогнозування, планування, організацію, координацію, регулювання, стимулювання виконання, облік та аналіз. При цьому управління витратами ширше і глибше підсумовування управління ефективністю використання окремих виробничих ресурсів, оскільки враховує їхнє комплексне використання, можлив взаємозамінність та відмінності у величині та термінах впливу на результати роботи підприємства. Суб'єктами управління витратами виступають керівники та фахівці підприємства за активної участі персоналу підприємства.

Управління витратами втілюється у життя з урахуванням того, на яких принципах управлінці зупиняють свій вибір. Ці принципи або доповнюють один одного, або протистоять один одному, наприклад:

- правильне вирішення питання суб'єктивності оцінки та засобів оцінки витрат та результатів господарських дій (доходу, виробленого продукту тощо);
- оптимізація, приведення в рух та координація незліченних складових витрат при даному рівні повноти доступної інформації та ступеня схильності до ризику приймаючого господарські рішення суб'єкта;
- отримання можливо вищого доходу (вигоди) за умов обмеження витрат економічних ресурсів;
- мінімізація витрат, необхідних для досягнення певного доходу [51].

Отже, під управлінням витратами доцільно розуміти процес, під час якого відбувається облік, аналіз, планування та контроль, вихідним результатом якого є управлінське рішення, яке спрямоване на оптимізацію витрат та їх відносну економію.

Основним елементом системи калькулювання вважається об'єкт калькуляції, яким є окремі види продукції підприємства, за якими ведеться розрахунок собівартості. Правильний вибір об'єкта калькулювання є неодмінною умовою достовірності калькуляційних розрахунків.

Відповідно до технологічного процесу виробництва та характеру продукції об'єктами калькулювання можуть бути продукти, вироби, групи однорідних виробів, напівфабрикати, види робіт чи послуг.

Об'єкти калькулювання собівартості продукції взаємопов'язані з об'єктами обліку витрат і можуть збігатися. Об'єктами обліку витрат є місця їх виникнення, види чи групи однорідних продуктів. Місцем виникнення витрат в управлінському обліку називають структурні одиниці та підрозділи підприємств, споживання виробничих ресурсів у яких відбувається (робочі місця, бригади, цехи тощо). Вибір об'єкта обліку витрат залежить від технологічних особливостей виробництва, специфіки продукції, що виробляється. У багатьох випадках об'єкти обліку витрат та об'єкти калькулювання не співпадають. Тільки в індивідуальних виробництвах при позамовному методі, замовлення є об'єктом обліку витрат і об'єктом калькулювання. У масових виробництвах, де використовується попередільний метод, об'єктом обліку витрат визнається переділ, об'єктами калькулювання – окремі види продукції.

Найчастіше як об'єкт калькулювання обирається кінцевий результат господарського процесу – як, наприклад, це робиться у позамовному методі калькулювання. Позамовний метод використовується у виробництвах з механічним складанням деталей, вузлів та виробів у цілому. При цьому виробничі витрати спочатку збираються по цехам, потім підсумовуються за підприємством загалом. Після цього виконується розрахунок собівартості цього замовлення.

Теорія калькулювання має методи калькулювання, орієнтовані на розрахунок витрат на стадіях господарського процесу – це попроцесний і попередільний методи. Вони досить близькі за змістом, а різниця полягає в тому, що попередільний метод використовується в тих випадках, коли напівфабрикати реалізуються споживачеві з проміжних виробничих етапів, у зв'язку з чим і потрібна калькуляція собівартості на незакінчених етапах процесу.

Зокрема, умовою застосування цих методів є однорідна продуктова лінійка, причому всі види продукції повинні вироблятися за однаковою технологією. Використання різних форм і методів обробки предметів праці, різних способів організації виробничого процесу, різних сировинних компонентів та його комбінації призводить до зміни питомої собівартості навіть однієї й тієї виду продукції [64].

Елементом функції витрат, що відбиває фактор організації виробництва є центри відповідальності та структурні підрозділи. Центром відповідальності є окрема ланка або група ланок за діяльність яких відповідає певний керівник. Центр відповідальності часто є об'єктом обліку витрат.

Об'єкти калькулювання мають цілеспрямовані зв'язки з калькуляційними одиницями, їх економічний зміст пов'язані з забезпеченням адекватного відображення споживчих аспектів уявленням кількісної властивості товару.

Калькуляційна одиниця – одиниця виміру калькуляційного об'єкта. Вона повинна відображати кількісну одиницю продукції певної якості, бути економічно однорідною, стійкою у часі, прийнятною для калькуляції продукту, забезпечувати сумісність калькуляцій однакової продукції та можливості управління.

Вибір калькуляційної одиниці залежить від особливостей виробництва та продукції (наданих послуг, виконуваних робіт). Можуть використовуватися: натуральні одиниці, умовно-натуральні одиниці, експлуатаційні одиниці, виробничої потужності та інших. В окремих випадках як калькуляційної одиниці можуть бути грошовий (вартісний) вимірник [17].

За видами витрати групуються за економічними однорідними елементами і за статтями калькуляції.

Вхідні витрати – це кошти, ресурси, які були придбані, є в наявності та мають принести дохід у майбутньому. Вхідні витрати поділяються на капітальні та поточні (рис. 1.2).

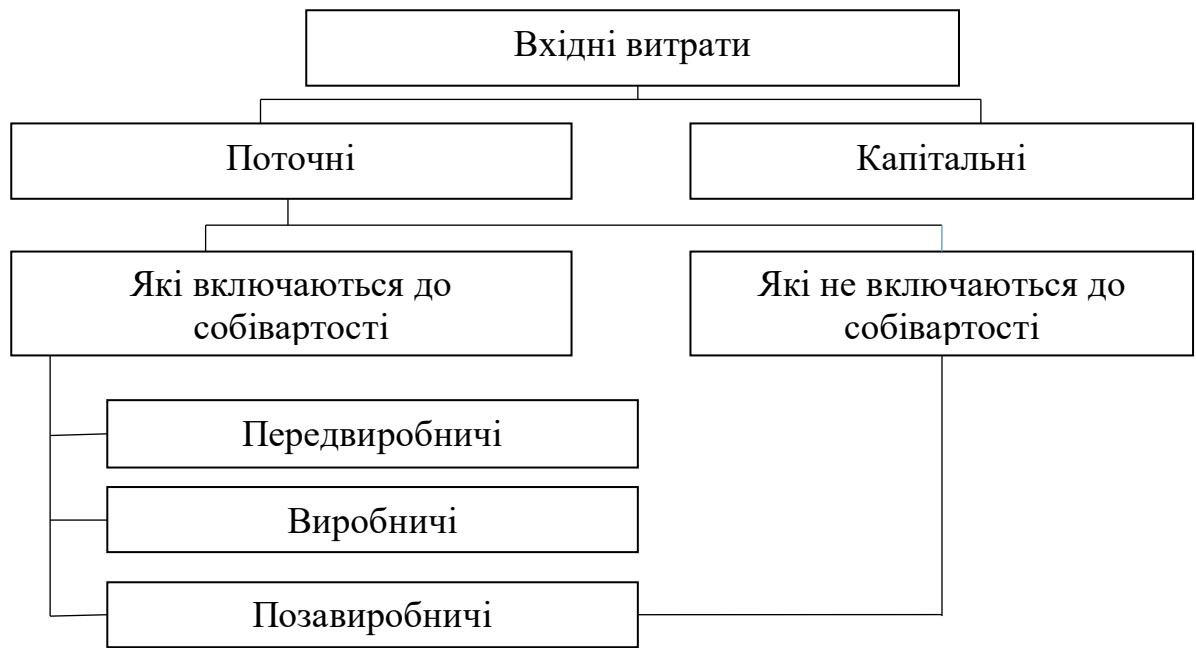


Рисунок 1.2 – Вхідні витрати на виробництво

Наведемо більш детальну характеристику витрат, наведених на рис. 1.2. Капітальні витрати – це кошти організації, які вкладені у необоротні активи. Поточні витрати – це ресурси організації, що забезпечують її поточну діяльність, тобто вкладення в оборотні активи.

Витрати, що включаються до собівартості:

Передвиробничі (одноразові витрати) – це витрати, які підприємства витрачає до початку виробництва основної продукції, що пов'язані з його підготовкою чи освоєнням (витрати на налагодження устаткування, навчання персоналу, пробний випуск тощо.).

Виробничі витрати – витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням технологічних операцій (оплата праці основних виробничих робітників, страхові внески і т.д.), витрати на обслуговування та експлуатацію виробничого обладнання та машин, витрати, пов'язані з управлінням виробництвом.

Позавиробничі витрати або витрати періоду – загальні адміністративні витрати, витрати на продаж, пов'язані зі збутом продукції (витрати на упаковку, оплату вантажно-розвантажувальних робіт, транспортування, рекламу та ін.) [28].

Планова собівартість використовується при обґрунтуванні розрахунків, пов'язаних з оцінкою рівня рентабельності окремих видів продукції (робіт, послуг). Однією з найактуальніших проблем у сфері є проблема коректної оцінки індивідуальної собівартості виробів. І якщо з прямими витратами на виробництво ця проблема в тій чи іншій мірі вирішена, то непрямі витрати залишаються білою плямою в теорії калькулювання. Щодо цієї проблеми існує така думка Н.В. Кіреєва, що дуже часто проблематично, а іноді зовсім неможливо встановити будь-який безпосередній зв'язок між непрямою витратою та конкретним виробом. У різні періоди часу використовувалися різні бази розподілу накладних витрат, проте швидко стало зрозуміло, що єдиної бази ефективного розподілу немає. Крім того, було доведено, що кожен із можливих методів розподілу накладних витрат зачіпає інтереси людей, а вибір методу залежить від цілей, які має керівництво підприємства [54].

Найважливішою передумовою ефективного управління витратами служить економічно обґрунтована класифікація витрат (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Класифікація витрат підприємства

| Класифікаційна ознака                                                             | Види витрат                                                                                |
|-----------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|
| За способом включення до собівартості окремих видів або груп однорідної продукції | <ul style="list-style-type: none"> <li>• прямі</li> <li>• непрямі</li> </ul>               |
| За роллю в процесі виробництва                                                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>• основні</li> <li>• накладні</li> </ul>            |
| За відношенням до виробничого процесу                                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>• технологічні</li> <li>• нетехнологічні</li> </ul> |
| За відношенням до обсягу виробництва                                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>• змінні</li> <li>• постійні</li> </ul>             |
| За однорідністю (єдністю складу)                                                  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• одноелементні</li> <li>• комплексні</li> </ul>    |
| За обсягом витрат, що враховуються                                                | <ul style="list-style-type: none"> <li>• виробничі</li> <li>• позавиробничі</li> </ul>     |
| За раціональністю використання                                                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>• продуктивні</li> <li>• непродуктивні</li> </ul>   |
| За часом виникнення                                                               | <ul style="list-style-type: none"> <li>• поточні</li> <li>• одноразові</li> </ul>          |



За способом включення до собівартості продукції витрати поділяються на прямі та непрямі. Прямі витрати – це такі витрати, які можуть безпосередньо відноситися на певний вид продукції, що виробляється. Непрямі витрати – це загальні для кількох видів продукції витрати, які розподіляються між різними видами (роботами) не прямо, а побічно, за якоюсь визначальною ознакою. До непрямих витрат, як правило, належать накладні, цехові, загальношахтні, загальнофабричні витрати. Однак слід зазначити, що розподіл витрат на прямі та непрямі має відносний характер. За різних умов (технології, виробничої та організаційної структур) одні й самі витрати можуть бути прямими або непрямыми.

За роллю у процесі виробництва витрати поділяються на основні та накладні. Накладні – витрати з обслуговування та управління виробництвом (на утримання апарату управління, утримання та ремонт обладнання, будівель та споруд, на охорону та страхування майна тощо). Основні витрати безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції.

По відношенню до виробничого процесу витрати поділяються на технологічні та нетехнологічні. Технологічні – витрати, що мають пряме відношення до технології виробництва. Нетехнологічні – витрати, які не мають прямого відношення до технології виробництва, але об'єктивно необхідні для забезпечення робочого процесу бригади (ділянки).

По відношенню до обсягу виробництва витрати поділяються на постійні та змінні. Змінні витрати змінюються пропорційно до обсягу виробництва продукції. Змінні витрати можуть мати як виробничий так і невиробничий характер. Змінні виробничі витрати – прямі матеріальні, трудові, допоміжні матеріали, напівфабрикати та інші. Змінні невиробничі витрати – витрати на упаковку готової продукції для відвантаження споживачеві, транспортні витрати, що залежать від обсягу виробництва. Постійні витрати – залишаються майже постійними протягом звітної періоду. Це витрати, пов'язані з орендною платою, амортизацією основних засобів, нематеріальних активів та ін. Постійні витрати на од. продукції або товару знижуються при зростанні обсягів виробництва та продажу, і навпаки [31].

За однорідністю складу витрати поділяють на одноелементні (прості) та комплексні. Одноелементні являють собою однорідні за економічним змістом, які не поділяються на різнорідні складові, витрати (основний та допоміжний матеріал для виготовлення продукції, заробітна плата основного виробничого персоналу тощо). Комплексні витрати складаються із сукупних економічних елементів поточних витрат. Прикладом таких витрат є загальновиробничі витрати, в які входять практично всі складові.

За участю у процесі виробництва витрати поділяють на виробничі та позавиробничі (витрати на продаж). Виробничі витрати пов'язані з виготовленням товарної продукції і утворюють її виробничу собівартість, тобто це витрати, пов'язані з процесом виробництва продукції, робіт, послуг. Дані витрати упередметнені в запасах матеріалів, в обсягах незавершеного виробництва та залишках готової продукції. Позавиробничі (комерційні) витрати – це витрати, що здійснюються з метою управління виробництвом. Вони безпосередньо пов'язані з виробничою діяльністю організації. Вони включають витрати на реалізацію продукції: на тару, упаковку, доставку продукції, і навіть витрати на науково-технічні роботи тощо.

За доцільністю використання витрати можуть бути продуктивні та непродуктивні. Під продуктивними витратами розуміють усі витрати організації, які необхідні та плановані для даного виробництва. До непродуктивних витрат відносять витрати, що утворюються з причин, що свідчать про відхилення від нормальної технології виробництва продукції, витрати від простоїв, оплата понаднормових робіт персоналу, тощо [26].

Залежно від періодичності виникнення всі витрати поділяються на поточні та одноразові. Поточні витрати мають часту періодичність, наприклад, витрата сировини та матеріалів. До одноразових витрат відносять витрати на введення нових виробничих потужностей, підготовку та освоєння випуску нових видів продукції. Також до цієї групи відносять витрати сезонних галузей промисловості, виплату одноразової винагороди працівникам за вислугу років тощо [50].

Таким чином, наведене уточнення сутності основних понять управління

витратами шляхом розмежування «витрат», «видатків» та «затрат», а також характеристики основних видів витрат за класифікаційними ознаками спряють більш точному розумінню сутності об'єкта управління, що у довгостроковій перспективі спрямовано на підвищення ефективності діяльності підприємства в цілому.

## **1.2 Механізм управління витратами підприємства в сучасних умовах**

Дослідження закордонної й вітчизняної теорії й практики з питань управління витратами в умовах ринкової економіки дозволило зробити висновок, що ефективний механізм управління витратами у вирішальному ступені визначає життєздатність бізнесу. Отже, механізм управління витратами являє собою систему основних елементів, що забезпечують процес розробки й реалізації управлінських рішень в області формування витрат і їхнього впливу на прибуток і конкурентоспроможність підприємства.

Такий механізм має складну внутрішню структуру, обумовлену:

- розмаїтістю функцій управління в цілому;
- розмаїтістю функцій управління витратами, як специфічного об'єкта в загальній системі управління діяльності підприємства;
- наявністю організаційної, інформаційної інфраструктури управління витратами;
- сукупністю конкретних методів управління витратами;
- наявністю сфери державно-нормативного правового регулювання діяльності підприємства, у тому числі в області формування витрат.

Витрати в цілому й собівартість одиниці продукції є не тільки найважливішими економічними категоріями, але і якісними показниками, тому що вони характеризують рівень використання всіх ресурсів і капіталу, що перебувають у розпорядженні підприємства. Механізм управління витратами у загальному випадку має складну внутрішню структуру, обумовлену різними факторами (рис. 1.3).



Рисунок 1.3 – Механізм управління витратами підприємства

Насамперед, важлива розмаїтість функцій управління в цілому. Управління витратами є невід'ємною частиною процесу управління й включає основні елементи загальної системи управління: планування, прогнозування, регулювання, облік, контроль і аналіз. У самому загальному виді управління являє собою цілеспрямований вплив на яку-небудь систему для перекладу її з одного стану в інше.

По-суті, управляти означає передбачати, організувати, розпоряджатися, координувати й контролювати. Механізм господарювання підприємства визначається насамперед ступенем керованості витратами.

Планування витрат є початковою й найважливішою із всіх функцій управління, тому питанням планування витрат у вітчизняній і закордонній літературі присвячена велика кількість наукових публікацій. Планування визначає мети, показує, якими засобами ці мети повинні бути досягнуті і яка повинна бути послідовність дій, необхідних для їхнього досягнення.

А.Файоль визначив чотири основних принципи планування, назвавши їхніми загальними рисами гарної програми дій: єдність, безперервність, гнучкість, точність. Р. Ансофф пізніше обґрунтував ще один ключовий принцип: принцип участі. Процес планування на підприємстві охоплює всі рівні управління; його результатом є система планів, що включає наступні його види:

1) стратегічний план, розрахований на 5-10 років, що формує загальні цілі на перспективу й стратегію їхнього досягнення;

2) середньострокові плани (2-5 років), націлені на досягнення окремих самостійних цілей стратегії;

3) поточні (короткострокові) плани, розроблювальні у формі бюджетів на поточний фінансовий рік (з деталізацією по кварталах і місяцям, що охоплюють всі функціональні підрозділи);

4) оперативні плани, які мають високий ступінь деталізації й вузьку спрямованість на рішення конкретних питань діяльності в короткостроковому періоді.

