

**Чернівецький торговельно-економічний інститут
Державного торговельно-економічного університету**

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**УДОСКОНАЛЕННЯ СТРУКТУРИ ВИТРАТ НА
ПІДПРИЄМСТВІ**

(на матеріалах ТОВ «АНІТ-АГРО»)

Студента 2 курсу денної форми
навчання спеціальності 072
«Фінанси, банківська справа,
страхування та фондовий ринок»
спеціалізації «Державні фінанси»

Угрин
Сергій
Миколайович

Науковий керівник:
к.е.н., ст.викладач

Малярчук
Олексій
Васильович

Завідувач кафедри:
д.е.н., професор

Чорновол
Алла
Олегівна

Чернівці 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА	6
1.1. Сутність та структура витрат підприємства	6
1.2. Процес управління витратами підприємства	11
1.3. Методика оцінки ефективності управління процесом формування витрат підприємства	14
Висновки до розділу 1	19
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СТАНУ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ТОВ «АНІТ-АГРО» ЗА 2020-202 РОКИ	20
2.1. Аналіз складу та динаміки витрат підприємства	20
2.3. Оцінки ефективності управління витратами підприємства	26
2.3. Факторний аналіз витрат підприємства	36
Висновки до розділу 2	38
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ	40
3.1. Формування стратегічної моделі управління витратами	40
3.2. Оптимізація витрат за критерієм мінімізації їх рівня в чистому доході	47
3.3. Шляхи реалізації ефективної політики управління витратами	51
Висновки до розділу 3	54
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	55
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	60
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В умовах ринкової економіки, де підприємства активно конкурують за виживання та забезпечення своєї платоспроможності, значущість управління діяльністю підприємств у прийнятті оптимальних рішень зростає. Основою цих рішень є техніко-економічна інформація щодо виробництва, витрат та цінової політики. Таким чином, однією з ключових та складних завдань для підприємств є обрання оптимального варіанту управління витратами у системі стратегічного розвитку.

Управління витратами становить важливий компонент загального управління діяльністю підприємств. Його суть полягає в систематичному впливі на формування витрат, контролі їх рівня та економічному стимулюванні їх зниження. Вміння ефективно керувати витратами та отримувати максимальну вигоду від цього є ключовим фактором стабільності функціонування підприємства на ринкових умовах. Потребу у вивченні проблеми управління витратами визначають різноманітні чинники, такі як: збільшення прибутку через зменшення витрат при збільшенні обсягів виробництва; досягнення високої конкурентоспроможності продукції та підприємства завдяки ефективному управлінню витратами; можливість збільшення обсягів інвестицій у діяльність підприємств і так далі.

Саме обрання оптимального варіанту управління витратами є критичним для успішної діяльності підприємств, сприяючи досягненню оптимального рівня витрат у виробництві, що призводить до підвищення конкурентоспроможності та забезпечує реальні можливості для довгострокового економічного зростання підприємств. Таким чином, питання управління витратами є актуальним для сучасних підприємств.

Дослідження теоретичних основ та практичного застосування різних систем управління витратами знайшли своє відображення в працях вітчизняних і закордонних учених: К. Вілсона, К. Ларіонової, С. Ніколаєвої, О. Орлова, Т. Примака, Є. Рясних, Дж. Сігела, С. Сінка, С. Стукова, В. Суржика, Р. Хілтона, Л.

Хлапенова, Ю. Цал-Цалка, М. Чумаченка та ін.

Однак більшість вчених розглядає управління витратами окремо від процесів розвитку підприємства. Тому комплексний, інтегрований підхід до управління витратами в системі стратегічного розвитку підприємства дотепер не одержав достатнього теоретичного й практичного обґрунтування.

Метою дослідження є обґрунтування суті теоретичних та практичних аспектів формування витрат підприємства з метою удосконалення механізму управління витратами ТОВ «АНІТ-АГРО».

Завданнями випускної кваліфікаційної роботи є:

- дослідити сутність, види та класифікацію витрат підприємства;
- визначити методики формування витрат;
- розкрити зміст управління витратами підприємств й обґрунтувати необхідність активізації діяльності підприємств щодо формування і реалізації ефективної системи управління витратами;
- провести аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства;
- проаналізувати особливості формування витрат на ТОВ «АНІТ-АГРО»;
- розробити систему організаційно-економічних заходів зниження витрат виробництва на ТОВ «АНІТ-АГРО».

Об'єктом дослідження є процес управління витратами ТОВ «АНІТ-АГРО».

Предметом дослідження є сукупність економічних відносин, що виникають у процесі формування витрат підприємства спрямованих на покращення його діяльності.

Методи дослідження. У випускній кваліфікаційній роботі використані загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, що дозволило вирішити проблемні питання з обраного напрямку дослідження. Методичними засадами дослідження є системний підхід до аналізу економічних явищ і процесів, базові положення сучасної економічної теорії та теорії стратегії підприємства. Дослідження проводилось з використанням наступних методів дослідження: теоретичне узагальнення і порівняння (визначення сутності понять «витрати», «управління витратами»), структурно-логічний аналіз (при дослідженні методів

управління витратами); фінансово-економічний аналіз (для дослідження організаційно- економічної діяльності підприємства); графічний (для наочного представлення результатів дослідження).

Інформаційну базу дослідження формують статистичні матеріали, матеріали фінансової звітності ТОВ «АНІТ-АГРО», а також власні розрахунки автора і результати їх обробки. Теоретичним та методологічним підґрунтям дослідження є об'єктивні закони і фундаментальні положення економічної теорії, теорії управління, наукові праці та методичні розробки провідних вітчизняних та зарубіжних вчених з цих питань.

Наукова новизна одержаних результатів роботи полягає в удосконаленні теоретико-практичних засад управління витратами підприємства з метою розробки та економічному обґрунтуванні заходів щодо удосконалення системи управління витратами для підвищення ефективності господарювання.

Публікації. Основні положення та результати випускної кваліфікаційної роботи відображені у збірнику тез доповідей студентської Інтернет-конференції «Фінансово-економічний розвиток регіонів: виклики воєнного стану та поствоєнні перспективи».

Обсяг та структура випускної кваліфікаційної роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, 3 розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг роботи становить – 65 сторінок, основний зміст роботи викладено на 59 сторінках. Робота містить 11 рисунків, 22 таблиці.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність та структура витрат підприємства

Підприємства, працюючи в умовах ринкової конкуренції, важливо мають на увазі досягнення максимального ефекту від своєї діяльності, і для цього необхідне ефективне управління. Тому рішення, які приймає менеджмент, повинні базуватися на об'єктивних даних, що відображають реальний фінансовий стан підприємства. Висока собівартість продукції стає перешкодою для конкурентоспроможності, і керівництво повинно аналізувати причини та потенційні резерви для зниження витрат. Роль системи управління витратами полягає в створенні та забезпеченні найбільш економічного способу виробництва та реалізації продукції.

В економіці сьогодення ефективність управління витратами стає ключовим елементом економічної та фінансової стратегії підприємств. Процес управління витратами включає планування, контроль і коригування собівартості всіх видів продукції, аналіз структури собівартості товарів та її змін, визначення ефекту масштабу виробництва для оптимального налаштування цінової політики і вивчення впливу зміни рівня інфляції на витрати та інші аспекти.

При аналізі собівартості поточного асортименту товарів, що випускаються частіше за все застосовують такі показники: повна собівартість одиниці всіх товарів, що плануються до виробництва і реалізації; реалізована підприємством продукція за рік в оцінці її загальної собівартості визначається [5].

Однак в разі, якщо темпи зростання собівартості всієї продукції нижче, а краще, значно нижче темпів зростання виручки, можна констатувати тенденцію зростання ефективності управління витратами [9].

Існують різні теорії трактування сутності витрат діяльності підприємства,

які відображені в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1.

Трактування поняття «витрати» з точки зору економічної теорії

Автор	Визначення витрат
О. Біла [11, с. 196]	Витрати – це виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції.
М. Грешак [24, с. 37]	Витрати – це обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для досягнення певної мети – це витрати підприємства.
С. Ковтун [42, с. 115]	Витрати – це грошове вираження використання виробничих ресурсів, у результаті якого здійснюється виробництво і реалізація продукції.
Г. Козаченко [45, с. 131]	Витрати – це загальноекономічна категорія, яка характеризує використання різних речовин та сил природи в процесі господарювання.
Є. Овчаренко [15, с. 43]	Витрати підприємства формуються в процесі використання ресурсів при здійсненні певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість.
М. Скрипник [8]	Витрати – це грошова оцінка вартості матеріальних, трудових, фінансових, природних, інформаційних та інших видів ресурсів на виробництво та реалізацію за певний період часу.
Ю. С. Цал-Цалко [9, с. 205]	Витрати – це спожиті затрати, тобто збільшення зобов'язань чи зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу (фінансового результату) звітного періоду.

Зниження собівартості виробництва має різні можливості, які визначаються різними факторами. Деякі з цих можливостей обумовлені зовнішніми умовами, які залежать від ринкової ситуації як щодо випуску продукції, так і використання різних видів ресурсів. Інші можливості пов'язані з внутрішніми факторами, що визначають ефективне використання різних ресурсів та технологій на підприємстві, включаючи як екстенсивні, так і інтенсивні методи розвитку.

Як доводить теорія та практика, на кожному підприємстві існують фактори, які формують витрати операційної діяльності. Ці фактори можна поділити на структурні та функціональні. До структурних факторів відносять масштаб, діапазон, досвід, технологію, складність операційної діяльності. Тобто це ті елементи, які впливають на управління вартістю реалізованої продукції. Існуючі системи класифікації витрат за різними критеріями узагальнені і представлені у формі таблиці 1.2.

