

Кафедра фінансів, обліку і аудиту

УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА ДЛЯ
ДОСЯГНЕННЯ
КОНКУРЕНТНИХ ПЕРЕВАГ

Пояснювальна записка і розрахунки
до магістерської кваліфікаційної роботи

МРЕ 995.01.04 ПЗ

Виконала:

студентка групи: 213-ФС-Д23
спеціальності 072«Фінанси, банківська
справа, страхування та фондовий ринок»
(роботу виконано самостійно, відповідно
до принципів академічної доброчесності)
Чорноус В.В.

Керівник: доцент, канд. екон.наук
Тройнікова О.М.

Рецензент: професор, доктор екон.наук
Овчиннікова В.О

АНОТАЦІЯ

Дана кваліфікаційна робота включає в себе 115 аркушів пояснювальної записки формату А4, що включає 10 рисунків, 34 таблиці, 49 літературних джерел.

Актуальність теми. Витрати є необхідною умовою функціонування підприємства, а кількість та якість їх здійснення мають значний вплив на формування фінансових результатів підприємства. Управління витратами є важливою частиною управління підприємством, що забезпечує його конкурентоспроможність та підвищує стійкість розвитку.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних аспектів управління витратами підприємства та надання практичних рекомендацій для досягнення конкурентних переваг.

Об'єктом дослідження є процеси формування витрат підприємства.

Предметом дослідження принципи та методи управління витратами на підприємстві у сучасних умовах

Теоретико-методичну основу дослідження становлять загальнонаукові методи та прийоми, такі як аналіз і синтез, індукція та дедукція, спостереження та узагальнення, абстрагування та ідентифікація, системний підхід.

Інформаційною основою дослідження є законодавчі та нормативні акти, публікації, матеріали конференцій, інформація у вигляді текстів, алгоритмів, аналітичних методів, досліджень, конкретних характеристик, параметрів, визначення вихідних даних та розрахунків, фінансова звітність ТОВ «Промінь».

Ключові слова: УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ, МЕТОДИ УПРАВЛІННЯ, АНАЛІЗ СТРУКТУРИ ВИТРАТ, ПРИБУТКОВІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ, ЕФЕКТИВНІСТЬ УПРАВЛІННЯ.

ABSTRACT

This qualification paper includes 115 A4 page of explanatory notes, which encompass 10 figures, 34 tables, and 49 literary sources.

Relevance of the topic. Expenses are a necessary condition for the operation of the enterprise, and the quantity and quality of their implementation have a significant impact on the formation of the enterprise's financial results. Cost management is an important part of enterprise management, which ensures its competitiveness and increases the sustainability of development.

The purpose of the qualification work is to study the theoretical aspects of enterprise cost management and provide practical recommendations for achieving competitive advantages.

The object of the study is the processes of formation of enterprise costs.

The subject of research is the principles and methods of cost management in modern conditions.

The theoretical and methodological basis of the research is general scientific methods and techniques, such as analysis and synthesis, induction and deduction, observation and generalization, abstraction and identification, a systematic approach.

The information basis of the research is legislative and regulatory acts, publications, conference materials, information in the form of texts, algorithms, analytical methods, research, specific characteristics, parameters, determination of initial data and calculations, financial statements of Promin LLC.

Keywords: COST MANAGEMENT, MANAGEMENT METHODS, COST STRUCTURE ANALYSIS, ENTERPRISE PROFITABILITY, MANAGEMENT EFFICIENCY.

Український державний університет залізничного транспорту

Факультет економічний

Кафедра фінанси облік і аудит

Освітній рівень: магістр

Спеціальність: 072«Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок»

Освітня програма: «Управління фінансами, банківська справа та страхування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри,

професор, д-р екон. наук

 О.Г. Кірдіна

«30» вересня 2024 року

ЗАВДАННЯ НА МАГІСТЕРСЬКУ КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Чорноус Віолеті Володимирівні

- 1 Тема «Управління витратами підприємства для досягнення конкурентних переваг» керівник Тройнікова Олена Миколаївна, канд. екон. наук, доцент, затверджена розпорядженням по економічному факультету від «21» жовтня 2024 року № 21/24
- 2 Строк подання студентом закінченої роботи «10» січня 2025 року.
- 3 Вихідні дані: підібрати законодавчі акти і нормативні документи з теми дипломної роботи; вивчити і узагальнити монографічну, наукову, навчальну літературу щодо теми дипломної роботи; ознайомитися і підібрати сучасні публікації з теми роботи в наукових журналах й інших періодичних виданнях; зібрати, узагальнити, проаналізувати фінансову, статистичну, економічну інформацію про об'єкт дослідження для виявлення сутності і ролі управління витрат в діяльності підприємства.
- 4 Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) виявити економічну сутність витрат, дослідити теоретичні підходи до аналізу витрат підприємства та існуючі методи і моделі управління витратами

Провести фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства для чого охарактеризувати та дослідити основні показники діяльності.

5 Перелік графічного матеріалу наукові підходи щодо визначення сутності поняття витрат, методи управління витратами, аналіз ліквідності, ділової активності, фінансової стійкості.

6 Дата видачі завдання «30»вересня 2024року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів	Стан виконання етапів	Примітка
Вибір теми та її затвердження	02.10.2024-10.10.2024	
Підбір літератури та статистичних матеріалів	11.10.2024-17.10.2024	
Консультація з керівником щодо організації роботи	18.10.2024-26.10.2024	
Огляд джерел інформації	27.10.2024-31.10.2024	
Написання чернетки першого розділу дипломної роботи	01.11.2024-07.11.2024	
Аналітична обробка інформації та написання чернетки другого розділу роботи	08.11.2024-15.11.2024	
Обробка матеріалу для написання аналітичних розрахунків третього розділу роботи	16.11.2024-27.11.2024	
Аналітична обробка інформації та написання висновків до третього розділу роботи та висновків до всієї роботи	01.12.2024-27.12.2024	
Передзахист на кафедрі. Кінцеве оформлення роботи	10.01.2025	

Студент

Чорноус В.В.

Керівник

Тройнікова О.М.

Зміст

Вступ	7
1 Теоретичні основи управління витратами підприємства	10
1.1 Поняття витрат як об'єкта управління	10
1.2 Дослідження методів управління витратами підприємства	22
1.3 Системний підхід щодо управління витратами підприємства	29
Висновки до першого розділу	38
2 Комплексний аналіз діяльності та оцінка ефективності управління витратами ТОВ«Промінь»	40
2.1 Характеристика діяльності підприємства	40
2.2 Дослідження динаміки та структури витрат	55
2.3 Аналіз впливу рівня витрат на фінансово-господарську діяльність підприємства	66
2.4 Оцінювання ефективності управління витратами на підприємстві	72
Висновки до другого розділу	81
3 Шляхи удосконалення управління витратами на підприємстві ТОВ «Промінь»	82
3.1 Проблеми управління витратами підприємства та шляхи їх вирішення	82
3.2 Удосконалення управління витратами підприємства	90
3.3 Оцінка заходів по підвищенню прибутковості підприємства	96
Висновки до третього розділу	100
Висновки	100
Список використаних джерел	103
Додаток А	108

МРЕ.995.01.04ПЗ

Зм.	Арк.	№докум.	Підпис/	Дата				
Розробив		ЧорноусВ.В.			Управління витратами підприємства для досягнення конкурентних переваг	Літ.	Аркуш	Аркушів
Перевірів		ТройніковаО					6	115
						УкрДУЗТ		
Н.Контр.		ТройніковаО.						
Затверд.		КірдінаО.Г.						

Вступ

Ефективність діяльності сучасних підприємств значною мірою залежить від рішень щодо управління витратами, яке стає ключовим фактором утримання конкурентних переваг та забезпечення сталого розвитку. Витрати є необхідною умовою функціонування підприємства, а кількість та якість їх здійснення мають значний вплив на формування фінансових результатів.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних аспектів управління витратами підприємства та надання практичних рекомендацій для досягнення конкурентних переваг.

Для досягнення цієї мети необхідно було вирішити такі завдання:

- визначити сутність та зміст витрат як об'єкта управління підприємством;
- дослідити класифікацію витрат підприємства для цілей управління;
- встановити необхідність системного підходу до формування та організації управління витратами підприємства;
- дослідити організаційну структуру досліджуваних підприємств;
- провести техніко-економічний та фінансовий аналіз підприємств;
- проаналізувати динаміку та структуру витрат на досліджуваних підприємствах;
- визначити загальний напрямок удосконалення за темою дослідження;
- визначити вплив окремих факторів на величину витрат підприємства;

Визначити вплив окремих факторів на величину витрат підприємства;

- дослідити застосовність існуючих методів управління витратами на підприємствах;
- визначити рівень ефективності управління витратами на досліджуваному підприємстві; визначити рівень ефективності управління витратами на досліджуваному підприємстві.

Об'єктом дослідження є процеси формування витрат підприємства.

Предметом дослідження принципи та методи управління витратами на підприємстві у сучасних умовах.

Теоретико-методологічну основу дослідження становлять загальнонаукові методи та прийоми, такі як аналіз і синтез, індукція та дедукція, спостереження та узагальнення, абстрагування та ідентифікація, системний підхід. Використано абстрактно-логічний (для теоретичного узагальнення та формулювання висновків), кореляційно-регресійний аналіз (для визначення форми та сили впливу окремих факторів на величину витрат підприємства), абсолютних і відносних величин, табличний, графічний, індексний та інші методи.

Теоретичну основу дослідження склали праці вітчизняних та зарубіжних вчених Ю. П. Воскобійника, І. Є. Давидовича, Ю. М. Великого, Т. Г. Маренич, О. В. Гаврильченко, Л. В. Нападовської, Ф. Ф. Бутинця, Г. О. Партин, А. М. Турило та інші. У дослідженні також використано матеріали Державного комітету статистики України, відповідні законодавчі акти України, спеціальну літературу з економіки, бізнес-адміністрування, бухгалтерського обліку та менеджменту, звітні дані досліджуваних підприємств за 2019-2023 рр., матеріали періодичних видань та власні спостереження автора.

Практична цінність роботи полягає в тому, що запропоновані напрями зниження витрат та підвищення ефективності управління витратами сприятимуть зміцненню фінансового стану суб'єктів господарювання та забезпечать досягнення і утримання ними конкурентних переваг.

У процесі підготовки та виконання даної роботи авторами була використана інформація у вигляді текстів, алгоритмів, аналітичних методів, досліджень, конкретних характеристик, параметрів, визначення вихідних даних та розрахунків, що містяться в джерелах, наведених у списку літератури [1-66], а також інформація, отримана під час консультацій з науковими керівниками, дослідниками, науково-педагогічними працівниками та іншими особами. Використана інформація з неопублікованих праць авторів (новини з науково-дослідних, інноваційних та дослідно-конструкторських робіт). Науковим результатом дослідження є метод управління витратами в ТОВ «Промінь».

Підприємству пропонується обрати директ-костинг.

Побудована модель оцінки рівня витрат засвідчила, що основними факторами впливу на величину витрат є: коефіцієнт зносу основних засобів, трудомісткість продукції, коефіцієнт поточної ліквідності, коефіцієнт структури майна та матеріаломісткість продукції.

Рівень управління витратами у досліджуваному підприємстві слід охарактеризувати як критично низький. Враховуючи безліч схем, методів та інструментів, що може застосовувати менеджер для оцінки, аналізу та прогнозу виробничо-господарського стану та стану ринкового оточення, модель управління витратами на підприємстві повинна передбачити реалізацію запропонованих в роботі заходів.

1 Теоретичні аспекти управління витратами підприємства для досягнення конкурентних переваг

1.1 Поняття витрат як об'єкта управління

Становлення та розвиток ринкової інфраструктури в Україні докорінно змінює економічне, інформаційне та правове середовище підприємств і характер їхньої господарської діяльності.

Основним фінансовим результатом діяльності підприємства є прибуток, який є основою та джерелом коштів для його подальшого розвитку. Прибуток можна збільшити за рахунок збільшення обсягів виробництва або ціни на продукцію (роботи, послуги). Однак це не завжди можливо або доцільно. Тому в системі розвитку підприємства, що стикається з серйозними економічними обмеженнями, підвищення ефективності діяльності безпосередньо пов'язане зі зниженням витрат.

Практично всі підприємства мають резерви для зниження витрат до прийняттого рівня, що дозволяє досягти більшої економічної ефективності та конкурентоспроможності.

Для кожного суб'єкта господарювання, як і для галузі в цілому, важливість проблеми управління витратами вимагає підвищеного наукового та практичного інтересу до проблеми розробки та впровадження в господарську діяльність підприємств нових методів управління витратами, які повинні бути придатними для умов сучасних ринкових відносин [6, с. 34-35].

Витрати є важливою та складною економічною категорією і можуть бути одним з вирішальних факторів, що впливають на фінансовий результат діяльності суб'єкта господарювання. Тому інформація про витрати займає центральне місце в системі управління як підприємством в цілому, так і його окремими структурними підрозділами. Важливість витрат також полягає не тільки в тому, що вони є основою для формування цінової політики

підприємства та характеризують рівень технології та організації виробництва, але й в ефективності управління, яка оцінюється шляхом зіставлення витрат і результатів діяльності [28, с. 6-7].

Загалом, витрати - це сукупність усіх видів ресурсів, виражених в єдиному грошовому вимірнику, що використовуються в ключових бізнес-процесах для досягнення поставлених цілей. Витрати можна поділити на виробничі витрати та періодичні витрати, тобто витрати, пов'язані з управлінням бізнесом, маркетингом, маркетинговими дослідженнями тощо. Витрати є однією з найскладніших базових економічних класифікацій і на сучасному етапі розвитку економічної думки відображають складні технічні, економічні, організаційні та психологічні взаємозв'язки в системі підприємства.

Слід зазначити, що вчені-економісти не дійшли одностайної думки щодо визначення сутності поняття «витрати». Загалом ми вважаємо, що під витратами слід розуміти вартість живої, уречевленої праці, використаної для виробництва товарів, а також вартість сил природи. Витрати сил природи визначаються витратами виробників на використання природного середовища. Іншими словами, для того, щоб використовувати сили природи, необхідно понести витрати.

Витрати є необхідною умовою функціонування підприємства. Величина витрат має значний вплив на формування результатів діяльності, а також є критерієм оцінки ефективності роботи підприємства.

Тому зважене та системне вирішення проблем управління витратами на підприємстві забезпечить високу ефективність діяльності підприємства та досягнення бажаних результатів. Морфологічний аналіз категорії «управління витратами» представлено в таблиці 1.1.

Як бачимо, управління витратами - це процес формування цільового рівня витрат шляхом постійного контролю рівня витрат за видами, місцями та носіями, а також стимулювання їх зниження. Воно є важливою характеристикою господарського механізму будь-якої компанії та впливає на її конкурентні переваги [32].

Таблиця 1.1 - Визначення категорії «управління витратами» у науковій літературі

Автор	Визначення
О. І. Мазур Н. М. Богацької [39]	управління витратами – це процес цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства.
Ю.С. Погорелов, Л.М. Христенко, А.А. Алєйніков [65]	управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат за видами, місцем і носіями за умови постійного контролю їх рівня і стимулювання зниження
Г. О. Партин [51]	управління витратами – це система цілеспрямованого впливу на склад, структуру і поведінку витрат та їх чинників на всіх етапах формування і розподілу витрат, що ґрунтується на використанні об'єктивних економічних законів і функцій менеджменту задля забезпечення конкурентоспроможності підприємства на ринку та досягнення стратегічної мети і поточних завдань його розвитку
М. Г. Грещак [13]	управління витратами визначають як взаємопов'язаний комплекс робіт, які формують коригуючі впливи на процес здійснення витрат під час господарської діяльності підприємства, спрямовані на досягнення оптимального рівня витрат в усіх підсистемах підприємства за виконання в них будь-яких робіт
І.Є. Давидович [15]	управління витратами як динамічний процес, який включає в себе управлінські дії, мета яких полягає у досягненні високого економічного результату діяльності.

Управління витратами здійснюється з використанням тих самих принципів і Таким чином, управління витратами - це процес цілеспрямованого формування витрат, постійного контролю за рівнем витрат та стимулювання їх зниження за видами витрат, місцем виникнення та носіями. Він є важливою складовою господарського механізму будь-якої компанії та впливає на її конкурентну перевагу.

канонів, що й управління будь-яким іншим об'єктом, але має при цьому свої особливості, зумовлені особливостями об'єкта управління – витратами, які представлено на Рисунок 1.1. Ці особливості необхідно враховувати для того, щоб управління витратами було ефективним [26].

Управління витратами незалежно від того, частиною якої системи

управління є, реалізується за допомогою здійснення функцій управління. При цьому функція управління витратами як і будь-яка інша функція менеджменту розглядається, як сукупність дій і операцій, що здійснює менеджмент з метою узгодження спільної діяльності працівників у процесі досягнення цілей підприємства.

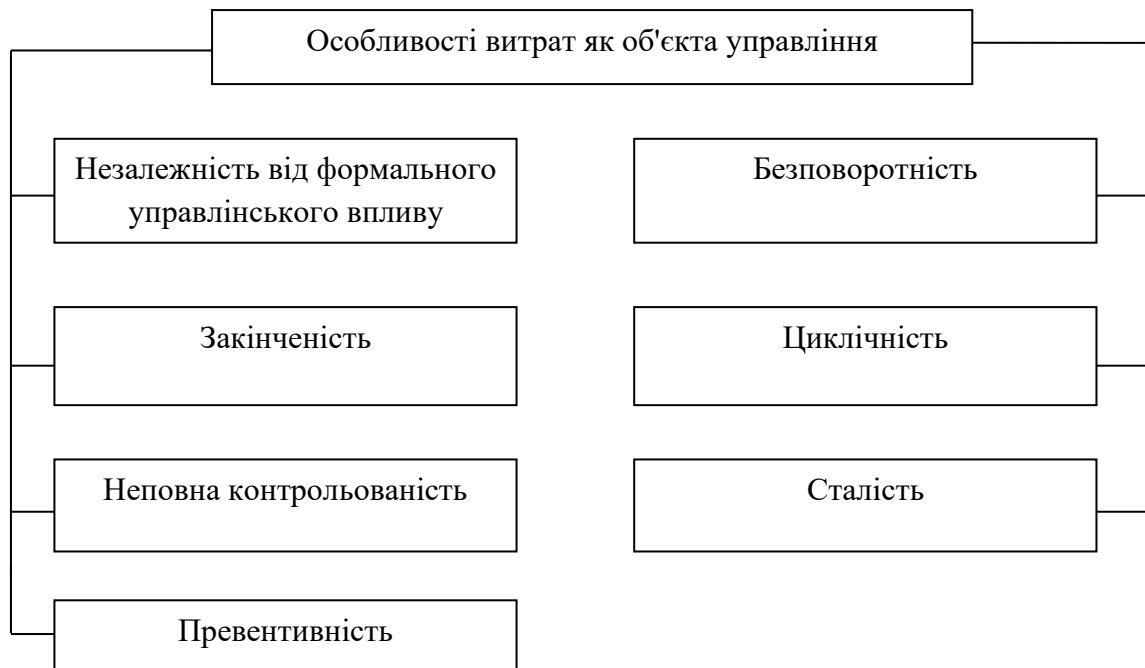


Рисунок 1.1 - Особливості витрат як об'єкта управління

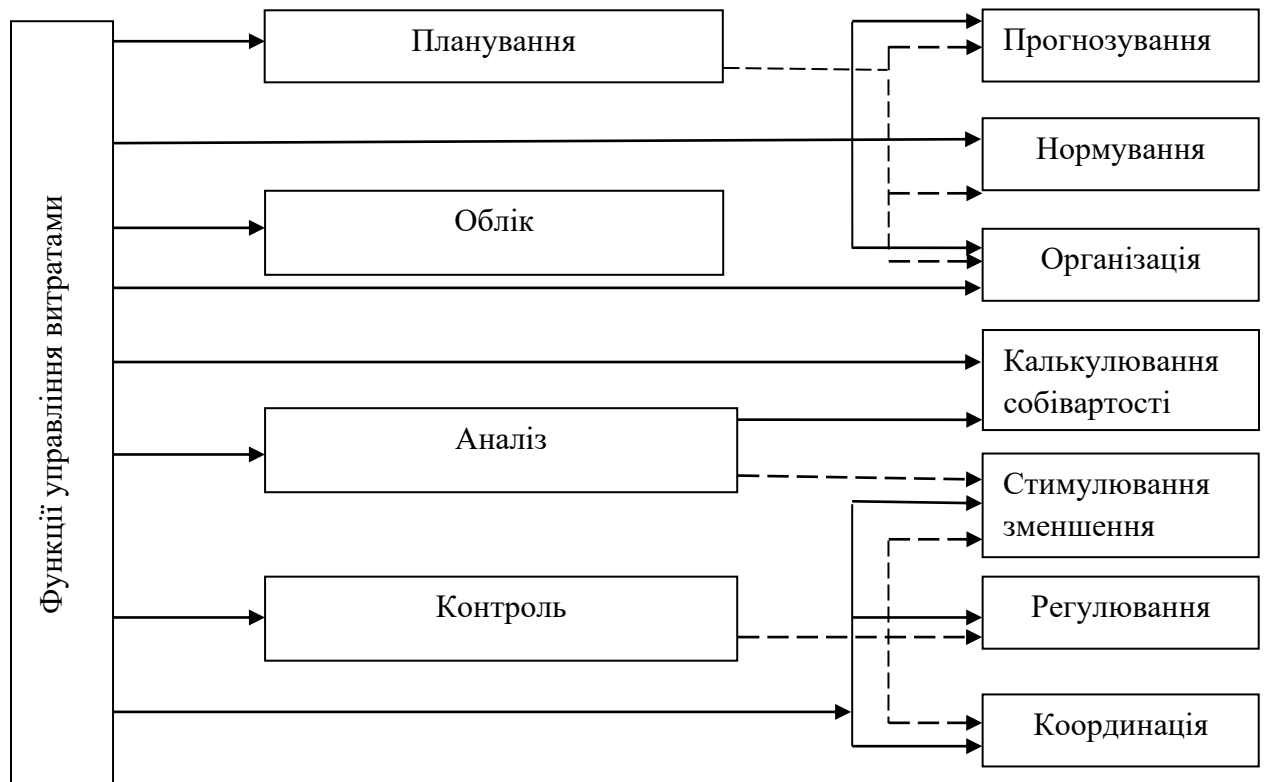
Функції управління витратами можуть бути також поділені на функції першого і другого порядку за критерієм їхнього значення для системи управління [21].

Функції першого порядку, до яких пропонується віднести планування, облік, аналіз, і контроль, є фундаментом системи управління. Реалізація функцій другого порядку, а саме: прогнозування, нормування, калькулювання собівартості продукції, регулювання, координація, організація і стимулювання зменшення витрат – є вже наступним розвитком системи управління витратами і фокусування спрямованості управлінського впливу [27].

Із зазначеного можна констатувати, що будь-яке підприємство повинно використовувати такий механізм формування витрат виробництва, який дасть

змогу отримати повну інформацію про витрати на виготовлення продукції та підвищення конкурентних переваг. Саме така інформація є гарантом успіху підприємства в конкурентному середовищі. Вчасне реагування на відхилення витрат від нормативних значень дасть змогу попередити зростання витрат виробництва, що прямо-пропорційно впливають на собівартість продукції і прибуток підприємства.

Місце кожної функції в управлінні витратами показано на рисуюнок 1.2



Рисуюнок 1.2 - Функції управління витратами

Ефективний контроль витрат вимагає достовірної інформації про те, де вони понесені, де лежить відповідальність, розмір понесених витрат і причини відхилень між плановими і фактичними витратами.

Основою успіху є краще розуміння споживачами характеристик і загальної цінності товару порівняно з товарами, пропонованими конкурентами Г.Л. Азоєв і А.П. Черенков стверджують, що конкурентна перевага - це прояв переваги над конкурентами в економічній, технічній та організаційній сферах підприємницької діяльності і що вона може бути виміряна і що вона може бути виміряна економічними показниками (додатковий прибуток, вища

рентабельність, частка ринку, обсяг продажів) [1, с. 48].

В умовах посилення внутрішньої та зовнішньої конкуренції, зниження прибутків та зростання збитків більшість вітчизняних компаній також зацікавлені у зниженні витрат. Це найбільш доступний спосіб підвищення прибутковості та отримання конкурентних переваг у короткостроковій перспективі. Однак, подальші дослідження в цій сфері необхідні, оскільки управління витратами як єдиний цілісний процес, що визначає політику компанії та організації, сьогодні в Україні практично відсутній.

Конкурентна перевага - це особливість або атрибут продукту чи бренду, що надає компанії перевагу над її прямими конкурентами. Така перевага визначається шляхом порівняння з найкращими (найнебезпечнішими, бажаними) конкурентами, за Жан-Жаком Ланвіном [36, с. 368-369]. Автор виділяє три групи чинників, які можуть породжувати конкурентну перевагу. До них він відносить

Вища якість: зниження витрат або підвищення ефективності продукту, тим самим збільшуючи його цінність для споживача. Такі зовнішні конкурентні переваги можуть збільшити ринкову владу, тобто змусити ринок платити вищі ціни;

Вища продуктивність, що призводить до зниження витрат підприємства. Такі внутрішні конкурентні переваги підвищують прибутковість підприємства;

Ключові компетенції - це особливі навички або найсучасніші технології, які створюють унікальну цінність для споживачів [16, с. 369-373].