Планування являє собою вибір з наявних альтернативних варіантів. Ефективне планування, включаючи планування витрат, створює наступні важливі конкурентні переваги підприємства:

- підготовлює можливість використання майбутніх сприятливих умов господарювання;
- прояснює виникаючі проблеми;
- стимулює менеджерів до реалізації управлінських рішень;
- поліпшує координацію дій в організації;
- створює передумови для підвищення освітньої підготовки менеджерів;
- підвищує можливості в забезпеченні підприємства необхідною інформацією;
- сприяє більш раціональному розподілу й використанню ресурсів;
- поліпшує контроль в організації.

Прогнозування - це визначення системи імовірнісних цілей функціонування й розвитку господарюючих суб'єктів, імовірнісних шляхів і способів досягнення результатів їхнього функціонування. Прогнозування управління витратами принципово відрізняється від планування введенням імовірнісного характеру цілей і шляхів їхнього досягнення. Зовні, на відміну від інших функцій управління, воно не має характеру активного впливу суб'єкта управління на об'єкт. Однак, по-суті, саме воно багато в чому визначає вплив стратегічного управління витратами на реалізацію стратегічних цілей підприємства, його стратегічне позиціонування.

Планування й прогнозування, як найважливіші складові частини системи управління підприємством, дозволяють:

- оцінити перспективу розвитку підприємства на майбутнє;
- уникнути ризику банкрутства;
- більш цілеспрямовано й ефективно проводити науково-технічну політику на підприємстві;

- вчасно обновляти й модернізувати випускає продукцію, що, підвищувати її якість відповідно до кон'юнктури ринку;
- підвищувати ефективність виробництва й поліпшувати фінансовий стан підприємства.

Ще класики менеджменту звернули увагу на те, що відсутність планів і прогнозів на підприємстві в цілому й по управлінню витратами зокрема супроводжується коливаннями, помилковими маневрами, несвоєчасною зміною орієнтації, що в остаточному підсумку є причиною незадовільного стану справ.

Регулювання - процес усунення відхилень фактичних показників від заданих планових значень (норм) або від природного ходу процесу. Тут особлива роль належить як цілеспрямованості впливу, так і елементам прогнозу - оцінці можливих наслідків втручання в керований процес. Регулювання є частина процесу планування, реалізованого у формі розробки ухваленого рішення в деталях і вироблення розпоряджень по його виконанню. Така система управління витратами припускає принципово новий зміст планування, нормування, калькулювання, контролю й аналізу витрат як функцій управління.

Складання планових кошторисів і калькуляцій повинне вироблятися не тільки по елементах і статтям витрат, але й по інших класифікаційних ознаках: наприклад, по ступені залежності від обсягу виробництва; по місцях виникнення витрат (робітником місцям, бригадам, службам, відділам і т.п.); по носіях витрат (видам продукції, робіт, послуг, покупцям або їхнім групам і ін.); по центрах відповідальності (центрам витрат, доходів, прибутку, інвестицій).

Планування також містить у собі розробку системи стандартів (нормативів) на витрати праці, матеріалів, інших витрат; складання твердих і гнучких кошторисів; формалізацію процедур, форм і строків планування. При цьому система нормативів передбачає виділення в складі окремих елементів і статей витрат їх змінної й постійної частини, що необхідно для планування витрат залежно від зміни обсягу виробництва, використання операційного аналізу з метою визначення границь беззбиткової роботи, цінові й

номенклатурної політики.

Система планових розрахунків містить у собі визначення "управлінської" прибутку методом східчастого розрахунку сум покриття - послідовного покриття виторгом від реалізації продукції різних груп калькуляційних витрат (від прямих виробничих до повних витрат, включаючи загальногосподарські витрати). Це дозволяє обґрунтувати планову ефективність роботи центрів відповідальності й випуску конкретної продукції, а також приймати гнучкі рішення в області ціноутворення, включаючи трансферне.

Використання стандартів і планових кошторисів дає можливість одержувати планову інформацію про витрати, результати й ефективність (прибутку й рентабельності) по носіях і центрам відповідальності за будь-який період часу, обумовлений потребою оперативного управління. Наявність планової й фактичної інформації з витрат у зазначених розрізах дозволяє найбільше повно використати інформаційний потенціал, оперативно розраховувати відхилення, визначати причини таких відхилень і вчасно виробляти відповідні управлінські рішення.

Одним з найважливіших методів спостереження за показниками витрат і функціонування організації в цілому є облік, метою якого є підведення підсумків діяльності за певний відрізок часу, визначення фактичних витрат. Облік є інформаційною базою, що дозволяє оцінити ефективність уже ухваленого рішення, базою для розробки планів, прогнозів і прийняття рішень, необхідним елементом контролю за динамікою, рівнем і складом витрат.

Економічний аналіз - це спосіб пізнання господарських процесів економічного суб'єкта, заснований на розкладанні цілого на складені елементи й вивченні останніх у їхньому взаємозв'язку й взаємозалежності шляхом синтезу, тобто об'єднанні виділених раніше частин об'єкта.

Економічний аналіз являє собою застосування аналітичних інструментів і методів до показників різних економічних і фінансових документів з метою виявлення істотних зв'язків і характеристик, перетворення економічних даних в



інформацію.

Економічний аналіз є важливим елементом у системі управління витратами. Він може використатися як варіант попереднього прогнозу при формуванні стратегії підприємства, як інструмент прогнозування фінансових умов і результатів, для виявлення поточних проблем управління виробництвом, виявлення внутрішніх резервів, властивому кожному функціонуючому об'єкту, оцінки фінансового стану підприємства. Така оцінка являє собою систему й послідовність аналітичних процедур:

- розгляд кожного показника, отриманого в результаті аналізу з погляду відповідності його рівня параметрам, нормальним для даного підприємства;
- виявлення факторів, що вплинули на величину показника, і розрахунок можливих змін показника при динаміку того або іншого фактору;
- прогнозування необхідної величини показника на перспективу й установлення способів досягнення цієї величини;
- виявлення взаємозалежності показників фінансового стану, з метою забезпечення їхнього цілеспрямованого впливу на підвищення ефективності діяльності організації;
- обґрунтування гіпотез динаміки фінансового стану при зміні умов діяльності підприємства.

У результаті економічного аналізу підвищується обґрунтованість розробки нормативів, планів і прогнозів, установлюється економічна ефективність використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, виявляються й вимірюються внутрішні резерви, здійснюється контроль за виконанням і оптимізацією господарських рішень.

Аналіз витрат дозволяє визначити ефективність витрат, уточнити, чи не є вони надмірними, підкаже як установлювати ціни, як застосовувати дані про витрати для вироблення рішень на найближчу й подальшу перспективи, як

регулювати й контролювати витрати, як спланувати реальний рівень прибутку, як оптимізувати взаємозалежність видів продукції й місць їхнього виробництва, відповідь у чи припустимих межах співвідношення витрат і доходів, а якщо ні, те що варто почати й хто буде відповідальним за виконання.

Функція контролю розуміється в широкому змісті як можливість спостереження за всією діяльністю підприємства. Контроль є продовження планування. Ціль контролю - виявлення ступеня відповідності поточних показників плановим (установленим) завданням (нормам). Контроль виступає центральним моментом у процесі прийняття й реалізації рішень, він завершує один цикл реалізації управлінських рішень і відкриває новий, утворюючи основу "спіралі" суспільного розвитку.

Особливістю механізму управління витратами є також розмаїтість функцій управління витратами, як специфічного об'єкта в загальній системі управління діяльності підприємства.

Особливістю управління витратами виступає їхній динамізм, вони перебувають у постійному русі, зміні. У ринкових умовах постійно міняються ціни, обновляється продукція, змінюється технологія й т.д. Інша особливість витрат полягає в їхньому різноманітті, що вимагає застосування великого спектра прийомів і методів у управлінні ними. Існують труднощі виміру, обліку й оцінки витрат. Нарешті, варто враховувати складність і суперечливість впливу витрат на економічний результат. Це визначає зміст і функції управління витратами.

Механізм управління витратами характеризується також наявністю організаційної, інформаційної інфраструктури управління витратами. У управлінні витратами виділяють дві групи об'єктів витрат:

- носії витрат (об'єкти калькуляції);
- місця виникнення витрат (центри відповідальності).

Носії витрат включають види продукції, напівфабрикати, продукти різного ступеня готовності певної споживчої вартості.

Під місцями виникнення витрат розуміються структурні одиниці або підрозділи підприємства, у яких відбувається споживання зроблених ресурсів (вид діяльності, виробництва, цех, бригада, робоче місце, виробничий процес).

Управління витратами на підприємстві припускає виконання усіх функцій, властивих управлінню будь-яким об'єктом, тобто розробку (прийняття) і реалізацію рішень, а також контроль за їхнім виконанням. Функції управлінського циклу: прогнозування і планування, організація, координація і регулювання, активізація і стимулювання виконання, облік і аналіз, як показано на рис. 1.4.

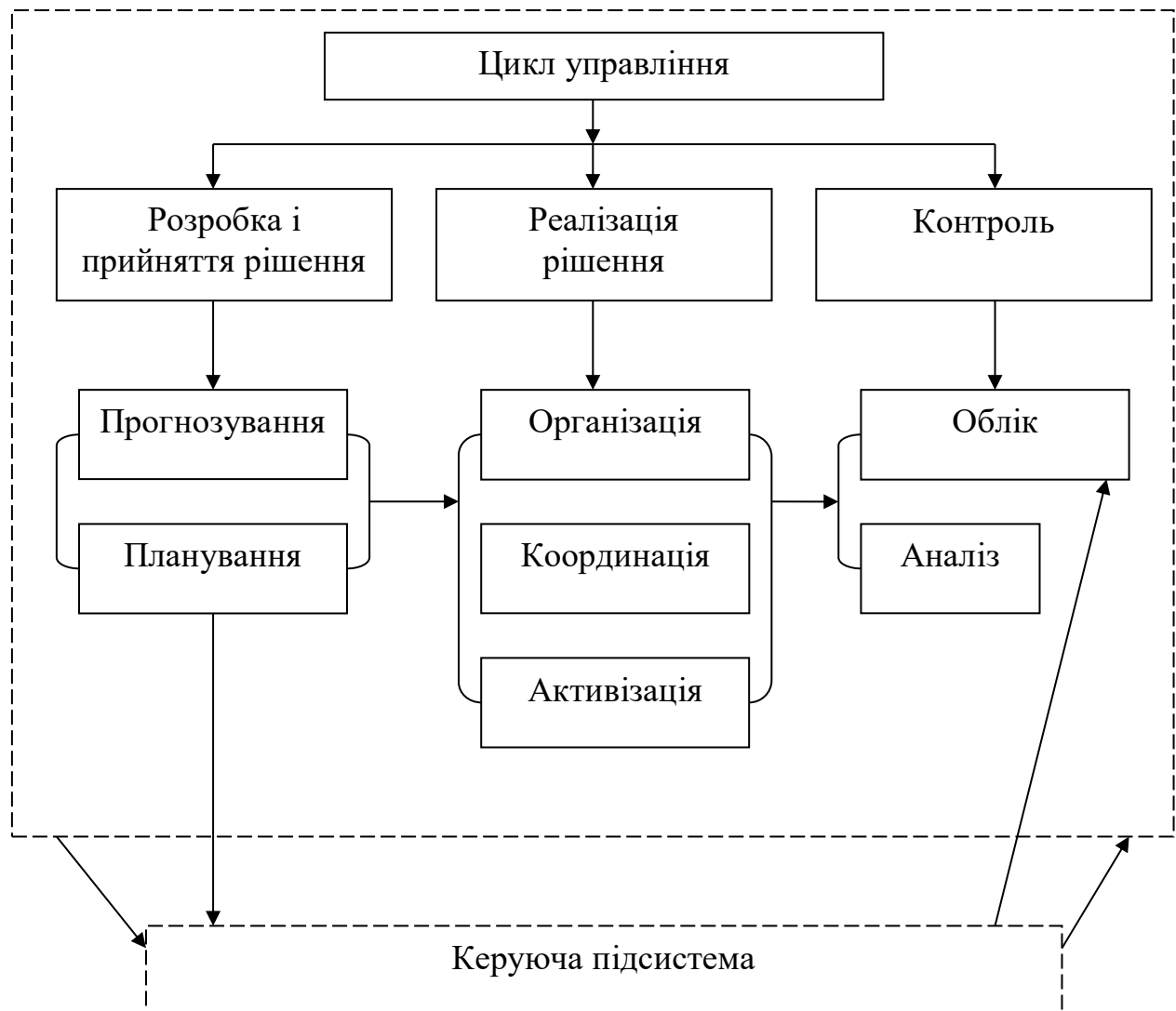


Рисунок 1.4 – Взаємодія основних функцій управління витратами

Виконання функцій управління в повному обсязі за всіма елементами

складає цикл впливу підсистеми (суб'єкт управління) на керовану підсистему (об'єкт управління). Окремі функції й елементи управління витратами виконуються службовцями підприємства чи безпосередньо при їхній активній участі. Наприклад, диспетчер впливає на координацію і регулювання виробничого процесу, а отже, на виробничі витрати; бухгалтер виконує облік витрат.

Управління витратами не є самоціллю, але зовсім необхідно для досягнення підприємством визначеного економічного результату, підвищення ефективності роботи. Функції управління витратами первинні стосовно виробництва, тобто для досягнення визначеного виробничого, економічного, технічного чи іншого результату спочатку потрібно зробити витрати. Тому мета управління витратами полягає в досягненні намічених результатів діяльності підприємства.

Основні принципи управління витратами вироблені практикою і зводяться до наступного:

- системний підхід до управління витратами;
- єдність методів на різних рівнях управління витратами;
- управління витратами на всіх стадіях життєвого циклу виробу - від створення до утилізації;
- органічне сполучення зниження витрат з високою якістю продукції (робіт, послуг);
- недопущення зайвих витрат;
- широке впровадження ефективних методів зниження витрат;
- удосконалення інформаційного забезпечення про рівень витрат;
- підвищення зацікавленості виробничих підрозділів підприємства в зниженні витрат [3].

З метою управління витратами на підприємстві їх частіше групують за двома ознаками:

- за економічними елементами;
- за калькуляційними статтями собівартості;

Також важливішим являється групування витрат за економічними

елементами передбачає об'єднання окремих витрат за ознаками їхньої однорідності, незалежно від того, на що і де вони витрачені.

Дотримання всіх принципів управління створює базу економічної конкурентоздатності підприємства, завоювання ним передових позицій на ринку, що позначається на збільшенні реалізації продукції, визиває розширення ринку збуту. Також росте імідж компанії, що є дуже важливим для підприємства.

### **1.3 Характеристика основних методів управління витратами на підприємстві**

У загальному випадку під методом розуміють систему правил та прийомів підходу до вивчення явищ та закономірностей природи, суспільства та мислення; шлях, спосіб досягнення певних результатів у пізнанні та практиці; прийом теоретичного дослідження чи практичного здійснення чогось, що виходить із знання закономірностей розвитку об'єктивної дійсності та досліджуваного предмета, явища, процесу. Дослідження методів управління витратами на підприємствах є об'єктом уваги багатьох вчених, а тому актуальності набувають питання вивчення переваг, недоліків та можливостей використання на практиці того чи іншого методу управління витратами.

Сучасна економічна наука пропонує різні методи управління витратами, проте, при всьому їх різноманітті, теоретичний та методологічний інструментарій кожного методу має певні недоліки: фахівці розходяться в трактуванні кінцевого результату процесу калькулювання собівартості, називають різний склад елементів методу, тощо.

Звичайно, визначити величину собівартості виробленої та реалізованої продукції підприємства, а також загальну суму витрат необхідних на виробництво та реалізацію продукції можливо за допомогою методів бухгалтерського обліку, таких як бухгалтерські рахунки та подвійний запис, інвентаризація, оцінка та задокументовані господарські операції. На підставі первинних документів на рахунках утворюються резюмуючі дані про витрати, інвентаризація сприяє оцінці фактичних залишків незавершеного виробництва,

щоб поширити витрати поточного періоду на готову продукцію та незавершене виробництво, оцінка дозволяє визначити вартість попутних продуктів, відходів та втрат, щоб відкоригувати величину поточних витрат на виробництво продукції.

Калькулювання ж є елементом методу управління витратами, який дозволяє отримати величину питомої собівартості – тобто показника, який безпосередньо не формується за допомогою перерахованих раніше методів обліку, а потрапляє на рахунки обліку в результаті спеціально виконуваних економічними відділами розрахунків [20].

У таблиці 1.2 представлена класифікація основних методів управління витратами з функціями, що виконуються.

Охарактеризуємо детальніше зміст наведених у табл. 1.2 основних методів управління витратами суб'єкта господарювання.

Суть системи «директ-костінг» у тому, що собівартість враховується і планується лише у частині змінних витрат, тобто лише змінні витрати розподіляються за носіями витрат. Решту витрат (постійні витрати) збирають на окремому рахунку, в калькуляцію не включають і періодично списують на фінансові результати. За змінними (неповними) витратами оцінюються також запаси – залишки готової продукції та незавершеного виробництва.

Найчастіше собівартість включає прямі змінні та змінні непрямі витрати (але називається директ-костінгом, що означає костінг за прямими витратами). Постійні непрямі у розрахунках не беруть участь. Цей метод використовується лише для внутрішніх потреб, а для складання зовнішньої звітності не використовується.

В основу системи «стандарт-костінг» покладено такі принципи:

- попереднє нормування витрат за елементами та статтями витрат;
- складання нормативних калькуляцій на виріб та його складові;
- роздільний облік нормативних витрат та відхилень;
- аналіз відхилень (у тому числі факторний аналіз відхилень щодо гнучкого бюджету);
- уточнення нормативів та коригування калькуляцій.