Таблиця 1.2.

Класифікація витрат підприємства за основними ознаками

Ознака класифікації	Елементи класифікації
За економічним змістом	1. Матеріальні витрати. 2. Витрати на оплату праці. 3. Відрахування на соціальні потреби. 4. Амортизація. 5. Інші витрати
За напрямом діяльності підприємства	1. Промислова. 2. Транспортна. 3. Комерційна
За ступенем залежності від обсягів виробництва	Умовно-змінні витрати Умовно-постійні
За способом віднесення на собівартість одиниці продукції, робіт, послуг	Прямі, безпосередньо відносяться на собівартість продукції. Непрямі, опосередковано належать до собівартості продукції
За статтями калькуляції	1. Сировина і матеріали. 2. Куплені вироби, напівфабрикати і послуги виробничого характеру сторонніх організацій. 3. Паливо та енергія на технологічні цілі. 4. Заробітна плата робітників. 5. Відрахування на соціальні потреби. 6. Витрати на підготовку й освоєння виробництва. 7. Загальновиробничі витрати. 8. Загальногосподарські витрати. 9. Втрати від браку продукції. 10. Інші виробничі витрати. 11. Витрати, пов'язані з продажем продукції
За складом витрат	1. Прості (одноелементні). 2. Комплексні (складні)
За відношенням до технологічного процесу	1. Основні. 2. Накладні
Стосовно процесу виробництва	1. Витрати предметів праці. 2. Витрати засобів праці. 3. Витрати живої праці
За участю в процесі виробництва	1. Витрати виробничі. 2. Витрати на реалізацію продукції (комерційні)
За періодичністю виникнення	1. Одноразові. 2. Поточні 3. Періодичні
За процесом планування	1. Заплановані. 2. Незаплановані
За ступенем готовності продукції	1. Витрати па готову продукцію (роботи, послуги). 2. Витрати в незавершеному виробництві
За об'єктом управління	1. Витрати за географічними сегментам. 2. Витрати в місцях їх виникнення. 3. Витрати в центрах витрат. 4. Витрати в центрах відповідальності
За періодом	1. Витрати майбутніх періодів (відкладені витрати). 2. Зарезервовані витрати
За функцією управління	Маркетинг, матеріально-технічне забезпечення, збут.

Можливості зниження собівартості за окремими статтями дають можливість отримати об'єктивні дані про ефективність проведених підприємством організаційно-технічних і економічних заходів в поточному періоді і намітити можливі резерви на перспективу [38, с. 83].

Таблиця 1.3

Види витрат за основними класифікаційними ознаками

Ознаки класифікації витрат підприємства	Види витрат за відповідними ознаками класифікації
1. За рівнем еластичності до обсягу реалізації продукції	змінні; постійні
2. За змістом операційного процесу	витрати, пов'язані з виробництвом продукції; витрати, пов'язані зі збутом продукції; повні витрати
3. За способом віднесення до конкретного об'єкту витрат	прямі; непрямі
4. За відношенням до виробничого процесу	основні; накладні
5. За економічним змістом	матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація основних фондів; інші витрати
6. За статтями витрат з урахуванням П(С)БО	сировина і матеріали; паливо, енергія на технологічні цілі; основна заробітна плата виробничих робітників; додаткова заробітна плата виробничих робітників; відрахування на соціальні заходи; витрати на утримання та експлуатацію обладнання; загальновиробничі витрати; витрати внаслідок технічного браку та інші витрати

З урахуванням трактування сутності понять «витрати» та «операційна діяльність» у НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», а також «витрати» у ПСБО 16 «Витрати» [3], під операційними витратами підприємства як обліково-аналітичним об'єктом запропоновано розуміти вибуття активів, пов'язане з виробництвом або реалізацією продукції, яке відбувається під впливом структурних та функціональних факторів операційної діяльності та забезпечує одержання конкурентних переваг у галузі функціонування в сучасних умовах господарювання. Схематично запропоноване визначення на рис. 1.1.

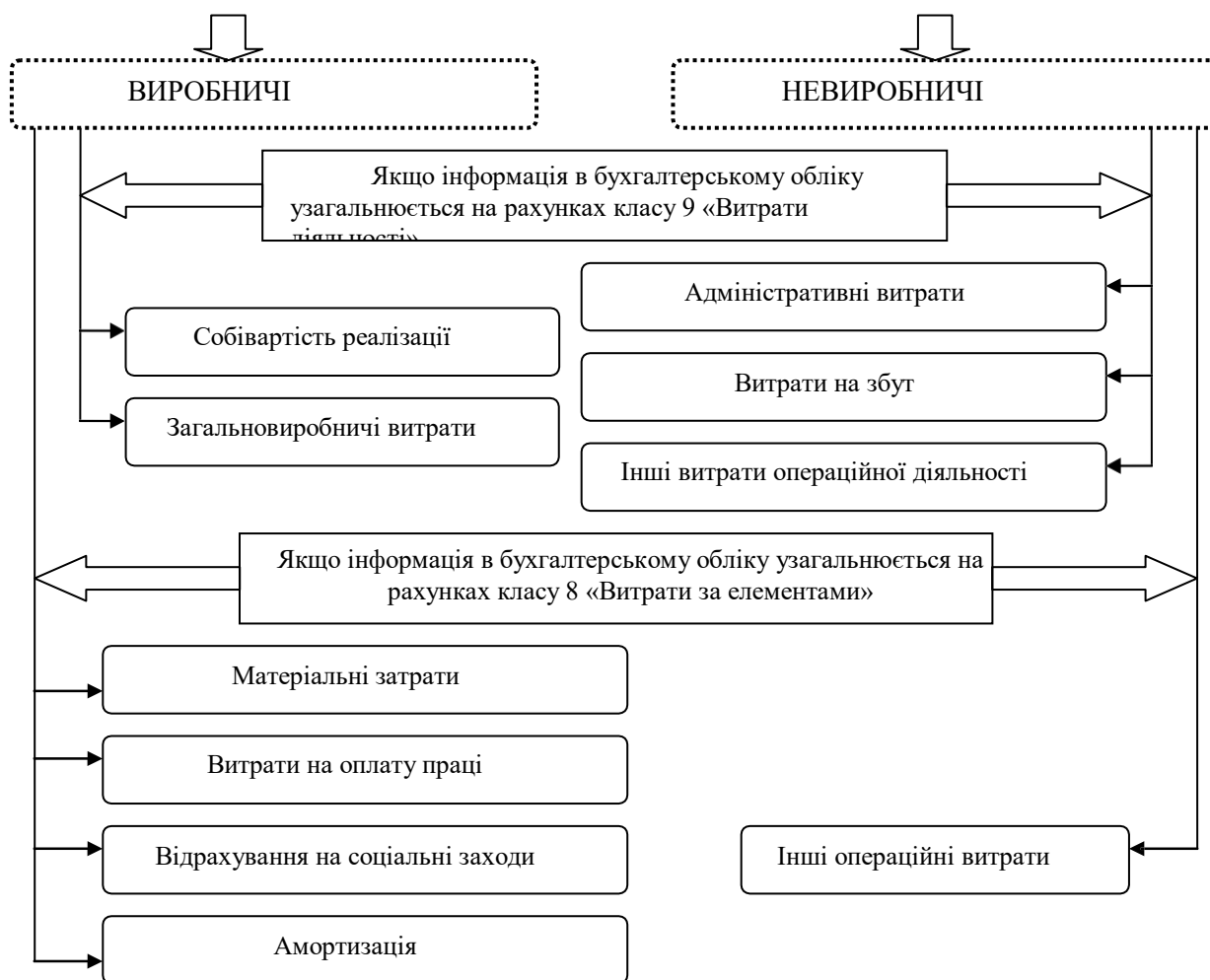


Рис. 1.1. Формалізована характеристика «операційних витрат»

Сучасні машинобудівні підприємства стикаються із завданням визначення асортименту продукції, яка може відрізнитися за рівнем прибутку та рентабельності. Для оптимізації майбутніх прибутків надзвичайно важливо провести маркетингові дослідження та розробити стратегію маркетингу [2].

У плануванні витрат на сучасних підприємствах важливо мати надійне обґрунтування, враховуючи оцінку кон'юнктури цін на всі види економічних ресурсів, а також очікувані інфляційні процеси. Це застосовується як до короткострокових, так і до довгострокових стратегічних планів.

Запропонована класифікація витрат містить оптимальний набір характеристик, включаючи критерії для контролю та регулювання (див. табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Напрями класифікації витрат

Напрями класифікації	Види витрат
1. Витрати для визначення собівартості продукції і отриманого прибутку, оцінки запасів	Вхідні, спожиті; витрати на продукцію, витрати періоду; основні, накладні; прямі, непрямі; одноелементні, комплексні та ін.
2. Витрати для прийняття управлінських рішень і планування	Постійні, змінні; продуктивні, непродуктивні; релевантні, нерелевантні (безповоротні); середні, граничні та ін.
3. Витрати для здійснення процесу контролювання і регулювання	Регульовані, нерегульовані; постійні, змінні; нормовані, ненормовані; ті, що плануються, ті, що не плануються та ін.

Отже, основна мета цієї класифікації полягає в підготовці інформації для аналізу витрат та ухвалення управлінських рішень. Загальний огляд різних наукових підходів свідчить, що для ефективного управління і планування витрати підрозділяються на два види в залежності від характеру їх зміни: фіксовані (постійні) та змінні.