Найбільш вдалою класифікацією конкурентних переваг підприємства видається робота А.В. Войчака та Р.В. Камішнікова (рис. 1.3) [8, с. 51]. Розглянемо конкурентну перевагу підприємства більш детально з точки зору її витоків. Внутрішня конкурентна перевага - це характеристика внутрішніх аспектів діяльності підприємства (рівень витрат, продуктивність праці, організація процесів, система управління), що перевищує аналогічні показники найбільшого конкурента.



Рисунок 1.3 - Класифікація конкурентних переваг

Зовнішня конкурентна перевага базується на здатності підприємства створювати більш значущу цінність для своїх клієнтів, більш повно задовольняти їхні потреби, знижувати витрати та підвищувати ефективність

діяльності підприємства. Основою загальної конкурентної переваги підприємства є його внутрішня конкурентна перевага, в якій важливу роль відіграє існуюча система управління витратами підприємства. Рівень управління витратами значною мірою залежить від їх економічно обґрунтованої класифікації. Класифікація - це метод розпізнавання та вивчення об'єкта. Її суть полягає в поділі об'єктів на класи на основі визначення їх загальних властивостей і закономірних зв'язків між ними. Чим більше ознак класифікації виділено, тим більший ступінь розпізнавання об'єкта і тим більший його управлінський потенціал. Разом з тим, зміни зовнішніх і внутрішніх факторів виробництва ставлять перед управлінцями нові виклики, в результаті чого виникає необхідність розрізняти витрати за ознаками, які раніше не існували.

Для того, щоб використовувати ознаки класифікації витрат для цілей бухгалтерського обліку, доцільно розглянути, які ознаки використовуються у фінансовому обліку, а які - в управлінському, залежно від сфери застосування практики.

Розглядаючи питання класифікації витрат, економісти звертають увагу лише на теоретичні аспекти та ігнорують практичне застосування класифікації. Для вирішення цієї проблеми необхідно згрупувати ознаки класифікацій витрат, що використовуються в управлінському обліку, за напрямками, які традиційно виділяються у вітчизняній та зарубіжній економічній літературі, а саме: для визначення собівартості продукції та прибутку, для прийняття управлінських рішень та планування, а також для здійснення процесів управління та регулювання. Для того, щоб класифікації витрат набули дійсно широкого застосування, необхідне чітке розуміння особливостей кожної класифікації та призначення кожного виду витрат. Такий підхід допоможе менеджерам визначити групи витрат, які, ймовірно, найбільше сприятимуть вирішенню поставлених перед ними завдань і, в свою чергу, підвищать рівень управління витратами в системі виробничо-господарської діяльності компанії.

Таким чином, класифікації витрат повинні формуватися відповідно до їх цільового призначення. Таким чином, класифікація витрат дозволяє краще

планувати, контролювати та обліковувати їх, проводити більш точний та детальний аналіз витрат та визначати їх вплив на прибутковість та рентабельність компанії. Класифікація економічно обґрунтованих витрат залежить від правильного вибору критеріїв класифікації. На нашу думку, вибір для класифікації витрат повинен, в першу чергу, передбачати забезпечення функції управління, яка враховує спрямованість управління витратами. Використання видів витрат підприємства при реалізації функції управління проілюстровано в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 - Використання видів витрат підприємства в реалізації функцій управління

Функції управління витратами	Види витрат у реалізації функцій
Прийняття управлінських рішень	Значні та незначні; припустимі та неприпустимі; релевантні та нерелевантні; явні та неявні, інкрементні та маржинальні; трансакційні; замикаючі
Прогнозування	Напівпостійні, напівзмінні, прогресивні, пропорційні, дегресивні, регресивні, стрибкоподібні, реманентні та гнучкі, припустимі та неприпустимі
Планування	Однорічні та комплексні; за статтями калькуляції та економічними елементами; постійні та змінні; основні та накладні; прямі та непрямі; повні
Нормування	Прямі, накладні, матеріальні витрати, витрати на оплату праці, витрати на соціальні відрахування, амортизація, інші витрати
Облік	Однорічні та комплексні; за статтями калькуляції та економічними елементами; постійні та змінні; основні та накладні; прямі та непрямі; витрати на продукцію (собівартість продукції, загальновиробничі витрати), і витрати періоду (адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати операційної діяльності, фінансові витрати, витрати від участі в капіталі, інші витрати, витрати пов'язані з податком на прибуток і надзвичайними витратами); вхідні та минулі
Аналіз	Основні та накладні; виробничі та невиробничі; дійсні та можливі; продуктивні та непродуктивні; ефективні та неефективні; припустимі та неприпустимі; релевантні та нерелевантні; середні
Контроль	Контрольовані та неконтрольовані
Регулювання	Регульовані та нерегульовані
Стимулювання	Припустимі та неприпустимі; продуктивні та непродуктивні; замикаючі; трансакційні; значні і незначні; релевантні і нерелевантні

Розкриття мети напряду класифікації витрат підприємства може ефективно використовуватися на практиці. Це покращує облік і контроль витрат, їх прогнозування та надає можливість не тільки розподіляти їх за галузями, видами діяльності, періодами тощо, а й вирішувати конкретні управлінські завдання в поточній та довгостроковій перспективі.

Розглянемо окремі групи класифікації витрат більш детально.

Коли витрати групуються за економічними факторами, кожен фактор включає витрати на певний вид ресурсів. При цьому не має значення, з якою метою були використані ресурси, чи завершено виробництво продукції, чи ні. Типові правила планування, обліку і калькулювання собівартості в промисловості виділяють п'ять економічних факторів: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних засобів та інші витрати [35].

Класифікація за економічними факторами є однаковою для всіх галузей промисловості. Це важливо з практичної точки зору. Вона є основою для формату звітності підприємств. Таке групування дозволяє визначити структуру витрат підприємства та проаналізувати її динаміку. Залежно від питомої ваги тих чи інших факторів у собівартості продукції виділяють матеріаломісткі галузі (з високою питомою вагою матеріальних витрат), трудомісткі галузі (з великою питомою вагою витрат на оплату праці) та капіталомісткі галузі (де амортизація основних фондів посідає основне місце) [29, с. 83].

Витрати за статтями калькуляції - це витрати на конкретні види продукції та витрати основного і допоміжного виробництва. Типові складові калькуляційних статей [26, с.184]: сировина і матеріали, комплектуючі вироби, напівфабрикати, придбання робіт і послуг виробничого характеру, послуги сторонніх підприємств і організацій, паливо і енергія на технологічні цілі, зворотні відходи (відрахування), основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, відрахування на соціальне страхування, витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва, відшкодування та інші спеціальні витрати на знос спеціальних інструментів та оснастки цільового призначення, витрати на утримання та експлуатацію спеціальних інструментів та оснастки цільового

призначення, інші витрати.

Класифікація витрат на прямі та непрямі залежить від характеру об'єкта, для якого необхідно розрахувати витрати, наприклад, продукту (роботи, послуги) або виду діяльності.

Прямі витрати - це витрати, які можна віднести безпосередньо до об'єкта калькулювання в момент їх виникнення (на основі первинних даних). До прямих витрат відносяться такі витрати, як сировина та матеріали, комплектуючі, заробітна плата [16, с. 164].

Непрямі витрати - це витрати, які відносяться до загальної діяльності компанії або її підрозділів, або до виробництва декількох видів продукції і не можуть бути безпосередньо віднесені до собівартості конкретного виду продукції. До непрямих витрат відносяться витрати на опалення та освітлення, заробітна плата менеджерів та амортизація [23, с. 231].

Залежно від ступеня впливу обсягу виробництва на рівень витрат, витрати можна поділити на умовно-змінні та умовно-постійні. Умовно-постійні витрати - це витрати, які змінюються зі збільшенням або зменшенням обсягів виробництва. До них відносяться витрати на утримання будівель, обладнання для управління виробничою діяльністю цеху та витрати на задоволення господарських потреб. До умовно-змінних витрат відносяться витрати на матеріали, витрати на оплату праці працівників, задіяних у виробничому процесі, та інші витрати.

Змінні витрати - це витрати, розмір яких змінюється залежно від рівня використання виробничих потужностей. До них відносяться витрати на сировину, матеріали та технологічну енергію.

До постійних витрат відносяться витрати, які не змінюються зі збільшенням (або зменшенням) операційного рівня виробничих потужностей. До них відносяться орендна плата, відсотки на позиковий капітал та певні доходи менеджменту компанії [9, с. 99].

Розподіл витрат за критерієм зручності здійснення розрізняє ефективні та неефективні витрати. Підприємства можуть нести неефективні витрати не лише

внаслідок неналежної виробничої діяльності (брак, значні відходи), але й внаслідок неповного завантаження обладнання. Місцем виникнення витрат є структурні одиниці або підрозділи, де відбувається первинне споживання виробничих ресурсів. До них належать робочі місця, бригади, цехи, відділи та служби. Розрізняють центри витрат на продукцію та центри витрат на послуги, які надають послуги центрам витрат на продукцію. Групування витрат за місцями виникнення дає змогу детально калькулювати собівартість, контролювати витрати і забезпечувати точність калькулювання [23, с. 148].

Існують також центри відповідальності. Це структурні елементи підприємства, в межах яких менеджери відповідають за доцільність витрат.

За періодом, в якому вони виникають, розрізняють поточні та одноразові витрати. Поточні витрати - це звичайні витрати, які виникають рідше, ніж один місяць. Одноразові витрати - це витрати, які виникають з частотою більше одного разу на місяць.

Залежно від характеру зв'язку між витратами та виробничими процесами розрізняють основні витрати та витрати на управління виробництвом (накладні витрати). Основні витрати - це витрати, безпосередньо пов'язані з процесом виробництва певного виду продукції. До них відносяться витрати на сировину та матеріали, заробітна плата виробничого персоналу тощо. Непрямі витрати - це витрати, пов'язані з необхідністю обслуговування та управління виробничим процесом на підприємстві. До них відносяться витрати на управління та обслуговування цехів і заводів, офісні витрати тощо [18, с. 120].

Витрати також можна поділити на релевантні та нерелевантні, граничні (маржинальні), диференціальні (приростні) та витрати заміщення [19, с. 189].

Нерелевантні витрати - це витрати, які несе компанія незалежно від управлінських рішень. Релевантні витрати - це витрати, які залежать від управлінських рішень.

Граничні витрати - це витрати на виробництво кожної додаткової одиниці продукції. Диференціальні витрати - це витрати, які є різницею між альтернативними рішеннями.

Альтернативні витрати - це вигоди, втрачені при виборі або прийнятті одного рішення, але при цьому необхідно відмовитися від іншого (альтернативного) рішення.

Існують також такі категорії витрат: контрольовані витрати; неконтрольовані витрати.

Контрольовані витрати - це ті, які контролюються менеджерами компанії або на які вони можуть суттєво впливати.

Неконтрольовані витрати - це ті, на які менеджер не може впливати або контролювати.

1.2 Дослідження методів управління витратами підприємства

Управління витратами передбачає спільну реалізацію низки управлінських функцій. Сучасна економіка використовує різноманітні методи для виконання цих функцій.

В управлінні витратами використовуються різні методи управління. Тому необхідно розглянути умови застосування, переваги та недоліки цих методів. У таблиці 1.3 наведено методи управління витратами та умови їх застосування [38]. Якщо застосування методів в основному передбачає представлення інформації про витрати певним чином, то пропонується відносити їх до методів структуризації. На основі запропонованого критерію «характер методу» пропонується вважати стандарт-костинг, директ-костинг, абстрактний костинг, ABC-метод, CVP-аналіз та VCC-метод структурованими методами, тоді як таргет-костинг, кайзен-костинг, бенчмаркінг витрат, кост-кілінг та LCC-аналіз - цільовими методами [38].

Різноманітність методів управління витратами вимагає їх упорядкування, яке можна здійснити, класифікувавши їх за такими критеріями: природа методу, характер застосування та перспектива застосування методу.

Таблиця 1.3 - Умови застосування методів управління витратами

Метод	Умови його використання
Директ-костинг	Поділ витрат на постійні та змінні
Абзорпши-костинг	Використання методів розподілу накладних витрат, що дозволяють найбільш точно встановити величину накладних витрат, які входять до собівартості продукції
Стандарт-костинг	Наявність системи стандартів(норм і нормативів)
CVР-аналіз (аналіз точки беззбитковості)	Дотримання системи припущень (незмінність ціни; поділ витрат на змінні та постійні; відсутність відхилення фактичних постійних і змінних витрат від планових). Для графічного подання кількості видів продукції не повинна перевищувати 2-3
Метод ABC	Виділення видів діяльності й операцій за ними. Розширення існуючої системи бухгалтерського обліку. Додаткове навчання персоналу
Таргет-костинг	Тісна горизонтальна взаємодія між функціональними підрозділами підприємства. Постійне застосування. Організація постійного контролю рівня витрат. Надійність маркетингових прогнозів і правильне позиціонування підприємства на ринку
Кайзен-костинг	Постійне застосування. Проведення постійних, відносно невеликих удосконалень виробничих процесів, здатних разом дати значний результат. Залучення всіх працівників до безупинного вдосконалення на якості діяльності та створення необхідної системи мотивації
Бенчмаркінг витрат	Правильний вибір підприємства-еталона. Наявність повної та достовірної інформації про еталонні результати і методи їхнього досягнення
Кост-кілінг	Наявність повної та достовірної інформації про стан витрат на підприємстві. Прагнення керівництва підприємства до зменшення витрат. Певним чином побудована система мотивації персоналу.
LCC-аналіз	Наявність точних і детальних маркетингових описів стану ринку й позиціонування продукції або послуг підприємства. Чітка ідентифікація етапів життєвого циклу продукту
Метод VCC	Відповідність стратегічного позиціонування підприємства особливостям діяльності підприємства і сформованій кон'юктурі ринку. Знання кон'юкттури ринку, внутрішніх процесів підприємства, повне уявлення про діяльність суб'єктів господарювання, що взаємодіють з підприємством

За характером методу пропонується розрізняти структуровані та цільові методи. Такий поділ є досить умовним. Це пов'язано з тим, що застосування кожного методу передбачає як подання інформації за допомогою методу, так і досягнення певної мети. Якщо метод передбачає процедури встановлення цільових показників та впливу на процес формування витрат, то його правомірно вважати цільовим методом.

Характер застосування методу як класифікаційний критерій дає змогу

розрізняти дискретне та безперервне використання методів. Дискретне використання методу означає, що після досягнення поставленої мети або отримання заздалегідь визначеного результату застосування методу припиняється, ставиться нова мета або він продовжується за інших умов зовнішнього середовища підприємства. До постійних методів управління витратами належать таргет-костинг, бенчмаркінг витрат, калькулювання собівартості продукції, LCC-аналіз та CVP-аналіз, а до тимчасових - стандарт-костинг, директ-костинг, абзорпшен-костинг, ABC-метод, удосконалений калькулювання витрат та VCC-метод. Переваги та недоліки окремих методів управління витратами представлено в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 - Переваги та недоліки методів управління витратами

Метод	Преваги	Недоліки
1	2	3
Абзорпшен-костинг	Відсутність поділу витрат підприємства на постійні та змінні. Більш точне визначення фінансового результату діяльності підприємства. Відображення покриття доходом від реалізації продукції кожного виду або виду діяльності не тільки прямих змінних витрат, але й постійних накладних витрат. Підвищення обґрунтованості вибору додаткового замовлення або відмови від нього	Ретроспективність і умовність у розподілі накладних витрат. Установлення фактичної собівартості одиниці продукції тільки наприкінці періоду. Умовний характер розподілу накладних витрат. Включення до собівартості продукції витрат, безпосередньо не пов'язаних з виробництвом; ускладнення облікових і розрахункових процедур; недостатня увага до характеру поведінки витрат залежно від обсягу продукції, що випускається
Метод ABC	Значне підвищення обґрунтованості віднесення накладних витрат на конкретний продукт; більш точне калькулювання собівартості. Забезпечення взаємозв'язку одержуваної інформації з процесом формування витрат	Потребує значних змін у системі бухгалтерського обліку й удосконалення систем інформації підтримки, що зумовлює зростання витрат на управління
Кайзен-костинг	Забезпечує постійне зменшення витрат й утримання їх на заданому рівні	Необхідна мотивація працівників і підтримуюча залученість персоналу до діяльності організації корпоративна культура

Продовження таблиці 1.4

1	2	3
Директ-костинг	Необхідна інформація може бути отримана з регулярної фінансової звітності без створення додаткових облікових процедур. Прибуток періоду не залежить від постійних накладних витрат при зміні залишків запасів. Зменшується трудоемність розподілу накладних витрат, з'являється можливість визначити внесок кожного виду продукції у формування прибутку підприємства. У поєднанні з методом стандарт-костингу він дозволяє оптимізувати виробничу програму, обґрунтовано визначити ціни на нову продукцію, вмотивувати необхідність нових замовлень або відмову від них. Дозволяє зробити вибір між власним виробництвом або закупівлею продукції	Багато видів витрат не можуть бути однозначно віднесені до категорії змінних чи постійних. Слабка увага до постійних витрат. Перекручування фінансового результату через зменшення або збільшення вартості раніше виробленої продукції. Створює ілюзію прибутковості технологічно складних проектів, які потребують значних інвестицій
Таргет-костинг	Маркетингова орієнтація виробництва. Визначення цільових витрат для нових продуктів. Контроль витрат ще на стадії розробки продукції	Для цільового зменшення витрат може знадобитися багато часу або серйозні інвестиції. Технічні можливості підприємства не завжди дозволяють зменшити собівартість до заданого рівня
Стандарт-костинг	Формування необхідної інформаційної бази для аналізу й контролю витрат; наочність у відображенні відхилень від плану в процесі формування витрат. Мінімізація облікової роботи, пов'язаної з калькулюванням собівартості; своєчасне забезпечення менеджерів інформацією про очікуванні витрати на виробництво	Застосовується до періодично повторюваних витрат. Успішність застосування залежить від складу і якості нормативної бази. Неможливість установити норми щодо окремих видів витрат
Бенчмаркінг витрат	Дозволяє одержати комплексну оцінку управління витратами на підприємстві в порівнянні з еталонним підприємством, що є серйозною передумовою поступового поліпшення управління витратами на основі досвіду й технологій інших підприємств	Неправильний вибір підприємства-еталона знижує ефективність методу. Вимагає системності та цілеспрямованості в застосуванні досвіду інших підприємств

Продовження таблиці 1.4

1	2	3
Кост-кілінг	Дозволяє швидко зменшити витрати підприємства, що виникають як у внутрішньому, і в зовнішньому середовищі	Жорсткість методу (передбачає в тому числі зменшення витрат на заробітну плату і скорочення персоналу). Вимагає системного застосування (використання час від часу, окремих видів витрат або в окремих підрозділах підприємства відчутних результатів не дає)
CVP-аналіз	Дозволяє визначити обсяг продажів, при якому досягається беззбитковість виробництва або заданий фінансовий результат. Простота, наочність і оперативність методу	Поділ витрат підприємства на змінні та постійні, котрі лінійно залежать від обсягу продукції, і постійні, які від нього не залежать, а зробити це на практиці однозначно дуже складно. Будь-яка зміна наявних у моделі чинників(змінних і постійних витрат, обсягу реалізації і ціни) може істотно змінити кінцевий результат. Графічне вирішення моделі стає неможливим при кількості видів продукції більше ніж 3. Ґрунтується на припущенні, що продуктивність праці, яка безпосередньо визначає змінні витрати, не залежить від масштабу зміни якісного стану, що характеризують зміну системи підприємства, відсутні
LCC-аналіз	Одержання в довгостроковому періоді оцінки понесених витрат і їхнього покриття відповідними виробу доходами. Забезпечення точного прогнозу всіх витрат і співвідношення одержуваного доходу та понесених витрат щодо виробництва виробу в цілому. Забезпечення стратегічного бачення структури витрат і зіставлення її зі структурою доходів	Відсутність періодизації фінансових результатів. Невизначеність в обліку накладних витрат. Якщо їх не враховувати, страждає комплексність інформації, що використовується; якщо враховувати, то інформація, що використовується має імовірнісний характер. Може потребувати витрат на одержання великого обсягу додаткової інформації
Метод VCC	Дозволяє представити величину витрат підприємства з позиції створення нової вартості, оцінити доцільність процесів, що ведуть до формування витрат, максимально повно пов'язати витрати підприємства до очікуваних доходів	Вимагає створення відповідного інформаційного забезпечення, постійної оптимізації витрат у межах оперативного управління діяльністю підприємства й участі кваліфікованих фахівців

Важливим критерієм класифікації методів управління витратами є їх часові характеристики, тобто горизонт застосування методу. Методи можуть

використовуватися протягом короткого або тривалого періоду часу. За критерієм «тривалість використання» можна систематизувати лише методи дискретного використання. Для методів безперервного використання, за винятком кайзен-костінгу та VCC-методів, неможливо визначити часову характеристику. Тому в таблиці 1.5, де наведено класифікацію методів за запропонованими ознаками, всі методи безперервного використання, крім згаданих вище, позначені прочерком (-) за критерієм «горизонт використання».

Таблиця 1.5 - Класифікація методів управління витратами

Метод	Критерії класифікації					
	Характер методу		Характер застосування методу		Горизонт використання	
	Метод структурування	Цілеспрямовані методи	Дискретний	Безупинний	Довгостроковий	Короткостроковий
Директ-костинг	+			+	-	-
Абзорпш-костинг	+			+	-	-
Стандарт-кост	+			+	-	-
CVP-аналіз	+		+			+
Метод ABC	+			+	-	-
Таргет-костинг		+	+		+	
Кайзен-костинг		+		+		+
Бенчмаркінг витрат		+	+		+	
Кост-кілінг		+	+			+
LCC-аналіз	+		+		+	
Метод VCC		+		+	+	

Методи управління витратами, що використовуються в короткостроковій перспективі, включають кайзен-костинг, бенчмаркінг витрат, LCC-аналіз та VCC-методи, що використовуються в довгостроковій перспективі.

Таблиця 1.5 показує, що майже всі структуровані методи є методами, які використовуються на постійній основі. Крім того, вони не можуть бути охарактеризовані часовими характеристиками. Єдиним винятком є CVP-аналіз, який не передбачає прямого управлінського впливу на процес формування витрат, а проводиться стосовно конкретних умов діяльності компанії і, звичайно,

його використання є індивідуальним [38].

Це стосується і методу LCC-аналізу, який є дискретним методом за конкретних умов, оскільки застосовується до очікуваного стану зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства. Всі інші структуровані методи можуть бути використані для досягнення конкретних цілей, але самі методи не призначені для постановки цих цілей, і тому їх використання є постійним. Не дивно, що майже для всіх методів, які використовуються на постійній основі, неможливо визначити часові характеристики, за винятком кайзен-костинг і методу VCC. Кайзен-костинг є винятком, оскільки за своєю природою він передбачає постійне, але короткострокове використання; метод VCC - це стратегічний метод управління витратами, який, незважаючи на постійне використання, дозволяє досягти довгострокових результатів.

З іншого боку, майже всі предметні методи, за винятком кайзен-костингу та методу VCC, є постійними методами, оскільки кінцевий результат, отриманий від використання цього методу, не залежить від його впливу на управління, і лише два з розглянутих методів були розроблені для постійного використання, що є винятком [38].

Таким чином, методи управління витратами з різними характеристиками виникли в різний час і призначені для досягнення конкретних цілей. Розглянуті методи управління витратами є різноманітними за своїм змістом та застосуванням.

Універсальних методів управління витратами не існує. Кожен метод найкраще відповідає конкретним умовам і цілям управління витратами. З іншого боку, кожен з наведених методів не є виключним і не виключає використання інших методів. Однак зрозуміло, що не завжди можливо використовувати їх в комплексі, оскільки деякі методи суперечать один одному з точки зору цілей, вихідних припущень і важливості системи управління витратами в загальному управлінні підприємством. Тому від правильності прийнятого рішення залежить можливість досягнення ефективності в управлінні витратами.

1.3 Системний підхід щодо управління витратами підприємства

Для досягнення певних цілей та ефективності в господарській діяльності підприємств необхідний системний підхід до формування стратегічного та поточного управління витратами.

Аналізуючи наукову літературу, можна виділити наступні основні підходи до сутності терміну «система»:

Найбільш поширеним, але найбільш вузьким є «інженерне» розуміння, в якому система - це сукупність взаємопов'язаних об'єктів і способів їх поєднання, що слугують певній меті;

У «проектному» розумінні система - це проектування та створення певного набору методів та інструментів, які дослідники та розробники використовують для досягнення своїх цілей та виконання своїх завдань;

З точки зору «дослідження», системи представлені як загальна методологія вивчення процесів і явищ, пов'язаних з усіма галузями людського знання;

З теоретико-пізнавального боку системи розуміються як способи мислення.

У літературі існує багато визначень систем, які стосуються як загальних, так і конкретних систем [33; 11; 39; 27]. Слід зазначити, що вони мають багато спільного і є взаємодоповнюючими. Найширше поняття системи можна визначити наступним чином:

- існування множини об'єктів, які можна розглядати як один складний об'єкт, тобто об'єкт, що складається з багатьох підоб'єктів;
- наявність об'єкта, що вивчається, який називається спостерігачем;
- наявність завдання, яке визначає зв'язок між спостерігачем і об'єктом і є критерієм, за яким здійснюється вибір об'єкта та його властивостей;
- існування функцій, методів та інструментів між об'єктом, спостерігачем та завданням.