Таблиця 1.2 – Характеристика основних методів управління витратами за функціями

| Методи управління витратами                                                       |                                                     | Функції, що виконуються |       |        |          |             |
|-----------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|-------------------------|-------|--------|----------|-------------|
|                                                                                   |                                                     | Планування              | Облік | Аналіз | Контроль | Оптимізація |
| 1. Методи, що відносяться безпосередньо до управління витратами                   | 1.1 Директ-костінг                                  | -                       | +     | +      | -        | -           |
|                                                                                   | 1.2 Стандарт-костінг                                | +                       | -     | +      | +        | -           |
|                                                                                   | 1.3 Облік витрат за стадіями життєвого циклу        | +                       | -     | -      | -        | +           |
|                                                                                   | 1.4 Облік витрат за місцями їх виникнення           | -                       | +     | +      | -        | +           |
|                                                                                   | 1.5 Операційний аналіз                              | -                       | -     | +      | -        | -           |
| 2. Методи, які відносяться в тому числі до управління витратами                   | 2.1 Функціонально-вартісний аналіз                  | +                       | -     | -      | -        | +           |
|                                                                                   | 2.2 Модель оптимального обсягу замовлення           | +                       | -     | -      | -        | +           |
|                                                                                   | 2.3 Аналіз «витрати-випуск»                         | +                       | -     | -      | +        | -           |
| 3. Методи в межах стратегічного управління витратами                              | 3.1 Аналіз «ланцюжок цінностей»                     | +                       | -     | -      | -        | +           |
|                                                                                   | 3.2 Стратегічне позиціонування                      | +                       | -     | -      | -        | +           |
|                                                                                   | 3.3 Аналіз витратоутворюючих факторів               | -                       | -     | +      | -        | +           |
| 4. Методи японської системи менеджменту                                           | 4.1 Target-costing                                  | +                       | -     | -      | -        | +           |
|                                                                                   | 4.2 Kaizen- costing                                 | -                       | -     | -      | +        | +           |
|                                                                                   | 4.3 Ощадливе виробництво                            | -                       | -     | -      | -        | +           |
|                                                                                   | 4.4 Just in time                                    | +                       | +     | -      | -        | +           |
| 5. Методи, що модульно містять в собі управління витратами                        | 5.1 Система управління ресурсами підприємства (ERP) | +                       | +     | -      | +        | +           |
|                                                                                   | 5.2 Бюджетування                                    | +                       | +     | -      | +        | -           |
|                                                                                   | 5.3 Контролінг                                      | +                       | +     | +      | +        | -           |
|                                                                                   | 5.4 Система збалансованих показників (BSC)          | +                       | -     | -      | -        | +           |
|                                                                                   | 5.5 Реінжиніринг бізнес-процесів                    | -                       | -     | -      | -        | +           |
| 6. Загальні методологічні інструменти, що використовуються в управлінні витратами | 6.1 Бенчмаркінг                                     | -                       | -     | -      | -        | +           |
|                                                                                   | 6.2 ABC/XYZ аналіз                                  | -                       | -     | +      | -        | -           |

"Облік витрат за стадіями життєвого циклу". Концепція життєвого циклу продукції ґрунтується на тому, що для об'єктивної оцінки вартості нової продукції необхідно враховувати витрати на всіх стадіях її життєвого циклу. Процес калькулювання реалізується шляхом включення до собівартості всіх витрат з моменту роботи над проектуванням та закінчуючи його ліквідацією.

Визначення витрат на стадіях життєвого циклу нового продукту вимагає дотримання наступних умов:

- повнота розрахунку, тобто. облік витрат на всіх стадіях життєвого циклу;
- облік всіх споживаних ресурсів;
- використання єдиної методології визначення етапів циклу та єдиної класифікації складу та утримання витрат;
- використання відповідних стадіям життєвого циклу методів розрахунку витрат.

Під сумарними витратами ресурсів на життєвий цикл продукції розуміють витрати, пов'язані зі споживанням всіх видів ресурсів у вартісному вираженні за період з початку науково-дослідної та дослідно-конструкторської роботи до кінця експлуатації та утилізації [40].

«Облік витрат на місця їх виникнення» є основою раціональної організації внутрішньовиробничого госпрозрахунку. У компанії окремі виробничі центри, майстерні (бригади), у деяких випадках окремі робочі місця, а також відділи та служби управління діють як незалежні центри витрат. Ця обставина вимагає розгалуженої мережі аналітичного обліку виробництва, що систематично відображає одиниці обліку витрат одиниць обліку витрат. Побудова аналітичного обліку витрат за видами продукції та на окремі етапи обробки (операцій) робіт, що виконуються, і послуг в основному залежить від галузевих специфікацій. Його раціональна організація є найважливішою причиною достовірності розрахунку собівартості продукції.

"Операційний аналіз" сутність міститься в тому, що він є елементом управління витратами підприємства, що аналізує вплив структури витрат і



виручки на рентабельність продукції, чи підрозділів підприємства. Це дозволяє при моделюванні знаходити найвигідніший зв'язок між змінними та постійними витратами, ціною виробництва та обсягом виробництва. Поширені також й інші назви операційного аналізу: аналіз беззбитковості, CVP-аналіз (costs, value, profit). Ефективність оперативного аналізу для вироблення управлінських рішень визначається тим, що такий аналіз поєднує маркетингові дослідження, облік витрат, фінансовий аналіз та планування виробництва.

«Функціонально-вартісний аналіз (ФВА)» використовується для визначення вартості та інших характеристик виробів, послуг та споживачів, що використовують як основу функції та ресурси, задіяні у виробництві, маркетингу, продажу, доставці, технічній підтримці, наданні послуг, обслуговуванні клієнтів, а також забезпеченні якості.

Метод ФВА розроблений як "операційно-орієнтована" альтернатива традиційним фінансовим підходам. Зокрема, на відміну від традиційних фінансових підходів, метод ФВА:

- надає інформацію у формі, зрозумілій персоналу компанії, безпосередньо залученому до бізнес-процесу;
- розподіл накладних витрат згідно з докладним розрахунком споживання ресурсів, детальним уявленням про процес та його вплив на витрати, що не базуються на прямих витратах або не враховують загальний обсяг продукту.

«Модель оптимального обсягу замовлення». Оптимальний обсяг замовлення – така кількість товару, за якої вартість отримання та зберігання одиниці товару є (з урахуванням усіх факторів) мінімальною. Це не означає, що ціна за одиницю товару має бути найнижчою. Щоб належним чином визначити оптимальний розмір замовлення, необхідно розрахувати пов'язані з нею витрати. Вони можуть бути поділені на дві групи – витрати на поповнення запасів та витрати на утримання запасів.

«Аналіз витрати-випуск» (модель міжгалузевого балансу) є однією з

моделей макроекономічної рівноваги, яка може бути використана для прогнозування економічного зростання, аналізу структури національної економіки, ефективності її функціонування. Назва моделі "витрати - випуск" пов'язана з двояким розглядом окремих галузей: з одного боку, як виразників сукупного попиту та покупців матеріальних благ та послуг, запропонованих іншими галузями (витрати), та, з іншого боку, як виразників сукупної пропозиції та продавців матеріальних благ та послуг, наданих ними самими (випуск). Це дозволяє пов'язати модель міжгалузевого балансу із системою національних рахунків.

«Аналіз ланцюжок цінностей». Найважливішою частиною аналізу стану фірми служить виявлення конкурентоспроможності її цін та витрат відносно конкурентів. Для забезпечення конкурентоспроможності її витрати повинні відповідати витратам конкурентів. Чи зможе фірма створити і підтримувати перевагу на основі диференціації та (або) низької собівартості залежить від того, як ця фірма управляє ланцюжком цінностей у порівнянні з ланцюжками цінностей її конкурентів. Конкурентна перевага виникає на основі надання споживачам продукції, що дає велику цінність за ту саму ціну, або надання продукції за тією ж ціною, але за меншу вартість (тобто низька собівартість). Аналіз ланцюжка цінностей дозволяє точно визначити, де у цьому ланцюжку може бути збільшено цінність для споживача або знижено собівартість. Ланцюжок цінностей – інструмент стратегічного аналізу витрат, що дозволяє виділити витрати по всьому ланцюжку (від вихідної сировини до кінцевих споживачів) за стратегічно важливими видами економічної діяльності для того, щоб зрозуміти поведінку витрат і джерела диференціації.

«Стратегічне позиціонування» представляє собою здійснення видів діяльності, відмінних від видів діяльності конкурентів, або виконання схожої діяльності, але іншими способами. Ключовою ідеєю концепції є включення докладної інформації про стратегічний розвиток компанії, галузі та економіки загалом у галузі управлінського обліку та аналізу витрат. Акцент на стратегічне позиціонування є одним із ключів до стратегічного управління

витратами.

«Аналіз витратоутворюючих факторів» – в основі цієї концепції лежать функціональні (операційні) та структурні витратоутворюючі фактори. Функціональні (операційні) чинники, до яких відносяться всі види внутрішньофірмових ресурсів (потужностей), пов'язані з здатністю підприємства успішно функціонувати. Ці фактори також включають залучення робочої сили до процесу безперервного вдосконалення, інтегрованого управління якістю тощо. Структурні фактори включають обсяг діяльності та обсяг інвестицій, горизонтальну та вертикальну інтеграцію, криву досвіду бізнес-одиниці та на кожному етапі технології використовують складний ланцюжок витрат через широкий асортимент товарів та послуг. Ефект оптимізації у разі досягається над результаті зміни складу витрат, а й за рахунок раціоналізації використання внутрішньогосподарських ресурсів, підвищення їх оборотності [67].

«Таргет-костінг» – концепція, яку деякі дослідники називають «стратегією, що приводиться в дію ринком», за великим рахунком, виправдовує своє стратегічне призначення. Цю систему доцільно використовувати під час проектування нового товару чи модернізації застарілого, що продиктовано цілями бізнесу: цей товар має продаватися за ціною, яка перевищує ринкову. У системі «Таргет-костінг» визначення собівартості майбутнього товару відштовхується від встановлення ціни на нього, що цілком суперечить традиційному методу ціноутворення. Для даної системи обліку витрат характерне початкове визначення ринкової ціни товару, і лише після цього встановлення бажаного розміру прибутку і, максимально можливого розміру собівартості.

Ідея системи «Кайзен-костінг» полягає в тому, що вона фокусує свою увагу на скороченні витрат на другій стадії життєвого циклу продукту – виробничій. Це зумовлено тим, що, як тільки, розроблений продукт зайшов на стадію виробництва, вносити суттєві зміни з метою скорочення витрат складно та економічно не доцільно. При цьому якщо система «Стандарт-кост», як

метод оперативного контролю спрямована на сталість виробничого процесу, то «Кайзен-костінг» на його порційне вдосконалення, тобто невеликими порціями, але на постійній основі скорочення витрат. У той самий час система «Стандарт-кост», з її суті, спрямована на досягнення закладених стандартами норм ефективності, а фактичні і нормативні витрати порівнюються у разі якщо стандарти не досягнуто. Система «Кайзен-костінг» навпаки орієнтована на скорочення витрат, тобто аналіз проводиться тоді, коли не досягнуто цільових параметрів зниження виробничих витрат.

«Ощадливе виробництво» – метою даної концепції є скорочення всіх видів витрат, зокрема – ліквідація прихованих витрат, яке несе підприємство під час своєї виробничої діяльності. Інструменти концепції спрямовані на пошук операцій та процесів, що не додають цінність кінцевому продукту. Наприклад, це можуть бути зайві пересування робочих або додатковий час обробки деталі, що виник через нераціональне розташування необхідних для здійснення операції інструментів. При цьому слід зазначити, що впровадження концепції ощадливого виробництва – це комплексний і безперервний процес, що передбачає щоденну роботу з усунення прихованих витрат, що в результаті призводить до зниження собівартості виробництва.

Відповідно до концепції «Just in time», постачання матеріальних ресурсів здійснюються у той час, коли вони необхідні для продовження процесу виробництва, в обсязі, що розрахований на конкретний період. При використанні концепції «Just in time»:

- зменшується глибина виробництва у виробника, а у постачальників використовуються модулі;
- скорочуються площі, призначені для виконання операцій, пов'язаних із прийманням товару та попереднім складанням, та зайняті складськими приміщеннями;
- поставки пов'язуються із потребами виробництва;

- доставка невеликих партій здійснюється безпосередньо до місця споживання, минаючи склад.

«Система управління ресурсами підприємства (ERP – Enterprise Requirements Planning)» – концепція інформаційної системи класу підприємства, що включає систему планування виробничих ресурсів, фінансового планування та управління персоналом. ERP забезпечує повнофункціональне управління фінансовою та господарською діяльністю підприємства.

«Бюджетування» – інструмент управління для розподілу (планування) ресурсів, що оцінюються у грошовій та натуральній формі, для досягнення стратегічних цілей підприємства. Бюджет також може бути представлений як процес контрольного аналізу, за допомогою якого компанія оцінює здійсненність та ефективність певних управлінських рішень. Слід зазначити, що бюджетування – це, перш за все, технологія управління, що використовується для підтримки управлінських рішень, а також оперативний процес розробки планів та оцінки їх виконання з подальшим коригуванням самих планів і, можливо, поставлених цілей.

«Контролінг» – концепція системного інтерактивного управління, що дозволяє з найбільшою ефективністю досягти фінансових, маркетингових та інших цілей компанії завдяки безперервному моніторингу зовнішнього середовища, виміру поточних показників компанії та окремих бізнес-процесів, їх аналізу та розробки рекомендацій щодо необхідних коригування.

«Система збалансованих показників» може застосовуватися в будь-якій сфері діяльності та дозволяє керівництву компанії та менеджменту відслідковувати крім ефективності та результативності повсякденних «поточних» завдань ступінь досягнення стратегічних цілей компанії. Основними завданнями розробки збалансованої системи показників є саме ув'язування стратегічних цілей компанії з оперативною роботою, мотивація

працівників на виконання стратегічних завдань, оцінка роботи компанії, підрозділів та співробітників в оперативній та довгостроковій перспективі [27].

Реінжиніринг бізнес-процесів (BPR - Business Process Reengineering) – це фундаментальне переосмислення та радикальна реконструкція бізнес-процесів з метою досягнення драматично сильних покращень у критично важливих за сучасних умов критеріях продуктивності, таких як вартість, якість, послуги, швидкість. Одним із основних завдань реінжинірингу є усунення "вузьких місць" бізнес-процесів, тобто найбільш проблемних зон. У багатьох випадках подібна процедура передбачає застосування способу або вертикального або горизонтального "стиснення" бізнес-процесів. Вертикальне "стиснення" бізнес-процесу означає скорочення рівнів функціональної ієрархії, задіяних у виконанні процесу. Горизонтальне "стиснення" бізнес-процесу включає скорочення часу виконання процедур, кількості процедур, підвищення ефективності.

«Бенчмаркінг» у перекладі означає «копіювання у провідного виробника». При цьому слід зазначити, що існує практика офіційних клон-мейкерів: такі фірми переймають досвід лідерів лише з дозволу виробника. Бенчмаркінг ж передбачає копіювання чогось без дозволу правовласника.

ABC/XYZ аналіз використовується для розробки ефективної стратегії управління матеріальними запасами, на основі якого стає можливим вивчення характеристик відповідних матеріальних потоків.

Таким чином, охарактеризовані методи управління витратами виконують певні функції, а тому в залежності від поставлених цілей для ефективного управління витратами може використовуватись поєднання різних методів та систем, які дозволять знижувати витрати, оцінювати собівартість, а також здійснювати ефективне планування, контроль та регулювання.

## РОЗДІЛ 2 ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

### 2.1 Загальноєкономічна характеристика підприємства

В якості об'єкту аналізу обрано відокремлений підрозділ “Виробнича одиниця обласного комунального підприємства “Донецьктеплокомуненерго” “Мирноградтепломережа”. Основні показники, що характеризують загальний економічний стан даного підприємства у 2019-2021 рр. наведені в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні показники роботи підприємства за 2019-2021 рр.

| Показники                                        | Роки    |         |         | Абсолютне відхилення |               |
|--------------------------------------------------|---------|---------|---------|----------------------|---------------|
|                                                  | 2019    | 2020    | 2021    | 2020 від 2019        | 2021 від 2020 |
| Чистий дохід (виручка від реалізації продукції)  | 1025646 | 882382  | 952184  | -143264              | 69802         |
| Повна собівартість                               | 1321704 | 1169077 | 1075731 | -152627              | -93346        |
| Прибуток (валовий) (збиток)                      | -296058 | -286695 | -123547 | 9363                 | 163148        |
| Інші операційні доходи                           | 38233   | 42467   | 145590  | 4234                 | 103123        |
| Адміністративні витрати                          | 97251   | 101516  | 73873   | 4265                 | -27643        |
| Витрати на збут                                  | 1086    | 1167    | 4697    | 81                   | 3530          |
| Інші операційні витрати                          | 191119  | 108480  | 123979  | -82639               | 15499         |
| Доход від участі в капіталі                      | -547281 | -455391 | -180506 | 91890                | 274885        |
| Інші доходи                                      | 11079   | 12678   | 12916   | 1599                 | 238           |
| Інші витрати                                     | 1051    | 120     | 137     | -931                 | 17            |
| Фінансовий результат до оподаткування (збиток)   | -537253 | -442833 | -167727 | 94420                | 275106        |
| Чистий збиток                                    | -537253 | -442833 | -167727 | 94420                | 275106        |
| Чисельність працівників                          | 2704    | 2629    | 2352    | -75                  | -277          |
| Середньорічна вартість основних фондів           | 493482  | 494118  | 524873  | 636                  | 30755         |
| Продуктивність праці 1-го робітника, тис.грн/ос. | 379,3   | 335,6   | 404,8   | -43,7                | 69,2          |
| Фонд оплати праці                                | 276223  | 312020  | 288446  | 35797                | -23574        |
| Фондовіддача, грн\грн                            | 2,07    | 1,79    | 1,81    | -0,28                | 0,02          |
| Середньомісячна заробітна плата, грн.            | 8512    | 9890    | 10219   | 1378                 | 329           |

З даних таблиці 2.1 спостерігається, дохід від реалізації продукції в 2021 році до 2020 року зростає на 69802 тис.грн. При цьому щорічно спостерігається перевищення собівартості продукції над доходами від її реалізації, тобто підприємство працює собі в збиток. Наприклад, виручка від реалізованої продукції в 2021 році – 952184 тис.грн., собівартість – 1075731 тис.грн., чистий збиток у даному періоді – 167727 тис.грн. Через зменшення виручки від реалізації продукції у 2020 році зменшується продуктивність одного працівника з 379,3 тис.грн./ос. в 2019 році до 335,6 тис.грн./ос. в 2020 році. Фондовіддача зменшилася з 2,07 грн/грн в 2019 році до 1,79 в 2020 році, тобто на 0,28 грн/грн, у наступному періоду дане скорочення було частково ліквідоване за рахунок зростання чистого доходу від реалізації продукції. Протягом 2019-2021 рр. на підприємстві спостерігається поступове зростання середньомісячної заробітної плати, а саме з 8515 грн. у 2019 році до 10219 грн. у 2021 році. Таким чином, загальний фінансово-економічний стан підприємства можна розцінити, як нестійкий. Розглянемо оцінку майна промислового підприємства за напрямком аналізу зміни валюти балансу. Аналіз динаміки зміни і структури активів зведені в таблицю 2.2.