Отже, термін «витрати» тісно пов'язаний з поняттям «ресурси», оскільки будь-яка діяльність підприємства неможлива без витрат ресурсів. Спочатку настанні витрати ресурсів, а потім – результати, пов'язані із цими витратами. Таким чином, можна розглядати витрати як вартісне вираження абсолютної кількості споживаних ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства та досягнення ним поставленої мети. Класифікація витрат підприємства була вдосконалена для потреб управління, включаючи оптимальний набір ознак, що розкриває цільове призначення та економічний зміст різних видів витрат. Відповідно, їх слід класифікувати з огляду на такі аспекти: визначення собівартості і фінансового результату, управлінське прийняття рішень, а також контроль і регулювання.

1.2. Процес управління витратами підприємства

Процес управління витратами зазвичай включає порівняння запланованих та фактичних даних і прийняття на цій основі ефективних рішень для вирішення

проблемних питань. Щоб обґрунтувати управлінські рішення, а також для планування та контролю витрат, інформацію необхідно аналізувати, використовуючи класифікацію витрат. Основною метою управління витратами є зменшення витрат на одиницю виробленої продукції, підвищення рентабельності господарських процесів, оптимізація структури витрат та зниження рівня ризику фінансово-господарської діяльності.

Управління витратами має враховувати кілька аспектів, таких як відстеження та корегування обсягів витрат на закупівлю необхідних сировини, матеріалів, та комплектуючих для виробництва, оплату праці. Також слід проводити аналіз та коригування діяльності, що спричиняє витрати, зокрема, пошук шляхів зменшення матеріальної та трудової витрат без загрози втрати якості продукції.

У питанні про визначення сутності «витрат» існують різні підходи до визначення дефініції «управління витратами», що ще раз підтверджує складність витрат як явища для кожного господарюючого суб'єкта (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Поняття «управління витратами» в економічній літературі

Автор, джерело	Визначення
О. Біла [11, с. 196]	Всебічне управління витратами, спрямоване, в першу чергу, не на стримування зростання затрат, а на їх скорочення
М. Грещак [24, с. 37]	Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат за їх видами, місцями і носіями та постійного контролю і стимулювання зниження їх рівня
С. Ковтун [42, с. 115]	Метою управління витратами треба визнати не їх мінімізацію, що може призвести до скорочення виробництва, а ефективніше використання ресурсів підприємства, їхню економію та максимізацію віддачі на всіх етапах виробничого процесу
Г. Козаченко [45, с. 131]	Управління витратами – засіб досягнення підприємством економічного результату, який не зводиться лише до зниження витрат, але й поширюється на всі елементи управління
Є. Овчаренко [15, с. 43]	Процес управління витратами направлений на формування собівартості в попередньому і поточному режимах та поточному втручанні в діяльність підприємства у разі виявлення відхилень від бажаного стану
В. М. Панасюк [6, с. 109]	Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства

Інноваційна діяльність, подібно до будь-якої іншої, вимагає обов'язкового планування та управління. Довгострокове планування орієнтоване на великий часовий проміжок і розглядає розвиток підприємства в цілому, не уточнюючи витрати за конкретними статтями. Зміни у довгострокових планах впливають на економічну політику держави, стан інвестиційного ринку та дії конкурентів у галузі. З іншого боку, поточне планування передбачає визначення та втілення короткострокових цілей і завдань, що призводить до більш детального вивчення структури витрат підприємства, заснованого на річних і квартальних розрахунках [1].

Розвиток сучасного ринку інноваційних технологій вимагає системного наукового підходу до створення системи управління витратами, яка може бути застосована на різних підприємствах. Однією з пропозицій є використання концепції життєвого циклу продукції. Застосування цієї концепції обґрунтовано тим, що життєвий цикл продукції може розглядатися як єдність об'єкта управління, що дозволяє детально вивчити його структуру. Отже, загальна сума витрат може визначити ефективність виробництва. Це одна із концепцій, що виникла в результаті теоретичних та практичних досліджень, і варто зазначити, що існують інші базові концепції, різні комбінації яких можуть найбільш повно відстежувати витрати інноваційного підприємства. Серед них – концепція витратоутворюючих факторів, концепція доданої вартості та концепція ланцюжка цінностей [2].

Отже, можна зазначити, що ця концепція представляє більш широкий погляд та виявляє ознаки комплексного підходу до обліку витрат, що відповідає вимогам сучасної інноваційної діяльності.

Розвитку теоретичних і методичних основ управління витратами підприємств присвячені праці таких провідних вітчизняних і зарубіжних вчених таких, як Дж. Антос, Адамова Н.А., Бень Т.Г., Бланк І. А., Голов С. Ф., Горбунова А. Н., Кисельова Т. С. Комарова В. Л., Мельник О. А., Міллер Д., Терещенко А. А., Чумаченко Н. Г .. Наявність значної кількості наукових розробок свідчить про особливу зацікавленість вчених по даному напрямку дослідження , проте

залишаються нерозкритими питання бюджетування витрат. Серед вітчизняних вчених, які досліджували питання бюджетування на підприємствах, можна виділити роботи Білик М. Д., Гречан А. П., Денисенко М. П., Кузьміна Е.Е., Немирівського І. А., Савчук В. П., Орлова А. А., Рясне Є. Г.

Однак на сьогоднішній день в сучасній економічній літературі відсутні фундаментальні розробки, що розкривають природу, функції, методи, зміст бюджетування, що показують можливості застосування цього інструменту економічного управління на підприємствах з урахуванням специфіки їх діяльності.

Удосконалення системи управління витратами на основі бюджетування дозволяє розробити оптимальну концепцію ведення бізнесу для підприємства, довести плани до відома виконавців завдяки узгодженню бюджетів з центрами відповідальності, значно спростити процедуру контролю за рівнем витрат підприємства і, як наслідок, на новому якісному рівні організувати рух фінансових потоків підприємства .

Бюджетування - це процес планування майбутніх операцій підприємства та оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів [3]. «Бюджетування» також розглядається як управлінська технологія, призначена для розробки фінансового плану (бюджету) з метою більш раціонального використання ресурсів та підвищення ефективності управлінських рішень, що приймаються на підприємстві.

1.3. Методика оцінки ефективності управління процесом формування витрат підприємства

Вибір стратегії управління витратами ґрунтується на концепції життєвого циклу промислового підприємства; визначаються резерви ефективного розвитку підприємств з позицій управління витратами як фактора конкурентоспроможності на ринку; проводиться порівняльний аналіз різних методів управління витратами з метою можливості та ефективності їх застосування на сучасних українських

промислових підприємствах [30].

Численні дослідження показують, що підприємства протягом життєвого циклу впевнено розвиваються, коли мають обґрунтовану стратегію та ефективно використовують усі види ресурсів; перебудовуються, коли перестають відповідати обраним цілям; гинуть, коли виявляються нездатними виконувати свої завдання.

Наявність стратегічного і поточного рівнів у менеджменті справедливо і відносно управління витратами. Кожен з цих рівнів має свої цілі й методи, що принципово відрізняються один від одного в зв'язку з різним тимчасовим горизонтом і враховуються факторами (табл. 1.6).

Таблиця 1.6.

Порівняльна характеристика стратегічного і поточного управління витратами

Критерій	Поточне управління витратами	Стратегічне управління витратами
Об'єкт	Витрати за видами продукту	Витрати за процесами ланцюжка створення цінності
Фокус	Внутрішні витратоутворюючі чинники	Зовнішні витратоутворюючі чинники
Модель поведінки витрат	Витрати – функція обсягу продукції, робіт, послуг	Витрати – функція стратегічного вибору
Основні функції	Облік, короткострокове планування, поточний контроль	Довгострокове планування, мотивація, стратегічний контроль
Основна задача	Скорочення (стримування зростання) витрат	Залежно від стратегічного позиціонування оптимізація витрат для отримання конкурентної переваги

Стратегічне управління витратами базується на трьох теоретичних концепціях – витратоутворюючих факторів, ланцюжків цінностей і стратегічного позиціонування [5].

Головною метою бюджетування - є підвищення ефективності функціонування компанії, а також посилення функцій планування і контролю [2].

Бюджетування є складовою частиною фінансового управління і дозволяє: визначити конкретні дії і забезпечити джерела їх фінансування; кількісно

виразити цілі підприємства і окремих підрозділів, що в подальшому спрощує реалізацію функцій аналізу і контролю в цілому по підприємству; здійснити щомісячне планування бюджетів структурних підрозділів, деталізуючи і уточнюючи бюджетні показники про обсяг доходів і витрат; надати структурним підрозділами підприємства більшу самостійність в використанні коштів в рамках затверджених бюджетів; ефективніше витратити грошові ресурси підприємства; здійснювати аналіз досягнутих і бажаних результатів шляхом порівняння фактичних результатів діяльності з плановими [3].

Виконуючи певні функції, бюджетування націлене на вирішення наступних завдань на підприємстві: - в сфері виробництва: підвищення ефективності управління витратами; оптимізація витрат і зниження собівартості; узгодження цілей і завдань усіх виробничих підрозділів зі стратегією компанії; мотивація керівників і співробітників структурних підрозділів; в сфері фінансового управління: розстановка пріоритетів використання фінансових ресурсів; підвищення ефективності управління ліквідністю, фінансовою стійкістю; перспективний фінансовий аналіз; прогнозування і управління майбутнім фінансовим станом компанії [3].

Для впровадження системи бюджетування витрат необхідна наявність розвинених засобів автоматизації процедур бюджетування і доступність даних коштів безпосереднім виконавцям.

Технологія бюджетування є дієвим інструментом у підвищенні рівня ефективності управління витратами. І. Е. Давидович визначає управління витратами як одну зі складових загальної системи управління підприємством, тісно пов'язану і взаємодіє з іншими сферами діяльності підприємства, зокрема з управлінням прибутком, процесами формування і використання капіталу, активів, управлінням інноваційною та інвестиційною діяльністю підприємства, його ризиками, використанням виробничих потужностей [2].