Ключовими характеристиками систем є повнота, подільність, відокремленість, відносність, ідентифікованість, різноманітність (множинність),

спостережуваність, невизначеність, рефлексивність та неідентичне відображення [28, с. 10-11].

Система управління витратами (Cost Management System, CMS) була створена американськими інженерами та технічними фахівцями наприкінці 19 століття. Її мета була сформульована як: інформаційна підтримка менеджменту; контроль і прогнозування витрат; вибір найбільш ефективних шляхів розвитку підприємства; прийняття управлінських рішень. Загалом, суть системи полягає в наданні необхідної інформації для управління підприємством.

Узагальнюючи літературні джерела [14; с.29], можна встановити етапи (концепції) розвитку систем управління витратами у світі (табл. 1.6). Як видно з табл. 1.6, потреба в управлінні витратами, їх оцінці, аналізі та контролі виникла одночасно з формуванням виробничих підприємств (фабрик, заводів, залізниць). Подальший розвиток бізнес-середовища, технологій, організації виробництва та систем управління вимагав нових підходів до управління витратами. Необхідність забезпечення конкурентоспроможності продукції в умовах глобалізації ринку, підвищення рівня інформатизації та зростаючої конкуренції спонукала до кардинального вдосконалення систем управління витратами суб'єктів господарювання. Модель базується на комплексному аналізі конкурентних переваг і слабких сторін діяльності компанії, її участі у формуванні цінності продукції для споживачів, дослідженні етапів життєвого циклу продукції та вивченні особливостей впливу факторів зовнішнього і внутрішнього бізнес-середовища на рівень і поведінку витрат [23, с. 43].

У літературі не існує єдиного бачення сутності систем управління витратами. З проведених досліджень можна зробити висновок, що СУВ орієнтована на детальний облік виробничих витрат, пов'язаних з використанням ресурсів, з метою пошуку резервів зниження собівартості одиниці продукції. На нашу думку, системи управління витратами охоплюють не тільки різні аспекти обліку витрат. За своєю природою метою має бути забезпечення ефективності витрат і безперервного відтворення.

Таблиця 1.6 - Концепції розвитку систем управління витратами [14; 29]

Період	Назва концепції	Сутність системи управління витратами	Значення системи управління витратами
1900 – 1940 рр.	Концепція індустріальної революції	Використовуються нормативи витрат. Калькулювання собівартості здійснюється в розрізі таких елементів витрат: прямі матеріальні витрати; прямі витрати праці; виробничі накладні витрати; невиробничі накладні витрати. Ціноутворення здійснюється на підставі витрат.	Зароджується управлінський облік. Є можливість здійснювати керування ціноутворенням на основі калькуляції собівартості. Ціна визначається додаванням до витрат величини бажаного прибутку.
1940 – 1980 рр.	Концепція аналізу беззбитковості	При калькулюванні собівартості продукції враховується поділ витрат на умовно – змінні та умовно – постійні. Ціноутворення здійснюється на підставі витрат. Визначається беззбитковий рівень ділової активності підприємства.	Є можливість швидкого перерахунку бюджетів у випадку їхньої актуалізації й організації гнучкого бюджетування. При поділі витрат на постійні і змінні використовуються різні методи, які базуються на регресійному аналізі.
1980 – 1990 рр.	Концепція функціонально – вартісної системи (ABC)	Змінними витратами вважаються витрати, величина яких змінюється пропорційно не тільки загальної ділової активності підприємства, а й ділової активності на рівні: кількості назв продуктів, що виробляються; кількості замовлень, що виконуються; кількості клієнтів, що обслуговуються. Накладні витрати об'єднуються в однорідні групи – пули.	Здійснюється більш детальна класифікація постійних і змінних витрат. Використовується функціонально – вартісна система калькулювання витрат (ABC – кастинг), яку називають теорією відносності витрат.
1990 рік – по теперішній час	Концепція на основі ринкових стандартів	Залишається поглиблений поділ витрат на змінні та постійні. Ціна продукту визначає витрати. Розраховується цільова собівартість одиниці продукції	Визначається той рівень витрат, що може собі дозволити підприємство при існуючій ціні продукту на ринку. Від існуючої ринкової ціни віднімають бажаний прибуток, і розраховують відхилення у витратах. З'являються технології стратегічної маршрутизації процесів.

Лише ефективний механізм відшкодування витрат за допомогою відповідних елементів, технологій та важелів впливу на процес відтворення може мати безпосередній вплив на розмір прибутку. Деякі дослідники виділяють три аспекти в системі управління витратами: функціональний, організаційний та мотиваційний. Функціональний аспект є першим. До функціональних аспектів відносять планування, нормування, контроль, облік та аналіз витрат. Організаційний аспект системи управління витратами пов'язаний з визначенням місця розташування та центрів відповідальності за формування витрат і розробкою ієрархічної системи лінійних і функціональних взаємозв'язків працівників, які виконують низку завдань у функціональному аспекті СУВ.

Мотиваційний аспект системи управління витратами полягає у заохоченні працівників до дотримання встановлених планом витрат та пошуку шляхів їх зниження [24; 165].

Водночас Г.О. Партин стверджує, що формування системи управління витратами слід розглядати з методологічного, організаційного та інформаційного аспектів. Методологічний аспект має охоплювати обґрунтування концепцій, визначення методів, способів, функцій, прийомів та шляхів ефективного впливу на рівень витрат, у тому числі форм і методів мотивації суб'єктів господарювання до зниження або оптимізації рівня витрат. Організаційний аспект передбачає вибір найбільш прийнятної організаційної форми системи управління витратами (централізована, децентралізована, змішана тощо) з урахуванням специфіки діяльності суб'єкта господарювання. Інформаційний аспект стосується формування відповідного інформаційного забезпечення управління витратами [51, с. 74].

На нашу думку, не менш важливими в системі управління витратами є економічний та технічний аспекти. Економічний аспект стосується формування внутрішнього економічного механізму на кожному підприємстві, а технічний - високої трудо-, енерго- та матеріаломісткості продукції.

Система зазвичай розглядається як комплекс частин, які називаються елементами. Для того, щоб система функціонувала, необхідно враховувати

наступне: поведінка кожного елемента і кожної підсистеми впливає на поведінку системи в цілому; поведінка елементів і підсистем та їх вплив на систему взаємозалежні, тобто впливають один на одного; елементи і підсистеми взаємодіють таким чином, що неможливо створити повністю незалежні підсистеми.

Система управління витратами повинна мати мету, завдання (функції), принципи, методи та інструменти для вирішення завдань управління витратами.

Управління будь-яким підприємством повинно мати своєю головною метою підтримку його здатності виробляти продукцію (товари, роботи, послуги), але робити це ефективно і прибутково. Тому отримання прибутку в довгостроковій перспективі або ефективне функціонування в поточному періоді є необхідним доповненням до виробництва товарів (робіт, послуг). Важливо зазначити, що ефективна ринкова діяльність є невід'ємним активом підприємства, без якого підприємство перестало б існувати. Це є основною вимогою існування підприємства в ринковому середовищі в процесі розширення та відтворення.

Метою створення системи управління витратами є підвищення ефективності управління підприємством та досягнення запланованих результатів найбільш економічно ефективним способом. Ефективність означає здатність підприємства досягати поставлених цілей і вимірюється ступенем їх досягнення; ефективність СУВ пов'язана з її технічною, функціональною та економічною ефективністю [12].

Ефективність - це здатність підприємства максимізувати дохід на одиницю використаних ресурсів і вимірюється відношенням вхідних показників діяльності підприємства до показників, що відображають його вихідні результати. Для того, щоб розумно поєднувати ефективність та результативність, система управління повинна мати відповідну структуру.

Загалом цілі систем управління витратами можна поділити на загальні та специфічні. Згідно із зарубіжною практикою, найважливішими цілями систем управління витратами на підприємствах є забезпечення контролю, управління,

гармонізації та інтеграції системи, а також забезпечення якості управлінських рішень, пов'язаних з обсягами витрат. Узагальнений перелік цілей систем управління витратами наведено в табл. 1.7.

Таблиця 1.7 - Функції та завдання системи управління витратами [5]

Функції (цілі)	Завдання системи управління витратами
Планування показників витрат	Розробка стратегії розвитку підприємства. Визначення, побудова, інформаційна підтримка цілей підприємства. Координація й коригування окремих планів. Координація роботи з планування діяльності. Впровадження бюджетування.
Контроль виконання витрат	Створення системи збору й обробки інформації, яка необхідна для прийняття управлінських рішень на різних рівнях менеджменту. Аналіз оперативної виробничої інформації. Аналіз фактичних показників витрат. Організація і ведення внутрішньогосподарського (управлінського) обліку.
Забезпечення процесів управління	Аналіз відхилень фактичних показників діяльності від планових, інтерпретація причин відхилень й розробка пропозицій для зменшення відхилень. Розробка методичного інструментарію для планування, контролю й прийняття рішень. Виділення центрів відповідальності. Надання консультацій та рекомендацій керівним особам. Стимулювання прийняття управлінських рішень. Збір і аналіз даних про зовнішнє середовище. Додержання встановленого документообігу, функцій та повноважень керівних осіб. Розробка програми по оптимізації витрат.
Інтеграція планування, контролю та аналізу витрат	Організація єдиної служби підприємства з планування, обліку, контролю й аналізу. Розробка ключових показників оцінки ефективності витрат на єдиній методичній основі.
Забезпечення релевантною інформацією	Визначення витрат, які є релевантними для прийняття управлінських рішень. Збір, систематизація і обробка релевантної інформації. Облік і зберігання найбільш значимих даних для прийняття рішень. Підвищення ступеня задоволення попиту в інформації управлінців усіх рівнів
Забезпечення якості управлінських рішень	Забезпечення прозорості та обґрунтованості управлінських рішень. Поліпшення інформаційної основи для прийняття управлінських рішень. Супроводження процесу прийняття рішень, відслідковування належного виконання відповідного рішення. Прискорення процесу усвідомлення проблем діяльності з метою їх попередження.
Забезпечення гнучкості управління	Швидке пристосування до мінливих зовнішніх умов. Можливість змін залежно від потреб виробництва. Створення умов і можливостей для здійснення управлінських дій і заходів. Використання комп'ютерних технологій.

Виходячи з цілей систем управління витратами, основними принципами

управління витратами є

Оперативне отримання інформації про витрати, що дозволяє своєчасно втручатися у виробничий процес та оптимізувати його;

Адаптація системи калькулювання витрат до цілей управління;

Точна виробнича собівартість повинна включати не всі витрати, а лише ті, які впливають на прийняття рішень;

Обґрунтований розподіл непрямих витрат та визначення фактичної виробничої собівартості;

Організація контролю за прогнозуванням витрат, складанням нормативних калькуляцій та дотриманням калькуляції в процесі виробництва;

Виявлення відхилень до або під час виробничого процесу з метою оперативного втручання у виробничий процес, запобігання виробничим втратам, мобілізації виробничих резервів та збільшення випуску продукції.

Швидке втручання у виробничий процес, запобігання виробничим втратам, мобілізація виробничих запасів та підвищення ефективності;

Встановити чіткий взаємозв'язок між калькуляціями витрат і відповідальними за них особами, а також їх керівниками;

Організація обліку витрат за центрами відповідальності;

можливість координації планування виробництва;

Методологічна уніфікація рішень щодо витрат на різних рівнях управління;

органічне поєднання зниження собівартості та високої якості продукції

самостійне визначення підприємством внутрішнього обліку, контролю та звітності;

Орієнтація на прогресивні технології, сучасну техніку, відповідне програмне забезпечення та здійснення планових, облікових, контрольних та аналітичних розрахунків;

Принципи контролю витрат за допомогою бюджетного (кошторисного) методу. Це включає підготовку, організацію та контроль виконання бюджету;

Участь працівників в управлінні витратами.

Оцінка результатів діяльності структурних підрозділів на основі розроблених економічних показників [22, с. 72-73; 15].

Система управління витратами як важлива складова системи управління господарською діяльністю підприємства – це складна і динамічна сукупність взаємопов'язаних елементів стратегічного і поточного управління витратами задля досягнення визначених цільових показників. Тому до її змісту і будови треба підходити з певною послідовністю, систематизовано, комплексно. Управління витратами підприємства вимагає системного підходу до їхнього моніторингу, що забезпечить одержання результатів відповідно до поставленої мети. Використання саме системного підходу до управління витратами підвищить якість управління та ефективність господарської діяльності підприємств. На наш погляд, системне управління повинно передбачати вплив суб'єкта на об'єкт управління для досягнення поставлених завдань.

Необхідно враховувати, що визначення напрямів скорочення витрат і підвищення ефективності відбувається на всіх стадіях виробничого процесу – від закупівлі матеріалів та їх переробки до контролю на стадії випуску готової продукції і доставки до споживача. Тому прийняття рішень по витратах пов'язане з управлінням запасами, обсягом виробництва і продажу, асортиментом випускаємої продукції і освоєнням нової, капітальними вкладеннями. Управління витратами має охоплювати такі основні функції: планування, прогнозування, нормування, облік, аналіз, контролювання і регулювання витрат, мотивування зниження чи оптимізації рівня витрат, організація системи управління витратами. Суб'єктами управління витратами є керівник, спеціалісти, менеджери, бухгалтери, керівники структурних підрозділів, безпосередньо члени трудових колективів, власники майнових і земельних паїв, які беруть участь у виконанні окремих функцій управління витратами.

Навколо сутності категорії витрат економічна думка напрацювала багато підходів і принципів, які склалися у межах історичного розвитку суспільства. Підсумовуючі ж різні підходи до визначення сутності витрат зрозумілим є те,

що необхідно здійснювати вартісну оцінку продукції за речовим та кількісним складом, а також за складом та кількістю витрат праці, що потребує її виготовлення. У цілому ж під витратами слід розуміти багатогранну категорію, яка дозволяє забезпечити обґрунтоване стратегічне і тактичне планування, ресурсний і грошовий контроль, систему економічних важелів по ефективному функціонуванню підприємств.

Управління витратами як процес цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць та носіїв за постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження, є важливою функцією економічного механізму будь-якого підприємства та впливає на його конкурентні переваги.

Рівень управління витратами в значній мірі визначає їх економічно обґрунтована класифікація. Щоб дійсно класифікація витрат знайшла широке застосування необхідно мати чітке уявлення про призначення кожної класифікаційної ознаки та виду витрат. Такий підхід допоможе управлінцям виділити саме ті групи витрат, які на їх погляд в найбільшій мірі сприятимуть вирішенню поставлених перед ними завдань, а це в свою чергу підвищить рівень управління витратами в системі виробничо-господарської діяльності підприємства. Економічно обґрунтована класифікація витрат залежить від правильного вибору класифікаційних ознак. Варіанти класифікації витрат, перш за все, повинні передбачати забезпечення функцій управління з урахуванням спрямованості управління витратами. Необхідним є використання видів витрат підприємства в залежності від функцій управління. Обґрунтовано необхідність системного підходу до управління витратами. Це забезпечить одержання результатів відповідно до поставленої мети. Використання саме системного підходу до управління витратами підвищить якість управління та ефективність господарської діяльності підприємств. В умовах посилення внутрішньої та зовнішньої конкуренції, зменшення прибутку, виникнення збитків зниження витрат стає найдоступнішим способом підвищення дохідності та досягнення конкурентних переваг в короткостроковій перспективі.

Висновки до першого розділу

Основною метою управління витратами підприємства є отримання та покращення конкурентних переваг для забезпечення ефективної діяльності. Тому саме ринкова орієнтація має сприяти впровадженню сучасних методів управління витратами, тим самим забезпечуючи успішну інтеграцію у світовий та європейський економічний простір і надаючи національним управлінським командам інноваційні інструменти для ефективного функціонування.

У результаті теоретичного аналізу було визначено, що під витратами слід розуміти багатогранну категорію, яка дозволяє створити систему економічних важелів для обґрунтованого стратегічного і тактичного планування, контролю за ресурсами і коштами та ефективного функціонування підприємства. Управління витратами - процес постійного контролю за рівнем витрат і стимулювання їх зниження, цілеспрямованого за видами витрат, місцем розташування та видами транспорту - є важливою функцією господарського механізму будь-якого підприємства і впливає на його конкурентну перевагу.

Рівень контролю витрат значною мірою залежить від їх економічно обґрунтованої класифікації. Для того, щоб класифікація витрат мала дійсно широке застосування, необхідне чітке розуміння особливостей кожної класифікації та призначення кожного виду витрат. Такий підхід дозволяє менеджерам визначити групи витрат, які, ймовірно, найбільше сприятимуть вирішенню поставлених перед ними завдань і, в свою чергу, підвищити рівень управління витратами в системі виробничо-господарської діяльності компанії. Класифікація економічно обґрунтованих витрат залежить від правильного вибору класифікаційних ознак. Вибір класифікації витрат повинен, перш за все, враховувати спрямованість управління витратами та забезпечувати виконання управлінської функції. Залежно від функції управління необхідно використовувати різні види витрат підприємства.

Встановлено необхідність системного підходу до управління витратами. Це забезпечить отримання цільових результатів. Використання системного

підходу до управління витратами підвищує якість управління підприємствами та ефективність господарської діяльності.

В умовах посилення внутрішньої та зовнішньої конкуренції, зменшення прибутків та збитків, зниження витрат є найбільш доступним способом підвищення прибутковості та отримання конкурентних переваг у короткостроковій перспективі.

2 Комплексний аналіз діяльності та оцінка ефективності управління витратами ТОВ «Промінь»

2.1 Характеристика діяльності підприємства

Компанія ТОВ «Промінь» вже більше 23 років є провідним гравцем на сільськогосподарському ринку, маючи 11 представництв по всій території України. товариство з обмеженою відповідальністю ТОВ «Промінь» знаходиться за адресою: Харків, 61124, вул. Матросова, 1а. Підприємство ТОВ «Промінь» займається продажем техніки і оригінальних запасних частин до автомобілів, тракторів, комбайнів і сільгосптехніки.

Компанія ТОВ «Промінь» позиціонує себе як офіційного дилера, представника багатьох провідних європейських виробників, а також виробників з України та СНД, що надає гарантію на великий асортимент запчастин за цінами, нижчими ніж у інших дилерів. Підприємство надає можливість розрахунку за запчастини продукцією клієнтів. Сервісні автомобілі, оснащені найсучаснішим діагностичним обладнанням та ремонтним інструментом готові оперативно виїхати до клієнта і надати професійну допомогу у вирішенні будь-яких технічних питань. Сертифіковані інженери, які пройшли навчання на базі заводів CASE IH в Європі, надають всебічну допомогу в обслуговуванні техніки і проведуть кваліфіковану діагностику, ремонт техніки і навчання персоналу. На території підприємства створена майстерня з діагностики та комплексного обслуговування техніки, проведення ремонтів всіх рівнів складності. У компанії ТОВ «Промінь» є власні склади запасних частин, що дозволяє в найкоротші терміни провести ремонт і заміну деталей, що вийшли з ладу, і запобігти простою техніки. На складах напередодні сезону зберігаються всі необхідні запасні частини. Є можливість термінової поставки запасних частин з Європи в термін. Досвідчені фахівці ТОВ «Промінь» проводять усі види робіт з ремонту силових агрегатів CASE IH, від комплексної діагностики до капітального ремонту. Обладнані бокси для ремонту та діагностики силових агрегатів,

наявність спеціального інструменту та ремонтної документації CASE IH, кваліфікований персонал з багаторічним професійним досвідом гарантують надійний результат робіт сервісної служби.

ТОВ «Промінь» спільно з «Мегабанком» мають Партнерську програму з продажу сільгосптехніки, завдяки якій юридичні особи та фізичні особи-підприємці можуть отримати кредит на придбання сільгосптехніки в компанії ТОВ «Промінь».

Увазі власників агробізнесу надається партнерська програма від «Райффайзен Банк Аваль», «Райффайзен Лізинг Аваль» і «Maschio Gaspardo України» на фінансування клієнтів АПК при купівлі у компанії ТОВ ТОВ «Промінь» – техніки / устаткування торгової марки за пільговими відсотковими ставками.

Таким чином, ТОВ «Промінь» є торговельним підприємством. Торгівля є однією з найкрупніших галузей економіки будь-якої країни як за обсягом діяльності, так і за чисельністю зайнятих в ній робітників, а підприємства цієї галузі відносяться до наймасовіших. \

В умовах воєнного стану торговельні підприємства стикаються з наступними викликами: складнощі з постачанням товарів через порушення логістичних ланцюгів, зниження купівельної спроможності населення, ризики безпеки для персоналу та клієнтів, обмеження на переміщення і транспортування продукції, нестабільність валюти та ринку, необхідність адаптації до нових нормативних вимог і умов роботи, а також невизначеність щодо майбутнього розвитку бізнесу в таких умовах.

Загальними ознаками торговельного підприємства, як самостійного господарюючого статутного суб'єкта є закупівля, реалізація товарів та надання послуг населенню з метою задоволення його потреб і на цій основі отримання прибутку. У зв'язку з цим вертикальний аналіз звітності торговельних та ремонтних підприємств найчастіше показує переважання у складі активів оборотних коштів, а саме дебіторської заборгованості, запасів та товарів, а в складі пасивів велика доля припадає на кредиторську заборгованість.

Предметом діяльності ТОВ «Промінь» згідно Статуту є:

1) торгівля та послуги (надання послуг по обслуговуванню, ремонту і діагностиці транспортних засобів; діяльність, пов'язана з реалізацією транспортних засобів та номерних агрегатів, що підлягають реєстрації та обліку в органах внутрішніх справ; проведення інструментального контролю технічного стану транспортних засобів; надання послуг по зберіганню транспортних засобів; прокат транспортних засобів; торгівельна діяльність у сфері оптової, роздрібної торгівлі та громадського харчування щодо реалізації продовольчих і непродовольчих товарів; маркетингові і консалтингові послуги; експорт та імпорт товарів і капіталів; діяльність, пов'язана з наданням туристичних послуг; операції з обміну іноземної валюти; судово-експертна діяльність, товарознавча, авто технічна та інші види експертиз транспортних засобів; юридична практика, в тому числі консультування, надання послуг, представництво юридичних і фізичних осіб та ін.);

2) транспортно-експедиційні послуги (надання послуг з перевезення пасажирів і вантажів автомобільним транспортом; надання послуг з міжнародних перевезень; надання послуг з перевезення пасажирів і вантажів залізничним транспортом; надання послуг з перевезення пасажирів і вантажів річковим, морським транспортом; діяльність пошти та засобів зв'язку; транспортне оброблення вантажів; діяльність транспортних агентств; технічне обслуговування);

3) операції з нерухомістю (організація операцій з власною нерухомістю; купівля та продаж нерухомості; здавання під найм нерухомого майна; операції з нерухомістю за дорученням третіх осіб);

4) здійснення лізингових операцій, надання лізингових послуг;

5) реклама і видавнича діяльність (рекламний сервіс у фінансово-економічному секторі; видання рекламної, методичної, навчальної і художньої продукції та їх реалізація; виробництво та реалізація різноманітної рекламної, аудіовізуальної та сувенірної продукції);

6) посередницькі послуги;

7) будівництво (будівництво, реконструкція та експлуатація автосалонів, автостоянок, гаражів, автозаправочних станцій);

8) виробництво (виробництво та збут на внутрішньому та зовнішньому ринках автомобілів, запасних частин до них, комплектуючих виробів для автомобільного виробництва; розробка нової автомобільної техніки, технологічного оснащення виробів, пошук і реалізація нестандартних рішень науково-технічних проблем, реалізація результатів наукових досліджень і прикладних розробок, які відносяться до інтелектуальної власності Товариства). Розмір зареєстрованого капіталу підприємства станом на 01.01.2022 р. становить 192,5 тис. грн., розмір активів підприємства – 18273,2 тис. грн. З них розмір необоротних активів – 6803,6 тис. грн., розмір оборотних активів – 11469,6 тис. грн.

Аналіз фінансово-господарської діяльності відіграє важливу роль у підвищенні економічної ефективності діяльності організації, в її управлінні, в зміцненні її фінансового стану. Він являє собою економічну науку, що вивчає економіку організацій, їх діяльність з точки зору оцінки їх роботи з виконання бізнес-планів, оцінки їх майново-фінансового стану і з метою виявлення невикористаних резервів підвищення ефективності діяльності організацій.

Результати проведеного економічного аналізу використовуються для встановлення обґрунтованих планових завдань. Показники бізнес-планів встановлюються виходячи з фактично досягнутих показників, проаналізованих з точки зору можливостей їх покращення. Це ж відноситься і до нормування. Норми і нормативи визначаються на підставі раніше діяли, проаналізованих з точки зору можливостей їх оптимізації. Наприклад, норми витрачання матеріалів на виготовлення продукції повинні встановлюватися з урахуванням необхідності їх зниження без шкоди якості та конкурентоспроможності продукції. Отже, аналіз господарської діяльності сприяє встановленню обґрунтованих величин планових показників і різних нормативів.