Таблиця 2.2 – Структура активу балансу за 2019-2021 рр.

| Статті                         | На початок року |      | На кінець року |      | Відхилення      |              |
|--------------------------------|-----------------|------|----------------|------|-----------------|--------------|
|                                | Тис.грн.        | %    | Тис.грн.       | %    | Тис. грн. (+,-) | Темп змін, % |
| 1                              | 2               | 3    | 4              | 5    | 6               | 7            |
| 2019                           |                 |      |                |      |                 |              |
| Майно всього                   | 1584176         | 100  | 1763416        | 100  | 179240          | 11,31        |
| 1. Необоротні активи           | 580431          | 36,6 | 568076         | 32,2 | -12355          | -2,13        |
| 2. Оборотні активи, у т.ч.     | 1003745         | 63,4 | 1195340        | 67,8 | 191595          | 19,09        |
| 2.1 Запаси                     | 70078           | 4,4  | 65242          | 3,7  | -4836           | -6,90        |
| 2.2 Дебіторська заборгованість | 642936          | 40,6 | 719057         | 40,8 | 76121           | 11,84        |



Кінець табл. 2.2

| 1                                   | 2       | 3    | 4       | 5    | 6      | 7      |
|-------------------------------------|---------|------|---------|------|--------|--------|
| 2.3 Грошові кошти і їх еквіваленти  | 11375   | 0,7  | 12579   | 0,7  | 1204   | 10,58  |
| 2.4 Інші оборотні активи            | 279356  | 17,6 | 398434  | 22,6 | 119078 | 42,63  |
| 2020                                |         |      |         |      |        |        |
| Майно всього                        | 1763416 | 100  | 1888327 | 100  | 124911 | 7,08   |
| 1. Необоротні активи                | 568076  | 32,2 | 560197  | 29,7 | -7879  | -1,39  |
| 2. Оборотні активи, у т.ч.          | 1195340 | 67,8 | 1328130 | 70,3 | 132790 | 11,11  |
| 2.1 Запаси                          | 65242   | 3,7  | 80306   | 4,3  | 15064  | 23,09  |
| 2.2 Дебіторська заборгованість      | 719057  | 40,8 | 720394  | 38,1 | 1337   | 0,19   |
| 2.3 Грошові кошти і їх еквіваленти  | 12579   | 0,7  | 34462   | 1,8  | 21883  | 173,96 |
| 2.4 Інші оборотні активи            | 398434  | 22,6 | 492968  | 26,1 | 94534  | 23,73  |
| 2021                                |         |      |         |      |        |        |
| Майно всього                        | 1888327 | 100  | 2074022 | 100  | 185695 | 9,83   |
| 1. Необоротні активи                | 560197  | 29,7 | 585303  | 28,2 | 25106  | 4,48   |
| 2. Оборотні активи                  | 1328130 | 70,3 | 1488719 | 71,8 | 160589 | 12,09  |
| 2.1 Запаси                          | 80306   | 4,3  | 61665   | 3,0  | -18641 | -23,21 |
| 2.2 Дебіторська заборгованість      | 720394  | 38,1 | 879359  | 42,4 | 158965 | 22,07  |
| 2.3. Грошові кошти і їх еквіваленти | 34462   | 1,8  | 24465   | 1,2  | -9997  | -29,01 |
| 2.4 Інші оборотні активи            | 492968  | 26,1 | 523230  | 25,2 | 30262  | 6,14   |

За даними таблиці 2.2 можна проаналізувати, що вартість майна на підприємстві неухильно зростає, що свідчить про постійне оновлення устаткування. У зв'язку з цим спостерігалися складнощі із збутом продукції у момент структурних реорганізацій підприємства, а також з ситуацією, що склалася на ринку збуту продукції. Це підтверджується постійним зростанням

дебіторської заборгованості протягом досліджуваного періоду. Чутливість до змін обсягів продаж пов'язана з низькою мобільністю майна підприємства. Частка необоротних активів коливається від 28,2% до 36,6%. Складова запасів і дебіторської заборгованості в оборотних активах у 2019-2021 роках залишається практично без змін, але у 2019 та 2021 роках відносно 2020 року запаси знизились, а дебіторська заборгованість зростає. Це пояснюється відсутністю вільних грошових коштів на підприємстві.

Склад і структура пасиву балансу по підприємству приведена в таблиці 2.3

Таблиця 2.3 – Склад і структура пасиву балансу по підприємству за період 2019-2021 рр.

| Статті                                       | На початок року |        | На кінець року |        | Відхилення         |                    |                             |
|----------------------------------------------|-----------------|--------|----------------|--------|--------------------|--------------------|-----------------------------|
|                                              | тис. грн        | %      | тис. грн.      | %      | тис. грн.<br>(+,-) | темп<br>змін,<br>% | відсотко-<br>вих<br>пунктів |
| 2019<br>Джерела майна                        | 1584176         | 100    | 1763416        | 100    | 179240             | 11,3               | 0,0                         |
| 1. Власний капітал                           | -1163602        | -73,5  | -1749765       | -99,2  | -586163            | 50,4               | -25,8                       |
| 2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення | 40185           | 2,5    | 30847          | 1,7    | -9338              | -23,2              | -0,8                        |
| 3. Поточні зобов'язання і забезпечення       | 2707593         | 170,9  | 3482334        | 197,5  | 774741             | 28,6               | 26,6                        |
| 2020<br>Джерела майна                        | 1763416         | 100    | 1888327        | 100    | 124911             | 7,1                | 0,0                         |
| 1. Власний капітал                           | -1749765        | -99,2  | -2226716       | -117,9 | -476951            | 27,3               | -18,7                       |
| 2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення | 30847           | 1,7    | 28155          | 1,5    | -2692              | -8,7               | -0,3                        |
| 3. Поточні зобов'язання і забезпечення       | 3482334         | 197,5  | 4086888        | 216,4  | 604554             | 17,4               | 19,0                        |
| 2021<br>Джерела майна                        | 1888327         | 100    | 2074022        | 100    | 185695             | 9,8                | 0,0                         |
| 1. Власний капітал                           | -2226716        | -117,9 | -2361374       | -113,9 | -134658            | 6,0                | 4,1                         |
| 2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення | 28155           | 1,5    | 24541          | 1,2    | -3614              | -12,8              | -0,3                        |
| 3. Поточні зобов'язання і забезпечення       | 4086888         | 216,4  | 4410855        | 212,7  | 323967             | 7,9                | -3,8                        |

Така структура джерел формування майна підприємства є ознакою його слабкої фінансової стійкості. Спостерігається зростання поточних зобов'язань і забезпечень, які у 2021 році відносно 2020 року зросли на 62,9%. Сума власного капіталу є від'ємною через наявність значних непокритих збитків на балансі підприємства. Отже, більшу частку позикового капіталу складає поточна кредиторська заборгованість, що протягом усього звітного періоду постійно зростає, що свідчить про те, що підприємство не відповідає за своїми зобов'язаннями.

Проаналізуємо вплив інтенсивних і екстенсивних факторів на зміну чистого доходу від реалізації продукції методом абсолютних різниць. Для чого визначимо наступні параметри.

- Середньорічну валюту балансу за формулою:

$$BB_{cp} = \frac{BB_{uz} + BB_{нкz}}{2} \quad (2.1)$$

$$BB_{cp\ 2019\ p} = (1584176 + 1763416) / 2 = 1673796 \text{ (тис. грн.)};$$

$$BB_{cp\ 2020\ p} = (1763416 + 1888327) / 2 = 1825872 \text{ (тис. грн.)};$$

$$BB_{cp\ 2021\ p} = (1888327 + 2074022) / 2 = 1981175 \text{ (тис. грн.)}.$$

- Ресурсовіддачу за формулою:

$$P_{отд} = \frac{BP}{BB_{cp}} \quad (2.2)$$

$$P_{отд\ 2019} = 1025646 / 1673796 = 0,613 \text{ (грн./грн.)};$$

$$P_{отд\ 2020} = 882382 / 1825872 = 0,483 \text{ (грн./грн.)};$$

$$P_{отд\ 2021} = 952184 / 1981175 = 0,481 \text{ (грн./грн.)}.$$

- Вплив екстенсивного фактору:

$$\Delta BP_{\Delta BB_{cp}} = \Delta BB_{cp} \cdot P_{отд.пред.} \quad (2.3)$$

- Вплив інтенсивного фактору визначається виразом:

$$\Delta BP_{\Delta P_{отд}} = BB_{ф.т.ч} \cdot \Delta P_{отд} \quad (2.4)$$

- Перевірка виконується за формулою:

$$\Delta BP_{\Delta BB_{ср}} + \Delta BP_{\Delta P_{отд}} \cdot P_{отд} = \Delta BP \quad (2.5)$$

Вихідні дані для аналізу зведені в таблицю 2.4

Таблиця 2.4 – Вихідні дані для аналізу впливу факторів на зміну чистого прибутку від реалізації

| Показники                                                   | Період  |         |         |
|-------------------------------------------------------------|---------|---------|---------|
|                                                             | 2019    | 2020    | 2021    |
| Чистий дохід від реалізації (ВР), тис. грн.                 | 1025646 | 882382  | 952184  |
| Середньорічна валюта балансу (ВБ <sub>ср</sub> ), тис. грн. | 1673796 | 1825872 | 1981175 |
| Ресурсовіддача, (Р <sub>отд</sub> ), грн/грн                | 0,613   | 0,483   | 0,481   |

Виходячи з цього визначимо вплив екстенсивних факторів за період 2019-2021 рр. відповідно до формули 2.3, а інтенсивного – 2.4.

$$\Delta BP^i_{\Delta BB_{ср}} = (1825872 - 1673796) \cdot 0,613 = 93222,6 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\Delta BP^{ii}_{\Delta BB_{ср}} = (1981175 - 1825872) \cdot 0,483 = 75011,3 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\Delta BP_{\Delta P}^i_{отд} = (0,483 - 0,613) \cdot 1825872 = -237363,4 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\Delta BP_{\Delta P}^{ii}_{отд} = (0,481 - 0,483) \cdot 1981175 = -3962,4 \text{ (тис. грн.)}.$$

Перевірку здійснимо за формулою 2.5.

$$93222,6 + (-237363,4) = 882382 - 1025646$$

$$-143264 = -143264$$

$$75011,3 + (-3962,4) = 952184 - 882382$$

$$69802 = 69802$$

Визначимо темп росту виручки від реалізації:

$$2020 \text{ р. до } 2019 \text{ р. } Tr_{ВР} = (882382 - 1025646) / 1025646 \cdot 100 = -14,0\%;$$

$$2021 \text{ р до } 2020 \text{ р. } Tr_{ВР} = (952184 - 882382) / 882382 \cdot 100 = 7,9\%.$$

Знайдемо величину темпу росту середньорічної валюти балансу:

2020 р. до 2019 р.  $Tr_{ВБср} = (1825872-1673796)/ 1673796*100 = 9,1\%$ ;

2021 р. до 2020 р.  $Tr_{ВБср} = (1981175-1825872)/ 1825872*100 = 8,5\%$ .

2020 р. до 2019 р.  $Tr_{ВР} < Tr_{ВБср}$

2021 р. до 2020 р.  $Tr_{ВР} < Tr_{ВБср}$

З приведених вище розрахунків видно, що майно підприємства використовується вкрай неефективно. У завершенні аналізуючи отримані дані можна говорити про фінансову нестабільність підприємства та великий дефіцит коштів, що впливає у подальшому на розвиток підприємства.

## 2.2 Аналіз стану матеріальних активів суб'єкту підприємництва

Аналіз необоротних активів почнемо з визначення. Необоротні активи – це вкладення засобів підприємства на тривалу перспективу. Аналіз необоротних активів робиться на підставі даних таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Структура необоротних активів підприємства

| Необоротні активи                          | На початок року |       | На кінець року |       | Зміни  |                  | Зміни<br>питомої<br>ваги |
|--------------------------------------------|-----------------|-------|----------------|-------|--------|------------------|--------------------------|
|                                            | тис. грн.       | %     | тис.<br>грн.   | %     | +, -   | темп<br>росту, % |                          |
| 1                                          | 2               | 3     | 4              | 5     | 6      | 7                | 8                        |
| 2019                                       |                 |       |                |       |        |                  |                          |
| 1.Нематеріальні активи                     | 384             | 0,1   | 329            | 0,1   | -55    | 85,7             | -0,01                    |
| 2.Незавершені капітальні інвестиції        | 71170           | 12,3  | 73646          | 13,0  | 2476   | 103,5            | 0,70                     |
| 3. Основні засоби                          | 508197          | 87,6  | 493482         | 86,9  | -14715 | 97,1             | -0,69                    |
| 4.Довгострокова дебіторська заборгованість | 680             | 0,1   | 619            | 0,1   | -61    | 91,0             | -0,01                    |
| Всього                                     | 580431          | 100,0 | 568076         | 100,0 | -12355 | 97,9             | 0,00                     |
| 2020                                       |                 |       |                |       |        |                  |                          |
| 1.Нематеріальні активи                     | 329             | 0,1   | 590            | 0,1   | 261    | 179,3            | 0,05                     |
| 2.Незавершені капітальні інвестиції        | 73646           | 13,0  | 64880          | 11,6  | -8766  | 88,1             | -1,38                    |
| 3. Основні засоби                          | 493482          | 86,9  | 494118         | 88,2  | 636    | 100,1            | 1,34                     |
| 4.Довгострокова дебіторська заборгованість | 619             | 0,1   | 609            | 0,1   | -10    | 98,4             | -0,0003                  |

Кінець табл. 2.5

| 1                                           | 2      | 3     | 4      | 5     | 6     | 7     | 8     |
|---------------------------------------------|--------|-------|--------|-------|-------|-------|-------|
| Всього                                      | 568076 | 100,0 | 560197 | 100,0 | -7879 | 98,6  | 0,00  |
| 2021                                        |        |       |        |       |       |       |       |
| 1. Нематеріальні активи                     | 590    | 0,1   | 120    | 0,0   | -470  | 20,3  | -0,08 |
| 2. Незавершені капітальні інвестиції        | 64880  | 11,6  | 59834  | 10,2  | -5046 | 92,2  | -1,36 |
| 3. Основні засоби                           | 494118 | 88,2  | 524873 | 89,7  | 30755 | 106,2 | 1,47  |
| 4. Довгострокова дебіторська заборгованість | 609    | 0,1   | 476    | 0,1   | -133  | 78,2  | -0,03 |
| Всього                                      | 560197 | 100,0 | 585303 | 100,0 | 25106 | 104,5 | 0,00  |

Наявність нематеріальних активів свідчить про вкладення капіталу в інтелектуальну власність. Основні засоби займають найбільшу частину в необоротних активах. Але в 2019 році можна відзначити зниження основних засобів на 14715 тис.грн. Незавершені капітальні інвестиції протягом 2020-2021 рр. знижуються: у 2020 році – на 8766 тис.грн., у 2021 році – 5046 тис.грн. Розмір основних засобів зростає у 2020-2021 рр., а саме на 636 тис.грн у 2020 році та 30755 тис.грн у 2021 році, що загалом позитивно впливає на фінансовий стан. Довгострокова дебіторська заборгованість протягом досліджуваного періоду має тенденцію до скорочення.