Саме використання технології бюджетування, а зокрема за центрами відповідальності, дозволить управлінцям приймати вивірені і правильні рішення,

а значить дозволить досягти оптимального співвідношення між величиною виробничих витрат і цілями підприємства [1].

Проектування при побудові систем управління складається з наступних етапів: формалізація елементів, що беруть участь в побудові моделі; сам процес моделювання системи, а саме постановка задач, і рішення їх на моделі; інтерпретація результатів моделювання [1].

Значення попереднього моделювання в управлінських системах розглядається і в працях інших дослідників, наприклад, Шубіна Е.Е. [2], теоретичні аспекти математичного моделювання вдало розглянуті в працях Бадараєва Р.В., Бадараєвой А.Д. [3], Бражникова М.А, Хорін І.В., Бражникова А.М., Бражникова А.М. [4]. Використання моделювання для оцінки функціонування систем управлінського обліку в умовах конкурентного середовища детально розглянуті в роботі Рябова В.О. [5]. Питання моделювання процесу прийняття управлінських рішень розглянуті в роботі Шманевої Л.В. [6].

Варто відзначити, що всі вищеобозначені автори з різних аспектів розглянули моделювання управлінських систем і прийшли до висновку про актуальність цієї попередньої роботи. Для інтеграції стратегічного управління витратами в систему корпоративного менеджменту визначимо необхідні умови реалізації стратегічного підходу в управлінні витратами: наявність формалізованої стратегії розвитку підприємства у вигляді стратегічної карти ключових показників; організація обліку за місцями виникнення витрат; виділення центрів фінансової відповідальності як структурних підрозділів підприємства, що повністю контролюють і відповідають за витрати і результати в певних напрямках діяльності [41].

Таблиця 1.7

Стратегічний аналіз витратоутворення на підприємстві

Етапи	Мета	Інформаційна база	Методи
Побудова міжгалузевого ланцюжка цінностей підприємства	Визначення учасників ланцюжка, кількості ланок, витрат і доходів на кожному етапі	Статистичні дані про структуру ціни на продукцію, звіти про фінансові результати	Факторний і статистичний аналізи
Аналіз витратоутворюючих факторів, що регулюють кожен вид економічної діяльності в рамках ланцюжка	Виявлення ключових функціональних і структурних факторів для пошуку напрямів оптимізації	Річні звіти про фінансові результати, експертні оцінки	Кореляційно-регресійний аналіз, інтерв'ю
Аналіз ефективності реалізованих стратегій і обґрунтування способів створення стійкої конкурентної переваги	Обґрунтування стратегій управління витратами і напрямів реконструкції ланцюжка цінностей	Річні звіти підприємств, галузеві огляди ринку, експертні оцінки	Логічний, порівняльний, розрахунково-конструктивний

Ефективне управління витратами промислових підприємств дозволяє вирішувати актуальні проблеми забезпечення рентабельності виробництва, збільшення закупівельної ціни на сировину і зниження споживчих цін на готову продукцію. Стратегічне управління витратами є невід'ємним елементом стратегічного менеджменту підприємства і являє собою процес прийняття і здійснення стратегічного вибору за витратами, заснованого на зіставленні власного ресурсного потенціалу підприємства з можливостями і загрозами зовнішнього оточення. Управління також тісно пов'язане зі створенням конкурентної переваги за витратами, що означає здатність підприємства виконувати всі бізнес-функції з меншими, ніж у конкурентів, сукупними витратами. Принциповим стає розширювальний підхід до формування та управління витратами, що враховує витратоутворюючі чинники на всьому ланцюжку цінностей.

Висновки до розділу I

Визначено сутність та структуру витрат підприємства. Вдосконалено класифікацію витрат підприємства для цілей управління, що містить оптимальну кількість ознак, розкриває цільове призначення та економічний зміст окремих видів витрат. Відповідно, необхідно класифікувати витрати за такими напрямками: для визначення собівартості і фінансового результату, для прийняття управлінських рішень та для контролю і регулювання.

Наведено характеристику управління витратами підприємства. Так, управління витратами є важливим і одним із найскладніших питань у діяльності керівників підприємств. Від рівня та динаміки витрат залежать прибутки або збитки як окремих суб'єктів господарювання, так і ефективність формування національного доходу держави. Для досягнення і збереження належного рівня конкурентоспроможності в довгостроковій перспективі підприємствам необхідно здійснювати ґрунтовний аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища функціонування. Дані цього аналізу використовуються у прогнозуванні собівартості продукції, пошуку можливостей зниження витрат, ціни продукції.

При розробці цінової політики підприємства необхідно розрахункове значення планованої собівартості товару зіставити з прогнозованим рівнем інфляції в країні і ціновими показниками ринкової кон'юнктури [4].

У зв'язку з необхідністю використання нового комплексного підходу до управління витратами підприємства важливо здійснювати наступні заходи: проводити підбір та підготовку персоналу, здатного планувати і управляти витратами підприємства найбільш ефективно; проводити регулярний аналіз витрат на випуск планової номенклатури продукції, що випускається і здійснювати її ранжування за рівнем поточної і перспективної прибутковості і прибутковості підприємства. Планувати і прогнозувати цінову політику з урахуванням отриманих трендів зміни витрат на виробництво найбільш значущих видів продукції для збереження (збільшення) її прибутковості і прибутковості в перспективі і інші.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ СТАНУ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ТОВ «АНІТ-АГРО» ЗА 2020-2022 РОКИ

2.1. Аналіз складу та динаміки витрат підприємства

Емпіричні дані для вивчення випускної кваліфікаційної роботи базуються на діяльності Товариства з обмеженою відповідальністю «АНІТ-АГРО», яке було засноване відповідно до установчого договору засновників. Метою створення цього Товариства є збільшення обсягів виробництва, заготівлі, переробки та реалізації сільськогосподарської та іншої продукції, розвиток підсобних промислових галузей, а також створення нових робочих місць у сферах виробництва, переробки, торгівлі та обслуговування населення.

Товариство здійснює різні види діяльності, включаючи вирощування різних культур, розведення тварин, переробку м'яса і масел, виробництво готових кормів для тварин, торгівлю сільськогосподарською сировиною та іншими продуктами. Підприємство також керується чинним законодавством України, включаючи Цивільний, Господарський та Податковий кодекси, Кодекс Законів про працю, Постанови Кабінету Міністрів України тощо.

Умови високої конкуренції вимагають від підприємства сучасних підходів до вирішення фінансових проблем та управління. Керівники повинні постійно шукати ефективні стратегії для виявлення та управління негативними тенденціями в управлінні фінансами, а також передбачати та запобігати негативним подіям, що можуть виникнути для власників підприємства. Ці завдання ставлять перед керівниками завдання постійного пошуку актуальної інформації про зовнішнє середовище та внутрішні процеси, які впливають на конкурентоспроможність підприємства.

Однією з ключових завдань, що стоїть перед управлінням підприємства, є створення структурованої системи управління якістю. Ця система повинна включати елементи оперативного, тактичного і стратегічного управління, а також

функцію планування, яка забезпечить не лише оперативний контроль, але й комплексний аналіз. Для досягнення цього мети використовується контролінг – інструмент, який допомагає удосконалювати систему планування, контролю, обліку та аналізу фінансово-економічної діяльності організації.

Важливо відзначити, що раніше в економічній літературі приділялося більше уваги аспектам, пов'язаним із витратами [5]. Це було обумовлено труднощами оцінки ефективності обліку витрат через відсутність достовірних даних у сучасному виробництві. Проте ситуація почала змінюватися, зокрема, у зв'язку із розвитком інноваційного виробництва. Сучасний підхід до оцінки ефективності включає багаторівневу стратегію, яка охоплює економічні та фінансові показники. Це вимагає здійснення комплексного порівняння показників прибутковості продукції, створеної за допомогою інноваційних технологій, та витрат на впровадження цих інновацій у виробництво.

Для досягнення поставлених цілей підприємство формує систему управління витратами, яка включає функції управління та контролю на кожному етапі виробництва та охоплює всі стадії інноваційного циклу. Це дозволяє визначити та підтримувати необхідний рівень витрат на виробництво, зазначений у стратегічному плануванні, та забезпечує досягнення потрібного рівня прибутку, доходу, обсягу продажів та частки ринку для підприємства. Управління витратами визначається як найважливіший елемент діяльності, і підходи до цього питання на підприємстві повинні бути системними та враховувати всі поставлені цілі. При цьому, враховуючи динаміку, різноманіття та складність витрат, підприємство має розглядати це як предмет системного управління.

Першим етапом оцінки структури витрат є визначення питомої ваги (в процентах) окремих елементів витрат у загальній сумі витрат і їх зміні за звітний рік. Для наочності такого аналізу використовується проста аналітична таблиця (табл.2.2), в якій перераховані елементи витрат та їх величина у сумі і процентах до підсумку. Ці дані показують зміну цих показників за період, що аналізується по ТОВ «АНІТ-АГРО». (рис. 2.1-2.3).