Економічний аналіз сприяє підвищенню ефективності діяльності підприємства, найбільш раціональному та ефективному використанню основних

фондів, матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, усунення зайвих витрат і втрат, і, отже, проведення в життя режиму економії. Непорушним законом господарювання є досягнення найбільших результатів при найменших затратах. Найважливішу роль в цьому відіграє економічний аналіз, що дозволяє шляхом усунення причин зайвих витрат мінімізувати собівартість своєї продукції і, отже, максимізувати величину одержуваного прибутку. Фінансовий стан підприємства можна оцінювати з точки зору коротко- та довгострокової перспективи. В першому випадку критерієм оцінки фінансового стану є ліквідність і платоспроможність підприємства, тобто здібність своєчасно і в повному обсязі провести розрахунки по короткостроковим зобов'язанням. Під ліквідністю якого-небудь активу розуміють здібність його трансформуватись в грошові кошти, а ступінь ліквідності визначається тривалістю часового періоду, на протязі якого може бути здійснена ця трансформація (чим коротший період тим вище ліквідність даного виду активу).

Під платоспроможністю розуміють наявність у підприємства грошових коштів та їх еквівалентів, достатніх для розрахунків по кредиторській заборгованості, яка потребує термінового погашення. Основними ознаками платоспроможності є: наявність в достатньому об'ємі коштів на розрахунковому рахунку; відсутність простроченої кредиторської заборгованості.

Ліквідність і платоспроможність не тотожні одне одному. Так коефіцієнти ліквідності можуть характеризувати фінансовий стан, як задовільний, проте по суті ця оцінка може бути помилковою, якщо в оборотних активах значну частину становлять неліквіди та прострочена дебіторська заборгованість. Оцінка ліквідності та платоспроможності може бути виконана з певним ступенем точності. В першу чергу звертають увагу на статті, характеризуючи наявність коштів на рахунку в банку і касі.

З позиції довгострокової перспективи фінансовий стан підприємства характеризується структурою джерел засобів, ступенем залежності підприємств від зовнішніх інвесторів та кредиторів. Єдиних нормативів відношення власних і залучених засобів не існує. Проте вважається, що частка власного капіталу

повинна бути достатньо велика – не менше 60%. Однак високорентабельне підприємство, яке має високу оборотність оборотних засобів, може дозволити собі відносно високий рівень залученого капіталу. Результативність і економічна доцільність функціонування підприємства вимірюється абсолютними і відносними показниками. При аналізі доцільно використовувати вертикальний аналіз, який показує структуру засобів підприємства і їхніх джерел. Вертикальний аналіз дозволяє перейти до відносних оцінок і проводити господарські порівняння економічних показників діяльності підприємств, що розрізняються по величині використаних ресурсів, згладжувати вплив інфляційних процесів, що спотворюють абсолютні показники фінансової звітності. Горизонтальний аналіз звітності полягає в побудові однієї чи декількох аналітичних таблиць, у яких абсолютні показники доповнюються відносними темпами росту (зниження). Ступінь агрегованості показників визначається аналітиком. Як правило, беруться базисні темпи росту за ряд років (суміжних періодів), що дозволяє аналізувати не тільки зміну окремих показників, але й прогнозувати їх значення.

Аналіз джерел формування фінансових ресурсів передбачає розгляд абсолютних та відносних змін власних та позикових засобів підприємства. Розглянемо показники структури та динаміки формування фінансових ресурсів ТОВ «Промінь» в 2021, 2022 та 2023 роках, які вказані у таблиці 2.1, 2.2 і 2.3 відповідно. Розрахунки проводилися на підставі фінансової звітності підприємства, яка представлена в додатку А.

Аналізуючи джерела формування фінансових ресурсів даного підприємства (таблиці 2.1, 2.2, 2.3), можна побачити, що власний капітал ТОВ «Промінь» має від’ємне значення, що продовжує збільшуватись. Абсолютне відхилення власного капіталу за аналізований період складає – 2397,4 тис. грн. Такий стан на підприємстві викликаний надлишком непокритих збитків, які збільшуються з 2021 по 2022 роки.

Таблиця 2.1 - Структура та динаміка джерел формування фінансових ресурсів ТОВ «Промінь» у 2021 році

Стаття пасиву	Абсолютна величина, тис. грн.		Питома вага, %		Зміни за період		
	на початок періоду	на кінець періоду	на початок періоду	на кінець періоду	в абсолютних величинах, тис. грн.	у питомій вазі, %	темп приросту, %
1	3	4	5	6	7 = 4 - 3	8 = 6 - 5	9 = $\frac{7}{3} * 100\%$
1. Власний капітал	-19593,10	-21048,10	-	-	-1455,00	1,26	7,43
1.1. Статутний капітал (пайовий капітал)	192,50	192,50	0,91	0,96	0,00	0,05	0,00
1.2. Додатковий капітал	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.3. Резервний капітал	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.4. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-19785,60	-21240,60	-	-	-1455,00	-	7,35
2. Забезпечення майбутніх витрат і платежів	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3. Довгострокові зобов'язання	32743,80	30239,20	155,44	151,33	-2504,60	-4,11	-
4. Поточні зобов'язання	7914,20	10791,00	37,57	54,00	2876,80	16,43	36,35
4.1. Короткострокові кредити	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4.2. Кредиторська заборгованість	7914,20	10791,00	37,57	54,00	2876,80	16,43	36,35
5. Доходи майбутніх періодів	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
БАЛАНС	21064,90	19982,10	100,00	100,00	-1082,80	0,00	-

Таблиця 2.2 - Структура та динаміка джерел формування фінансових ресурсів ТОВ «Промінь» у 2022 році

Стаття пасиву	Абсолютна величина, тис. грн.		Питома вага, %		Зміни за період		
	на початок періоду	на кінець періоду	на початок періоду	на кінець періоду	в абсолютних величинах, тис. грн	у питомій вазі, %	темп приросту, %
1	3	4	5	6	7 = 4 - 3	8 = 6 - 5	9 = $\frac{7}{3} \cdot 100\%$
1. Власний капітал	-21048,10	-23275,70	-	-	-2227,60	1,26	10,58
1.1. Зареєстрований капітал	192,50	192,50	0,96	1,05	0,00	0,09	0,00
1.2. Додатковий капітал	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.3. Резервний капітал	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.4. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-21240,60	-23468,20	-	-	-2227,60	-	10,49
2. Забезпечення майбутніх витрат і платежів	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3. Довгострокові зобов'язання	30239,20	29452,40	151,33	161,18	-786,80	9,85	-
4. Поточні зобов'язання	10790,90	12096,50	54,00	66,20	1305,60	12,20	12,10
4.1. Короткострокові кредити	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4.2. Кредиторська заборгованість	10791,00	12096,70	54,00	66,20	1305,70	12,20	12,10
5. Доходи майбутніх періодів	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
БАЛАНС	19982,10	18273,20	100,00	100,00	-1708,90	0,00	-

Таблиця 2.3 - Структура та динаміка джерел формування фінансових ресурсів ТОВ «Промінь» у 2023 році

Стаття пасиву	Абсолютна величина, тис. грн.		Питома вага, %		Зміни за період		
	на початок періоду	на кінець періоду	на початок періоду	на кінець періоду	в абсолютних величинах, тис. грн.	у питомій вазі, %	темп приросту, %
1	3	4	5	6	7 = 4 - 3	8 = 6 - 5	9 = $\frac{7}{3} * 100\%$
1. Власний капітал	-23275,70	-21990,50	-	-	1285,20	1,26	-5,58
1.1. Зареєстрований капітал	192,50	192,50	1,05	1,00	0,00	-0,05	0,00
1.2. Додатковий капітал	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.3. Резервний капітал	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.4. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-23468,10	-22183,00	-	-	1285,10	-	-5,48
2. Забезпечення майбутніх витрат і платежів	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3. Довгострокові зобов'язання	29452,40	28515,60	161,18	147,92	-936,80	-13,26	-
4. Поточні зобов'язання	12096,50	12753,10	66,20	66,15	656,60	-0,05	5,43
4.1. Короткострокові кредити	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4.2. Кредиторська заборгованість	12096,70	12753,10	66,20	66,15	656,40	-0,05	5,43
5. Доходи майбутніх періодів	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
БАЛАНС	18273,20	19278,20	100,00	100,00	1005,00	0,00	-

Структура активів ТОВ «Промінь» за досліджуваний період представлена на рисунку 2.1.

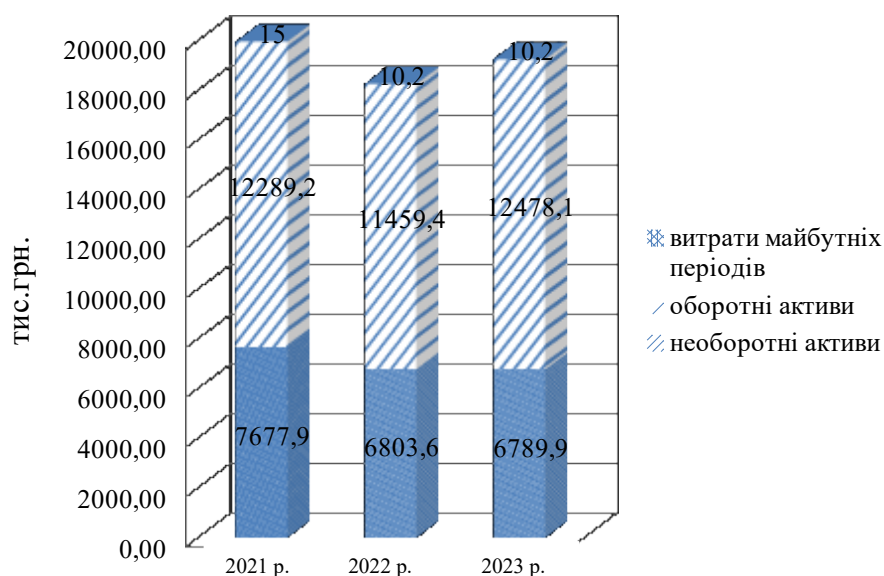


Рисунок 2.1 - Структура активів ТОВ «Промінь»

Це свідчить про потребу підприємства у позикових коштах для погашення збитків. Власний капітал складається зі статутного капіталу, який складає 192,5 тис. грн., тобто це вказує на неспроможність покрити збитки (Рисунок 2.2).

Довгострокові зобов'язання зменшились з 32743,80 тис. грн. у 2021 році до 28515,60 тис. грн. у 2022 році, що вказує на невелике покращення платоспроможності та фінансової самостійності ТОВ «Промінь». Але поточні зобов'язання навпаки збільшились майже у два рази за три роки. Слід зазначити, що переважання короткострокових джерел у структурі позикових коштів є негативним фактором, який характеризує погіршення структури балансу і підвищення ризику втрати фінансової стійкості. Але можна припустити, що підприємство розширює масштаби своєї діяльності, причому здійснює вкладання коштів у поточні активи, у зв'язку з чим відбувається зростання поточних зобов'язань.

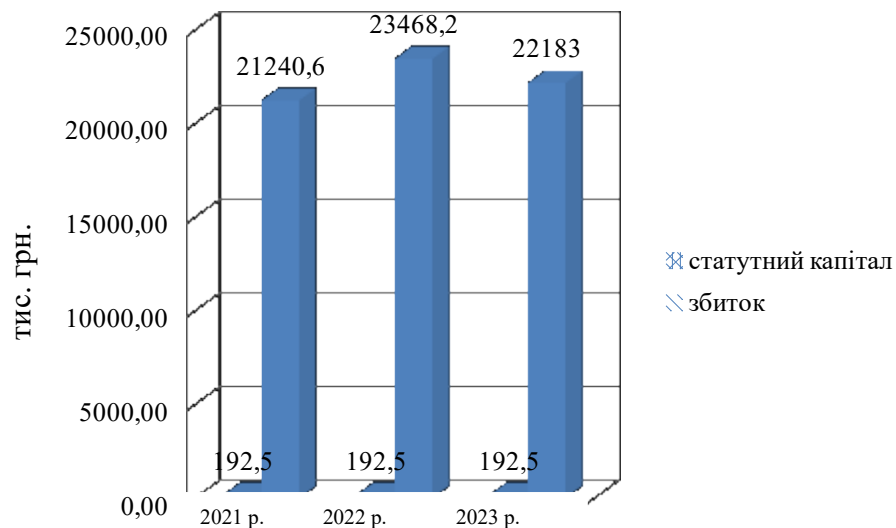


Рисунок 2.2 - Структура власного капіталу ТОВ «Промінь»

Це може бути зумовлено особливостями діяльності підприємства. При проведенні аналізу напрямків використання фінансових ресурсів підприємства потрібно визначити зміни в майні підприємства, зробити висновки про покращення або погіршення структури активів. Структура майна дає загальне уявлення про фінансовий стан підприємства. Вона показує частку кожного елемента в активах та співвідношення позикових і власних коштів підприємства в пасивах. Аналіз динаміки складу і структури майна дає змогу встановити розмір абсолютного та відносного приросту чи зменшення всього майна підприємства і окремих його видів.

Вартість усього майна підприємства визначають за даними Балансу (ф. №1) як підсумок балансу або його валюта на певну календарну дату. При аналізі складу майна підприємства доцільно оцінити динаміку окремих структурних складових майна і зробити обґрунтовані висновки щодо тих змін, які відбулися в його структурі. З цією метою зіставляють у динаміці частки окремих структурних елементів майна за низку періодів.

Проаналізувавши таблиці 2.5, 2.6 і 2.7 можна зробити такі висновки: щодо необоротних активів, їх абсолютне значення коливається між 6803,6 і 6789,9 тис. грн. у 2023 році, 7677,9 і 6803,6 тис. грн. у 2022 році, а у 2021 році показник

майже не змінюється від початку до кінця року. Структура необоротних активів складається переважно з основних засобів. Оборотні активи зменшилися від 13013,3 тис. грн. на початок 2021 року до 12478,1 тис. грн. на кінець 2023 року (Рисунок 2.3), що вказує на не зростання мобільності активів, і це не може сприяти прискоренню оборотності активів підприємства.

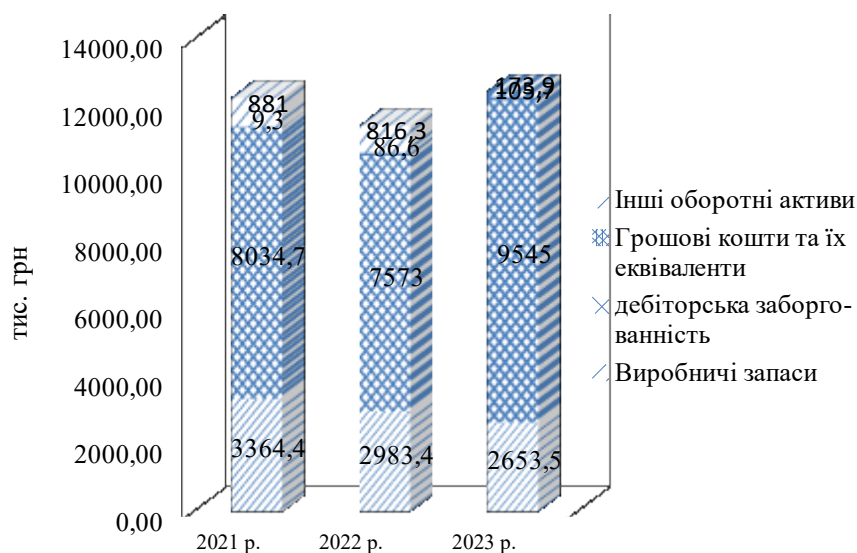


Рисунок 2.3 - Склад оборотних активів ТОВ «Промінь»

Запаси протягом аналізованого періоду зменшуються 4093,7 тис. грн. на початок 2021 року, 2983,4 тис. грн. у 2022 році і 2653,5 тис. грн. у 2023 році.

Необоротні активи майже повністю складаються з основних засобів виробництва. Таке явище пов'язано з особливостями діяльності підприємства – значну вартість необоротних коштів складають приладдя та техніка. Структура необоротних активів не зазнала значних змін, а частка основних засобів зменшувалась разом із зменшенням суми необоротних активів за причиною зносу. Значна частка в оборотних коштах належить дебіторській заборгованості. Зокрема її величина у 2021 році становила 62,6% усіх оборотних активів, а у 2023 році – 76,5 %. Такий ріст дебіторської заборгованості – це негативне

Таблиця 2.4 - Структура та динаміка напрямів використання фінансових ресурсів ТОВ «Промінь» у 2021 році

Стаття активу	Абсолютна величина, тис. грн		Питома вага, %		Зміни за період			
	на початок періоду	на кінець періоду	на початок періоду	на кінець періоду	в абсолютних величинах, тис. грн.	у питомій вазі, %	темп приросту, %	у % до зміни підсумку балансу
1. Необоротні активи	8030,70	7677,90	38,12	38,42	-352,80	0,30	-	8030,70
1.1. Нематеріальні активи	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2. Основні засоби	8030,70	7677,90	38,12	38,42	-352,80	0,30	-	8030,70
1.3. Довгострокові фінансові інвестиції	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.4. Довгострокова дебіторська заборгованість	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2. Оборотні активи	13013,30	12289,20	61,78	61,50	-724,10	-	-	13013,30
2.1. Запаси	4093,70	3364,40	19,43	16,84	-729,30	-	-	4093,70
2.2. Дебіторська заборгованість	8145,80	8034,70	38,67	40,21	-111,10	1,54	-	8145,80
2.3. Поточні фінансові інвестиції	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.4. Грошові кошти	30,90	9,30	0,15	0,05	-21,60	-	-	30,90
2.5. Інші оборотні активи	743,10	881,00	3,53	4,41	137,90	0,88	0,19	743,10
3. Витрати майбутніх періодів	20,80	15,00	0,10	0,08	-5,80	-	-	20,80
БАЛАНС	21064,80	19982,10	100,00	100,00	-1082,70	0,00	-	21064,80

Таблиця 2.5 - Структура та динаміка напрямів використання фінансових ресурсів підприємства у 2022 році

Стаття активу	Абсолютна величина, тис. грн		Питома вага, %		Зміни за період			
	на початок періоду	на кінець періоду	на початок періоду	на кінець періоду	в абсолютних величинах, тис. грн	у питомій вазі, %	темп приросту, %	у % до зміни підсумку балансу
1. Необоротні активи	7677,90	6803,60	38,42	37,23	-874,30	-1,19	-0,11	79,42
1.1. Нематеріальні активи	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,53
1.2. Основні засоби	7677,90	6803,60	38,42	37,23	-874,30	-1,19	-0,11	85,30
1.3. Довгострокові фінансові інвестиції	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.4. Довгострокова дебіторська заборгованість	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,35
2. Оборотні активи	12289,20	11459,40	61,50	62,71	-829,80	1,21	-0,07	20,45
2.1. Запаси	3364,40	2983,40	16,84	16,33	-381,00	-0,51	-0,11	2,64
2.2. Дебіторська заборгованість	8034,70	7573,00	40,21	41,44	-461,70	1,23	-0,06	12,63
2.3. Поточні фінансові інвестиції	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.4. Грошові кошти	9,30	86,60	0,05	0,47	77,30	0,43	8,31	1,35
2.5. Інші оборотні активи	881,00	816,30	4,41	4,47	-64,70	0,06	-0,07	6,53
3. Витрати майбутніх періодів	15,00	10,20	0,08	0,06	-4,80	-0,02	-0,32	0,13
БАЛАНС	19982,10	18273,20	100,00	100,00	-1708,90	0,00	-0,09	100,00

Таблиця 2.6 - Структура та динаміка напрямів використання фінансових ресурсів підприємства у 2023 році

Стаття активу	Абсолютна величина, тис. грн		Питома вага, %		Зміни за період			
	на початок періоду	на кінець періоду	на початок періоду	на кінець періоду	в абсолютних величинах, тис. грн	у питомій вазі, %	темп приросту, %	у % до зміни підсумку балансу
1. Необоротні активи	6803,60	6789,90	37,23	35,22	-13,70	-2,01	0,00	10,97
1.1. Нематеріальні активи	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,13
1.2. Основні засоби	6803,60	6520,00	37,23	33,82	-283,60	-3,41	-0,04	9,72
1.3. Довгострокові фінансові інвестиції	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,62
1.4. Довгострокова дебіторська заборгованість	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,50
2. Оборотні активи	11459,40	12478,10	62,71	64,73	1018,70	2,01	0,09	110,92
2.1. Запаси	2983,40	2653,50	16,33	13,76	-329,90	-2,56	-0,11	3,17
2.2. Дебіторська заборгованість	7573,00	9545,00	41,44	49,51	1972,00	8,07	0,26	104,09
2.3. Поточні фінансові інвестиції	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.4. Грошові кошти	86,60	105,70	0,47	0,55	19,10	0,07	0,22	4,98
2.5. Інші оборотні активи	816,30	173,90	4,47	0,90	-642,40	-3,57	-0,79	5,02
3. Витрати майбутніх періодів	10,20	10,20	0,06	0,05	0,00	0,00	0,00	0,05
БАЛАНС	18273,20	19278,20	100,00	100,00	1005,00	0,00	0,05	100,00

явище, яке свідчить про проблеми, пов'язані з оплатою послуг та продукції підприємства.

Довгострокові фінансові вкладення відсутні, що вказує на погіршення фінансового стану підприємства. Кредиторська заборгованість більше ніж дебіторська, що вказує на пасивне сальдо, тобто підприємство фінансувало свої запаси і відстрочки платежів своїх боржників за рахунок невиконання платежів своїм комерційним кредиторам. Частка грошових коштів у структурі оборотних активів зросла на 0,4% від 2021 до 2023 року. Дане підприємство має легку структуру активів.

Тому що частка необоротних активів у сукупних активах складає 38,12% у 2021 році, 37,23% у 2022 році та 35,22% у 2023 році, тобто вона не перевищує 40%, які визначають як межу переходу підприємства від легкої структури активів до важкої. На даному підприємстві цей показник нижче за початковий (40%), що свідчить про мобільність майна підприємства.

Підводячи підсумок слід зазначити, що більшу частку активів підприємства складають оборотні активи, як це показано на діаграмі вище, тобто структура майна підприємства є мобільною. Власного капіталу недостатньо щоб формувати необоротні активи та покривати поточні витрати, джерелом фінансування таких витрат виступають довгострокові зобов'язання, але і тут короткострокові пасиви займають провідне місце. Джерелом виступає власний капітал і кредиторська заборгованість. Тобто підприємству необхідно залучати довгострокові кредити та інвестиції, адже таке джерело фінансування як довгострокові та короткострокові вкладення на підприємстві зовсім відсутні.

2.2 Дослідження динаміки та структури витрат

Аналіз витрат підприємства передбачає аналіз розміру витрат, їх структури та динаміки. Дослідження динаміки і структури витрат необхідне для того, щоб вивчити причини відхилення фактичних витрат від планових і відшукати шляхи

і джерела зниження розміру витрат [18]. Джерела даних для проведення аналізу представлені на рисунку 2.4.

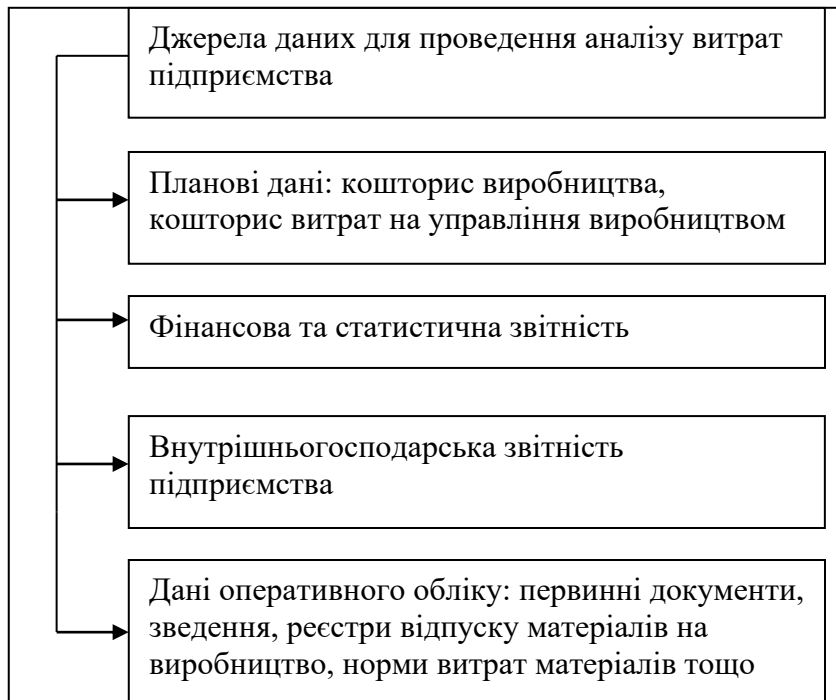


Рисунок 2.4 - Джерела даних для проведення аналізу витрат

Внутрішніми аналітиками витрати підприємства класифікуються та аналізуються за наступними трьома угрупованнями: за цільовою спрямованістю виділяються показники; за економічними елементами та за встановленими на підприємстві статтями витрат.

Проведення аналізу витрат на підприємстві в умовах воєнного стану є надзвичайно важливим через комплекс причин, що мають суттєвий вплив на фінансову стійкість, операційну ефективність і загальну життєздатність бізнесу.