Аналіз оборотних активів здійснюється на основі даних таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз структури оборотних активів підприємства

| Оборотні активи             | На початок року |       | На кінець року |       | Зміни |               | Зміни питомої ваги |
|-----------------------------|-----------------|-------|----------------|-------|-------|---------------|--------------------|
|                             | тис. грн..      | %     | тис. грн..     | %     | +, -  | темп росту, % |                    |
| 1                           | 2               | 3     | 4              | 5     | 6     | 7             | 8                  |
| 2019                        |                 |       |                |       |       |               |                    |
| 1. Запаси                   | 70078           | 7,0   | 65242          | 5,5   | -4836 | 93,1          | -1,5               |
| 1.1 Виробничі запаси        | 67599           | 6,7   | 64224          | 5,4   | -3375 | 95,0          | -1,4               |
| 1.2 Незавершене виробництво | 1430            | 0,1   | 68             | 0,0   | -1362 | 4,8           | -0,1               |
| 1.3 Готова продукція        | 1034            | 0,1   | 933            | 0,1   | -101  | 90,2          | 0,0                |
| 1.4 Товари                  | 15              | 0,001 | 17             | 0,001 | 2     | 113,3         | 0,0                |

Кінець табл. 2.6

| 1                             | 2       | 3     | 4       | 5     | 6      | 7      | 8     |
|-------------------------------|---------|-------|---------|-------|--------|--------|-------|
| 2. Дебіторська заборгованість | 642936  | 64,1  | 719057  | 60,2  | 76121  | 111,8  | -3,9  |
| 3. Гроші та їх еквіваленти    | 11133   | 1,1   | 12348   | 1,0   | 1215   | 110,9  | -0,1  |
| 4. Витрати майбутніх періодів | 242     | 0,024 | 259     | 0,022 | 17     | 107,0  | 0,0   |
| 5. Інші оборотні активи       | 279356  | 27,8  | 398434  | 33,3  | 119078 | 142,6  | 5,5   |
| Всього                        | 1003745 | 100   | 1195340 | 100,0 | 191595 | 119,1  | 0,0   |
| 2020                          |         |       |         |       |        |        |       |
| 1. Запаси                     | 65242   | 5,5   | 80306   | 6,0   | 15064  | 123,1  | 0,6   |
| 1.1 Виробничі запаси          | 64224   | 5,4   | 78773   | 5,9   | 14549  | 122,7  | 0,6   |
| 1.2 Незавершене виробництво   | 68      | 0,0   | 814     | 0,1   | 746    | 1197,1 | 0,1   |
| 1.3 Готова продукція          | 933     | 0,1   | 709     | 0,1   | -224   | 76,0   | 0,0   |
| 1.4 Товари                    | 17      | 0,001 | 10      | 0,001 | -7     | 58,8   | 0,0   |
| 2. Дебіторська заборгованість | 719057  | 60,2  | 720394  | 54,2  | 1337   | 100,2  | -5,9  |
| 3. Гроші та їх еквіваленти    | 12348   | 1,0   | 34208   | 2,6   | 21860  | 277,0  | 1,5   |
| 4. Витрати майбутніх періодів | 259     | 0,022 | 254     | 0,019 | -5     | 98,1   | 0,0   |
| 5. Інші оборотні активи       | 398434  | 33,3  | 492968  | 37,1  | 94534  | 123,7  | 3,8   |
| Всього                        | 1195340 | 100   | 1328130 | 100,0 | 132790 | 111,1  | 0,0   |
| 2021                          |         |       |         |       |        |        |       |
| 1. Запаси                     | 80306   | 6,0   | 61665   | 4,1   | -18641 | 76,8   | -1,9  |
| 1.1 Виробничі запаси          | 78773   | 5,9   | 60324   | 4,1   | -18449 | 76,6   | -1,9  |
| 1.2 Незавершене виробництво   | 814     | 0,1   | 689     | 0,0   | -125   | 84,6   | -0,02 |
| 1.3 Готова продукція          | 709     | 0,1   | 646     | 0,0   | -63    | 91,1   | -0,01 |
| 1.4 Товари                    | 10      | 0,001 | 6       | 0,000 | -4     | 60,0   | 0,00  |
| 2. Дебіторська заборгованість | 720394  | 54,2  | 879359  | 59,1  | 158965 | 122,1  | 4,8   |
| 3. Гроші та їх еквіваленти    | 34208   | 2,6   | 24123   | 1,6   | -10085 | 70,5   | -1,0  |
| 4. Витрати майбутніх періодів | 254     | 0,019 | 342     | 0,023 | 88     | 134,6  | 0,0   |
| 5. Інші оборотні активи       | 492968  | 37,1  | 523230  | 35,1  | 30262  | 106,1  | -2,0  |
| Всього                        | 1328130 | 100   | 1488719 | 100,0 | 160589 | 112,1  | 0,0   |

Розміри запасів істотно знизилися в 2019 році – на 4836 тис.грн., у 2021

році – на 18641 тис.грн., збільшення запасів спостерігається у 2020 році – на 15064 тис.грн.

Дебіторська заборгованість великими темпами зростає з 642936 тис.грн на початку 2019 році до 879359 тис.грн. на кінець 2021 року. Обсяг готової продукції коливається. Підсумкове зростання оборотних активів відбувається через зростання дебіторської заборгованості, частково обсягів товарної продукції, а також інших оборотних активів. Це основні статті за якими йде зростання активів підприємства

Розрахуємо коефіцієнт накопичення, який визначається за формулою:

$$K_H = \frac{ПЗ + НЗП}{ГП + Т} \quad (2.6)$$

де ПЗ – виробничі запаси, тис. грн.

НЗП – незавершене виробництво, тис. грн.

ГП – готова продукція, тис. грн.

Т – товари, тис. грн.

Для 2019 року:

$$K_H^r = \frac{67599 + 1430}{1034 + 15} = 65,8$$

$$K_H^r = \frac{64224 + 68}{933 + 17} = 67,7$$

$$K_H = 66,8$$

Для 2020 року:

$$K_H^r = \frac{64224 + 68}{933 + 17} = 67,7$$

$$K_H^r = \frac{78773 + 814}{709 + 10} = 110,7$$

$$K_H = 89,2$$

Для 2021 року:

$$K_H^r = \frac{78773 + 814}{709 + 10} = 110,7$$

$$K_H^r = \frac{60324 + 689}{646 + 6} = 93,6$$

$$K_H = 102,2$$

Значення одержаних коефіцієнтів свідчать про нераціональність створення запасів. Характерно, що значення коефіцієнта більше на кінець року, що може пояснюватись створенням надлишків запасів у зимовий період.

Аналіз пасиву балансу починається з аналізу власних джерел. За допомогою аналізу пасиву балансу ми зможемо визначити, які зміни відбулися



в структурі власного і позикового капіталу і звідки взяли засоби. Структура власного капіталу відображена в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Структура власного капіталу в період 2019-2021 років

| Власний капітал        | На початок року |       | На кінець року |       | Зміни   |                     | Зміни<br>питомої<br>ваги |
|------------------------|-----------------|-------|----------------|-------|---------|---------------------|--------------------------|
|                        | тис. грн.       | %     | тис. грн.      | %     | +, -    | Темп<br>росту,<br>% |                          |
| 2019                   |                 |       |                |       |         |                     |                          |
| 1. Статутний капітал   | 101442          | -8,7  | 101442         | -5,8  | 0       | 100,0               | 2,9                      |
| 2. Капітал у дооцінках | 24044           | -2,1  | 22826          | -1,3  | -1218   | 94,9                | 0,8                      |
| 3. Додатковий капітал  | 331168          | -28,5 | 282257         | -16,1 | -48911  | 85,2                | 12,3                     |
| 4. Непокритий збиток   | -1617256        | 139,0 | -2153290       | 123,1 | -536034 | 133,1               | -15,9                    |
| 5. Неоплачений капітал | -3000           | 0,3   | -3000          | 0,2   | 0       | 100,0               | -0,1                     |
| Всього                 | -1163602        | 100,0 | -1749765       | 100,0 | -586163 | 150,4               | 0,0                      |
| 2020                   |                 |       |                |       |         |                     |                          |
| 1. Статутний капітал   | 101442          | -5,8  | 101442         | -4,6  | 0       | 100,0               | 1,2                      |
| 2. Капітал у дооцінках | 22826           | -1,3  | 22183          | -1,0  | -643    | 97,2                | 0,3                      |
| 3. Додатковий капітал  | 282257          | -16,1 | 278803         | -12,5 | -3454   | 98,8                | 3,6                      |
| 4. Непокритий збиток   | -2153290        | 123,1 | -2626144       | 117,9 | -472854 | 122,0               | -5,1                     |
| 5. Неоплачений капітал | -3000           | 0,2   | -3000          | 0,1   | 0       | 100,0               | 0,0                      |
| Всього                 | -1749765        | 100,0 | -2226716       | 100,0 | -476951 | 127,3               | 0,0                      |
| 2021                   |                 |       |                |       |         |                     |                          |
| 1. Статутний капітал   | 101442          | -4,6  | 101442         | -4,3  | 0       | 100,0               | 0,3                      |
| 2. Капітал у дооцінках | 22183           | -1,0  | 21971          | -0,9  | -212    | 99,0                | 0,1                      |
| 3. Додатковий капітал  | 278803          | -12,5 | 312093         | -13,2 | 33290   | 111,9               | -0,7                     |
| 4. Непокритий збиток   | -2626144        | 117,9 | -2793880       | 118,3 | -167736 | 106,4               | 0,4                      |
| 5. Неоплачений капітал | -3000           | 0,1   | -3000          | 0,1   | 0       | 100,0               | 0,0                      |
| Всього                 | -2226716        | 100,0 | -2361374       | 100,0 | -134658 | 106,0               | 0,0                      |

Велику частину власного капіталу за три роки складають непокриті збитки, що говорить про погіршення фінансового положення підприємства. Цим пояснюється зміна структури власного капіталу.

Аналіз позикових джерел почнемо зі структури позикового капіталу, яка показана в таблиці 2.8. Фінансова стаття «Довгострокові кредити банків» протягом трьох років не відбивалася, не має довгострокових фінансових зобов'язань. Короткострокові кредити банків мають постійну тенденцію до зростання і залежать від поточного фінансового стану підприємства.

Таблиця 2.8 – Структура позикових джерел за 2019-2021 рр.

| Позиковий капітал                                                         | На початок року |      | На кінець року |      | Зміни  |                     | Зміни<br>питомої<br>ваги |
|---------------------------------------------------------------------------|-----------------|------|----------------|------|--------|---------------------|--------------------------|
|                                                                           | тис. грн.       | %    | тис. грн.      | %    | +, -   | Темп<br>росту,<br>% |                          |
| 1                                                                         | 2               | 3    | 4              | 5    | 6      | 7                   | 8                        |
| 2019                                                                      |                 |      |                |      |        |                     |                          |
| 1. Інші довгострокові зобов'язання                                        | 27804           | 1,0  | 13861          | 0,4  | -13943 | 49,9                | -0,6                     |
| 2. Довгострокові забезпечення                                             | 12381           | 0,5  | 16986          | 0,5  | 4605   | 137,2               | 0,0                      |
| 3. Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями | 21140           | 0,8  | 15920          | 0,5  | -5220  | 75,3                | -0,3                     |
| 4. товари, роботи, послуги                                                | 2256788         | 82,1 | 2938174        | 83,6 | 681386 | 130,2               | 1,5                      |
| 5. розрахунками з бюджетом                                                | 117064          | 4,3  | 195184         | 5,6  | 78120  | 166,7               | 1,3                      |
| 6. розрахунками зі страхування                                            | 19889           | 0,7  | 20379          | 0,6  | 490    | 102,5               | -0,1                     |
| 7. розрахунками з оплати праці                                            | 44211           | 1,6  | 46084          | 1,3  | 1873   | 104,2               | -0,3                     |
| 8. за одержаними авансами                                                 | 86478           | 3,1  | 38029          | 1,1  | -48449 | 44,0                | -2,1                     |
| 9. за розрахунками з учасниками                                           | 5341            | 0,2  | 5341           | 0,2  | 0      | 100,0               | 0,0                      |
| 10. Доходи майбутніх періодів                                             | 0               | 0,0  | 38452          | 1,1  | 38452  |                     | 1,1                      |
| 11. Інші поточні зобов'язання                                             | 156682          | 5,7  | 184771         | 5,3  | 28089  | 117,9               | -0,4                     |
| Всього                                                                    | 2747778         | 100  | 3513181        | 100  | 765403 | 127,9               | 0,0                      |
| 2020                                                                      |                 |      |                |      |        |                     |                          |
| 1. Інші довгострокові зобов'язання                                        | 13861           | 0,4  | 7470           | 0,2  | -6391  | 53,9                | -0,2                     |
| 2. Довгострокові забезпечення                                             | 16986           | 0,5  | 20685          | 0,5  | 3699   | 121,8               | 0,0                      |
| 3. Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями | 15920           | 0,5  | 6390           | 0,2  | -9530  | 40,1                | -0,3                     |
| 4. товари, роботи, послуги                                                | 2938174         | 83,6 | 3554541        | 86,4 | 616367 | 121,0               | 2,7                      |
| 5. розрахунками з бюджетом                                                | 195184          | 5,6  | 198307         | 4,8  | 3123   | 101,6               | -0,7                     |
| 6. розрахунками зі страхування                                            | 20379           | 0,6  | 20877          | 0,5  | 498    | 102,4               | -0,1                     |
| 7. розрахунками з оплати праці                                            | 46084           | 1,3  | 45881          | 1,1  | -203   | 99,6                | -0,2                     |
| 8. за одержаними авансами                                                 | 38029           | 1,1  | 21248          | 0,5  | -16781 | 55,9                | -0,6                     |
| 9. за розрахунками з учасниками                                           | 5341            | 0,2  | 5341           | 0,1  | 0      | 100,0               | 0,0                      |
| 10. Доходи майбутніх періодів                                             | 38452           | 1,1  | 36830          | 0,9  | -1622  | 95,8                | -0,2                     |
| 11. Інші поточні зобов'язання                                             | 184771          | 5,3  | 197473         | 4,8  | 12702  | 106,9               | -0,5                     |
| Всього                                                                    | 3513181         | 100  | 4115043        | 100  | 601862 | 117,1               | 0,0                      |

Кінець табл. 2.8

| 1                                                                         | 2       | 3    | 4       | 5    | 6      | 7     | 8    |
|---------------------------------------------------------------------------|---------|------|---------|------|--------|-------|------|
| 2021                                                                      |         |      |         |      |        |       |      |
| 1. Інші довгострокові зобов'язання                                        | 7470    | 0,2  | 4273    | 0,1  | -3197  | 57,2  | -0,1 |
| 2. Довгострокові забезпечення                                             | 20685   | 0,5  | 20268   | 0,5  | -417   | 98,0  | 0,0  |
| 3. Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями | 6390    | 0,2  | 3197    | 0,1  | -3193  | 50,0  | -0,1 |
| 4. товари, роботи, послуги                                                | 3554541 | 86,4 | 3741661 | 84,4 | 187120 | 105,3 | -2,0 |
| 5. розрахунками з бюджетом                                                | 198307  | 4,8  | 268195  | 6,0  | 69888  | 135,2 | 1,2  |
| 6. розрахунками зі страхування                                            | 20877   | 0,5  | 32105   | 0,7  | 11228  | 153,8 | 0,2  |
| 7. розрахунками з оплати праці                                            | 45881   | 1,1  | 73129   | 1,6  | 27248  | 159,4 | 0,5  |
| 8. за одержаними авансами                                                 | 21248   | 0,5  | 12639   | 0,3  | -8609  | 59,5  | -0,2 |
| 9. за розрахунками з учасниками                                           | 5341    | 0,1  | 5341    | 0,1  | 0      | 100,0 | 0,0  |
| 10. Доходи майбутніх періодів                                             | 36830   | 0,9  | 34898   | 0,8  | -1932  | 94,8  | -0,1 |
| 11. Інші поточні зобов'язання                                             | 197473  | 4,8  | 239690  | 5,4  | 42217  | 121,4 | 0,6  |
| Всього                                                                    | 4115043 | 100  | 4435396 | 100  | 320353 | 107,8 | 0,0  |

Найбільшу частину позикових джерел формування майна підприємства займає поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, яка в абсолютному вираженні щорічно зростає. Частка даного виду заборгованості коливається від 82,1% до 86,4%. Даний факт може пояснюватись нездатністю підприємства сплатити в повному обсязі послуги, що надаються підрядними організаціями, а також відсутністю можливості повернути цільові кошти державі.

Підсумовуючи можна відзначити, що знизити витрати можливо раціонально керуючи матеріальними витратами. Зниження витрат з оплати праці неможливо в теперішніх умовах, кредиторська заборгованість щорічно збільшується, фінансовий стан підприємства коливається, вимиваються оборотні активи, підприємство вимушено звертатися до банку за кредитами. Тим самим підтримуючі свій фінансовий стан.

## 2.3 Оцінка фінансової стійкості підприємства

Не менш важливою характеристикою діяльності підприємства є його фінансова стійкість, під якою розуміють стан розрахунків підприємства, який гарантує його постійну платоспроможність. Для її оцінки необхідно визначити абсолютні і відносні показники.

Для розрахунків абсолютних показників спочатку визначимо наявність джерел для формування запасів на початок і кінець року.

1. Визначимо наявність власних оборотних коштів згідно виразу:

$$E_c = U_c - F \quad (2.7)$$

де  $U_c$  - джерело власних засобів, тис. грн.

$F$  – необоротні активи, тис. грн.

На кінець 2019 року значення  $E_c$  має значення:

$$E_c = -1749765 - 568076 = -2317841 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\text{Для 2020 року: } E_c = -2226716 - 560197 = -2786913 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\text{Для 2021 року: } E_c = -2361374 - 585303 = -2946677 \text{ (тис. грн.)}.$$

2. Визначимо наявність власних і довгострокових позикових джерел формування запасів по формулі:

$$E_{\text{ткр}} = (U_c + K_t) - F \quad (2.8)$$

де  $K_t$  - довгострокові зобов'язання

На кінець 2019 року значення  $E_t$  має значення:

$$E_t = (-1749765 + 30847) - 568076 = -2286994 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\text{Для 2020 року: } E_t = (-2226716 + 28155) - 560197 = -2758758 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\text{Для 2021 року: } E_t = (-2361374 + 24541) - 585303 = -2922136 \text{ (тис. грн.)}.$$

3. Наявність основних джерел формування запасів:

$$E_{\Sigma} = (U_c + K_t + K_k) - F \quad (2.9)$$

де  $K_k$  – короткострокові кредити і позики, тис. грн.

На кінець 2019 року значення  $E_{\Sigma}$  має значення:

$$E_{\Sigma}^{KP} = (-1749765 + 30847 + 3482334) - 568076 = 1195340 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\text{Для 2020 року: } E_{\Sigma}^{KP} = (-2226716 + 28155 + 4086888) - 560197 = 1328130 \text{ (тис. грн.)}$$

$$\text{Для 2021 року: } E_{\Sigma}^{KP} = (-2361374 + 24541 + 4410855) - 585303 = 1488719 \text{ (тис. грн.)}.$$

Визначити показники забезпеченості запасів джерелами їх формування.