Вивчення структури операційних витрат ТОВ «АНІТ-АГРО» показало, що

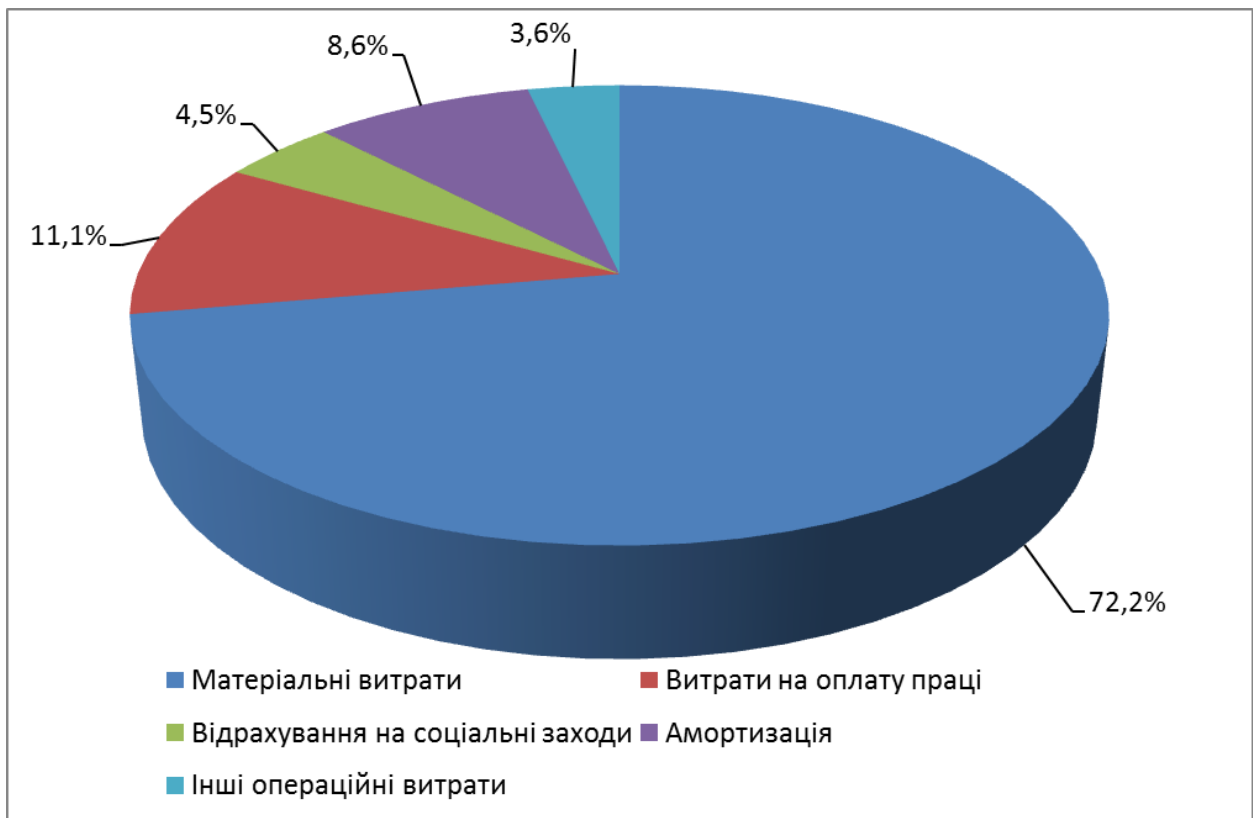
матеріальні витрати збільшилися на 1732,0 тис. грн. порівняно з 2019 роком, зменшилися на 1340,0 тис. грн. порівняно з 2020 роком, та на 1246,0 тис. грн. в порівнянні з 2021 роком відповідно, їх питома вага впала на 1,8% та 7,1% порівняно з 2019-2020 роками та збільшилася на 2,3% порівняно з 2021 роком, витрати на оплату праці збільшилися на 298,0 тис. грн. порівняно з 2019 роком, на 279,0 тис. грн. порівняно з 2020 роком та зменшилися на 13,0 тис. грн. порівняно з 2021 роком, їх питома вага впала на 0,7%, та збільшилася на 1,8% та 1,6% відповідно, також збільшилася питома вага відрахувань на соціальні заходи – на 0,8%, 0,8% та 0,6% порівняно з 2019-2021 роками відповідно та збільшилася питома вага інших витрат – на 1,5% та 0,9% порівняно з 2020-2021 роками відповідно. Питома вага амортизації зменшилася – на 5,4% порівняно з 2021 роком відповідно.

Таблиця 2.2.

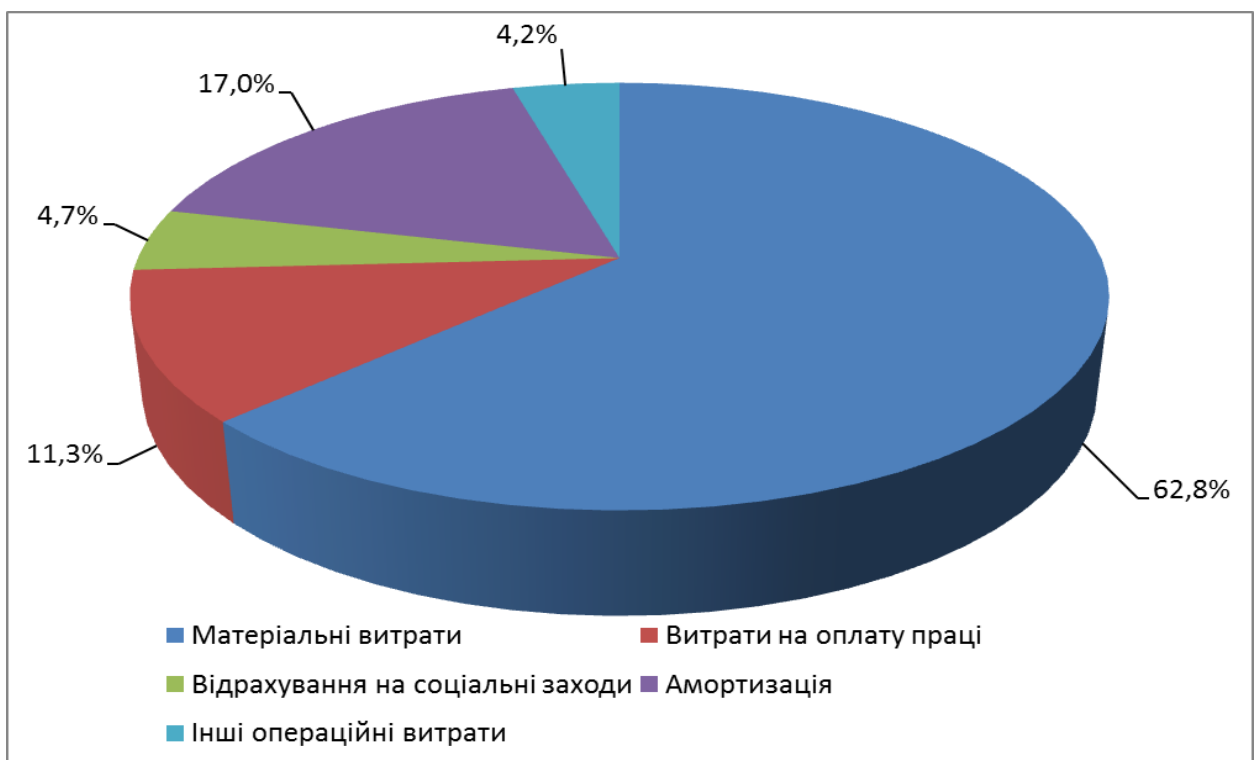
Оцінка структури операційних витрат на ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2019-2022 рр.

тис.грн.

Показники	За рік								Відхилення 2022 р. від 2021 р.		Відхилення 2022 р. від 2019 р.		Відхилення 2022 р. від 2020 р.	
	2019		2020		2021		2022		сума	стр- ра,%	сума	стр- ра,%	сума	стр- ра,%
	сума	стр- ра,%	сума	стр- ра,%	сума	стр- ра,%	сума	стр- ра,%						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Матеріальні витрати	9440	66,9	12512	72,2	12418	62,8	11172	65,1	1732,0	-1,8	-1340,0	-7,1	-	2,3
Витрати на оплату праці	1913	13,6	1932	11,1	2224	11,3	2211	12,9	298,0	-0,7	279,0	1,8	-13,0	1,6
Відрахування на соціальні заходи	642	4,5	781	4,5	930	4,7	917	5,3	275,0	0,8	136,0	0,8	-13,0	0,6
Амортизація	1384	9,8	1483	8,6	3363	17,0	1985	11,6	601,0	1,8	502,0	3,0	-	-5,4
Інші операційні витрати	735	5,2	618	3,6	837	4,2	875	5,1	140,0	-0,1	257,0	1,5	38,0	0,9
Разом собівартість	14114	100,0	17326	100,0	19772	100,0	17160	100,0	3046,0	X	-166,0	X	-	X
													2612,0	