По-перше, війна породжує різноманітні виклики та невизначеності, які можуть різко впливати на фінансові показники підприємства. В умовах, коли ланцюги постачання перериваються або значно ускладнюються, зростають витрати на логістику, закупівлю матеріалів та сировини. Раптові зміни у витратах можуть створити значний тиск на бюджети, і якщо не вжити своєчасних заходів, це може призвести до фінансових втрат або навіть банкрутства. Тому аналіз витрат стає необхідним для виявлення надмірних або

непродуктивних витрат, що дозволяє підприємству оптимізувати використання ресурсів та забезпечити стабільне функціонування навіть у складних умовах.

По-друге, у воєнний час підвищується ризик для безпеки персоналу, активів та інфраструктури підприємства. Це може призвести до додаткових витрат на заходи безпеки, включаючи охорону, страхування, евакуацію або переміщення підприємств у більш безпечні регіони. Також можуть виникнути витрати, пов'язані з втратою або пошкодженням майна, що потребує значних інвестицій для його відновлення або заміни. Аналіз витрат дозволяє визначити, які з цих витрат є критично необхідними, а які можна мінімізувати або відкласти без шкоди для безпеки та операційної ефективності підприємства.

По-третє, в умовах зниження купівельної спроможності населення та нестабільності ринку зростає значення оптимізації витрат як одного з ключових факторів збереження конкурентоспроможності. Коли доходи підприємства можуть падати через зменшення попиту, управління витратами стає основним інструментом для підтримки рентабельності. Це включає як аналіз собівартості продукції або послуг, так і перегляд ефективності операційних процесів, зокрема управління запасами, виробничими процесами та адмініструванням. У результаті, аналіз витрат може виявити можливості для зниження витрат без втрати якості або продуктивності, що дає підприємству змогу адаптуватися до нових економічних умов.

По-четверте, аналіз витрат є важливим інструментом для прийняття стратегічних рішень у кризових умовах. Наприклад, у ситуації, коли необхідно скоротити витрати, підприємство може визначити, які напрямки діяльності є найбільш критичними для збереження його життєздатності, і сконцентрувати ресурси саме на них. Також аналіз витрат може вказати на необхідність реорганізації або реструктуризації підприємства, оптимізації чисельності персоналу або модернізації технологій, що дозволить знизити витрати на одиницю продукції або послуг і підвищити їх конкурентоспроможність.

По-п'яте, аналіз витрат допомагає підприємству бути гнучким і адаптивним в умовах швидких змін. Військовий конфлікт може мати довготривалі наслідки для економіки, і підприємства повинні бути готові до різних сценаріїв розвитку подій. Регулярний аналіз витрат дозволяє вчасно реагувати на зміни у

зовнішньому середовищі, приймати превентивні заходи для зменшення негативного впливу кризи та шукати нові можливості для розвитку.

Таким чином, проведення аналізу витрат на підприємстві в умовах воєнного стану є не просто корисною практикою, а стратегічно необхідним кроком, що забезпечує фінансову стійкість, ефективність операцій та конкурентоспроможність підприємства на ринку. Це дозволяє підприємству не лише вижити у важких умовах, але й закласти основу для подальшого відновлення та розвитку після закінчення воєнного конфлікту.

У загальному вигляді схема проведення аналізу витрат підприємства має вигляд, представлений на рисунку 2.3.

Проаналізуємо динаміку та структуру витрат ТОВ «Промінь» за цільовим спрямуванням. Розраховані показники представлені у таблиці 2.8. Як бачимо, питома вага собівартості у загальному обсязі витрат зростала протягом аналізованого періоду. На кінець 2021 року її частка склала 73,32% витрат, на кінець 2021 року вона становила 91,75%, а на кінець 2023 року – 94,58% всіх витрат. Що стосується обсягу витрат, то на кінець 2022 року він зріс на 402,22% та становив 44788 тис. грн., а на кінець 2022 року він зріс на 56,71% та становив 70187 тис. грн. Таке зростання відбулось внаслідок збільшення обсягів реалізованої продукції та зростання собівартості одиниці продукції.

Розмір адміністративних витрат на кінець 2022 року зріс на 45,89% та становив 1507 тис. грн., а на кінець 2023 року він зріс на 1,06% та становив 1523 тис. грн.

Проведемо вертикальний та горизонтальний аналіз витрат за економічними елементами ТОВ «Промінь» протягом 2021-2023 рр. Розраховані показники представлені у таблиці 2.5.

За даними наведених таблиць можна зробити висновок, що велику питому вагу в загальній величині витрат мають інші операційні витрати (23,31% на кінець 2023 року), крім цього, значна частка витрат припадає на відрахування на соціальні заходи –15,99% на кінець 2023 року. Матеріальні витрати становлять незначну питому вагу (10,92% на кінець 2023 року).

Загальний обсяг витрат на виробництво постійно збільшувався протягом аналізованого періоду.

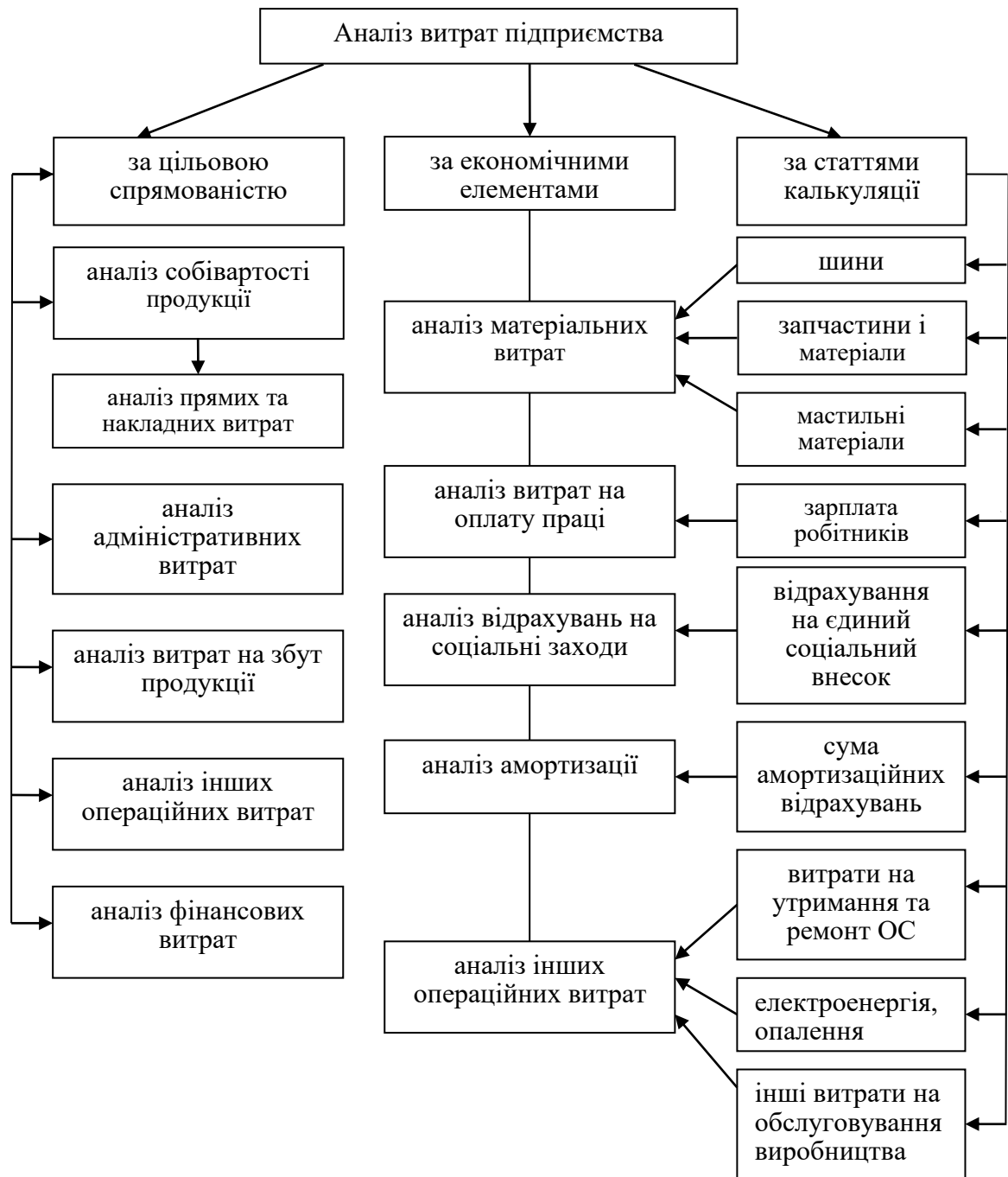


Рисунок 2.5 - Узагальнена схема проведення аналізу витрат підприємства

На кінець 2022 року він зріс на 5,9% та становив 4777 тис. грн., а на кінець 2023 року він зріс на 7,12% та становив 5112 тис. грн. Зростання обсягів витрат на оплату праці зумовлено зростанням ставок оплати праці. Що стосується обсягу амортизації, то на кінець 2022 року він зменшився на 44,33% та становив 216 тис. грн. На кінець 2023 року обсяг амортизаційних відрахувань зріс на 22,69%. Зменшення у 2022 році обсягу амортизації відбулось за рахунок придбання та поліпшення основних засобів, зокрема машин та обладнання.

Таблиця 2.7 -Структура та динаміка витрат ТОВ «Промінь» протягом 2021-2023 рр.

Показник	2021 р.		2022 р.				2023 р.			
	Сума, тис. грн.	Пито-ма вага, %	Сума, тис. грн.	Пито-ма вага, %	темп приросту суми витрат, %	Відхилен- ня питомої ваги, %	Сума, тис. грн.	Пито-ма вага, %	темп приросту суми витрат%	Відхилен- ня питомої ваги, %
Собівартість товарів (робіт, послуг)	8918	73,32	44788	91,75	402,22	18,43	70187	94,58	56,71	2,83
Адміністративн і витрати	1033	8,49	1507	3,09	45,89	-5,41	1523	2,05	1,06	-1,03
Витрати на збут продукції	1654	13,60	1663	3,41	0,54	-10,19	1746	2,35	4,99	-1,05
Інші операційні витрати	111	0,91	43	0,09	-61,26	-0,82	329	0,44	665,12	0,36
Фінансові витрати	447	3,68	815	1,67	82,33	-2,01	423	0,57	-48,10	-1,10
Разом	12163	100	48816	100	301,35	-	74208	100	52,02	-

Таблиця 2.8 - Структура та динаміка витрат ТОВ «Промінь» за економічними елементами

Елементи витрат	2021 р.		2022 р.				2023 р.			
	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	темп приросту суми витрат, %	Відхилення питомої ваги, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	темп приросту суми витрат%	Відхилення питомої ваги, %
Матеріальні витрати	468	10,37	560	11,72	19,66	1,35	559	10,92	-0,18	-0,8
Витрати на оплату праці	1912	42,39	2276	47,64	19,04	5,26	2282	44,60	0,26	-3,05
Відрахування на соціальні заходи	683	15,14	805	16,85	17,86	1,71	818	15,99	1,61	-0,87
Амортизація	388	8,6	216	4,52	-44,33	-4,08	265	5,18	22,69	0,66
Інші операційні витрати	1060	23,5	920	19,26	-13,21	-4,24	1193	23,31	29,67	4,06
Усього витрат	4511	100	4777	100	5,9	-	5117	100	7,12	-

Розмір інших операційних витрат на кінець 2022 року зменшився на 13,21% у порівнянні до попереднього року та становив 920 тис. грн., а на кінець 2023 року він зріс на 23,31% та становив 1193 тис. грн.

Аналіз витрат за статтями витрат окремих видів товарів та послуг, а саме торгівлі автомобілями, торгівлі автозапчастинами і деталями та послуг з технічного обслуговування автомобілів (таблиці 2.9) засвідчив, що підприємство мало перевитрати, тобто перевищення фактичної собівартості над собівартостями минулих років. Загальна сума витрат підприємства на кінець 2022 року зросла на 217,44 тис. грн., а на кінець 2023 року на 1648 тис. грн. Зокрема відбулось зростання витрат при наданні послуг з технічного обслуговування за такими статтями: «Запасні частини», «Паливо», «Загальновиробничі витрати», «Заробітна плата працівників» та «Відрахування на соціальні заходи».

Економію витрат було зроблено лише за статтями «Амортизація» та «Ремонт основних засобів». Загальна сума витрат за на кінець 2023 року вона зросла на 294,2 тис. грн. у порівнянні з попереднім періодом. Також було допущено перевитрати витрат з реалізації автомобілів та автозапчастин у порівнянні з попереднім періодом за наступними статтями: «Загальновиробничі витрати», «Амортизація», «Ремонт та утримання основних засобів», «Заробітна плата працівників» та «Відрахування на соціальні заходи». Загальна сума витрат від реалізації автомобілів становила 573,4 тис. грн. на кінець 2021 року, на кінець 2022 року ця сума зросла на 95,9 тис. грн., а на кінець 2023 року вона зросла на 818 тис. грн. у порівнянні з попереднім періодом. Загальна сума витрат від реалізації автозапчастин на кінець 2021 року становила 286,94 тис. грн., на кінець 2022 року ця сума зросла на 60,36 тис. грн., а на кінець 2023 року вона збільшилась на 355,8 тис. грн. Отже, на підприємстві необхідно розробляти заходи по ліквідації вказаних перевитрат, що призведе до зниження собівартості продукції.

Таблиця 2.9 - Структура та динаміка витрат ТОВ «Промінь» за статтями витрат за 2021-2023 рр.

Показник	2021 р.		2022 р.		Відхи- лення (+,-)	2023 р.		Відхи- лення (+,-)
	тис. грн.	%	тис. грн.	%		тис. грн.	%	
I. Витрати на ТО:								
Запасні частини	62	15,53	75	16,3	13	180	23,85	105
Паливо	54	13,54	63	13,68	9	84	11,13	21
Загальновироб- ничі витрати	30	7,52	34	7,4	4	115	15,24	81
Ремонт основних засобів	3	0,75	2	0,41	-1	5,5	0,72	3,5
Амортизація	18	4,5	16	3,5	-2	70	9,3	54
Заробітна плата працівників	152,6	38,23	168,94	36,7	16,34	187,5	24,85	18,56
Відрахування на соціальні заходи	79,52	19,93	101,36	22,01	21,84	112,5	14,91	11,14
Всього витрат	399,12	100	460,3	100	61,18	754,5	100	294,2
II. Витрати на торгівлю т/з:								
Загальновироб- ничі витрати	142	24,77	168	25,1	26	450	30,25	282
Амортизація	30	5,23	56	8,37	26	150	10,09	94
Ремонт та утримання основних засобів	28	4,88	40,3	6,02	12,3	267,3	17,97	227
Заробітна плата працівників	244,2	42,59	253,12	37,82	8,92	387,5	26,05	134,38
Відрахування на соціальні заходи	129,2	22,53	151,88	22,69	22,68	232,5	15,64	80,62
Всього витрат	573,4	100	669,3	100	95,9	1487,3	100	818
III. Витрати на торгівлю з/ч та деталлями:								
Загальновироб- ничі витрати	42	14,64	55	15,83	13	240	34,14	185
Амортизація	18	6,28	22	6,34	4	90	12,80	68
Ремонт та утримання осн.з.	17	5,92	27	7,78	10	100,1	14,23	73,1
Заробітна плата працівників	137,3	47,84	152,06	43,78	14,76	170,62	24,27	18,56
Відрахування на соціальні заходи	72,64	25,32	91,24	26,27	18,6	102,38	14,56	11,14
Всього витрат	286,94	100	347,3	100	60,36	703,1	100	355,8
Виробнича собівартість товарів та послуг	1259,46	-	1476,9	-	217,44	2944,9	-	1468

Аналіз витрат за статтями витрат окремих видів товарів та послуг, а саме торгівлі автомобілями, торгівлі автозапчастинами і деталями та послуг з технічного обслуговування автомобілів (таблиці 2.9) засвідчив, що підприємство мало перевитрати, тобто перевищення фактичної собівартості над собівартостями минулих років. Загальна сума витрат підприємства на кінець 2022 року зросла на 217,44 тис. грн., а на кінець 2023 року на 1648 тис. грн. Зокрема відбулось зростання витрат при наданні послуг з технічного обслуговування за такими статтями: «Запасні частини», «Паливо», «Загальновиробничі витрати», «Заробітна плата працівників» та «Відрахування на соціальні заходи».

Отже, за результатами проведеного аналізу витрат ТОВ «Промінь» можна зробити наступні висновки:

По-перше, аналіз витрат за економічними елементами показав, що у загальній сумі витрат найбільшу питому вагу займають витрати на оплату праці, їх частка становить 45%. Також велику питому вагу займають інші операційні витрати та відрахування на соціальні заходи.

По-друге, аналіз витрат за статтями калькуляції показав, що підприємство має перевитрати за такими статтями: «Запасні частини», «Паливо», «Загальновиробничі витрати», «Заробітна плата працівників», які вимагають ліквідації шляхом зниження собівартості продукції.

По-третє, аналіз затрат на 1 грн. реалізованої продукції показав, що ці затрати постійно збільшувались. На кінець 2023 року ця сума збільшилась вдвічі у порівнянні з попереднім роком.

По-четверте, аналіз прямих витрат показав, що на кінець 2023 року питома вага у собівартості продукції прямих витрат зменшилась на 30% у порівнянні з попереднім роком. Найбільшу питому вагу серед прямих витрат займають витрати на оплату праці. Для знаходження шляхів зниження собівартості підприємства необхідно провести аналіз факторів, що впливають на її зміну, та визначити фактори, що мають найбільший вплив.

Проведений аналіз фінансового стану ТОВ «Промінь» показав, що

підприємство має достатню кількість абсолютно ліквідних коштів для покриття найбільш термінових зобов'язань. Тобто підприємство має можливість швидко розраховуватися по своїм зобов'язанням у випадку порушення термінів погашення зобов'язань, передбачених контрактами. Також підприємство є фінансово стійким до мінливих умов ринку, але воно також має залучати додатково залучені кошти з метою збільшення прибутку. Підприємство має високий рівень ділової активності, тобто воно ефективно використовує оборотні та необоротні активи і власні кошти, а також має налагоджені стосунки з контрагентами. Однак аналіз показників рентабельності показав, що підприємство було нерентабельним протягом 2021-2023 років. Результати його фінансово-господарської діяльності не покривали витрати від цієї діяльності. Тому першочергово підприємству необхідно оптимізувати рівень його витрат.

Аналіз витрат за економічними елементами показав, що у загальній сумі витрат найбільшу питому вагу займають витрати на оплату праці, їх частка становить 45%. Крім цього значну питому вагу займають відрахування на соціальні заходи та інші операційні витрати. Частка матеріальних витрат становить лише 11%. Така структура витрат обумовлена специфікою господарської діяльності підприємства. Аналіз витрат за статтями калькуляції показав, що підприємство має перевитрати за такими статтями калькуляції: «Загальновиробничі витрати», «Амортизація», «Ремонт та утримання основних засобів», «Заробітна плата працівників» та «Відрахування на соціальні заходи». Аналіз витрат на 1 грн. реалізованої продукції засвідчив, що ці звитрати зростали протягом аналізованого періоду. Питома вага у собівартості продукції прямих витрат на кінець 2023 р. зменшилась на 30% у порівнянні з попереднім роком.

2.3 Аналіз впливу рівня витрат на фінансово-господарську діяльність підприємства ТОВ «Промінь»

Реалізація даного кроку алгоритму дозволить визначити, на яку групу показників оцінки фінансово-господарської діяльності підприємства здійснюють найбільший вплив витрати ТОВ «Промінь». Для цього скористаємося методикою цілісної формалізованої оцінки фінансового стану підприємства запропонованої Посилкіною О.В. [45].

Результати розрахунку комплексних таксономічних показників фінансово-господарської діяльності підприємства наведено в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 - Інтегральні показники фінансового стану ТОВ «Промінь»

Інтегральні показники	Значення коефіцієнту				
	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1 Інтегральний показник ліквідності	0,836	0,3078	0,2705	0,8612	0,9059
2 Інтегральний показник фінансової стійкості	0,5985	0,9848	0,9976	0,4639	0,2459
3 Інтегральний показник ділової активності	0,9934	0,8696	0,7769	0,7963	0,0931
4 Інтегральний показник прибутковості	0,9989	0,1152	0,6591	0,8279	0,6877

За розрахованими інтегральними показниками ліквідності можна побачити, що найвищий рівень ліквідності ТОВ «Промінь» мав у 2021 та 2022 рр., а найнижчий у 2020 р. В 2023 р. рівень ліквідності на підприємстві знизився до рівня 2019 р. Для підприємства притаманний достатньо високий рівень коефіцієнта покриття та достатній коефіцієнт співвідношення кредиторської та дебіторської заборгованості.

Варто також підкреслити, що динаміка комплексної оцінки ліквідності підприємства є дуже нестабільною протягом періоду. Так, у 2020 р. така оцінка дорівнювала 0,1448, а у 2021 р. зросла до 0,9917. Тобто у 2021 р. дане підприємство було близьке до еталону, а у 2020 р. – найбільш віддаленим від

точки еталону. Така нестабільність діяльності підприємства негативно впливає на його можливість вчасно розраховуватися з боргами, що призводить до збільшення витрат та збитків. Графічно ці таксономічні показники зобразимо на Рисунок 2.7-2.9.

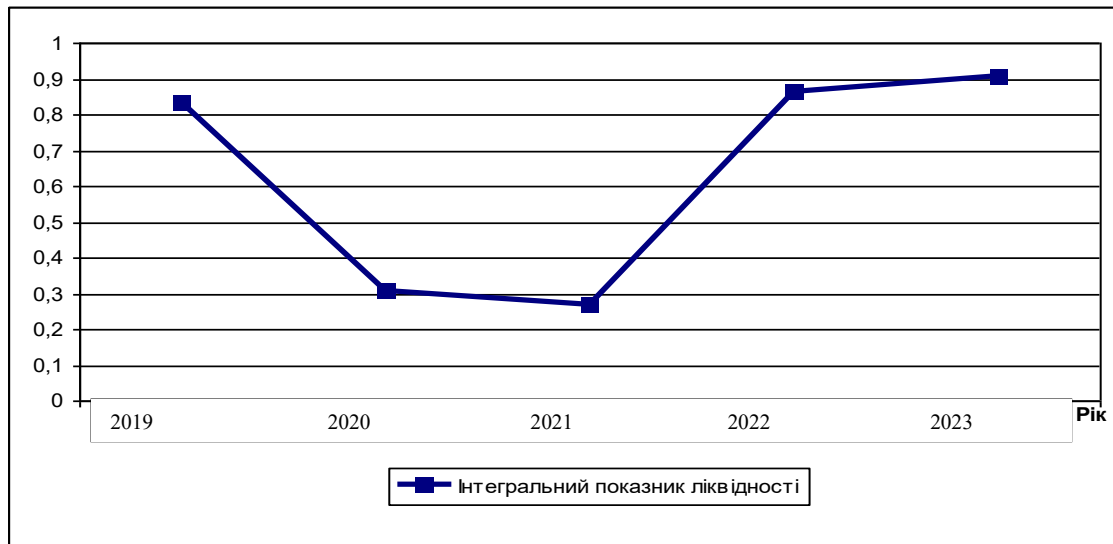


Рисунок 2.7 - Динаміка комплексної оцінки ліквідності для досліджуваного підприємства за 2019-2023 рр.

Динаміка інтегрального показника фінансової стійкості ТОВ «Промінь» наведена на Рисунку 2.8.

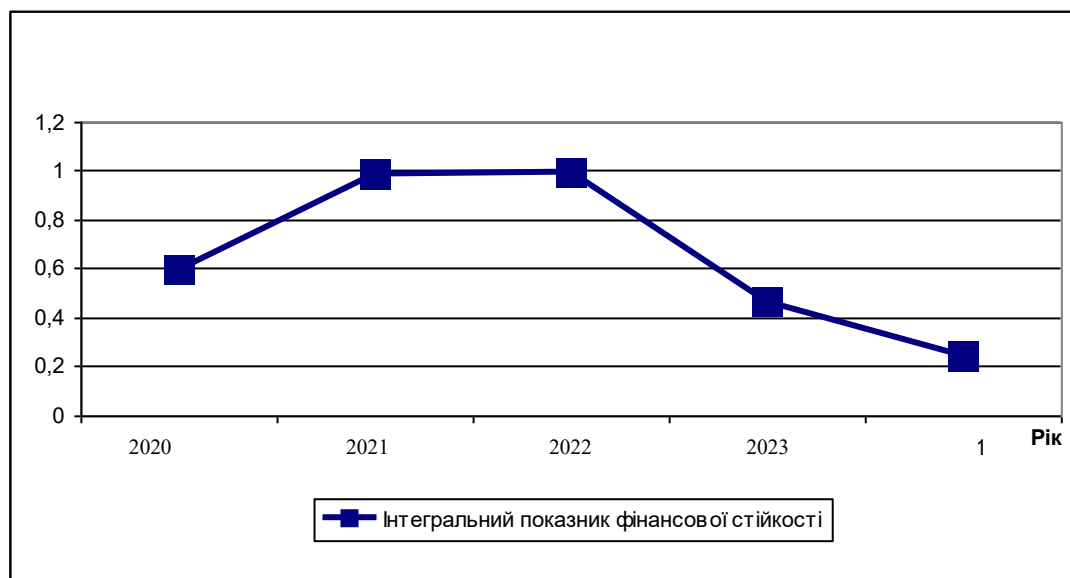


Рисунок 2.8 - Динаміка інтегрального показника фінансової стійкості підприємства

За показниками фінансової стійкості досліджуване підприємство характеризується більш низьким рівнем показника порівняно з іншими групами

показників. Так, у 2021 р. була найвища фінансова стійкість у підприємства, однак не всі показники даного підприємства, що входять до множини показників оцінки фінансової стійкості, формують точку еталону, оскільки значення інтегрального показника складає 0,6803, а не 1. В інші періоди рівень фінансової стійкості суттєво зменшується, так у 2023 р. інтегральний показник мав найменше значення і склав 0,1559. Для підприємства характерним є достатньо високий рівень маневреності власного капіталу.