4. Визначимо надлишок або нестачу власних і довгострокових позикових джерел формування запасів:

$$\pm E_T = E_T - Z \quad (2.10)$$

де  $Z$  – запаси (матеріальні оборотні кошти), тис. грн.

На кінець 2019 року значення  $\pm E_T$  має значення:

$$\pm E_T = -2286994 - 65242 = -2352236 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\text{Для 2020 року: } \pm E_T = -2758758 - 80306 = -2839064 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\text{Для 2021 року: } \pm E_T = -2922136 - 61665 = -2983801 \text{ (тис. грн.)}.$$

5. Надлишок або нестача власних оборотних коштів:

$$\pm E_c = E_c - Z \quad (2.11)$$

На кінець 2019 року значення  $\pm E_c$  має значення:

$$\pm E_{cKT} = -2317841 - 65242 = -2383083 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\text{Для 2020 року: } \pm E_{cKP} = -2786913 - 80306 = -2867219 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\text{Для 2021 року: } \pm E_{cKP} = -2946677 - 61665 = -3008342 \text{ (тис. грн.)}.$$

6. Надлишок або нестача основних джерел формування запасів:

$$\pm E_{\Sigma} = E_{\Sigma} - Z \quad (2.12)$$

На кінець 2019 року значення  $\pm E_{\Sigma}$  має значення:

$$\pm E_{\Sigma}^{KT} = 1195340 - 65242 = 1130098 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\text{Для 2020 року: } E_{\Sigma}^{KT} = 1328130 - 80306 = 1247824 \text{ (тис. грн.)};$$

$$\text{Для 2021 року: } E_{\Sigma}^{KT} = 1488719 - 61665 = 1427054 \text{ (тис. грн.)}.$$

Для визначення типу фінансової стійкості підприємства скористаємось

виразами:

1. Абсолютна фінансова стійкість,  $Z < E_c$
2. Нормальна фінансова стійкість,  $Z = E_c$
3. Нестійке фінансове положення,  $Z < E_c + K_t$
4. Кризове фінансове положення,  $Z > E_c + K_t$

З приведених розрахунків можна зробити висновок фінансовий стан досліджуваного підприємства за весь період є критичним.

Так, для 2019 року:  $65242 > -2286994$

для 2020 року:  $80306 > -2758758$

для 2021 року:  $61665 > -2922136$

Приведені показники стану підприємства пов'язані з значними розмірами непокритих збитків на балансі підприємства та залученням значних сум кредитних коштів. Впродовж всього досліджуваного періоду спостерігається дефіцит власних оборотних коштів, довгострокових, надмірність основних джерел формування запасів.

Фінансова стійкість підприємства в значній мірі залежить від оптимального співвідношення власного і позикового капіталу.

Визначимо показники:

1. Коефіцієнт фінансової незалежності:

$$K_{авт} = СК / ВБ \quad (2.13)$$

де СК – власний капітал, тис. грн.,

ВБ – валюта балансу, тис. грн.

Його рекомендоване значення повинне бути 0,5;

2. Коефіцієнт фінансової залежності (коефіцієнт концентрації позикового капіталу):

$$K_{ф.зав} = ЗК / ВБ \quad (2.14)$$

де ЗК – позиковий капітал, тис. грн.

Його рекомендоване значення повинно бути мінімальним і складати як

можна більшу різницю з коефіцієнтом фінансової стійкості.

### 3. Коефіцієнт фінансового ризику (плече фінансового важеля)

$$K_{\text{ф.ризик}} = 3K / SK \quad (2.15)$$

Його рекомендоване значення повинне знаходитися в діапазоні від 0,5 до 1,5;

Досліджуємо поведінку коефіцієнтів для підприємства за досліджуваний період часу:

| 2019 рік:                                                           | 2020 рік:                                                           | 2021 рік:                                                           |
|---------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|
| $K_{\text{авт}} = \frac{-1749765}{1763416} = -0,99$                 | $K_{\text{авт}} = \frac{-2226716}{1888327} = -1,18$                 | $K_{\text{авт}} = \frac{-2361374}{2074022} = -1,14$                 |
| $K_{\text{ф.зав}}^{\text{кг}} = \frac{3513181}{1763416} = 1,99$     | $K_{\text{ф.зав}}^{\text{кг}} = \frac{4115043}{1888327} = 2,18$     | $K_{\text{ф.зав}}^{\text{кг}} = \frac{4435396}{2074022} = 2,14$     |
| $K_{\text{ф.ризик}}^{\text{кг}} = \frac{3513181}{-1749765} = -2,01$ | $K_{\text{ф.ризик}}^{\text{кг}} = \frac{4115043}{-2226716} = -1,85$ | $K_{\text{ф.ризик}}^{\text{кг}} = \frac{4435396}{-2361374} = -1,88$ |

Результати розрахунків зведені в таблицю 2.9.

Таблиця 2.9 – Показники фінансової стійкості підприємства за 2019–2021 роки

| Показники                                                        | Роки  |       |       | Значення, що рекомендується |
|------------------------------------------------------------------|-------|-------|-------|-----------------------------|
|                                                                  | 2019  | 2020  | 2021  |                             |
| Коефіцієнт фінансової автономії, $K_{\text{авт}}^{\text{кг}}$    | -0,99 | -1,18 | -1,14 | >0,5                        |
| Коефіцієнт фінансової залежності, $K_{\text{ф.зав}}^{\text{кг}}$ | 1,99  | 2,18  | 2,14  | MIN                         |
| Коефіцієнт фінансового ризику, $K_{\text{ф.ризик}}^{\text{кг}}$  | -2,01 | -1,85 | -1,88 | 0,5 ÷ 1,5                   |

Таким чином, значення  $K_{\text{авт}}$ ,  $K_{\text{ф.зав}}$  та  $K_{\text{ф.ризик}}$  знаходяться поза допустимих меж, що свідчить про неможливість покриття позикового капіталу власністю підприємства. Отримані від'ємні значення  $K_{\text{ф.риз}}$  та  $K_{\text{авт}}$  внаслідок наявності непокритих збитків на балансі підприємства.

Разом з розрахованими показниками фінансової стійкості

розраховуються також коефіцієнти ринкової стійкості:

1. Коефіцієнт маневреності власного капіталу:

$$K_{\text{ман}} = E_c / U_c \quad (2.16)$$

2. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами запасів:

$$K_{o.c.c} = E_c / Z \quad (2.17)$$

3. Коефіцієнт довгострокового використання позикових засобів:

$$K_{д.п.} = K_T / (U_c + K_T) \quad (2.18)$$

4. Коефіцієнт автономії джерел формування запасів:

$$K_{\text{авт.и.ф.з.}} = E_c / (U_c + K_T - K_i) \quad (2.19)$$

Знайдемо значення коефіцієнтів на кінець року розглянутого періоду, та зведемо їх у таблицю 2.10.

| 2019 р.                                                                      | 2020 р.                                                                      | 2021 р.                                                                      |
|------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------|
| $K_{\text{ман}} = \frac{-2317841}{-1749765} = 1,32$                          | $K_{\text{ман}} = \frac{-2786913}{-2226716} = 1,25$                          | $K_{\text{ман}} = \frac{-2946677}{-2361374} = 1,24$                          |
| $K_{o.c.c.} = \frac{-2317841}{-65242} = 35,5$                                | $K_{o.c.c.} = \frac{-2786913}{-80306} = 34,7$                                | $K_{o.c.c.} = \frac{-2946677}{-61665} = 47,8$                                |
| $K_{д.п.} = \frac{30847}{-1749765 + 30847} = -0,02$                          | $K_{д.п.} = \frac{28155}{-2226716 + 28155} = -0,01$                          | $K_{д.п.} = \frac{24541}{-2361374 + 24541} = -0,01$                          |
| $K_{\text{авт.и.ф.з.}} = \frac{-2317841}{-1749765 + 30847 - 3482334} = 0,45$ | $K_{\text{авт.и.ф.з.}} = \frac{-2786913}{-2226716 + 28155 - 4086888} = 0,44$ | $K_{\text{авт.и.ф.з.}} = \frac{-2946677}{-2361374 + 24541 - 4410855} = 0,43$ |

Аналізуючи отримані коефіцієнти можна говорити про фінансову нестабільність підприємства та великий дефіцит коштів. Ні один з показників ринкової стійкості не входить до рекомендованих значень.



Таблиця 2.10 – Показники ринкової стійкості підприємства за 2019 – 2021 роки

| Показники                                                                          | Роки  |       |       | Значення, що рекомендується |
|------------------------------------------------------------------------------------|-------|-------|-------|-----------------------------|
|                                                                                    | 2019  | 2020  | 2021  |                             |
| 1. Коефіцієнт маневреності власного капіталу ( $K_{\text{ман}}$ )                  | 1,32  | 1,25  | 1,24  | -0,5                        |
| 2. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами ( $K_{\text{о.с.с.}}$ )  | 35,5  | 34,7  | 47,8  | 0,6-0,8                     |
| 3. Коефіцієнт довгострокового залучення позикових засобів ( $K_{\text{д.п.з.с}}$ ) | -0,02 | -0,01 | -0,01 | >5                          |
| 4. Коефіцієнт автономії джерел формування запасів ( $K_{\text{авт.и.ф.з.}}$ )      | 0,45  | 0,44  | 0,43  | >5                          |

Аналізуючи отримані дані з приведених розрахунків можна зробити висновок про фінансовий стан підприємства. При визначенні типу фінансової стійкості підприємства одержані дані за досліджений період коливаються. Наприклад, у 2021 році відзначається критичне фінансове положення. Впродовж всього періоду спостерігається дефіцит власних оборотних коштів. Розраховані коефіцієнти ринкової стійкості свідчать також про фінансову нестабільність підприємства.

## **РОЗДІЛ 3 РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ У ПІДПРИЄМНИЦЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ**

### **3.1 Формування основ управління поточними витратами на підприємстві**

Для зниження витрат на будь-якому підприємстві необхідна певна методика. Найякіснішою і повнішою методикою зниження витрат (управління витратами) виступає методика заснована на системному підході.

Системний підхід до рішення економічних задач вимагає дослідження, аналізу і прогностного моделювання параметрів об'єкту як єдина система, що включає складові елементи, що знаходяться в певній взаємодії. На підприємствах рекомендується реалізовувати систему управління поточними витратами підприємства, в якій враховуються всі взаємозв'язки і взаємозалежності. Розробимо цю схему поетапно.

На майбутній схемі, система повинна припускати здійснення декількох етапів.

Перший етап – формування інформаційної бази аналітичних і прогностичних розрахунків – є необхідною умовою створення системи ефективного управління поточними витратами. Нова інформаційна база повинна ґрунтуватися на наступних принципах:

- орієнтація на конкретного користувача, що ухвалює управлінські рішення в умовах невизначеності (багатоваріантності вибору);
- можливість оперативного отримання інформації;
- адекватність реальної ситуації даних, що формуються в облікових регістрах (відсутність усереднених показників);
- міра достовірності інформації і витрат на її «виробництво» повинна залежати від мети і вимог, що пред'являються користувачем інформації.

На даному етапі разом з існуючим фінансовим обліком, що фіксує аспекти минулої діяльності і орієнтованим на зовнішнього користувача,

пропонується створити систему управлінського обліку, метою якого є забезпечення необхідною інформацією управлінського персоналу для ухвалення рішень, пов'язаних з майбутньою діяльністю [37].

Так, пропонується методичний підхід до створення інформаційної бази ухвалення управлінських рішень, основними положеннями якого є:

- створення багатоступінчатого обліку витрат в рамках даної системи припускає облік витрат по:

- а) видам діяльності – функціональним циклам кругообігу ресурсів;
- б) сферам видів діяльності – етапам прояву кругообігу ресурсів у функціональних циклах;
- в) центрам відповідальності і носіям витрат;
- д) у горизонтальному розрізі – по видах витрат відповідно до різних класифікаційних ознак (наприклад, постійні і змінні витрати).

- видом діяльності в системі внутрішньогосподарчих відносин підприємства є напрям (функціональний цикл) кругообігу ресурсів, який відрізняється від іншого виду діяльності особливостями організації і технології виробництва (робіт, послуг), характером праці і випущеною продукцією, виконаними роботами, наданими послугами, окремим функціонуванням в системі управління, ступенем участі у формуванні кінцевих результатів всього комплексу господарської діяльності. Об'єктами споживання ресурсів в комплексі фінансово – господарській діяльності підприємства виступають: виробнича, фінансова, інвестиційна діяльність і надання послуг іншого характеру.

Сферою видів діяльності може бути функціональна (технологічна) стадія кругообігу господарських засобів в рамках окремого виду діяльності. Для всіх видів діяльності можна виділити уніфіковано чотири сфери: постачання, виробнича, фінансово – збутова, організаційно – управлінська.

Управлінський облік можна організувати двома способами:

- інтегральний – існування прямої кореспонденції рахунків управлінських з контрольними рахівницями бухгалтерських;

- дзеркальний – існування парних контрольних рахунків при повній автономії управлінського обліку.

Першою ланкою в ланцюзі створення інформацією бази аналітичних і прогнозних розрахунків є фіксація фактів господарської діяльності, що відобразилися, в первинних документах, які формуються в рамках фінансової бухгалтерії.

Другим етапом є створення таблиць за допомогою персонального комп'ютера на кожну статтю витрат з розділенням на субстатті. Графи призначаються для вертикального угруповання витрат: по видах послуг, місцях виникнення, центрах відповідальності. Рядки призначаються для горизонтальної деталізації; витрат в рамках статті, а також подальшого угруповання по класифікаційних ознаках. Така організація обліку витрат дозволить виділити, зокрема, зокрема, в рамках однієї статті постійні і змінні, основні і накладні витрати та ін.

Створення управлінського обліку, таким чином, дозволить підприємствам використовувати сучасний економічний інструментарій на другому етапі управління поточними витратами. На даному етапі проводиться аналіз поточних витрат з використанням наступних методичних прийомів: динамічний аналіз витрат, структурний аналіз витрат; аналіз впливу чинників на поточні витрати, аналіз відхилення фактичних даних від нормативних. Важливе місце в системі управління поточними витратами підприємства займає аналіз співвідношення «витрати – обсяг реалізації – прибуток» - аналіз збитковості. Його предметом є дослідження впливу на прибуток змін, що відбуваються в змінних і постійних витратах, цінах. Методичним інструментарієм даного виду аналізу, є використання наступних показників: маржинальний дохід, точка беззбитковості, точка наявної рівноваги, операційний леверидж.

Маржинальний дохід, так званий в економічній літературі валовим прибутком, бруто-прибутком, сумою покриття, доданою вартістю, є сумою прибутку і постійних витрат. Цей показник є оцінним індикатором при виборі

асортиментної політики, оскільки показує внесок кожного товару в покриття постійних витрат і отримання прибутку.

Формула визначення критичного об'єму діяльності точки беззбитковості є загальновідомою. Для підприємства, яке відрізняється специфікою діяльності, модифікована формула виглядає:

$$ОП = ПЗ / (Y_{вс} - Y_{пз}) \quad (3.1)$$

де ОП – об'єм виробництва в точці беззбитковості;

ПЗ – постійні витрати;

$Y_{вс}$  – рівень валового доходу без ПДВ;

$Y_{пз}$  – рівень змінних витрат.

Операційний леверидж, або виробничий важіль характеризує ступінь зміни прибутку залежно від зміни об'єму реалізації товарів:

$$ОЛ = \Delta П / \Delta Т \quad (3.2)$$

де ОЛ – операційний леверидж;

$\Delta П$  – приріст прибутку;

$\Delta Т$  – приріст товарообігу;

Дані показники дозволяють проводити діагностику економічних меж діяльності підприємства і вживати адекватні заходи.

Третій етап системи управління поточними витратами – обґрунтування розміру і рівня витрат на плановий період. В рамках даного етапу розраховуються прогнозна сума і рівень поточних витрат по наступних методах:

- техніко – економічні розрахунки поточних витрат;
- економіко – статистичні розрахунки поточних витрат;
- економіко – математичне моделювання розміру і рівня поточних витрат;

Розрахунок оптимального розміру поточних витрат є важливим етапом системи управління поточними витратами підприємства.

Рішення оптимізаційної задачі припускає знаходження оптимального розміру поточних витрат при певних обмеженнях.

Четвертий етап – перевірка відповідності прогностичних величин прийнятим обмеженням. При відповідності розрахункового розміру поточних витрат. При невідповідності – проводиться пошук резервів зменшення витрат до розміру, який забезпечує отримання цільового прибутку.

П'ятий етап – оперативне управління поточними витратами і контроль за виконанням кошторису витрат. На даному етапі проводиться перевірка оперативних даних про розмір поточних витрат на предмет відповідності їх нормативним значенням і встановлюються причини відхилення по центрах відповідальності.

Таким чином, модель управління, яку розроблено (рис 3.1), поточними витратами підприємства завдяки комплексному підходу і сучасному методичному інструментарію допоможе фахівцям в рішенні багатьох аналітичних задач і займе своє місце в стратегії управління підприємством. Зниження витрат на виробництво продукції – складний процес, що вимагає від трудового колективу підприємства дотримання запланованих витрат трудових, матеріальних і енергетичних ресурсів, ефективного використання устаткування, пошуку резервів економії ресурсів.

Зниження витрат виробництва досягають в результаті:

- застосування ресурсозбережної технології, що забезпечує економію матеріалів і енергії, вивільнення працівників;
- строгого дотримання технологічної дисципліни, що приводить до скорочення витрат від браку;
- використання технологічного устаткування, особливо дорогого, в економічно вигідних областях і режимах;
- збалансованої експлуатації виробничих потужностей, що приводить до скорочення вартості основних засобів, незавершеного виробництва і запасів продукції;



Рисунок 3.1 – Система управління поточними витратами підприємства

- розробки оптимальної стратегії технічного розвитку підприємства;
- раціоналізації організаційної структури системи управління виробництвом, а значить, скорочення витрат на управління, підвищення його ефективності;
- впровадження ефективних систем внутрішньовиробничих економічних відносин, сприяючих економії всіх видів ресурсів, підвищенню якості продукції;
- підвищення організаційного рівня виробництва, що спричиняє за собою скорочення втрат робочого часу, тривалості виробничого циклу і зниження собівартості.