**Рис. 2.1. Структура операційних витрат
ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2019 рік, %.**



**Рис. 2.2. Структура операційних витрат
ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2021 рік, %.**

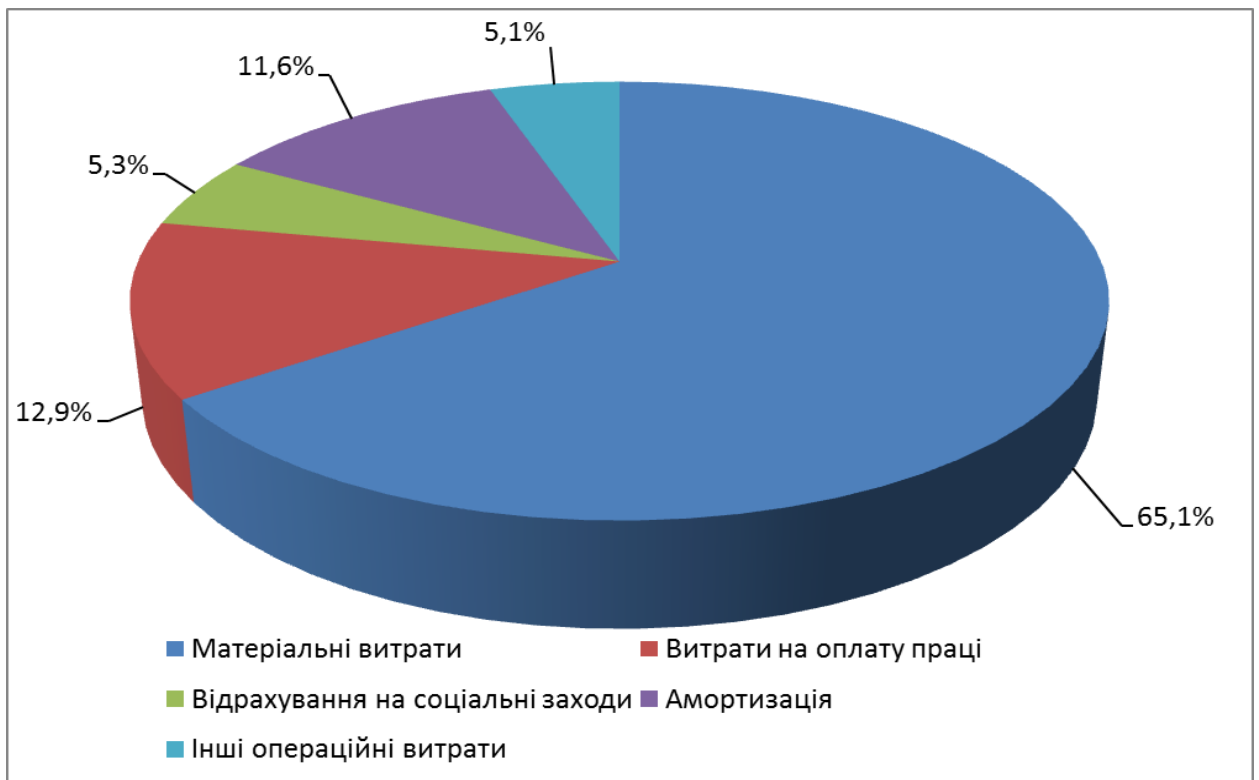


Рис. 2.3. Структура операційних витрат ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2022 рік, %.

Наступним етапом аналізу буде аналіз динаміки операційних витрат за 2019-2022 роки. (табл. 2.3, рис. 2.4).

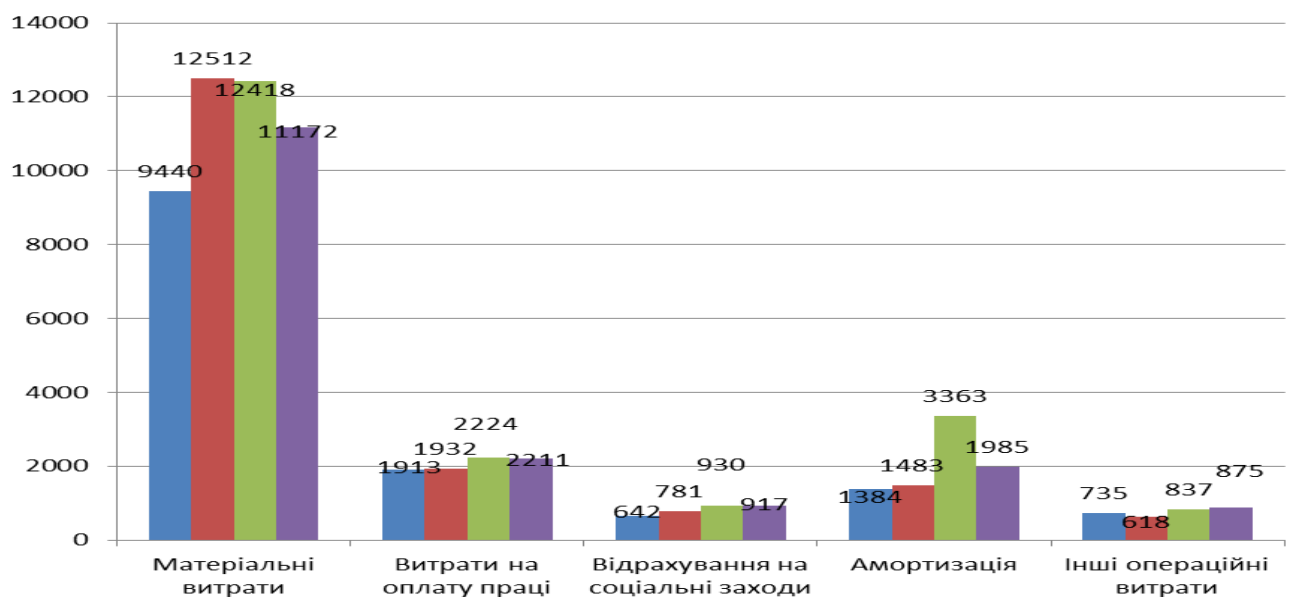


Рис. 2.4. Динаміка операційних витрат ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2019-2022 роки, тис. грн.

Таблиця 2.3.

Динаміка операційних витрат ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2019-2022 роки

тис.грн.

Показники	За рік				Відхилення 2022 р. від 2019 р.		Відхилення 2022 р. від 2020 р.		Відхилення 2022 р. від 2021 р.	
	2019	2020	2021	2022	Абсол.	Відн., %	Абсол.	Відн., %	Абсол.	Відн., %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Матеріальні витрати	9440	12512	12418	11172	1732,0	18,3	-1340,0	-10,7	-1246,0	-10,0
Витрати на оплату праці	1913	1932	2224	2211	298,0	15,6	279,0	14,4	-13,0	-0,6
Відрахування на соціальні заходи	642	781	930	917	275,0	42,8	136,0	17,4	-13,0	-1,4
Амортизація	1384	1483	3363	1985	601,0	43,4	502,0	33,9	-1378,0	-41,0
Інші операційні витрати	735	618	837	875	140,0	19,0	257,0	41,6	38,0	4,5
Разом собівартість	14114	17326	19772	17160	3046,0	21,6	-166,0	-1,0	-2612,0	-13,2

Аналіз динаміки витрат (табл. 2.3) показав, що в цілому витрати в 2022 році збільшилися на 3046,0 тис. грн. або 21,6% порівняно з 2019 роком, та зменшилися на 166,0 тис. грн. або 1,0% порівняно з 2020 роком та на 2612,0 тис. грн. або 13,2% порівняно з 2021 роком, в тому числі значно збільшилися матеріальні витрати на 1732,0 тис. грн. або 18,3% в порівнянні з 2019 роком, та зменшилися на 1340,0 тис. грн. або на 10,7% порівняно з 2020 роком та на 1246,0 тис. грн. або на 10,0% порівняно з 2021 роком відповідно, витрати на оплату праці збільшилися на 298,0 тис. грн. порівняно з 2019 роком, на 279,0 тис. грн. порівняно з 2020 роком, та зменшилися на 13,0 тис. грн. або 0,6% порівняно з 2021 роком, інші операційні витрати збільшилися порівняно з 2019-2021 роками.

2.2. Оцінки ефективності управління витратами підприємства

Для комплексного аналізу та оцінки ефективності формування витрат на підприємстві існує певна система показників, які дають змогу отримати детальнішу інформацію щодо ефективності витрат певного підприємства. Почнемо з оцінки структури матеріальних витрат, які увійшли до собівартості продукції по ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2019-2022 рр. представлені в табл. 2.4.

За даними табл. 2.4. ТОВ «АНІТ-АГРО» здійснив матеріальних затрат у 2019 році на суму 10534,1 тис. грн., яка порівняно з 2019 роком збільшилася на 1094,1 тис. грн., порівняно з 2020 роком на 455,0 тис. грн. та порівняно з 2021 роком зменшилася на 2793,2 тис. грн. Це відбулося за рахунок збільшення вартості насіння та посадкового матеріалу на 7,3 тис. грн., електроенергії на 23,2 тис. грн., вартості палива та енергії на 12,1 тис. грн. в 2022 році в порівнянні з 2020 роком. Проте, спостерігається зменшення вартості кормів, іншої продукції сільського господарства, мінеральних добрив, пального і мастильних матеріалів, запасних частин та оплата послуг і робіт, що виконані сторонніми організаціями.

Аналіз питомої ваги показав, що найбільшу частку матеріальних затрат складає вартість кормів, відповідно в 2019 році вона становила 49,8%, в 2020 році 46,0%, в 2021р. – 30,8% та в 2022р. – 35,9%, другим за величиною питомої ваги

виступають витрати на мінеральні добрива, відповідно в 2019 році – 12,8% та в 2022 році – 17,1% та витрати на пальне і мастильні матеріали в 2020 році – 12,7% та в 2021 році – 14,6%.

Наступним етапом є аналіз динаміки за 2019-2022 роки (табл. 2.5.).

Оцінка динаміки матеріальних витрат, які увійшли до собівартості продукції по ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2019-2022 роки показала, що загальна сума затрат в 2022 році порівняно з 2019 роком збільшилася на 1094,1 тис. грн. або 11,6%, порівняно з 2020 роком на 455,0 тис. грн. або 4,5%, та порівняно з 2021 роком зменшилася на 2793,2 тис. грн. або 21,0%. Така зміна відбулась, в основному, внаслідок зменшення: вартості кормів на 323,9 тис. грн. або на 7,9% порівняно з 2021 роком, вартості іншої продукції сільського господарства – на 973,2 тис. грн. або 83,1%, вартості мінеральних добрив на 95,7 тис. грн. або на 5,1%, вартості пального та мастильних матеріалів на 301,4 тис. грн. або 15,4%, вартості запасних частин, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту на 625,8 тис. грн. або 32,9%, оплата послуг і робіт, що виконані сторонніми організаціями, та інші матеріальні витрати на 515,8 тис. грн. або 39,0% порівняно з 2021 роком.