Динаміка інтегрального показника ділової активності ТОВ «Промінь» представлена на рисунку 2.9.

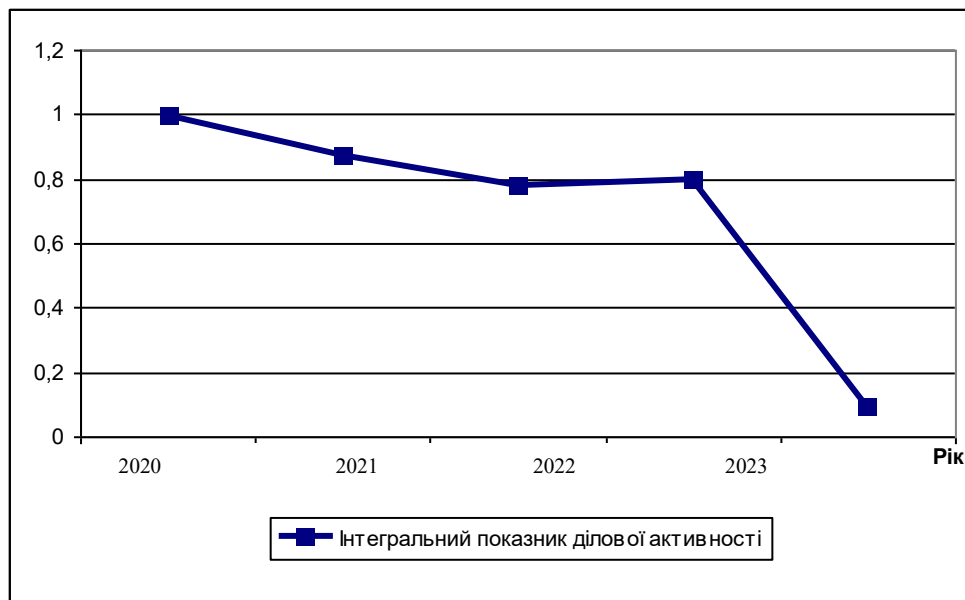


Рисунок 2.9 - Динаміка інтегрального показника ділової активності

Видно, що найвищий рівень протягом досліджуваного періоду ТОВ «Промінь» мав у 2019 р. З кожним роком рівень активності спадав і у 2023 р. склав найнижче значення - 0,0991. Для підприємства характерною є досить висока ефективність використання всіх наявних ресурсів незалежно від джерел їхнього залучення. Динаміка інтегрального показника прибутковості наведена на рисунку 2.10.

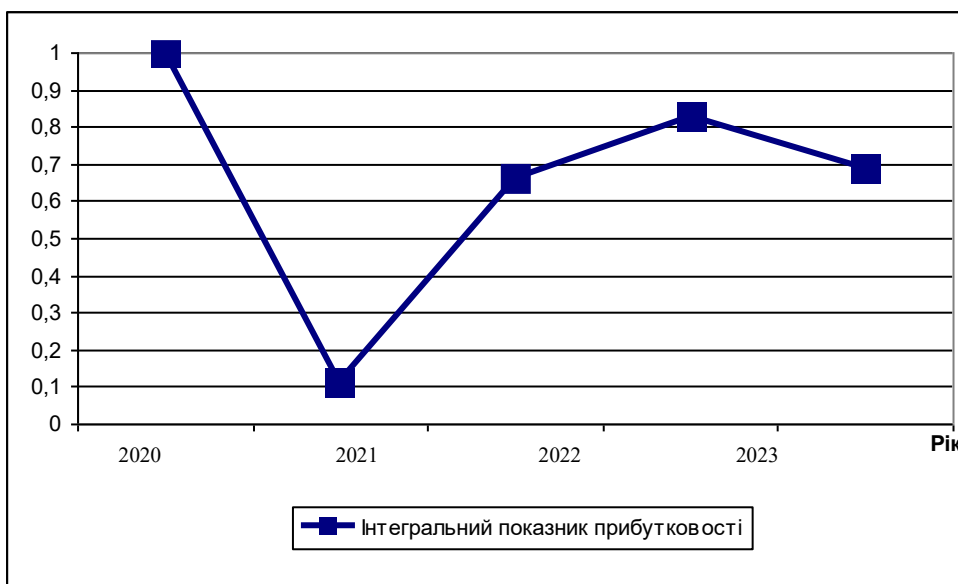


Рисунок 2.10 - Динаміка інтегрального показника прибутковості підприємства

За показниками прибутковості найвищий рівень показника ТОВ «Промінь» має у 2019, 2021-2023 рр. У 2020 р. рівень прибутковості на підприємстві спав і склав найнижче значення 0,1152. Можна зробити висновок, що на даний час підприємство є достатньо близьким до еталонного рівня прибутковості.

Витрати підприємства значно впливають на фінансові результати його господарської діяльності. Для оцінки впливу витрат підприємства на рівень його фінансових результатів за групами показників пропонується застосовувати метод кореляційного аналізу [52]. Для цього було розраховано показники парної кореляції та розраховано значення критерія Ст'юдента між інтегральними оцінками витрат та інтегральними оцінками груп фінансових показників та перевірено їх на статистичну значимість (таблиці 2.11).

Значення коефіцієнтів кореляції, які статистично підтверджені критерієм Ст'юдента, свідчать про наявність зв'язку між обраними факторами, але не говорять про характер даного зв'язку, для цього необхідні додаткові дослідження. Найбільший зв'язок існує між показниками ділової активності та прибутковості з показником витрат підприємства.

Таблиця 2.11 - Статистична залежність між інтегральними оцінками витрат та інтегральними оцінками груп фінансових показників

Коефіцієнти	Інтегральний показник ліквідності	Інтегральний показник фінансової стійкості	Інтегральний показник ділової активності	Інтегральний показник прибутковості
Інтегральний показник витрат підприємства	$r = 0,2299$ $R^2 = 0,2198$ $F = 2,4435$ $t_0 = 1,3652$ $t_1 = 0,579$	$r = 0,2861$ $R^2 = 0,2726$ $F = 4,3526$ $t_0 = 1,9621$ $t_2 = 0,770$	$r = 0,4677$ $R^2 = 0,4535$ $F = 11,3215$ $t_0 = 3,694$ $t_2 = 2,401$	$r = 0,7869$ $R^2 = 0,7734$ $F = 17,2361$ $t_0 = 4,6726$ $t_2 = 3,956$

З проведених розрахунків можна зробити висновки, що витрати підприємства суттєво впливають на результати його діяльності у майбутніх періодах, а фінансові результати діяльності підприємства у попередніх періодах впливають на витрати поточного періоду.

Отже, проведений аналіз коефіцієнтів кореляції та їх статистичної значущості дозволив проаналізувати вплив витрат підприємства на результати їх фінансово-господарської діяльності за групами показників. Отримані результати доводять, що від рівня виробничих витрат підприємства залежать усі інші сфери його діяльності.

Спираючись на результати проведеного аналізу, доцільно детальніше проаналізувати вплив часткових показників витрат підприємств на показники їх фінансового стану на основі використання методів кореляційно-регресійного аналізу, оцінити такий вплив та побудувати моделі залежності показників фінансового стану підприємств від часткових показників витрат. На основі отриманих залежностей слід розробити заходи щодо скорочення витрат підприємства та оцінити їх ефективність. Ефективне управління витратами дозволить вивести підприємство з кризи ліквідності, прибутковості, фінансової стійкості чи ділової активності, або покращити його фінансовий стан.

Визначення причин надмірності витрат підприємства спирається на проведення аналізу собівартості продукції підприємства. Від рівня собівартості залежать фінансові результати діяльності підприємства, темпи розширеного відтворення, фінансовий стан підприємства. Аналіз собівартості продукції

дозволяє з'ясувати тенденції зміни даного показника, виконання плану за його рівнем, визначити вплив факторів на його приріст і на цій основі дати оцінку роботи підприємства з використання можливостей зниження собівартості продукції. Схема аналізу собівартості продукції і первинних даних зображена на рисунку 2.11.



Рисунок 2.11 - Схема аналізу собівартості продукції і джерела даних для проведення аналізу

Головним завданням аналізу собівартості продукції є виявлення ресурсів подальшого зниження собівартості продукції, розроблення заходів щодо мобілізації резервів економного витрачання матеріальних, трудових, грошових ресурсів. Аналіз собівартості продукції за елементами витрат призначений для виявлення всіх витрат на виробництво за їх видами і відображає всі витрати підприємства, пов'язані з виготовленням продукції, включаючи і ту її частину, яка призначена для виконання робіт і послуг непромислового характеру.

Аналіз собівартості за елементами витрат дозволяє вивчити вплив на рівень собівартості використання трудових ресурсів, основних фондів і оборотних засобів.

Групування витрат за економічними елементами дозволяє визначити загальну суму витрат на виробництво по підприємству в цілому і їх структуру, але не дає можливості обчислити собівартість продукції, розподілити витрати за видами продукції і цільовим призначенням. Це досягається шляхом аналізу витрат за статтями калькуляції.

Класифікація витрат за статтями калькуляції, тобто за призначенням, дозволяє вивчити витрати за місцем їх виникнення, виявити їх зміни за окремими підрозділами підприємства, а також дає можливість розподілити витрати за видами продукції і визначити собівартість одиниці продукції.

Основні статті калькуляції окремих виробів досліджуваного підприємства перераховані в таблиці 2.14 та таблиці 2.15. Таке групування витрат враховує їх поділ на прямі й накладні. Витрати, які безпосередньо включаються в собівартість окремих видів продукції, називаються прямими (сировина, матеріали, куповані вироби, основна і додаткова заробітна плата працівників, зайнятих виробництвом продукції).

Накладні - це затрати, пов'язані з виробництвом декількох видів продукції і які відносяться на об'єкт калькуляції шляхом розподілу пропорційно до відповідної бази (витрати на утримання і експлуатацію машин та обладнання, цехові, загальнозаводські витрати). Витрати в сукупності за всіма калькуляційними статтями складають повну собівартість товарної продукції.

Згідно з Наказом від 20.03.11 р. №30/1 «Про облікову політику підприємства» на ТОВ «Промінь», як база розподілення накладних витрат, використовується сума основної заробітної плати виробничих робочих.

2.4 Оцінювання ефективності управління витратами на підприємстві

Ефективність контролінгової системи позначається на всіх, без винятку, показниках окремого підприємства, особливо на його витратах.

Від широти охоплення контролю, тобто ретельності уваги до відхилень фактичного перебігу виробничої діяльності від запланованих чи еталонних параметрів залежить і результат кожного окремого процесу та їхньої цілісної сукупності. Тому моніторингова база контролінгових механізмів (рисунк 2.12) є дуже широкою, об'єднуючи характеристики витратних і доходних потоків, такі як інтенсивність та повнота, синхронність, регулярність та конфліктність пріоритетів.



Рисунок 2.12 - Методичний підхід до аналізу контролінгових механізмів промислового підприємства

Процеси господарювання підприємств, які пов'язані з операційною діяльністю, більшою мірою визначаються внутрішнім устроєм господарського механізму — характеристиками споживання виробничих ресурсів за обсягом та періодичністю, тобто у грошовій формі вимірюються величиною витрат. Такі процеси безпосередньо впливають на величину показників ділової активності,

рентабельності та структури ресурсного потенціалу підприємства.

Виробничі процеси на стадії розподілу створеного продукту (послуг) залежать від результату, досягнутого після завершення операційно- виробничих процесів, і мають стратегічний характер, оскільки спрямовані на узгодження суб'єкта господарювання із зовнішнім оточенням, зокрема в аспекті його фінансової привабливості, ділової репутації. Результати зовнішньо орієнтованих виробничих процесів мають стратегічний характер, оскільки визначають структуру джерел утворення ресурсного потенціалу в майбутньому та рівень залежності підприємства від оточення: можливість домінування в ході узгодження ринкових або фінансових інтересів. Стратегічні управлінські рішення впливають на кількісні значення показників платоспроможності, фінансової стійкості та майнового стану в частині нагромадження та розширеного відтворення капіталу.

Оцінку ефективності контролінгової системи промислового підприємства пропонується здійснювати в два етапи: оцінка ефективності тактичного контролінгу; оцінка ефективності стратегічного контролінгу (контролінгу розподільчих процесів і прийняття управлінських рішень) (Рисунок 2.13).

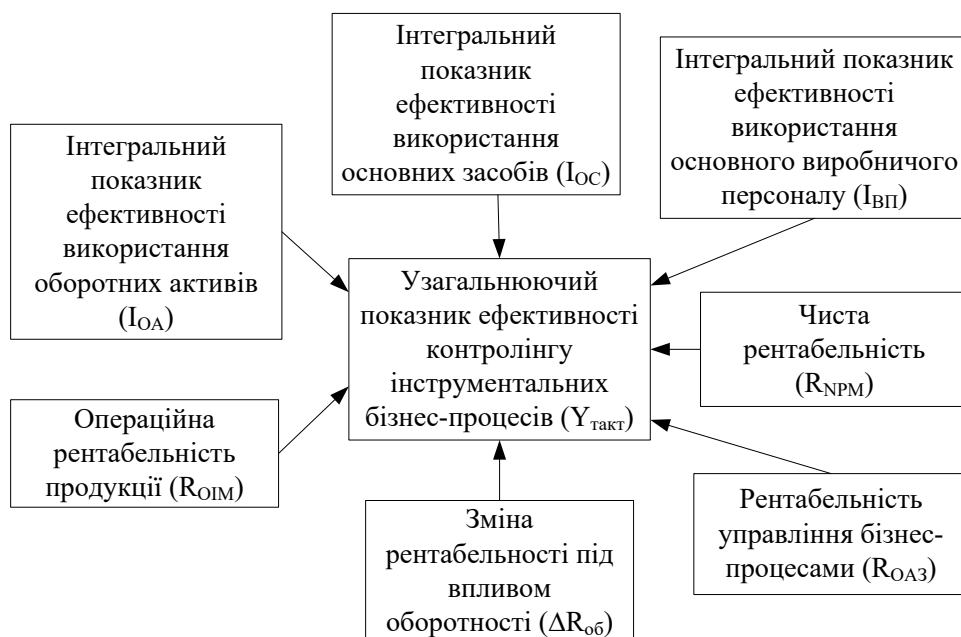


Рисунок 2.13- Схема оцінки ефективності тактичного контролінгу

Оцінку ефективності тактичного контролінгу пропонується здійснювати

шляхом обчислення узагальнюючого показника ефективності контролінгу інструментальних виробничих процесів ($Y_{\text{такт}}$), який є сумою значень часткових індикаторів, скоригованих на вагові коефіцієнти (Рисунок 2.14).



Рисунок 2.14- Схема розрахунку узагальнюючого показника ефективності стратегічного контролінгу

Часткові показники результативності інструментальних виробничих процесів складають моніторингову базу контролінгу виробничої стадії господарського циклу. При цьому сума вагових множників при часткових показниках має становити 1, а абсолютне значення кожного з них - відображати вагомість окремого показника в сукупній оцінці. Серед 7 запропонованих показників вищу пріоритетність в оцінці ефективності контролінгової системи як важливої функції управління підприємством мають чиста рентабельність продажів, зміна рентабельності під впливом оборотності та рентабельності управління виробничими процесами, у зв'язку з чим, вагові множники при цих змінах мають дорівнювати 0,2, решта – 0,1.

Таким чином кількісна оцінка ефективності тактичного контролінгу визначається так:

$$Y_{\text{такт}}=0,1*I_{\text{ОА}}+0,1*I_{\text{ОС}}+0,1*I_{\text{ВП}}+0,2*R_{\text{NPM}}+0,1*R_{\text{OIM}}+0,2*\Delta R_{\text{об}}+0,2*R_{\text{ОАЗ}} \quad (2.2)$$

Характеристику часткових показників оцінки ефективності оперативного контролінгу наведено в додатку на стор. 250-252.

Оцінку ефективності стратегічного контролінгу пропонується здійснювати шляхом обчислення узагальнюючого показника ефективності контролінгу розподільчих виробничих процесів ($Y_{\text{страт}}$), який також визначається через часткові індикатори, скориговані на вагові коефіцієнти (Рисунок 2.14).

Сума вагових множників має становити 1, серед часткових показників найвищу пріоритетність в оцінці ефективності стратегічної спрямованості контролінгової системи і, відповідно, найбільшу величину вагового множника 0,2 має індикатор прихованого банкрутства. Наступними за значимістю є показники типу фінансової стійкості, стабільності економічного зростання, структури грошових потоків, значення яких повинні коригуватися на ваговий множник 0,15.

Коефіцієнт оборотності коштів у розрахунках є найбільшим за абсолютним значенням серед усіх часткових коефіцієнтів, тому коригувальний множник при ньому дорівнює 0,05. Решту обчислених часткових індикаторів слід скоригувати на 0,1. З урахуванням усього зазначеного вище, узагальнюючий показник ефективності і стратегічного контролінгу обчислюється за формулою:

$$Y_{\text{страт}}=0,2*I_{\text{пб}}+0,15*T_{\text{ФС}}+0,15*K_{\text{СЕЗ}}+0,15*C_{\text{ГП}}+0,05*O_{\text{КР}}+0,1*T_{\text{ФП}}+0,1*K_{\text{РМ}}+0,1*\Delta BK\%_{\text{інфл}} \quad (2.3)$$

Характеристика часткових показників оцінки ефективності стратегічного контролінгу надано в додатку на сторінці 253-255.

Розрахуємо узагальнюючі показники тактичного та стратегічного контролінгу для досліджуваного підприємства. Часткові та узагальнюючі показники ТОВ «Промінь» наведено у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 - Розрахунок узагальнюючих показників тактичного та стратегічного контролінгу ТОВ «Промінь» за 2019-2023 рр.

Показник	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5	6
Чиста рентабельність продажів	0,003	0,038	0,002	0,002	0,003
Рентабельність продажів за операційним прибутком	0,012	0,124	0,007	0,019	0,019
Зміна рентабельності під впливом оборотності	0,019	0,084	0,002	0,029	0,018
Інтегральний показник оборотних активів	0,102	0,285	0,060	0,154	0,268
Інтегральний показник основних фондів	1,473	1,644	0,44	1,561	1,622
Інтегральний показник ефективності використання основного виробничого персоналу	0,595	0,994	0,324	0,534	0,542
Показник рентабельності управління	0,068	0,252	0,013	0,049	0,061
ТАКТИЧНИЙ КОНТРОЛІНГ	0,236	0,379	0,086	0,243	0,262
Тип фінансової політики, бали	1	1	1	2	3
Тип фінансової політики	агресивна	агресивна	агресивна	помірна	консер-на
Коефіцієнт реальної вартості майна	0,381	0,4	0,328	0,506	0,642
Зміна власного капіталу у зв'язку з інфляцією, % від рівня минулого року	д/н	-0,021	-0,013	-0,02	-0,025
Якість управління грошовими потоками, бали	3	2	2	2	2
Якість управління грошовими потоками	добре	нормальне	нормальне	норм-не	нормальне
Інтегральний показник прихованого банкрутства	3,323	2,301	1,988	3,08	3,45
Оборотність коштів у розрахунках	1,963	2,056	2,447	3,292	5,073
Коефіцієнт сталості економічного зростання	0,003	0,031	0,001	0,002	0,003
Тип фінансового стану, бали	2	2	2	2	2
Тип фінансового стану	критичний	критичний	критичний	крит-й	критичний
СТАТЕГІЧНИЙ КОНТРОЛІНГ	1,65	1,297	1,251	1,629	1,906

Показник чистої рентабельності реалізованої продукції ТОВ «Промінь» показує низьку величину чистого прибутку, створеного кожною гривнею чистого доходу підприємства. Так у 2020 р. показник мав найбільше значення 0,038, а протягом інших аналізованих років складав не більше 0,002-0,003

відповідно. Показник рентабельності продажів за операційним прибутком показує здатність керівництва отримувати прибуток від витрат, пов'язаних із виробництвом та реалізацією продукції і протягом усього аналізованого періоду є позитивним числом (0,07 - 0,124 відповідно), тобто витрати підприємства покриваються прибутком від операційної діяльності.

Показник зміни рентабельності під впливом оборотності є позитивним, що говорить про зростання ділової активності підприємства.

Значення інтегрального показника ефективності використання оборотних активів коливається, але має тенденцію до збільшення, так у 2019 р. він складав 0,102, а у 2023 р. підвищився до 0,268, що свідчить про підвищення рентабельності оборотних активів підприємства за прибутком від звичайної діяльності до оподаткування. Інтегральний показник ефективності використання основних засобів має додатні значення, що підтверджує ефективність витрат на них. Інтегральний показник ефективності використання основного виробничого персоналу у 2019 р. складав 0,595, а у 2023 зменшився до 0,542, що говорить про наявність недоліків у кадровій політиці підприємства, системі мотивації та стимулів (моральних і грошових) до якісної праці. Показника рентабельності управління виробничими процесами, протягом аналізованого періоду був більше від 0, що свідчить про дотримання цільових параметрів перебігу й результативності на рівні операцій в управлінні підприємством. Виходячи з позитивних значень часткових індикаторів, узагальнюючий показник розвитку тактичного контролінгу на підприємстві достатньо високий – змінюється в межах від 0,086 (2021 р.) до 0,379 (2020 р.).

Що стосується часткових показників оцінки стратегічного контролінгу, ТОВ «Промінь» характеризується агресивною до 2021 р., а у 2023 р. – консервативною фінансовою політикою, передкризовим (критичним) фінансовим станом, загалом нормальною та доброю якістю управління грошовими потоками. Коефіцієнт реальної вартості майна змінюється від 32% до 64%, що характеризує забезпеченість операційного процесу засобами виробництва та відображає ефективність розподільчих процесів і управлінських

рішень на підприємстві.

Таблиця 2.13 - Формування точки еталону тактичного й стратегічного контролінгу

Показники	2023 р.	Еталон
Чиста рентабельність продажів	0,003	0,038
Рентабельність продажів за операційним прибутком	0,019	0,124
Зміна рентабельності під впливом оборотності	0,018	0,084
Інтегральний показник оборотних активів	0,268	0,285
Інтегральний показник основних фондів	1,622	1,644
Інтегральний показник ефективності використання основного виробничого персоналу	0,542	0,994
Показник рентабельності управління	0,061	0,252
ТАКТИЧНИЙ КОНТРОЛІНГ	0,262	0,379
Тип фінансової політики, бали	3	3
Коефіцієнт реальної вартості майна	0,642	0,642
Зміна власного капіталу у зв'язку з інфляцією, % від рівня минулого року	-0,025	-0,013
Якість управління грошовими потоками, бали	2	3
Інтегральний показник прихованого банкрутства	3,45	3,45
Оборотність коштів у розрахунках	5,073	5,073
Коефіцієнт сталості економічного зростання	0,003	0,031
Тип фінансового стану, бали	2	2
СТРАТЕГІЧНИЙ КОНТРОЛІНГ	1,906	1,906

Показник зміни власного капіталу у зв'язку з інфляцією має нижче 0 значення, тобто говорить про незахищеність діяльності підприємства від зовнішнього інфляційного ризику. Інтегральний показник прихованого банкрутства перевищує граничне значення 1,616 протягом аналізованого періоду, що підтверджує стійкість фінансового стану підприємства. Показник оборотності коштів у розрахунках зростає в динаміці й у 2023 р. складає 5,07 разів. Показник сталості економічного зростання визначає майбутні темпи розвитку підприємства і є важливим індикатором ефективності стратегічного контролінгу. Для досліджуваного підприємства даний показник має близькі до 0 значення, але не від'ємні, що говорить про низькі темпи розвитку підприємства та низьку ефективність стратегічного контролінгу. Виходячи з таких значень часткових індикаторів, узагальнюючий показник стратегічного контролінгу підприємства є низьким у 2021 р. складає 1,251, а свого піку досягає у 2023 р. – 1,905.

Таким чином, за допомогою запропонованої методики оцінки якості контролінгових механізмів були розраховані й проаналізовані показники тактичного й стратегічного контролінгу підприємства ТОВ «Промінь».

Для порівняльної оцінки ефективності контролінгових механізмів визначимо внутрішні та зовнішні еталонні характеристики тактичного й стратегічного контролінгу та встановимо рівень віддаленості фактичної контролінгової моделі, наявної на підприємстві за 2023 р., від еталонної. Серед ряду узагальнюючих та часткових показників встановлюються найбільші та формується внутрішній еталон якості контролінгу. Так як зовнішній еталон розглядаємо стратегічний рівень ефективності контролінгу, встановлений з урахуванням максимальних значень показників економічного суб'єкта (таблиці 2.20).