У висновку потрібно відмітити, що кожен напрям зниження витрат виробництва припускає низку заходів, які в сукупності складають окремі плани. До пошуку їх і використання можуть бути привернуті всі працівники підприємства. План заходів щодо зниження собівартості продукції, що випускається, є основою досягнення підприємством планованого прибутку.

### **3.2 Обґрунтування резервів зниження витрат суб'єкту господарювання**

Як відомо, управління у вузькому змісті цього слова являло собою цілеспрямовану зміну стану деякого об'єкта, що веде до досягнення поставленої мети. Структура управління витратами на підприємстві має таку будову. Управляє роботами по обліку, плануванню і управлінню витратами головний економіст разом з головним бухгалтером підприємства. Вони безпосередньо підпорядковані директору. Головний бухгалтер разом з провідним спеціалістом бюро нормування управляє обліком витрат за поточний період. Вони спільно розглядають структуру витрат, а відділ бюро нормування проводить статистичні спостереження.

Плановий відділ займається разом з технічною службою підприємства розробкою стратегії розвитку і роботи підприємства, і в тому числі,



плануванням витрат. Відповідальним за проведення цих робіт є директор підприємства. Основна його задача в управлінні витратами, щоб виконувалися наступні основні задачі:

- виявлення ролі управління витратами як фактору підвищення економічних результатів діяльності;
- визначення витрат по основних функціях управління;
- розрахунок витрат по підрозділах підприємства;
- розрахунок необхідних витрат на одиницю продукції (робіт, послуг);
- підготовка інформаційної бази, що дозволяє оцінювати витрати при виборі і прийнятті господарських рішень;
- виявлення технічних способів і засобів виміру і контролю витрат;
- пошук резервів зниження витрат на всіх етапах виробничого процесу і у всіх виробничих підрозділах підприємства;
- вибір способів нормування витрат;
- вибір системи керування витратами, що відповідає умовам роботи підприємства.

Задачі управління витратами повинні виконуватися тільки в комплексі. Саме такий підхід приносить плоди, сприяючи різкому зростанню економічної ефективності в роботі підприємства.

Управління витратами на підприємстві припускає виконання усіх функцій, властивих управлінню будь-яким об'єктом, тобто розробку (прийняття) і реалізацію рішень, а також контроль за їхнім виконанням. Функції управління витратами реалізуються через елементи управлінського циклу: прогнозування і планування, організацію, координацію і регулювання, активізацію і стимулювання виконання, облік і аналіз [62].

Аналіз діючої на підприємстві системи управління витратами дозволяє виявити фактори і резерви зменшення витрат на підприємстві.

Собівартість не є сталою величиною, яка залежить від методики розрахунку. Однією з особливостей має бути постійна тенденція до зниження

такої собівартості, що досягається зниженням обсягів її складових, насамперед матеріальних витрат та витрат на утримання робочої сили. Така економічна політика на підприємстві є закономірною і дозволяє досягати поставлених цілей з найбільшою ефективністю.

До внутрішньовиробничих резервів зниження собівартості слід віднести:

- поліпшення використання основних засобів;
- механізацію і автоматизацію виробничих процесів;
- реконструкцію, модернізацію виробництва, впровадження прогресивних технологій;
- здешевлення сировини і матеріалів;
- попередження та усунення браку, оптимізацію асортименту;
- поліпшення якості робочої сили;
- поліпшення використання робочого часу;
- впровадження передового досвіду, надання належної уваги нормуванню та оплаті праці, тощо.

Тобто ефективність виробництва продукції залежить від багатьох чинників, які базуються на порівнянні очікуваних доходів і витрат на випуск продукції, а по закінченні виробничого процесу фактично отриманих доходів з фактичними витратами.

Облікова політика не передбачає надання статистичної інформації щодо стану й динаміки собівартості продукції. Грошова форма виробничої собівартості є складовою частиною операційних витрат на виробництво продукції, які теж будуються за економічними елементами.

Отже, детальний аналіз собівартості виробленої продукції та її структури можливий лише на рівні підприємства. Виявлення резервів собівартості продукції – за рахунок дослідження її складових. Найбільшу питому вагу в собівартості продукції, як свідчить аналіз на більшості підприємств, складають матеріальні витрати і витрати на оплату праці. Заслуговує на увагу систематичний аналіз і такого елементу витрат, як „інші

операційні витрати”, питома вага якого в загальній сумі витрат досить велика.

Не є винятком випадки, коли питома вага інших операційних витрат набагато вища за питому вагу витрат на оплату праці. До цих витрат нерідко відносять різного роду „тіньові”, представницькі та інші витрати, які не мають виробничого характеру. До того ж інші операційні витрати по багатьох підприємствах і видах діяльності мають тенденцію до зростання.

Для упорядкування цієї статті витрат необхідно запровадити в практику обов’язкове надання разом зі звітом про фінансові результати розшифровок за укрупненими складовими інших операційних витрат, що дозволить визначити раціональність тих чи інших складових цих витрат і своєчасно вживати заходів щодо їх оптимізації.

Для зниження загального рівня витрат на виробництво і реалізацію продукції (товарів, робіт, послуг) важливе значення має систематичний аналіз на кожному підприємстві, у галузі, в регіоні рівня беззбитковості підприємств з поділом витрат на постійні та змінні.

Такий аналіз спрямований на пошук резервів зниження витрат та оптимізацію їх структури. Крім того, це дозволить планувати на перспективні періоди загальний обсяг витрат та їх структуру, простежувати тенденції у змінах питомих витрат на виробництво і реалізацію продукції, а також приймати обґрунтовані й ефективні управлінські рішення щодо планування, прогнозування та управління витратами і прибутками підприємств, встановлювати раціональні співвідношення між обсягом виробництва та реалізації продукції, витратами і прибутками від операційної діяльності [34].

У завершенні потрібно відмітити на підприємстві необхідно ввести в практику систематичне проведення балансової комісії (один раз на місяць) з метою регулювання витрат в собівартості продукції. Тільки системний аналіз допоможе виявляти резерви для зменшення статей витрат. А також для виявлення ролі управління витратами як фактору підвищення економічних результатів діяльності необхідно піклуватись про професійні кадри. На підприємстві необхідно проводити атестацію спеціалістам та службовцям з

ціллю підтвердження відповідності посади. Провідним спеціалістам треба збільшувати соціальні гарантії, таким чином зупинити плинність кадрів.

### **3.3 Особливості управління витратами на підприємстві**

Головним завданням аналізу є виявлення причин відхилення витрат виробництва від плану і рівня витрат за відповідний період попереднього року. Аналіз динаміки собівартості дозволить встановити певні тенденції і основні чинники зростання і зниження витрат на одиницю продукції.

Дані аналізу собівартості дозволяють визначити ступінь участі окремих ділянок і підрозділів підприємства в досягнутій економії. Значення аналізу собівартості продукції істотне в обґрунтуванні планових завдань по прибутку, рентабельності, а також в плануванні оптових цін.

Матеріалами, що залучені для аналізу собівартості продукції, є дані річної і періодичної звітності (форма №10-П «Звіт про собівартість»; форма 2 «Звіт про фінансові результати»).

Залежно від частки кожного елементу витрат в загальній собівартості розрізняють матеріаломісткі, трудомісткі і інші виробництва. На співвідношення витрат в собівартості (по елементах) робить вплив технічна оснащеність і технологія виробництва продукції. Крім того, на собівартість продукції роблять вплив: обсяг виготовленої продукції; зростання продуктивності праці; заробітна плата працюючих; витрата матеріалів, електроенергії; використання основних фондів; інші витрати, а також стан і організація роботи транспорту і інших допоміжних служб підприємства, що забезпечують злагоджену і ритмічну роботу всього виробництва; невиробничі витрати.

Проведемо аналіз витрат підприємства за економічними показниками за 2019 – 2021 роки, одержані результати – відобразимо в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Динаміка витрат на підприємстві

| Показники                           | Період       |              |              | Відхилення    |       |               |       |
|-------------------------------------|--------------|--------------|--------------|---------------|-------|---------------|-------|
|                                     | 2019         | 2020         | 2021         | 2020 від 2019 |       | 2021 від 2020 |       |
|                                     | тис.<br>грн. | тис.<br>грн. | тис.<br>грн. | абс.          | %     | абс.          | %     |
| 1. Матеріальні витрати              | 1072332      | 878138       | 767092       | -194194       | 81,9  | -111046       | 87,4  |
| 2. Витрати на оплату праці          | 276223       | 312020       | 288446       | 35797         | 113,0 | -23574        | 92,4  |
| 3. Відрахування на соціальні заходи | 56994        | 65458        | 61706        | 8464          | 114,9 | -3752         | 94,3  |
| 4. Амортизац. відрахування          | 29995        | 31395        | 30888        | 1400          | 104,7 | -507          | 98,4  |
| 5. Інші операційні витрати          | 173284       | 93048        | 129151       | -80236        | 53,7  | 36103         | 138,8 |
| Разом виробнича собівартість        | 1608828      | 1380059      | 1277283      | -228769       | 85,8  | -102776       | 92,6  |
| 6. Адміністр. витрати, всього       | 97251        | 101516       | 73873        | 4265          | 104,4 | -27643        | 72,8  |
| 7. Інші операційні витрати          | 191119       | 108480       | 123979       | -82639        | 56,8  | 15499         | 114,3 |
| 8. Витрати на збут                  | 1086         | 1167         | 4697         | 81            | 107,5 | 3530          | 402,5 |
| Разом повна собівартість            | 1898284      | 1591222      | 1479832      | -307062       | 83,8  | -111390       | 93,0  |

Зменшення витрат за собівартістю продукції простежується протягом усього періоду дослідження, так у 2021 році відносно до 2020 року скорочення повної собівартості становило 111390 тис.грн. Собівартість продукції була зменшена в основному за рахунок зменшення матеріальних витрат, які протягом 2020-2021 рр. скоротилися на 111046 тис.грн.

Матеріальні витрати у собівартості продукції складають у 2019 році – 66,7%, у 2020 році – 63,6%, у 2021 році – 60,1%. Спостерігається збільшення інших операційних витрат у 2021 році відносно 2020 року на 14,3% та витрат на збут – на 302,5% (з 1167 тис. грн у 2020 році до 4697 тис. грн. у 2021 році). Знижено обсяг витрат на оплату праці на 23574 тис. грн., а також скорочено витрати на соціальні заходи, амортизаційні відрахування та адміністративні витрати.

Експертну діагностику витрат і прибутку підприємства здійснюють за допомогою аналітичних інструментів контролінгу, заснованих на моделі аналізу беззбитковості, так само званої «витрати – обсяг – прибуток». Аналіз беззбитковості дозволяє відповісти на наступні питання:

- Який об'єм продажів забезпечить досягнення беззбитковості?
- Які оптимальні об'єми і структура випуску?
- Як зміна в структурі реалізації вплине на прибуток і мінімальний беззбитковий об'єм?
- Який «запас міцності» є у підприємства?
- Який об'єм продажів дозволить досягти запланованого прибутку?
- Який прибуток можна чекати при даному рівні реалізації?
- Як зміна в асортименті реалізованої продукції вплине на прибуток і мінімальний беззбитковий об'єм?
- Чи виробляти товари і послуги самостійно або замовляти їх ?
- Яка нижня межа ціни на продукцію?

Модель беззбитковості спирається на ряд початкових припущень:

- поведінка витрат і виручки можна з достатньою точністю виразити лінійною функцією однієї змінної – об'єму випуску (ефективність використання ресурсів і ціни на них залишаються постійними в рамках певного інтервалу значень об'єму випуску);
- асортимент випуску і реалізації залишаються постійними;
- об'єм виробництва рівний об'єму реалізації;

- всі витрати можна класифікувати як постійні і змінні;
- єдиний спосіб впливу на витрати для керівника – це зміна об'єму або структури випуску.

Зрозуміло, що такі початкові припущення далеко не завжди відповідають дійсності [56].

У таблиці 3.2 розглянуті фінансові результати діяльності підприємства при різних обсягах і рівнях витрат на виробництво.

Таблиця 3.2 – Фінансові показники підприємства

| Показник                                 | Фактичне<br>значення 2021 р. | Варіант<br>1 | Варіант<br>2 | Варіант<br>3 |
|------------------------------------------|------------------------------|--------------|--------------|--------------|
| 1.Виручка від<br>реалізації(тис. грн.)   | 952184                       | 952184       | 1047402,4    | 1026454      |
| 2.Собівартість,<br>тис. грн.             | 1075731                      | 1034853      | 1102456      | 1098423      |
| 3.Зокрема: змінні<br>витрати, тис. грн.  | 612859                       | 594473       | 651223       | 661742       |
| 4.Постійні витрати,<br>тис. грн.         | 462872                       | 440380       | 451233       | 436681       |
| 5.Маржинальний<br>прибуток, тис. грн.    | 339325                       | 357711       | 396179       | 364712       |
| 6.Прибуток, тис.<br>грн.                 | -123547                      | -82669       | -55054       | -71969       |
| 7.Коефіцієнт<br>покриття                 | 0,356                        | 0,376        | 0,378        | 0,355        |
| 8.Точка<br>беззбитковості ,<br>тис. грн. | 1298871                      | 1172240      | 1192951      | 1229004      |
| 9.Операційний<br>леверидж, %             | 1,49                         | 1,46         | 1,43         | 1,43         |

За базове значення прийнятий фактичний обсяг і рівень витрат на

виробництво в 2021 році, з урахуванням економії від реалізації заходів щодо зниження собівартості продукції, що виготовляється підприємством, викладених в пункті 3.2.

Як видно з таблиці для об'єму реалізації рівного 952184 тис. грн. точка беззбитковості складає 1298871 тис. грн. це свідчить про те, що підприємство знаходиться в зоні збитків і це підтверджується негативним значенням прибутку.

Використовування методу аналізу беззбитковості дозволяє визначити зміну точки беззбитковості залежно від зміни деяких показників. Це і лягло в основу розрахунків варіантів 1, 2 та 3.

У варіанті 1 розглядається збереження об'єму реалізації продукції на наявному рівні (952184 тис. грн.) і зменшення витрат на величину економії від реалізації заходів щодо зниження собівартості відповідно до плану заходів, затверджених на підприємстві. Загальна економія склала 40878 тис. грн., зокрема змінні витрати – 18386 тис.грн. і постійні витрати – 22492 тис. грн. При цьому точка беззбитковості склала 1172240 тис. грн., це свідчить про те, що показники обсягу реалізації вище точки беззбитковості.

1-й варіант

$$S = 1075731 - 40878 = 1034853 \text{ (тис. грн.)}$$

$$V = 612859 - 18386 = 594473 \text{ (тис. грн.)}$$

$$C = 462872 - 22492 = 440380 \text{ (тис. грн.)}$$

$$K_{\Pi} = 357711/952184 = 0,356$$

$$Q_b = 440380 / 0,356 = 1172240 \text{ (тис. грн.)}$$

$$OL = 1 + 440380 / 952184 = 1,46$$

У другому варіанті розглянуте збільшення виручки від реалізації продукції на 10% щодо варіанту 1, що пояснюється очікуваним рівнем інфляції та відповідно зростанням цін та тарифів. Таким чином, виручка від реалізації продукції складе 1047402 тис. грн., при відповідному збільшенні змінних витрат, які склали 651223 тис.грн. Виходячи з таблиці можна виділити невелике збільшення маржинального прибутку, проте все ще відсутнє



позитивне значення прибутку, який складає -55054 тис. грн.

2-й варіант

$$K_{\pi} = 396179/1047402 = 0,378$$

$$Q_b = 451233 / 0,378 = 1192951 \text{ (тис. грн.)}$$

$$OL = 1 + 451233/1047402 = 1,43$$

Таким чином, значення точки беззбитковості при збільшенні виручки від реалізації продукції на 10% склало 1192951 тис. грн., що свідчить про знаходження підприємства в більш сприятливому фінансовому положенні щодо фактичного значення 2021 року.

У третьому варіанті розглянута можливість отримання дотацій підприємства при зниженні об'єму реалізації продукції. Як початкові дані був узятий рівень збитку другого варіанту становлячи -55054 тис. грн., а обсяг реалізації продукції знизився на 2 % щодо базового значення другого варіанту та склав 1026454 тис.грн. Використання аналізу беззбитковості дозволяє визначити, якими при цьому повинні бути витрати і надалі повинні бути розроблені заходи щодо зниження собівартості продукції для досягнення цільового прибутку.

$$Q = 1047402 * 0,98 = 1026454 \text{ (тис. грн.)}$$

Витрати визначаються по наступних формулах:

$$C = (OL - 1) * П \quad (3.3)$$

$$V = Вр - П * OL \quad (3.4)$$

де С – постійні витрати;

V – змінні витрати;

OL – операційний леверидж;

П – прибуток;

ВР – виручка від реалізації;

Таким чином,

$$C = (1,43 - 1) * (-71696) = 436681 \text{ (тис. грн.)}$$

$$V = 1026454 - 71696 * 1,43 = 661742 \text{ (тис. грн.)}$$

Таким чином, використовуючи показники аналізу беззбитковості при зниженні об'єму виробництва продукції до рівня 1026454 тис. грн. і маючи значення так званих цільових збитків, на рівні 71969 тис. грн. вдалося визначити необхідні значення постійних і змінних витрат, при яких цей збиток отримується.

В ході аналізу виробничо-господарської діяльності підприємства була виявлена тенденція скорочення собівартості продукції. Загальні витрати знижуються, скорочується питома вага матеріальних витрат, що було пов'язане із зниженням витрат на сировину і матеріали, проте собівартість реалізованої продукції все ще є вищою ніж чистий дохід від її реалізації. Найважливішими шляхами зниження витрат є економія всіх видів ресурсів споживаних у виробництві. На даному підприємстві значну частку займають матеріальні витрати до 70%, що обумовлене специфікою виробництва.