Оцінка структури витрат по ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2019-2022 роки представлені в табл. 2.6.

Вивчення структури витрат за видами діяльності по ТОВ «АНІТ-АГРО» (табл. 2.6) показало, що загальна сума витрат в 2022 році порівняно з 2019 роком збільшилась на 3695,0 тис. грн., порівняно з 2020 роком зменшилася на 1390,0 тис. грн. та порівняно з 2021 роком на 5464,0 тис. грн. Це відбулося за рахунок зменшення собівартості в 2022 році в порівнянні з 2021 роком на 3628,0 тис. грн., інших операційних витрат на 1762,0 тис. грн., адміністративних витрат на 41,0 тис. грн. та фінансових витрат відповідно на 33,0 тис. грн. Аналіз питомої ваги показав, що найбільшу частку витрат за видами діяльності складає собівартість, відповідно в 2019 році вона становила 83,6%, в 2020 – 85,3%, в 2018 – 74,0% та в 2022 – 77,5%, другим за величиною питомої ваги виступають інші операційні витрати.

Таблиця 2.4.

**Оцінка структури матеріальних витрат, які увійшли до собівартості продукції по ТОВ «АНІТ-АГРО»
за 2019-2022 рр.**

Показники	За рік								Відхилення 2022 р. від 2019 р.		Відхилення 2022 р. від 2020 р.		Відхилення 2022 р. від 2021 р.	
	2019		2020		2021		2022		сума	стр- ра,%	сума	стр- ра,%	сума	стр- ра,%
	сума	стр-ра,%	сума	стр-ра,%	сума	стр-ра,%	сума	стр-ра,%						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1.Насіння та посадковий матеріал	359,8	3,8	495,3	4,9	644,6	4,8	651,9	6,2	292,1	2,4	156,6	1,3	7,3	1,4
2.Корми	4700,5	49,8	4634,7	46,0	4108,2	30,8	3784,3	35,9	-916,2	-13,9	-850,4	-10,1	-323,9	5,1
3.Інша продукція сільського господарства (гній, підстилка, яйце для інкубації)	402,0	4,3	316,0	3,1	1170,6	8,8	197,4	1,9	-204,6	-2,4	-118,6	-1,2	-973,2	-6,9
4.Мінеральні добрива	1211,8	12,8	1050,1	10,4	1894,4	14,2	1798,7	17,1	586,9	4,3	748,6	6,7	-95,7	2,9
5.Пальне і мастильні матеріали	909,6	9,6	1279,3	12,7	1951,8	14,6	1650,4	15,7	740,8	6,1	371,1	3,0	-301,4	1,1
6.Електроенергія	284,8	3,0	299,6	3,1	297,0	2,2	320,2	3,0	35,4	0,0	20,6	-0,1	23,2	0,8
7.Паливо й енергія	19,1	0,2	21,5	0,2	34,1	0,3	46,2	0,4	27,1	0,2	24,7	0,2	12,1	0,1
8.Запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту	805,3	8,6	861,3	8,5	1902,8	14,4	1277,0	12,1	471,7	3,5	415,7	3,6	-625,8	-2,3
9.Оплата послуг і робіт, що виконані сторонніми організаціями, та інші матеріальні витрати	747,1	7,9	1121,3	11,1	1323,8	9,9	808,0	7,7	60,9	-0,2	-313,3	-3,4	-515,8	-2,2
10.Матеріальні витрати, які увійшли до собівартості продукції	9440,0	100,0	10079,1	100,0	13327,3	100,0	10534,1	100,0	1094,1	X	455,0	X	-2793,2	X

тис.грн.

Таблиця 2.5.

**Оцінка динаміки матеріальних витрат, які увійшли до собівартості продукції по ТОВ «АНІТ-АГРО»
за 2019-2022рр.**

тис.грн.

Показники	За рік				Відхилення 2022 р. від 2019 р.		Відхилення 2022 р. від 2020 р.		Відхилення 2022 р. від 2021 р.	
	2019	2020	2021	2022	Абсол.	Відн., %	Абсол.	Відн., %	Абсол.	Відн., %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.Насіння та посадковий матеріал	359,8	495,3	644,6	651,9	292,1	81,2	156,6	31,6	7,3	1,1
2.Корми	4700,5	4634,7	4108,2	3784,3	-916,2	-19,5	-850,4	-18,3	-323,9	-7,9
3.Інша продукція сільського господарства (гній, підстилка, яйце для інкубації)	402,0	316,0	1170,6	197,4	-204,6	-50,9	-118,6	-37,5	-973,2	-83,1
4.Мінеральні добрива	1211,8	1050,1	1894,4	1798,7	586,9	48,4	748,6	71,3	-95,7	-5,1
5.Пальне і мастильні матеріали	909,6	1279,3	1951,8	1650,4	740,8	81,4	371,1	29,0	-301,4	-15,4
6.Електроенергія	284,8	299,6	297,0	320,2	35,4	12,4	20,6	6,9	23,2	7,8
7.Паливо й енергія	19,1	21,5	34,1	46,2	27,1	141,9	24,7	114,9	12,1	35,5
8.Запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту	805,3	861,3	1902,8	1277,0	471,7	58,6	415,7	48,3	-625,8	-32,9
9.Оплата послуг і робіт, що виконані сторонніми організаціями, та інші матеріальні витрати	747,1	1121,3	1323,8	808,0	60,9	8,2	-313,3	-27,9	-515,8	-39,0
10.Матеріальні витрати, які увійшли до собівартості продукції	9440,0	10079,1	13327,3	10534,1	1094,1	11,6	455,0	4,5	-2793,2	-21,0

Таблиця 2.6.

**Оцінка структури витрат за видами діяльності по ТОВ «АНІТ-АГРО»
за 2016-2019 рр.**

тис.грн.

Показники	За рік								Відхилення 2022 р. від 2019 р.		Відхилення 2022 р. від 2020 р.		Відхилення 2022 р. від 2021 р.	
	2019		2020		2021		2022		сума	стр- ра,%	сума	стр- ра,%	сума	стр- ра,%
	сума	стр- ра,%	сума	стр- ра,%	сума	стр- ра,%	сума	стр- ра,%						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Собівартість	7008	83,6	11483	85,3	12981	74,0	9353	77,5	2345,0	-6,1	-2130,0	-7,8	-3628,0	3,5
Адміністративні витрати	745	8,9	752	5,6	950	5,4	909	7,5	164,0	-1,4	157,0	1,9	-41,0	2,1
Витрати на збут	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші операційні витрати	627	7,5	1230	9,1	3575	20,4	1813	15,0	1186,0	7,5	583,0	5,9	-1762,0	-5,4
Фінансові витрати	-	-	-	-	33	0,2	-	-	-	-	-	-	-33,0	-0,2
Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші витрати	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Витрати з податку на прибуток	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Разом витрат	8380	100,0	13465	100,0	17539	100,0	12075	100,0	3695,0	X	-1390,0	X	-5464,0	X

Наступним етапом аналізу буде аналіз динаміки витрат за видами діяльності за 2019-2022 роки (табл. 2.7).

Таблиця 2.7.

Оцінка динаміки витрат за видами діяльності по ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2019-2022 рр.

тис.грн.

Показники	За рік				Відхилення				Відхилення	
	2019	2020	2021	2022	Абсол.	Відн., %	Абсол.	Відн., %	Абсол.	Відн., %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Собівартість	7008	11483	12981	9353	2345,0	33,5	-2130,0	-18,5	-3628,0	-27,9
Адміністративні витрати	745	752	950	909	164,0	22,0	157,0	20,9	-41,0	-4,3
Витрати на збут	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші операційні витрати	627	1230	3575	1813	1186,0	189,2	583,0	47,4	-1762,0	-49,3
Фінансові витрати	-	-	33	-	-	-	-	-	-33,0	-100,0
Інші витрати	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Витрати з податку на прибуток	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Разом витрат	8380	13465	17539	12075	3695,0	44,1	-1390,0	-10,3	-5464,0	-31,2

За результатами аналізу показників рентабельності (табл. 2.7) за звітний період відбулись наступні зміни: рентабельність реалізованої продукції за чистим прибутком в 2022 році зросла на 4,3% порівняно з 2019 роком та на 27,9% порівняно з 2021 роком відповідно, рентабельність виробничої діяльності в 2022 році теж зросла на 12,1% та 40,7% порівняно з 2020-2021 роками. Загалом, при розгляді показників рентабельності можна відзначити, що більшість цих показників демонструють тенденцію до підвищення. Це свідчить про покращення ефективності використання ресурсів підприємства. Рентабельність є більш визначальним показником, ніж сама величина прибутку, оскільки вона відображає співвідношення отриманого результату до використаних ресурсів. Менеджмент використовує показники рентабельності для формулювання стратегій в інвестиціях, ціноутворенні та виробництві на підприємстві.

Таблиця 2.8.

Горизонтальний аналіз доходів та витрат за звітом про фінансові результати ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2019-2022 рр.

тис.грн.