Після цього на підставі внутрішніх та зовнішніх еталонних значень визначається міра відхилень від точки еталону за величиною стандартного відхилення показників за формулами:

$$R_j^{макт} = \sqrt{\frac{\sum_{j=1}^n (Y_0^{макт} - Y_j^{макт})^2}{n}}, \quad (2.4)$$

$$R_j^{стр} = \sqrt{\frac{\sum_{j=1}^n (Y_0^{стр} - Y_j^{стр})^2}{n}}, \quad (2.5)$$

де $R_j^{макт}$, $R_j^{стр}$ - резерв (внутрішній або зовнішній) ефективності інструментального контролінгу;

$Y_0^{макт}$, $Y_0^{стр}$ - еталонне (внутрішнє або зовнішнє) значення узагальнюючого показника ефективності контролінгу інструментальних виробничих процесів;

$Y_j^{макт}$, $Y_j^{стр}$ - фактичне значення узагальнюючого показника ефективності контролінгу інструментальних виробничих процесів за j-й період (рік) аналізованого часового інтервалу;

n - кількість періодів (років, півріч, кварталів) в аналізованому часовому інтервалі.

Результати розрахунків резервів ефективності контролінгових механізмів для досліджуваного підприємства наведені у таблиці 2.21.

Таблиця 2.14 - Резерви ефективності контролінгових механізмів ТОВ «Промінь»

Внутрішній резерв	Зовнішній резерв
0,371	0,598

Чим вище значення розрахованого резерву, тим більш віддалені контролінгові механізми даного підприємства від еталонних, і тим більше зусиль потребує підприємство для їх удосконалення. Дані розрахунків показали, що величина внутрішнього резерву складає 0,371, тобто підприємство наближене до еталону за показниками тактичного контролінгу, а за показниками стратегічного контролінгу – віддаленішим від еталону, так як зовнішній резерв є більшим і складає 0,598.

Таким чином, запропонований підхід до діагностики ефективності контролінгових механізмів підприємства дозволяє оцінити прихований виробничий потенціал підприємства та розробити шляхи його активізації. При цьому менші значення контролінгового резерву характеризуватимуть наближення якості фактичного управління до еталонного, і навпаки, чим вища величина обчисленого показника, тим слабшим є управління виробничими процесами.

Висновки до другого розділу

Проведений аналіз фінансового стану ТОВ «Промінь» показав, що підприємство має достатню кількість абсолютно ліквідних коштів для покриття найбільш термінових зобов'язань. Тобто підприємство має можливість швидко

розраховуватися по своїм зобов'язанням у випадку порушення термінів погашення зобов'язань, передбачених контрактами. Також підприємство є фінансово стійким до мінливих умов ринку, але воно також має залучати додатково залучені кошти з метою збільшення прибутку. Підприємство має високий рівень ділової активності, тобто воно ефективно використовує оборотні та необоротні активи і власні кошти, а також має налагоджені стосунки з контрагентами. Однак аналіз показників рентабельності показав, що підприємство було нерентабельним протягом 2021-2023 років. Результати його фінансово-господарської діяльності не покривали витрати від цієї діяльності. Тому першочергово підприємству необхідно оптимізувати рівень його витрат.

Аналіз витрат за економічними елементами показав, що у загальній сумі витрат найбільшу питому вагу займають витрати на оплату праці, їх частка становить 45%. Крім цього значну питому вагу займають відрахування на соціальні заходи та інші операційні витрати. Частка матеріальних витрат становить лише 11%. Така структура витрат обумовлена специфікою господарської діяльності підприємства. Аналіз витрат за статтями калькуляції показав, що підприємство має перевитрати за такими статтями калькуляції: «Загальновиробничі витрати», «Амортизація», «Ремонт та утримання основних засобів», «Заробітна плата працівників» та «Відрахування на соціальні заходи». Аналіз витрат на 1 грн. реалізованої продукції засвідчив, що ці звитрати зростали протягом аналізованого періоду. Питома вага у собівартості продукції прямих витрат на кінець 2023 р. зменшилась на 30% у порівнянні з попереднім роком.

3 Шляхи удосконалення управління витратами на підприємстві ТОВ «Промінь»

3.1 Проблеми управління витратами підприємства та шляхи їх вирішення

Результати діяльності підприємства, його конкурентоспроможність, стійкість до змін ринкового середовища головним чином залежать від запровадження ефективної системи управління. Одна із складових даної системи – внутрішньогосподарський контроль, який сприяє якісній розробці управлінських рішень й ефективному досягненню цілей підприємства.

Дієвість внутрішнього контролю витрат залежить від методів та інструментів, що застосовуються для проведення контролю, а також від аналітичних процедур: порівняння фактичних показників витрат з плановими (кошторисними) показниками; порівняння показників управлінської звітності у частині витрат звітного періоду з даними минулих періодів; аналіз поточних змін витрат та відносних коефіцієнтів, пов'язаних з ними [18].

Внутрішній контроль витрат доцільно проводити на підставі первинної інформації методами бюджетування та аналізу відхилень, управлінським персоналом різних рівнів і центрів відповідальності. У процесі бюджетування відбувається кількісна матеріалізація планованих витрат, на які в подальшому орієнтується управлінський персонал, а лічильна інтерпретація витрат, що здійснюється в ув'язці з показниками бюджетів, дозволяє отримувати передбачувану картину їхньої поведінки, як наслідок дає можливість проводити необхідні дії і приймати оптимальні управлінські рішення [40].

Бюджетування, як основу внутрішньогосподарського контролю, необхідно здійснювати за такими основними напрямками: підготовка бюджету для кожного структурного підрозділу ринку і зведення окремих бюджетів до загального, що представляє собою прогноз доходів, витрат і прибутків (збитків); формування витрат і доходів за бюджетними статтями; порівняння бюджетних і реальних витрат; виявлення причин відхилень від встановлених в бюджеті показників;

проведення поточного аналізу бюджетних показників; прийняття відповідних заходів для приведення поточних результатів відповідно до бюджету [13].

З метою більш якісного бюджетування та контролю за витратами необхідно затвердити більш деталізовану номенклатуру статей витрат [34].

Витрати операційної діяльності підприємств роздрібної торгівлі, що не включаються до собівартості реалізованих товарів, поділяються на: адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати. Так, у складі адміністративних витрат і витрат на збут ТОВ «Промінь» виділяють такі статті:

- «Витрати на оплату праці»;
- «Відрахування на соціальні заходи»;
- «Витрати на утримання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів»;
- «Амортизація»;
- «Витрат на ремонт основних засобів»;
- «Інші витрати».

Отже, з метою забезпечення дієвого контролю за витратами обігу і пошуком резервів їх зниження, доцільно було б розширити перелік статей витрат, додавши наступні статті:

- «Витрат на зберігання, підсорткування, обробку, пакування і передпродажну підготовку товарів»;
- «Витрати на ремонт тари»;
- «Витрат на рекламу та дослідження ринків (маркетинг)»;
- «Витрати на гарантійний ремонт товарів та гарантійне обслуговування робіт (послуг)»;
- «Витрати на зв'язок»;
- «Витрати на службові відрядження»;
- «Податки, збори та інші обов'язкові платежі»;
- «Винагороди за професійні послуги»;
- «Загальнокорпоративні витрати».

Також з деяких статей можна виділити окремі підстатті. Наприклад, із

статті «Витрати на утримання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів» можна виділити наступні підстатті, а саме:

- на оперативну оренду основних засобів;
- на опалення, освітлення, водопостачання, каналізацію та інші;
- на електроенергію;
- на послуги, пов'язані із забезпеченням пожежної, відомчої та позавідомчої охорони;
- інші витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів підприємства.

Із статті «Податки, збори та інші обов'язкові платежі» доцільно виділити такі підстатті:

- плата (податок) за землю;
- податок з власників транспортних засобів;
- єдиний податок;
- плата за ліцензії та патенти;
- комунальний податок;
- інші податки і збори.

Із статті «Витрати на зберігання, підсортування, обробку, пакування і передпродажну підготовку товарів (продукції)» виділити наступні статті:

- господарські витрати на утримання приміщення;
- витрати на ремонт основних засобів;
- витрати на спецодяг, взуття, обмундирування, що необхідні для виконання професійних обов'язків;
- вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів при відпуску їх в експлуатацію;
- витрати, пов'язані з виготовленням і використанням бланків бухгалтерських документів, реєстрів, звітності;
- витрати на придбання літератури для інформаційного забезпечення господарської діяльності і передплату спеціалізованих періодичних видань;
- витрати на сплату відсотків за користування кредитами;

- інші витрати на збут.

На наш погляд, така номенклатура витрат для підприємств торгівлі дозволить отримати більш детальну інформацію, яка необхідна для контролю за діяльністю та визначення прибутку і складанням внутрішньогосподарської звітності.

Існують різні підходи до вибору методів управління витратами. На наш погляд, заслуговує уваги підхід, запропонований Ю.С. Погорєловим, Л.М. Христенко, А.А. Алєйніковим, Г.А. Макухіним [65] залежно від різних цілей управління витратами (таблиці 3.1).

Таблиця 3.1 - Вибір методів управління витратами на основі цілей управління витратами

Мета управління витратами	Методи управління витратами
Зменшення витрат	Метод ABC, директ-костинг
Забезпечення цільового рівня витрат	Бенчмаркінг витрат, таргет-костинг, метод VCC
Забезпечення перевищення доходу над витратами в довгостроковому періоді	Таргет-костинг, метод ABC, LCC-аналіз
Ефективне використання наявних ресурсів	Стандарт-костинг, метод VCC, LCC-аналіз

У більшості випадків метою управління витратами є їх зменшення, тому розглянемо більш детально методи управління витратами, які відповідають даній меті.

Кожен із зазначених методів (абсорпшен-костинг і директ-костинг) має свої переваги та недоліки. Метод управління витратами по повній собівартості дозволяє отримати уявлення про всі виробничі витрати, які підприємство понесло у зв'язку з виробництвом та реалізацією продукції з наступним розподілом непрямих витрат. Це може бути корисно, коли ціноутворення здійснюється за принципом «витрати плюс». Даний метод визначає прибутковість різних товарів та послуг, підходить для звітів фінансового обліку, в яких зазначається валовий та чистий прибуток, а також для оцінки запасів. Однак, він є трудомістким, не створює умов для організації оперативного

контролю на підприємстві. При його застосуванні прибутковість виробничих одиниць може бути розрахована невірно, що призводить до закриття підрозділів, які приносять позитивний маржинальний прибуток і покривають частину постійних витрат. В багатьох випадках спостерігається довільний розподіл постійних витрат на виробничі одиниці.

Використання методу директ-костінг дозволяє оперативно вивчати взаємозв'язки між обсягом виробництва, витратами й доходом, а отже, і прогнозувати поведінку собівартості або окремих видів витрат при зміні ділової активності. Директ-костінг реалізує один із принципів управління: сама точна калькуляція не та, у яку після численних і трудомістких розрахунків включаються всі витрати підприємства, а та, у яку вносяться витрати, що безпосередньо забезпечують випуск даної продукції (виконання робіт, надання послуг). Крім того, він дозволяє проводити ефективну політику ціноутворення – розрахувати так звану «нижню границю ціни» (до рівня змінних витрат), за межами якої випускати продукцію (виконувати роботи, надавати послуги) не вигідно та економічно недоцільно; істотно спрощує нормування, планування, облік і контроль різко зменшеного числа витрат, в результаті собівартість стає більш оглядною, а окремі статті витрат – більш контрольованими [36]. Недоліками даного методу є те, що на практиці буває важко виділити змінні та постійні витрати, багато витрат є напівзмінними та напівпостійними; собівартість запасів, незавершеної і готової продукції є заниженою; відсутній розрахунок повної собівартості продукції. Директ-костинг не відповідає розподілу валового та чистого прибутку, який застосовується в фінансовому обліку [38].

При використанні методу управління витратами ABC, як правило, допускається значне викривлення її рівня через те, що дуже важко вірно обрати базу розподілу накладних витрат, в результаті чого собівартість одних видів продукції значно підвищується, інших – занижується.

3.2 Удосконалення управління витратами підприємства

Початковим етапом побудови регресійної моделі оцінки рівня витрат підприємства, пов'язаних з наданням послуг по технічному обслуговуванню автомобілів є формування вибіркової сукупності показників. В ролі об'єкту дослідження виступають дані, які охоплюють 37 періодів дослідження. Сформовано базову систему з 24 показників, які включають коефіцієнт зносу основних засобів, трудомісткість продукції, коефіцієнт поточної, швидкої, абсолютної ліквідності, коефіцієнт структури майна та матеріаломісткість продукції, власний оборотний капітал, коефіцієнт забезпеченості ВОК, коефіцієнт забезпеченості запасів і витрат ВОК, коефіцієнт маневреності ВОК, коефіцієнт автономії, фінансового ризику, маневреності власного капіталу, структури покриття довгострокових вкладень, фінансової незалежності капіталізованих джерел, оборотності активів, оборотних активів, запасів, дебіторської заборгованості, власного капіталу, рентабельності майна, продаж, основної діяльності. Із запропонованої системи показників на основі значення t-критерію Стюдента та коефіцієнту кореляції було обрано 5 факторів, які дозволяють максимізувати значущість та уникнути мультиколінеарність незалежних змінних.

В результаті було обрано коефіцієнт зносу основних засобів, трудомісткість продукції, коефіцієнт поточної ліквідності, коефіцієнт структури майна та матеріаломісткість продукції. Залежною змінною є рівень витрат підприємства, пов'язаних з наданням послуг по технічному обслуговуванню автомобілів, незалежними – коефіцієнт зносу основних засобів, трудомісткість продукції, коефіцієнт поточної ліквідності, коефіцієнт структури майна та матеріаломісткість продукції (Рисунок 3.1).

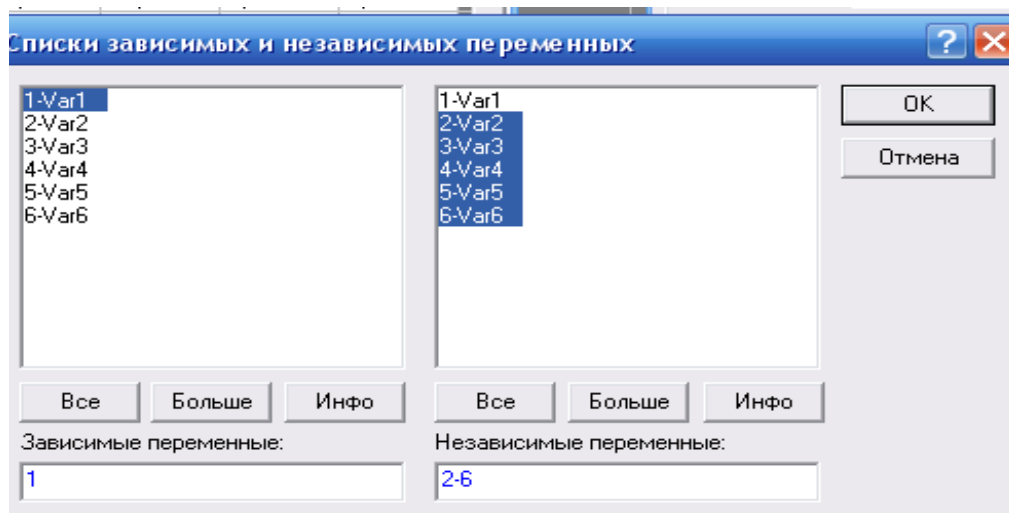


Рисунок 3.1 - Списки залежних та незалежних змінних

В результаті побудовано рівняння множинної регресії та визначено її характеристики (Рисунок 3.2 – 3.3).

Итоги регрессии для зависимой переменной: Var1 (фактори. R= ,95847127 R2= ,91866718 Скорректир. R2= ,90554898 F(5,31)=70,030 p<,000000 Станд. ошибка оценки: ,15527						
N=37	БЕТА	Стд. Ош. БЕТА	В	Стд. Ош. В	t(31)	p-уров.
Св.член			0,221838	0,063611	3,487432	0,001482
Var2	0,197586	0,061601	0,115602	0,036041	3,207517	0,003104
Var3	0,290011	0,062265	0,052697	0,011314	4,657668	0,000057
Var4	0,349522	0,066076	0,534046	0,100959	5,289736	0,000009
Var5	0,215667	0,064993	0,163105	0,049153	3,318334	0,002322
Var6	0,228221	0,063010	0,829304	0,228964	3,621985	0,001032

Рисунок 3.2 - Параметры рівняння множинної регресії

Отримана модель оцінки рівня витрат, пов'язаних з наданням послуг по технічному обслуговуванню автомобілів має наступний вигляд:

$$Y = 0,1156X_1 + 0,0527X_2 + 0,5341X_3 + 0,1631X_4 + 0,8293X_5 + 0,2218,$$

де X_1 – коефіцієнт зносу основних засобів;

X_2 – коефіцієнт поточної ліквідності ;

X_3 – трудомісткість продукції;

X_4 – коефіцієнт структури майна;

X_5 – матеріаломісткість продукції.

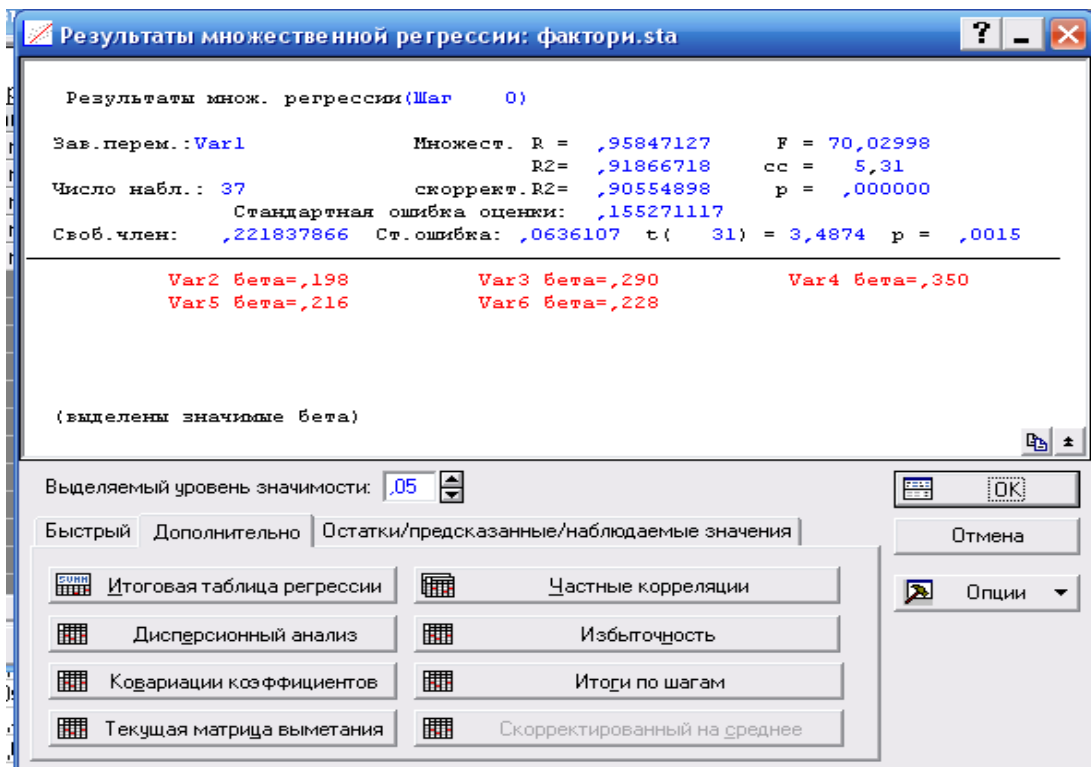


Рисунок 3.3 - Характеристики рівняння множинної регресії

Зміна рівня витрат на 95,85% зумовлена варіацією факторів, що входять до моделі. Ймовірність помилки становить 4,15% та зумовлена впливом на інтегральний показник зовнішніх, якісних факторів та менш статистично значимих факторів, які не включені до моделі. Не зважаючи на зазначені недоліки, отримана модель є статистично значимою та адекватною, що підтверджує коефіцієнт детермінації та значення F-критерія Фішера, критичне значення якого нижче розрахованого ($F_{\text{крит}}(0,05; 5; 31) = 2,53$).

Статистична значимість факторів оцінюється за допомогою t-критерію Стьюдента. Критичне значення даного критерію при $\alpha = 0,05$ та $k = 31$ становить 2,04, що нижче розрахованих значень, тому всі фактори, включені до моделі є статистично значимими. Оскільки всі фактори є статистично значимими, результати побудови моделі методом покрокової регресії з включенням та покрокової регресії з виключенням є ідентичними.

Мультиколінеарність факторів перевіряється на основі парних коефіцієнтів кореляції (Рисунок 3.4).

Переменная	Корреляции (Книга відредакт (version 1) (version 1))					
	Var2	Var3	Var4	Var5	Var6	Var1
Var2	1,000000	0,386596	0,442574	0,472603	0,371057	0,651001
Var3	0,386596	1,000000	0,491181	0,450404	0,362308	0,717900
Var4	0,442574	0,491181	1,000000	0,432695	0,498488	0,786501
Var5	0,472603	0,450404	0,432695	1,000000	0,476840	0,699730
Var6	0,371057	0,362308	0,498488	0,476840	1,000000	0,683682
Var1	0,651001	0,717900	0,786501	0,699730	0,683682	1,000000

Рисунок 3.4 - Значення парних коефіцієнтів кореляції

Оскільки парні коефіцієнти кореляції незалежних змінних не перевищують 0,5, в побудованій моделі усунено мультиколінеарність, що підвищує достовірність отриманої моделі. Для оцінки автокореляції моделі розраховано критерій Дарбіна-Уотсона (Рисунок 3.5).

Дарбина-Уотсона d (фактори.sta) и серийная корреляция остатков	
Дарбина-Уотсон.d	Сериял. Корр.
Оценка	1,002096
	0,143616

Рисунок 3.5 - Розраховане значення критерію Дарбіна-Уотсона

Розраховане значення критерію Дарбіна-Уотсона знаходиться в межах критичних значень (1,16 та 1,8), що не дозволяє точно визначити автокореляцію моделі.

Прогнозування інтегрального показника рівня витрат проводиться на основі прогнозованих з використання лінії тренду значень незалежних змінних (Рисунок 3.6).

Рисунок 3.6 - Внесення прогнозних значень незалежних факторів

Прогнозне значення інтегрального показника подане на Рисунок 3.7.

Предск.значения для (фактори. st перемен.: Var1			
Переменная	В-Веса	Значение	В-Веса * знач.
Var2	0,115602	2,310700	0,267122
Var3	0,052697	-0,738300	-0,038906
Var4	0,534046	0,239700	0,128011
Var5	0,163105	0,489600	0,079856
Var6	0,829304	0,156200	0,129537
Св.член			0,221838
Предсказ.			0,787458
-95,0%ДП			0,633232
+95,0%ДП			0,941684

Рисунок 3.7 - Прогнозування значення залежної змінної

На основі побудованої моделі можна зробити наступні висновки: при зростанні коефіцієнту зносу на одиницю рівень витрат зростає на 0,1156 тис. грн; при зростанні коефіцієнта поточної ліквідності на одиницю загальний рівень витрат зростає на 0,0527 тис. грн, при зростанні трудомісткості продукції рівень витрат зростає на 0,5341 тис. грн. Решта факторів також зумовлюють збільшення загальної величини витрат. У цілому всі включені в модель фактори зумовлюють зростання витрат на здійснення послуг по техобслуговуванню автомобілів.

3.3 Оцінка заходів по підвищенню прибутковості підприємства

Розрахунок значень узагальнюючих показників ефективності управління витратами торговельного підприємства передбачає оцінку загального впливу позитивних і негативних чинників на рівень ефективності управління витратами (ЕУВ). Для цих цілей слід розрахувати значення узагальнюючих показників за кожною виділеною групою часткових показників, які відображатимуть, за своєю

сутністю, «силу» і «слабкість» підприємства в підтримці нормального рівня ЕУВ. Значення узагальнюючих показників пропонується розраховувати за наступними формулами 3.1 та 3.2 [37]:

$$k_{\uparrow EUB} = \frac{\sum_{i=1}^n \left(\frac{a_i^{\Pi} - a_{\min}}{a_{\min}} + \frac{a_{\max} - a_i^H}{a_{\max}} \right)}{n} \quad (3.1)$$

де $k_{\uparrow EUB}$ – узагальнюючий показник за групою часткових показників оцінки витрат, що підвищують рівень ЕУВ;

a_i^{Π} , a_j^H – фактичні значення часткових показників оцінки витрат (відповідно позитивних і негативних), що входять до групи показників, які підвищують рівень ЕУВ;

$i = 1, 2, \dots, n$; n - кількість часткових показників оцінки витрат в даній групі;

$a_{\min}$ – мінімальне граничне значення для позитивного показника;

$a_{\max}$ – максимальне граничне значення для негативного показника.

$$k_{\downarrow EUB} = \frac{\sum_{j=1}^m \left(\frac{b_{\min} - b_j^{\Pi}}{b_{\min}} + \frac{b_j^H - b_{\max}}{b_{\max}} \right)}{m} \quad (3.2)$$

де $k_{\downarrow EUB}$ – узагальнюючий показник за групою часткових показників оцінки витрат, що знижують рівень ЕУВ;

b_j^H , b_j^{Π} – фактичні значення часткових показників оцінки витрат (відповідно позитивних і негативних), що входять до групи показників, які знижують рівень ЕУВ;

$j = 1, 2, \dots, m$; m - кількість часткових показників оцінки витрат в даній групі;

$b_{\min}$ – мінімальне граничне значення для позитивного показника;

$b_{\max}$ – максимальне граничне значення для негативного показника.