Отже, за допомогою використання аналізу беззбитковості і його коефіцієнтів стає можливим управління витратами підприємства і отримання цільового прибутку. Виходячи з цих даних і плануються заходи щодо зниження собівартості продукції, яка випускається.

## ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі, виходячи з поставленої мети й задач, проведено дослідження щодо управління витратами підприємства в сучасних умовах, висновки якого можна звести до наступного.

Визначено, що важливим завданням більшості підприємств є максимізація економічного результату діяльності як різниці доходу від продажу продукції та витрат на її виготовлення та реалізацію, оскільки прибуток залишається одним із джерел для подальшого розвитку. При цьому фінансове становище підприємства обумовлюється різними результатами: економічними, виробничими, соціальними та технічними. У роботі продемонстровано взаємозв'язок основних результатів діяльності підприємства. Зважаючи на зазначене, практично на кожному підприємстві є резерви для зниження витрат до раціонального рівня.

Зауважено, що управління витратами на підприємстві обумовлює необхідність здійснення всіх функцій, властивих управлінню будь-яким об'єктом, а саме: розробку та прийняття рішень, їх реалізацію, а також контроль за здійсненням. У зв'язку з чим представлено авторське бачення механізму управління витратами та взаємодію основних функцій управління витратами.

При цьому облік основних принципів управління витратами, а також використання адекватних методів визначення їхньої величини, розглянутих у роботі, забезпечує основу економічної конкурентоспроможності підприємства, можливість завоювання передових позицій на ринку та зростання іміджу підприємства.

Окрема увага у роботі приділена аналізу основних показників фінансово-господарської діяльності підприємства – бази практики – відокремленого підрозділу “Виробнича одиниця обласного комунального підприємства “Донецьктеплокомуненерго” “Мирноградтепломережа”.

Результати проведеного аналізу загалом свідчать про фінансову нестабільність підприємства та неефективне використання існуючих ресурсів.

У третьому розділі випускної кваліфікаційної роботи на основі результатів проведеного дослідження загальнотеоретичних засад та врахування специфіки функціонування підприємства, запропоновано рекомендації щодо вдосконалення системи управління витратами на підприємстві.

Безумовно, успішне управління витратами зумовлює необхідність використання комплексного методичного забезпечення цього процесу. При цьому найбільш якісна та дієва методика – методика заснована на системному підході. У зв'язку з цим у роботі уточнено зміст управління поточними витратами на підприємстві з урахуванням необхідних взаємозв'язків.

Однією зі складових управління витратами є визначення причин фактичного відхилення витрат виробництва від плану та рівня витрат до відповідного періоду попереднього року, що дозволить формувати висновки про раціональність використання коштів. У зв'язку з цим у роботі запропоновано заходи щодо оптимізації планування витрат. Крім того, було сформовано резерви зниження собівартості продукції.

Відображено фінансові результати діяльності підприємства при різних обсягах та рівнях витрат на виробництво та реалізацію продукції. При цьому використання методу аналізу беззбитковості дозволило визначити зміну точки беззбитковості в залежності від зміни деяких показників при різних варіантах розвитку подій, відповідно до затвердженого на підприємстві плану заходів. Таким чином, використовуючи принципи аналізу беззбитковості можливо управляти витратами на підприємстві та забезпечувати отримання бажаного рівня прибутку.

Реалізація розроблених у роботі заходів сприятиме підвищенню якості управління витратами на підприємстві і, таким чином, збільшенню ефективності його функціонування в цілому, а також посиленню конкурентоспроможності на ринку.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Havran V. Ya. Controlling the costs of industrial enterprises innovative processes / V. Ya. Havran, O. I. Hrytsai, M. I. Havran // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Проблеми економіки та управління. - 2014. - № 799. - С. 168-173.
2. Андросенко О. О. Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств / О. О. Андросенко // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. - 2016. - Вип. 15. - С. 122-126.
3. Андрющенко І. С. Резерви зниження витрат операційної діяльності на підприємствах ресторанного господарства / І. С. Андрющенко // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. - 2009. - Вип. 2. - С. 315-321.
4. Бобиль В. В. Дослідження закордонного досвіду з питань обліку витрат виробництва та калькулювання продукції / В. В. Бобиль, Г. С. П'ятигорець, Я. В. Зуєва // Збірник наукових праць Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна. Проблеми економіки транспорту. - 2017. - Вип. 14. - С. 76-81.
5. Бондаренко Н. М. Собівартість продукції: економічна сутність та її види / Н. М. Бондаренко, А. К. Устименко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки. - 2015. - Вип. 11(2). - С. 51-54.
6. Бужин О. А. Калькуляція показника собівартості підрозділу пожежної охорони підприємства / О. А. Бужин // Актуальні проблеми економіки. - 2014. - № 8. - С. 122-126.
7. Бурко К. В. Методи обліку витрат в обліковій політиці сільськогосподарських підприємств / К. В. Бурко // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. - 2019. - № 2. - С. 162-178.

8. Вітенко В. А. Калькуляція собівартості вирощування декоративних форм *Morus alba* L. / В. А. Вітенко. // Наукові доповіді Національного університету біоресурсів і природокористування України. - 2016. - № 3. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nd\\_2016\\_3\\_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nd_2016_3_25).

9. Віткін Л. М. Контролінг витрат та оцінювання результативності і ефективності інтегрованої системи управління / Л. М. Віткін, О. Р. Ролько // Системи обробки інформації. - 2016. - Вип. 1. - С. 164-168.

10. Гаркуша Н. М. Економічна сутність витрат підприємства / Н. М. Гаркуша // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. - 2012. - Вип. 1(1). - С. 191-200.

11. Германенко Л. Обґрунтування використання методів обліку витрат та калькулювання в економічних реаліях / Л. Германенко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. - 2015. - Вип. 40(1). - С. 134-140.

12. Грановська В. Г. Методичні підходи та критерії діагностики конкурентоспроможності аграрних підприємств / В. Г. Грановська // Проблеми економіки. - 2018. - № 1. - С. 174-181.

13. Дерій В. А. Вітчизняні методи обліку витрат на виробництво: оцінка стану і потенціал застосування / В. А. Дерій // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. - 2010. - Вип. 7(1). - С. 415-424.

14. Дідоренко Т. В. Сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку / Т. В. Дідоренко // Молодий вчений. - 2015. - № 1(1). - С. 78-81.

15. Довгунь О. С. Трендові аспекти управління витратами та контролінгу на підприємствах / О. С. Довгунь // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Логістика. - 2016. - № 846. - С. 54-61.

16. Догадайло Я. В. Калькулювання собівартості робіт організацій дорожнього господарства / Я. В. Догадайло // Економіка транспортного комплексу. - 2016. - Вип. 27. - С. 128-142.

17. Домбровська Н. Р. Сутність витрат підприємства як обліково-економічної категорії / Н. Р. Домбровська // Бізнес-навігатор. - 2018. - Вип. 3-2. - С. 133-136.

18. Дороженко Л. І. Сучасні методи обліку витрат у контексті зарубіжного досвіду / Л. І. Дороженко // Держава та регіони. Сер. : Економіка та підприємництво. - 2014. - № 2. - С. 72-76.

19. Загорянська О. Л. Особливості впливу амортизаційних відрахувань на собівартість продукції сучасних підприємств в умовах конкурентного середовища / О. Л. Загорянська, Ю. Ю. Карлик, А. О. Углава // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. - 2016. - № 2(1). - С. 56-61.

20. Задорожнюк В. Принципи формування та основні завдання механізму управління витратами на промислових підприємствах / В. Задорожнюк // Економічний аналіз. - 2013. - Т. 12(3). - С. 144-147.

21. Занора В. О. "Витрати", "видатки", "затрати": проблеми використання термінів / В. О. Занора // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. - 2012. - Вип. 32(1). - С. 140-144.

22. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет на малых предприятиях. Учебное пособие / Н. П. Кондраков, И. Н. Кондраков. М.: Издательство Проспект, 2014. – 844 с.

23. Косовська В. В. Вплив трансферу сировинних ресурсів на собівартість продукції підприємства / В. В. Косовська // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. - 2016. - Вип. 9. - С. 84-87.

24. Костакова Л. Д. Систематизація методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції / Л. Д. Костакова // Економіка. Фінанси. Право. - 2017. - № 4(2). - С. 36-38.

25. Кошельник В. Собівартість продукції як чинник підвищення прибутковості сільськогосподарських підприємств / В. Кошельник, О.

Пазинич // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. - 2013. - Вип. 34(1). - С. 128-131.

26. Кудінов Е. О. Механізм моделювання управління витратами торговельного підприємства / Е. О. Кудінов // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер. : Економічні науки. - 2013. - № 5. - С. 108-112.

27. Кушнір Л. В. Методика моделювання точки беззбитковості приміських пасажирських перевезень залізничним транспортом / Л. В. Кушнір. // Ефективна економіка. - 2014. - № 6. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2014\\_6\\_45](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2014_6_45).

28. Лисак Г. Г. Сутність витрат операційної діяльності торгового підприємства як обліково-аналітичного об'єкту / Г. Г. Лисак, О. В. Кот // Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки. - 2016. - № 2. - С. 54-62.

29. Матюшіна Ю. І. Вплив техніко-економічних факторів на собівартість товарної продукції на підприємствах нафтогазовидобування / Ю. І. Матюшіна // Економіка і регіон. - 2015. - № 1. - С. 130-136.

30. Москаленко В. А. Практика застосування системи обліку "Стандарт-кост" у різних сферах національного господарства / В. А. Москаленко // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. - 2013. - № 4. - С. 115-119.

31. Николук О. М. Управління витратами як механізм забезпечення конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств / О. М. Николук // Бізнес Інформ. - 2016. - № 4. - С. 150-156.

32. Ніколаєнко Н. І. Системно обґрунтована точка беззбитковості / Н. І. Ніколаєнко // Technology audit and production reserves. - 2012. - № 4(2). - С. 5-6.

33. Олійник Л. В. Аналіз та планування собівартості продукції в системі управління витратами підприємства / Л. В. Олійник // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. - 2017. - № 5. - С. 141-147.

34. Онищенко О. В. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: вітчизняний та зарубіжний досвід / О. В. Онищенко, О. О. Куренна,



А. С. Крикуненко // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. - 2017. - Вип. 25(2). - С. 153-157.

35. Орлов О. А. Система "стандарт-кост" и метод ABC. Решают ли они проблемы ценообразования? / О. А. Орлов // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. - 2015. - № 3(2). - С. 7-13.

36. Осадча Г. Г. Калькуляція собівартості в системі "директ-костинг" та в системі повного розподілу витрат на виробі ("абзорпшен-костинг") / Г. Г. Осадча, А. В. Степанюк // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. - 2015. - Вип. 1(1). - С. 246-249.

37. Осадча Г. Г. Калькуляція собівартості в системі "директ-костинг" та в системі повного розподілу витрат на виробі ("абзорпшен-костинг") / Г. Г. Осадча, А. В. Степанюк // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. - 2015. - Вип. 1(1). - С. 246-249.

38. Остапенко Т. М. Інформаційне забезпечення контролінгу витрат / Т. М. Остапенко // Проблеми економіки. - 2013. - № 4. - С. 375-383.

39. Остапенко Т. М. Класифікація інструментів (методів) контролінгу витрат / Т. М. Остапенко // Економіка: реалії часу. - 2013. - № 5. - С. 125-130.

40. Остапенко Т. М. Контролінг витрат: організаційний аспект / Т. М. Остапенко // Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія : Економіка і менеджмент. - 2013. - Вип. 12. - С. 167-170.

41. П(С)БО Положення (стандарти) бухгалтерського обліку. 2021. URL: <https://kodeksy.com.ua/buh/psbo.htm>. (дата звернення: 05.02.22).

42. Паскалова А. Зміст контролінгу витрат та його роль у прийнятті фінансових рішень / А. Паскалова // Ринок цінних паперів України. - 2012. - № 7. - С. 57-63.

43. Півнюк О. П. Переваги та проблеми методу "стандарт-кост" над нормативним методом обліку затрат на підприємствах споживчої кооперації України / О. П. Півнюк // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. - 2012. - Вип. 9(3). - С. 69-76.

44. Погосова А. В. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: переваги та недоліки / А. В. Погосова, О. Ф. Ярмолюк // Облік і фінанси. - 2012. - № 4. - С. 18-20.

45. Попівняк Ю. М. Інформаційне забезпечення фінансового механізму управління витратами підприємства / Ю. М. Попівняк // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. - 2010. - Вип. 7(2). - С. 545-555.

46. Попівняк Ю. М. Удосконалення методики функціонування фінансового механізму управління витратами ювелірного підприємства шляхом впровадження калькулювання за видами діяльності / Ю. М. Попівняк. // Ефективна економіка. - 2013. - № 9. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2013\\_9\\_40](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_9_40).

47. Предко І. Ю. Формування резервів майбутніх витрат і платежів в обліково-контрольному забезпеченні як один із шляхів зниження ризиків діяльності підприємств в умовах кризи / І. Ю. Предко // Облік і фінанси. - 2016. - № 3. - С. 31-37.

48. Присяжнюк Л. Г. Оптимізація витрат підприємств машинобудівної галузі за допомогою інформаційних технологій та оптимізації управління запасами / Л. Г. Присяжнюк // Інвестиції: практика та досвід. - 2016. - № 20. - С. 76-79.

49. Прокопенко В. І. Щодо питання встановлення факторів, що визначають собівартість продукції гірничо-збагачувальних підприємств / В. І. Прокопенко, Д. П. Пілова // Економічний вісник Національного гірничого університету. - 2004. - № 1. - С. 30-35.

50. Радіонова Н. Й. Організаційні аспекти формування механізму управління витратами на виробничому підприємстві / Н. Й. Радіонова // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія : Економічні науки. - 2018. - № 1. - С. 101-106.

51. Рассказова-Николаева С.А. Управленческий учет: учебное пособие / С. А. Рассказова-Николаева, С. В. Шебек, Е. А. Николаев. СПб: Питер, 2013. – 491 с.

52. Савчук Д. Г. Контролінг витрат у антикризовому фінансовому управлінні підприємством / Д. Г. Савчук // Облік і фінанси. - 2014. - № 4. - С. 140-145.
53. Самчук К. І. Оцінка та калькулювання витрат на підбір персоналу / К. І. Самчук // Бізнес Інформ. - 2017. - № 3. - С. 352-356.
54. Семенюк Л. В. Облік та аналіз витрат у системі управління продуктом закладів ресторанного господарства / Л. В. Семенюк // Бізнес Інформ. - 2015. - № 9. - С. 271-276.
55. Сердюк В. М. Комплекс ключових інструментів управління операційною діяльністю торговельного підприємства малого бізнесу / В. М. Сердюк, Т. Ш. Акаєва // Бізнес Інформ. - 2013. - № 11. - С. 203-211.
56. Синчук І. В. Формування системи контролінгу витрат з метою забезпечення ефективності діяльності підприємства / І. В. Синчук // Молодий вчений. - 2016. - № 3. - С. 179-182.
57. Сльозко Т. Методи обліку витрат чи методи управління витратами: проблеми дифініцій / Т. Сльозко // Бухгалтерський облік і аудит. - 2013. - № 4. - С. 16-21.
58. Спіцина В. В. Механізми управління витратами сільськогосподарських підприємств в умовах економічної невизначеності / В. В. Спіцина, Н. М. Сіренко // Молодий вчений. - 2017. - № 1. - С. 705-709.
59. Столяр Л. Г. Сутність "витрат" через призму бухгалтерського обліку / Л. Г. Столяр. // Економіка. Управління. Інновації. Серія : Економічні науки. - 2015. - № 1. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui\\_2015\\_1\\_37](http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2015_1_37).
60. Стровский В. Е. и др. Экономика горного предприятия. Екатеринбург: Изд-во УГГУ, 2007. 407 с.
61. Топоркова О. В. Організація управлінського обліку витрат за системою "директ-костинг" на підприємствах ресторанного господарства / О. В. Топоркова, М. В. Шевченко // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. - 2009. - Вип. 1(1). - С. 200-205.

62. Ходзицька В. В. Стратегічний контролінг як методичний інструментарій стратегічного управління витратами / В. В. Ходзицька // Облік і фінанси. - 2014. - № 4. - С. 146-153.

63. Череп О. Г. Собівартість промислової продукції / О. Г. Череп, І. Д. Момот // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія : Економічні науки. - 2018. - № 1. - С. 87-93.

64. Чудак Л. А. Сутність витрат: інституціональний підхід / Л. А. Чудак // Облік і фінанси. - 2013. - № 4. - С. 79-86.

65. Шулла Р. С. Концептуальні підходи до організації системи управлінського обліку "директ-костинг": зарубіжний досвід та можливість його адаптації у вітчизняній теорії та практиці / Р. С. Шулла, М. М. Повідайчик // Науковий вісник Ужгородського університету. Сер : Економіка. - 2013. - Вип. 4. - С. 247-254.

66. Шулла Р.С. Директ-костинг як інструмент контролінгу в інформаційно-аналітичному забезпеченні управління прибутком промислового підприємства / Р. С. Шулла, М. М. Попик // Проблеми і перспективи розвитку підприємництва. - 2015. - № 4. - С. 155-160.

67. Ясінська А. І. Формування механізму управління трансакційними витратами підприємства / А. І. Ясінська // Науковий вісник НЛТУ України. - 2013. - Вип. 23.3. - С. 319-324.

**ДОДАТОК А. Перелік зауважень щодо оформлення кваліфікаційної  
роботи**

| Означення<br>документа | Документ | Умовна<br>відмітка | Зміст зауваження |
|------------------------|----------|--------------------|------------------|
|                        |          |                    |                  |