Інтегральний показник рівня ефективності управління витратами ($P_{\text{ЕУВ}}$) повинен відображати можливості підприємства з підтримки та підвищення рівня ЕУВ (тобто своєрідний «запас міцності» в управлінні витратами), тому він розраховується як співвідношення значень узагальнюючих показників за наступною формулою:

$$P_{\text{ЕУВ}} = \frac{k_{\uparrow \text{ЕУВ}}}{k_{\downarrow \text{ЕУВ}}} \quad (3.3)$$

У загальному випадку набуте значення $P_{\text{ЕУВ}}$ характеризуватиме ефективність управління аналізу витратами торговельного підприємства за рівнем ЕУВ на даний момент часу (статична оцінка) у порівнянні зі встановленими нормативами, а також й положення цього підприємства в галузі і серед досліджуваної сукупності підприємств [18].

Набуте розрахунковим шляхом значення інтегрального показника рівня ЕУВ необхідно порівняти зі шкалою значень, щоб одержати однозначну відповідь про ступінь ЕУВ. Виходячи з економічного змісту показника $P_{\text{ЕУВ}}$, високий рівень ефективності управління витратами повинен характеризувати показник, значення якого перевищує одиницю. Якщо $P_{\text{ЕУВ}}$ приблизно дорівнює одиниці або наближається до неї, то можна говорити про середній рівень ЕУВ. Ситуація, коли інтегральний показник нижче одиниці, є свідченням низької ефективності управління витратами торговельного підприємства.

Грунтуючись на розробках з оцінки та інтерпретації інтегральних показників діяльності підприємства, апробованих вітчизняною і зарубіжною практикою, для отримання можливості гнучкішого управління витратами торговельного підприємства, пропонується використовувати наступну деталізовану оцінну шкалу значень рівня ЕУВ (таблиці 3.2).

На наступній стадії оцінки ефективності управління витратами

визначається динаміка рівня ЕУВ і характер розвитку торговельного підприємства у відповідності до цієї динаміки.

Таблиця 3.2 - Характеристика шкали значень для визначення рівня ефективності управління витратами торговельного підприємства

Інтервали значень P_{EUB}	Характеристика рівня ЕУВ
$P_{EUB} \geq 2,51$	дуже високий
$2,1 \leq P_{EUB} \leq 2,5$	високий
$1,51 \leq P_{EUB} \leq 2,0$	достатній
$1,1 \leq P_{EUB} \leq 1,5$	середній
$0,51 \leq P_{EUB} \leq 1,0$	гранично допустимий
$0,26 \leq P_{EUB} \leq 0,5$	низький
$0,0 \leq P_{EUB} \leq 0,25$	критично низький

Крім цього додатково рекомендується провести факторний аналіз досягнутого рівня ЕУВ за рахунок оцінки відносних відхилень значень часткових параметрів від нормативів і обліку приналежності конкретного показника до тієї або іншої групи ефективності управління витратами вданому періоді. На основі аналізу факторів можна визначити, які можливості є у нього для мінімізації витрат та їх оптимізації в перспективі [17].

Для оцінки ефективності управління витратами ТОВ «Промінь» розрахуємо показники представлені в таблиці 3.3.

Результати розрахунків представлені в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 - Розрахунок показників оцінки стану управління витратами

Показник	Результат розрахунку
Співзалежність між фактичними і плановими витратами	1,08
Співзалежність між фактичними витратами та обсягом реалізації продукції	4,24
Величина доходу підприємства на гривню понесених витрат	0,63
Співзалежність між витратами, необхідними для реалізації функцій управління й повними витратами підприємства	1,4
Поточна відшкодованість витрат підприємства	0,93

Підставивши одержані результати у формулу 3.3 отримаємо:

Таблиця 3.3 - Показники оцінки стану управління витратами

Показники, що використовуються для оцінки характеристики	Формула розрахунку показника	Характер показника	Оптимальне значення
Співзалежність між фактичними і плановими витратами	$\frac{\text{Повні витрати}_ф}{\text{Повні витрати}_п}$	дестимулянта	1,0
Співзалежність між фактичними та плановими витратами в розрахунку на обсяг виробленої продукції	$\frac{\text{Пост} V_ф + \sum \left(\frac{\text{Сукупні Змінні } V_ф}{\text{Виробл прод}_ф} \times \text{Виробл прод} \right)}{\text{Повні } V_п}$	дестимулянта	1,0
Співзалежність між фактичними витратами та обсягом реалізації продукції у виробничих цінах	$\frac{\text{Повні витрати}_ф}{\text{Обсяг реалізації}}$	дестимулянта	1,0
Величина доходу підприємства на гривню понесених витрат	$\frac{\text{Дохід від реалізації}}{\text{Повні витрати}}$	стимулянта	Max
Загальна відшкодованість витрат підприємства	$\frac{\sum \text{Витрати відшкодовані}}{\sum \text{Витрати повні}}$	стимулянта	1,0
Поточна відшкодованість витрат підприємства	$\frac{\text{Витрати відшкодовані}}{\text{Витрати повні}}$	стимулянта	1,0
Співзалежність між трансакційними та трансформаційними витратами	$\frac{\text{Витрати трансакційні}}{\text{Витрати трансформаційні}}$	дестимулянта	Min
Співзалежність між витратами, необхідними для реалізації функцій управління й повними витратами підприємства	$\frac{\text{Витрати функцій управління}}{\text{Повні витрати}}$	дестимулянта	Min
Співзалежність між невизначеними витратами та сумою визначених і ймовірних витрат	$\frac{\text{Витрати невизначені}}{\text{Витрати визначені} + \text{Витрати ймовірні}}$	дестимулянта	Max
Співзалежність між неконтрольованими та контрольованими витратами	$\frac{\text{Витрати неконтрольовані}}{\text{Витрати контрольовані}}$	дестимулянта	Max

Одержаний результат дозволяє зробити висновок, що рівень управління витратами у досліджуваному підприємстві слід охарактеризувати як критично низький, оскільки одержане значення показника ефективності управління витратами у ТОВ «Промінь» дорівнює 0,12. Для покращення ситуації необхідно вжити заходів запропонованих в дипломній роботі.

Першочерговим є використання розглянутого вище методу управління витратами директ-костинг. Ефект від впровадження даного методу розрахуємо за допомогою таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 - Розрахунок економічного ефекту від провадження в ТОВ «Промінь» методу управління витратами директ-костинг

Показники	Вид послуг (товарів)	
	технічне обслуговування	торгівля запчастинами та деталями
1. Обсяг реалізованих товарів (кількість наданих послуг), од.	504	81
2. Середня ціна реалізації, грн / од.	2672,22	3650,62
3. Повна собівартість (абсорпшен-костинг), грн / од	2136,0	3214,13
4. Неповна собівартість (директ-костинг), грн / од.	1213,99	1533,12
5. Прибуток (збиток) на 1 од. товарів (послуг), грн	536,22	436,49
6. Маржа покриття на 1 од. товарів (послуг), грн	1458,23	2117,5
7. Рентабельність продажу, %	25,1	13,6
8. Ранжирування продукції по рівню рентабельності (збитковості)	1	2
9. Маржинальна рентабельність, %	120,1	138,1
10. Ранжирування продукції по маржинальній рентабельності (збитковості)	2	1

Як видно з наведених даних (таблиці 3.5), найбільшу величину маржинального прибутку в даному випадку забезпечує торгівля запасними частинами. Друге місце в цьому ж ранжируваному ряді займає технічне обслуговування. На нашу думку, більш об'єктивна оцінка дохідності окремих видів продукції отримана на основі маржинального покриття. Якщо приймати рішення, орієнтуючись на метод управління витратами ABC, то можна втратити значну суму прибутку. Відповідно, показник маржи покриття у відсотках до виручки є важливим інструментом прийняття рішень. Якщо підприємство

збільшить продаж продукції з більш високим значенням даного показника, то воно отримає більш високу суму покриття, а відповідно і більш високу суму прибутку. Розрахована маржинальна рентабельність по технічному обслуговуванню склала 120,1 %, а по торгівлі запчастинами та деталями 138,1 %, що на 95 % та 124,5 % вище в порівнянні з використанням традиційного методу ABC. Тому планування виробництва та збуту продукції має орієнтуватися саме на цей критерій з метою одержання оптимального фінансового результату.

На підставі проведеного аналізу діяльності визначено основні напрями удосконалення управління витратами на досліджуваному підприємстві з метою досягнення конкурентних переваг. Зокрема, для забезпечення всебічного аналізу та контролю витрат запропоновано деталізувати застосовувані на підприємстві статті витрат. Бюджетування, як основу внутрішньогосподарського контролю, пропонується здійснювати за такими основними напрямками: підготовка бюджету для кожного структурного підрозділу ринку і зведення окремих бюджетів до загального, що представляє собою прогноз доходів, витрат і прибутків (збитків); формування витрат і доходів за бюджетними статтями; порівняння бюджетних і реальних витрат; виявлення причин відхилень від встановлених в бюджеті показників; проведення поточного аналізу бюджетних показників. В якості методу управління витратами в ТОВ «Промінь» пропонується обрати директ-костинг. Побудована модель оцінки рівня витрат засвідчила, що основними факторами впливу на величину витрат є: коефіцієнт зносу основних засобів, трудомісткість продукції, коефіцієнт поточної ліквідності, коефіцієнт структури майна та матеріаломісткість продукції.

Рівень управління витратами у досліджуваному підприємстві слід охарактеризувати як критично низький, оскільки одержане значення показника ефективності управління витратами у ТОВ «Промінь» дорівнює 0,12.

Висновки до третього розділу

На підставі проведеного аналізу діяльності визначено основні напрями удосконалення управління витратами на досліджуваному підприємстві з метою досягнення конкурентних переваг. Зокрема, для забезпечення всебічного аналізу та контролю витрат запропоновано деталізувати застосовувані на підприємстві статті витрат. Бюджетування, як основу внутрішньогосподарського контролю, пропонується здійснювати за такими основними напрямками: підготовка бюджету для кожного структурного підрозділу ринку і зведення окремих бюджетів до загального, що представляє собою прогноз доходів, витрат і прибутків (збитків); формування витрат і доходів за бюджетними статтями; порівняння бюджетних і реальних витрат; виявлення причин відхилень від встановлених в бюджеті показників; проведення поточного аналізу бюджетних показників. В якості методу управління витратами в ТОВ «Промінь» пропонується обрати директ-костинг.

Побудована модель оцінки рівня витрат засвідчила, що основними факторами впливу на величину витрат є: коефіцієнт зносу основних засобів, трудомісткість продукції, коефіцієнт поточної ліквідності, коефіцієнт структури майна та матеріаломісткість продукції

Рівень управління витратами у досліджуваному підприємстві слід охарактеризувати як критично низький. Враховуючи безліч схем, методів та інструментів, що може застосовувати менеджер для оцінки, аналізу та прогнозу виробничо-господарського стану та стану ринкового оточення, модель управління витратами на підприємстві повинна передбачити реалізацію запропонованих в роботі заходів.

Висновки

Головною метою управління витратами підприємства є отримання або підвищення конкурентних переваг задля забезпечення ефективної діяльності. Тому, саме ринкова спрямованість повинна стимулювати впровадження новітніх технологій управління витратами, що дозволить успішно інтегруватись у світовий та європейський економічний простір та забезпечить вітчизняний менеджмент інноваційним інструментарієм ефективного функціонування.

В результаті теоретичного аналізу визначено, що під витратами слід розуміти багатогранну категорію, яка дозволяє забезпечити обґрунтоване стратегічне і тактичне планування, ресурсний і грошовий контроль, систему економічних важелів по ефективному функціонуванню підприємств. Управління витратами як процес цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць та носіїв за постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження, є важливою функцією економічного механізму будь-якого підприємства та впливає на його конкурентні переваги.

Рівень управління витратами в значній мірі визначає їх економічно обґрунтована класифікація. Щоб дійсно класифікація витрат знайшла широке застосування необхідно мати чітке уявлення про призначення кожної класифікаційної ознаки та виду витрат. Такий підхід допоможе управлінцям виділити саме ті групи витрат, які на їх погляд в найбільшій мірі сприятимуть вирішенню поставлених перед ними завдань, а це в свою чергу підвищить рівень управління витратами в системі виробничо-господарської діяльності підприємства. Економічно обґрунтована класифікація витрат залежить від правильного вибору класифікаційних ознак. Варіанти класифікації витрат, перш за все, повинні передбачати забезпечення функцій управління з урахуванням спрямованості управління витратами. Необхідним є використання видів витрат підприємства в залежності від функцій управління.

Обґрунтовано необхідність системного підходу до управління витратами.

Це забезпечить одержання результатів відповідно до поставленої мети. Використання саме системного підходу до управління витратами підвищить якість управління та ефективність господарської діяльності підприємств.

В умовах посилення внутрішньої та зовнішньої конкуренції, зменшення прибутку, виникнення збитків зниження витрат стає найдоступнішим способом підвищення дохідності та досягнення конкурентних переваг в короткостроковій перспективі.

Проведений аналіз фінансового стану ТОВ «Промінь» показав, що підприємство має достатню кількість абсолютно ліквідних коштів для покриття найбільш термінових зобов'язань. Тобто підприємство має можливість швидко розраховуватися по своїм зобов'язанням у випадку порушення термінів погашення зобов'язань, передбачених контрактами. Також підприємство є фінансово стійким до мінливих умов ринку, але воно також має залучати додатково залучені кошти з метою збільшення прибутку. Підприємство має високий рівень ділової активності, тобто воно ефективно використовує оборотні та необоротні активи і власні кошти, а також має налагоджені стосунки з контрагентами. Однак аналіз показників рентабельності показав, що підприємство було нерентабельним протягом 2021-2023 років. Результати його фінансово-господарської діяльності не покривали витрати від цієї діяльності. Тому першочергово підприємству необхідно оптимізувати рівень його витрат.

Аналіз витрат за економічними елементами показав, що у загальній сумі витрат найбільшу питому вагу займають витрати на оплату праці, їх частка становить 45%. Крім цього значну питому вагу займають відрахування на соціальні заходи та інші операційні витрати. Частка матеріальних витрат становить лише 11%. Така структура витрат обумовлена специфікою господарської діяльності підприємства. Аналіз витрат за статтями калькуляції показав, що підприємство має перевитрати за такими статтями калькуляції: «Загальновиробничі витрати», «Амортизація», «Ремонт та утримання основних засобів», «Заробітна плата працівників» та «Відрахування на соціальні заходи». Аналіз витрат на 1 грн. реалізованої продукції засвідчив, що ці звитрати

зростали протягом аналізованого періоду. Питома вага у собівартості продукції прямих витрат на кінець 2023 р. зменшилась на 30% у порівнянні з попереднім роком.

На підставі проведеного аналізу діяльності визначено основні напрями удосконалення управління витратами на досліджуваному підприємстві з метою досягнення конкурентних переваг. Зокрема, для забезпечення всебічного аналізу та контролю витрат запропоновано деталізувати застосовувані на підприємстві статті витрат. Бюджетування, як основу внутрішньогосподарського контролю, пропонується здійснювати за такими основними напрямками: підготовка бюджету для кожного структурного підрозділу ринку і зведення окремих бюджетів до загального, що представляє собою прогноз доходів, витрат і прибутків (збитків); формування витрат і доходів за бюджетними статтями; порівняння бюджетних і реальних витрат; виявлення причин відхилень від встановлених в бюджеті показників; проведення поточного аналізу бюджетних показників. В якості методу управління витратами в ТОВ «Промінь» пропонується обрати директ-костинг.

Побудована модель оцінки рівня витрат засвідчила, що основними факторами впливу на величину витрат є: коефіцієнт зносу основних засобів, трудомісткість продукції, коефіцієнт поточної ліквідності, коефіцієнт структури майна та матеріаломісткість продукції

Рівень управління витратами у досліджуваному підприємстві слід охарактеризувати як критично низький. Враховуючи безліч схем, методів та інструментів, що може застосовувати менеджер для оцінки, аналізу та прогнозу виробничо-господарського стану та стану ринкового оточення, модель управління витратами на підприємстві повинна передбачити реалізацію запропонованих в роботі заходів.

Список використаних джерел

- 1 Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2019. № 18. Ст. 265
- 2 Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2014 № 73 Голос України. 2017. 27 верес. (№ 178-179). С. 10–22.
- 3 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73 (в редакції від 18 березня 2015 р.).
- 4 Азаренкова, Г. М. Фінанси підприємств: навч. посіб. для самост. вивчення дисципліни - 2-ге вид., випр. і доп. – К. : Знання-Прес, 2006. 287 с.
- 5 Аметов, Р. Ф. Виробнича функція в економічному зростанні. Економіка України, 2003. Випуск № 12. С. 40-45.
- 6 Беляєв, О. О. Економічна політика. Навчальний посібник. 3-тє видання, 2007. К.: КНЕУ. С. 38-40.
- 7 Верхоглядова, Н. І. Зміст та значення прибутку як головної рушійної сили ринкової економіки. Економічний простір, 2008. № 18. С. 180-192.
- 8 Думенков, В. В. Формування і розподіл прибутку на підприємстві. Економіка та управління: історії, реалії та перспективи, 2020. Вип. №1. С. 256-277.
- 9 Головніна, О. Г. Основи соціальної економіки. Підручник. 2-ге видання, перероблене та доповнене, 2013. К.: Центр учбової літератури. С. 153-157.
- 10 Гончаров, П. В. Аналітичні можливості бухгалтерської (фінансової) звітності в управлінні інноваційно-інвестиційною діяльністю підприємств АПК. Фундаментальні дослідження, 2019. - №2. - Частина 5. С. 1017-1022.
- 11 Денисенко, Л. О. Шляхи поліпшення процесу управління прибутком на підприємстві. Вісник КНУТД. Випуск №1, 2015. С. 145-151.

12 Костецький, Я. І. Рентабельність як показник ефективності сільськогосподарського виробництва аналіз. Всеукраїнський науково-виробничий журнал: Інноваційна економіка, 2012. № 2[28]. С. 98-100.

13 Донець, Л. І. Управління формуванням прибутку підприємства в умовах ринкових умов формування господарювання: монографія. 2020. Донецьк : Вид-во ДНУЕТ. 255 с.

14 Думенков, В. В. Формування і розподіл прибутку на підприємстві. Економіка та управління: історії, реалії та перспективи, 2020 Вип. №1. С. 256-277.

15 Єпіфанова, І. Ю. Фактори зростання прибутку підприємства. Молодий вчений, випуск №7(34), 2020 року.

16 Жигалкевич, Ж. М. Система управління прибутком як умова ефективного функціонування підприємства. Економіка і суспільство, 2020. Вип. №4. С. 145-148.

17 Іванюта, П. В. Управління ресурсами і витратами: навч. Посібник. 2009. К. : Центр навчальної літератури. 320с.

18 Шпанковська, Н. Г. Економічна діагностика. Розділ II. Особливості методики фінансової та управлінської діагностики: Опорний конспект лекцій, 2005. - Дніпропетровськ: НМетАУ. 120 с.

19 Кайтанський, І. С. Аналіз шляхів і резервів підвищення прибутковості хлібопекарської галузі України. Економіка харчової промисловості, 2019. Випуск № 1. 33-37.

20 Киштимова, Е. А., Чернишова О. О. Аналіз факторів підвищення якості прибутку в механізм управління організацією Вектор економіки, 2021. №3. С. 75-78.

21 Коваленко, Л. О. Фінансовий менеджмент: навч. посібник. 3-тє вид., випр. і доп., 2008. К. : Знання. 483 с.

22 Шпанковська, Н. Г. Економічна діагностика. Розділ II. Особливості методики фінансової та управлінської діагностики: 2005. Дніпропетровськ: НМетАУ. 120 с.

23 Макеєнко, А. Г. Інноваційна діяльність як один із факторів впливу на прибуток суб'єктів господарювання в Україні. Інвестиції: практика та досвід, 2013. № 13. С. 62-65.

24 Мартиненко, В. П. Стратегія життєздатності промислових підприємств: монографія. 2006. - К. : Центр навчальної літератури. 328 с.

25 Міроседі, С. А. Фактори та резерви збільшення прибутку підприємств. Рентабельність як показник ефективності сільськогосподарського виробництва аналіз. Всеукраїнський науково-виробничий журнал: Інноваційна економіка, 2012. № 2[28]. С. 98-100.

26 Костецький, Я.І. Факторний аналіз рентабельності діяльності сільськогосподарських підприємств. Економічний аналіз, 2012. Випуск 10. Ч. 4. С. 179-181.

27 Кравченко, В. П. Дослідження резервів зростання прибутковості підприємства (на прикладі ПАТ «Червона Зірка»). Наукові записки, випуск №13, 2013 року

28 Красова, А. С. Особливості обліку витрат і визначення фінансового результату в будівельних організаціях. Наукові записки, 2010. №2. С. 56-61.

29 Літньова, Н. А. Сучасні підходи вдосконалення методології механізму управління сталим розвитком промислових підприємств. Наукові записки. Символ науки, 2020. № 4-1 (16). С. 142-146.

30 Шпанковська, Н. Г. Економічна діагностика. Розділ II. Особливості методики фінансової та управлінської діагностики: Опорний конспект лекцій. 2005. - Дніпропетровськ: НМетАУ. 120 с.

31 Мочерний, С. В. Економічна теорія. Підручник. К.: Видавничий центр «Академія», 2004. С. 75-80.

32 Нагрецькіс, А. Ю. Управління прибутком підприємства. Ефективна економіка, 2021. Вип. №2. С. 125-131.

33 Петруня, Н. В. Фінансові результати як джерело формування активів сільськогосподарських підприємств. Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія «Фінанси і кредит», 2007. – Суми: СНАУ. №1. С. 56-59.

34 Николишин, С. Є. Прибуток підприємства та особливості управління ним. *Young Scientist*, 2021. Вип. №2. С. 299-303.

35 Нікіфорова, Є. В. Економічний потенціал як сукупність ресурсів фінансовогосподарської діяльності. *Азимут наукових досліджень: економіка та управління*, 2013. Вип. №1. С. 20-22.

36 Огійчук, М. Ф. Суть прибутку та підходи до методики його визначення. *Економіка АПК*, 2009. Вип. № 6. С. 31–45.

37 Олійник, О. В. Прибутковість різних видів економічної діяльності і тенденції їх розвитку. *Вісник ХНАУ. Серія: Економіка АПК і природокористування*, 2008. Вип. № 7. С. 3–11.

38 Отпущеннікова, О. Н. Вибір методів управління прибутком. *Економіка. Менеджмент. Підприємництво. Зб. наук. праць Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*, 2002. Вип. № 9. Луганськ : СХУ ім. В. Даля. С. 37-43.

39 Петруня, Н. В. Фінансові результати як джерело формування активів сільськогосподарських підприємств. *Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія «Фінанси і кредит»*, 2007. Суми: СНАУ. Вип. №1. С. 56-59.

40 Погребняк, А. Ю. Механізм антикризового управління на підприємствах машинобудування : дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності). Національний технічний університет України «Харківський політехнічний інститут» МОН України, м. Харків, 2020.

41 Посиляєва, К. І. Підходи визначення прибутку для аналізу ефективності діяльності підприємства. *Вісник ХНАУ. Серія: Економіка АПК і природокористування*, 2008. Вип. № 7. С. 83–87.

42 Плаксієнко, В. Я. Методика визначення фінансових результатів та відображення їх в обліку. *Облік і фінанси АПК*, 2009. Вип. № 2. С. 16–21.

43 Ратошнюк, Т. М. Перспективи розвитку хмелярства України в контексті євроінтеграційних процесів. *Економіка АПК*, 2008. Вип. №4. С. 59 - 62.

44 Рєпіна, І. М. Аналіз структури активів підприємств України за видами економічної діяльності.

45 Романова, Т. В. Чинники, що впливають на збільшення прибутку підприємств України в сучасних умовах. Ефективна економіка, 2019. №4.

46 Рубан, Л. О. Особливості аналізу фінансового стану підприємств за сучасною формою балансу. Вісник НТУ «ХПІ», випуск №26, 2019р.

47 Рязєва, Т. Г. Зарубіжні методики визначення ймовірності банкрутства підприємства. Вісник Хмельницького національного університету, випуск №3, 2010 р. С. 177-181.

58 Семенко ,О. Г. Аналіз розвитку харчової промисловості України. Економічний вісник університету, випуск №33/1, 2021 року

49 Стецюк, С. С. Фактори впливу на прибуток м'ясопереробних підприємств Черкаської області. Вісник аграрної науки Причорномор'я, 2013. Вип. 1. С. 72-81.

АКТ

перевірки кваліфікаційної роботи магістра на наявність ознак
академічного плагіату

Відповідно до даних сервісу Strikeplagiarism кваліфікаційна робота «Управління витратами підприємства з метою досягнення конкурентних переваг», автора: Чорноус В.В. містить 31,16 % запозичень. Ознаки академічного плагіату – відсутні.

Перевірку виконала доцент кафедри «Фінанси, облік і аудит» Вікторія Орлова

10.12.2024 р.