Показники	На кінець року				Відхилення 2017 р. від 2016 р.		Відхилення 2018 р. від 2017 р.		Відхилення 2019 р. від 2018 р.	
	2016	2017	2018	2019	Абсол.	Відн., %	Абсол.	Відн., %	Абсол.	Відн., %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Чистий дохід від реалізації продукції	12267	13924	15938	13601	1657,0	13,5	2019,0	14,5	-2337,0	-14,7
Собівартість	7008	11483	12981	9353	4475,0	63,9	1498,0	13,0	-3628,0	-27,9
Валовий прибуток	5259	2441	2957	4248	-2818,0	-53,6	516,0	21,1	1291,0	43,7
Інші операційні доходи	1451	2082	1654	2310	631,0	43,5	-428,0	-20,6	656,0	39,7
Адміністративні витрати	745	752	950	909	7,0	0,9	198,0	26,3	-41,0	-4,3
Витрати на збут	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші операційні витрати	627	1230	3575	1813	603,0	96,2	2345,0	190,7	-1762,0	-49,3
Фінансовий результат від операційної діяльності	5338	2541	86	3836	-2797,0	-52,4	-2455,0	-96,6	3750,0	4360,5
Дохід від участі в капіталі	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші фінансові доходи	511	797	-	-	286,0	56,0	-797,0	-100,0	-	-
Інші доходи	6	9	18	18	3,0	50,0	9,0	100,0	0,0	0,0
Фінансові витрати	-	-	33	-	-	-	33,0	-	-33,0	-100,0
Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші витрати	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	5855	3347	71	3854	-2508,0	-42,8	-3276,0	-97,9	3783,0	5328,2
Податок на прибуток від звичайної діяльності	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Чистий прибуток (збиток)	5855	3347	71	3854	-2508,0	-42,8	-3276,0	-97,9	3783,0	5328,2

Аналіз ефективності використання ресурсів також можна отримати за результати розрахунку показників рентабельності (табл. 2.9, рис.).

Таблиця 2.9.

**Аналіз показників рентабельності по ТОВ «АНІТ-АГРО»
за 2020-2022 рр.**

№ з/п	Показники	Од. вим.	Роки			Відхилення 2022 від	
			2020	2021	2022	2020	2021
1.	Чистий прибуток (збиток)	тис. грн.	3347	71	3854	507,0	3783,0
2.	Середньорічна вартість активів	тис. грн.	27617	26351	27727	110,0	1376,0
3.	Середньорічна вартість власного капіталу	тис. грн.	26316	26167	27610	1294,0	1443,0
4.	Чистий дохід від реалізації продукції	тис. грн.	13924	15938	13601	-323,0	-2337,0
5.	Собівартість виготовленої продукції	тис. грн.	11483	12981	9353	-2130,0	-3628,0
6.	Загальна рентабельність активів	%	50,4	60,5	49,1	-1,4	-11,4
7.	Рентабельність власного капіталу	%	12,7	0,3	14,0	1,2	13,7
8.	Рентабельність реалізації продукції по чистому прибутку	%	24,0	0,4	28,3	4,3	27,9
9.	Рентабельність виробничої діяльності	%	29,1	0,5	41,2	12,1	40,7

Визначення рівня витрат на виробництво продукції в доходах від реалізації продукції проведемо в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10.

Визначення рівня витрат на виробництво продукції в доходах від реалізації продукції ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2020-2022 рр.

№	Показник	Роки			Відхилення	
		2020	2021	2022	2020-2021	2021-2022
1	Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	3347	71	3854	-3276	3783
2	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	11483	12981	9353	1498	-3628
3	Рівень витрат на 1 грн. доходу (ряд 2/ ряд 1)	3,43	182,83	2,43	179,40	-180,40

З табл. 2.9 варто відзначити, що протягом 2021-2022 рр. відбулося зменшення собівартості продукції на 3628 тис. грн. та збільшення доходів від

реалізації продукції на 3783 тис. грн. У 2021 р., порівняно з 2020р., рівень витрат на 1 грн. доходу зменшився на 180,4.

Основною перевагою методу «директ-костинг» є те, що він дає можливість швидко аналізувати ланцюжок «витрати-обсяг-прибуток», при цьому виявляючи значення таких складових як запас фінансової міцності, точка беззбитковості та інші. Саме тому в даний час система «директ-костинг» є досить результативним методом обліку витрат. Метод дуже популярний в західних організаціях. Необхідно мати на увазі і той факт, що застосування системи «директ-костинг» сильно скорочує час і полегшує облік, і крім цього є прекрасним доповненням до аналітичних інформаційних відомостями, в яких сильно потребують багато підприємств. Заради отримання таких переваг систему «директ-костинг» намагаються впровадити численні вітчизняні організації в якості управлінського обліку [4, с. 213; 2].

Отже, для оптимальної діяльності підприємства та досягнення значущих результатів його функціонування, керівництво повинно мудро та раціонально вирішувати питання управління витратами та собівартістю продукції. Важливо встановлювати строгий контроль над цими аспектами і виявляти можливості для ефективної економії. З цією метою підприємство самостійно обирає методи обліку та управління витратами, які найкраще відповідають його сфері діяльності. Для підприємств, що здійснюють інноваційну діяльність або планують її розвивати, вирішальне значення має рішення включити ефективну систему управління витратами до своєї структури. Потребу у цьому визначає поява нових "центрів витрат" у зв'язку з постійним розвитком ринку інновацій, які мають широке застосування в різних сферах виробництва, або для модернізації існуючої діяльності.

Таким чином, провівши аналіз фінансового стану та ефективності фінансово-господарської діяльності ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2020-2022 роки, основним напрямком зміцнення становища підприємства є оптимізація складу та структури джерел формування майна, що дасть змогу покращити його фінансову стійкість.

2.3. Факторний аналіз витрат підприємства

Факторний аналіз визначається як метод комплексного і системного вивчення впливу факторів на результативні показники. Основна перевага цього методу полягає в здатності порівнювати фактичні витрати з планом, формувати статистичні бази даних та оцінювати вплив витрат на інноваційні бізнес-процеси, зокрема, враховуючи корисність продукту для споживачів.

Функціонально-вартісний аналіз (ФВА) ґрунтується на функціональному підході, досліджуючи функції об'єкта та використовуючи алгоритми та прийоми для оптимізації виконання цих функцій при мінімальних витратах. Цей аналіз базується на ідеї, що для виробництва продукту або послуги потрібно виконати ряд дій, кожна з яких вимагає витрат ресурсів. Сума витрат кожної дії узагальнюється з урахуванням змін, що в кінцевому підсумку визначає собівартість продукції організації.

Метою ФВА є пошук оптимальних можливостей виконання функцій за найменшими витратами для забезпечення високих стандартів якості, безпеки і привабливості для ринку товарів і послуг. Успішне застосування ФВА залежить від ряду факторів, включаючи підтримку від керівництва компанії та розуміння її можливостей.

Контролінг представляє собою відносно новий напрямок у сучасному управлінні, який базується на поєднанні економічного аналізу, планування, управлінського обліку та управління. Цей напрямок включає в себе корпоративні інформаційні системи, управління ризиками та впровадження системного управління.

Проведемо факторний аналіз витрат ТОВ «АНІТ-АГРО» використовуючи метод ланцюгових підстановок (табл. 2.13).

На основі даних табл. 2.13. можна зробити висновки, що в цілому розмір витрат в 2022 році в порівнянні з 2021 роком впав на 2612,0 тис. грн., в тому числі за рахунок збільшення: інших операційних витрат – на 38,0 тис. грн.; за рахунок зменшення: матеріальних витрат – на 1246,0 тис. грн.; витрат на оплату

праці – на 13,0 тис. грн.; відрахувань на соціальні заходи – на 13,0 тис. грн.; витрат на амортизацію – на 1378,0 тис. грн.

Таблиця 2.13

Вивчення впливу факторів на розмір собівартості реалізації ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2021-2022 рр.

№ п/п	Показники	2021 р., тис. грн.	2022 р. тис. грн.	Вплив факторів, тис. грн.
1.	Матеріальні витрати	12418	11172	-1246,0
2.	Витрати на оплату праці	2224	2211	-13,0
3.	Відрахування на соціальні заходи	930	917	-13,0
4.	Амортизація	3363	1985	-1378,0
5.	Інші операційні витрати	837	875	+38,0
6.	Разом собівартість	19772	17160	-2612,0

Тобто, не всі фактори вплинули негативно на зменшення розміру витрат.

Наступним етапом аналізу буде визначення впливу факторів на ефективності матеріальних витрат, використовуючи метод ланцюгових підстановок. Факторний аналіз матеріаловіддачі наведено в таблиці 2.14.

Таблиця 2.14.

Вплив факторів на зміну матеріаловіддачі по ТОВ «АНІТ-АГРО» за 2021-2022 рр.

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення +, -
Чистий дохід від реалізації продукції, тис.грн.	15938	13601	-2337,0
Матеріальні витрати, тис.грн	12418	11172	-1246,0
Матеріаловіддача	1,28	1,22	-0,06
Відхилення матеріаловіддачі за рахунок зміни (грн.):			
Чистого доходу від реалізації продукції	X	X	-0,18
Матеріальних витрат	X	X	+0,12

За результатами факторного аналізу матеріаловіддачі (табл. 2.14) можна зробити наступний висновок: в 2022 році порівняно з 2021 роком вона зменшилася на 0,06 грн., в тому числі: за рахунок зменшення матеріальних витрат

на 1246,0 тис. грн. зросла на 0,12 грн.; за рахунок зменшення чистого доходу від реалізації продукції на 2337,0 тис. грн. впала на 0,18 грн.

Далі знайдемо вплив факторів на ефективність витрат на оплату праці, тобто на зарплатомісткість продукції (табл. 2.15)

Таблиця 2.15.

**Вплив факторів на зміну зарплатомісткості по ТОВ «АНІТ-АГРО»
за 2021-2022 рр.**

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення +, -
Витрати на оплату праці, тис.грн	2224	2211	-13,0
Чистий дохід від реалізації продукції, тис.грн	15938	13601	-2337,0
Зарплатомісткість	0,14	0,16	+0,02
Відхилення зарплатомісткості за рахунок зміни (грн.):			
Витрат на оплату праці	X	X	-0,01
Чистого доходу від реалізації продукції	X	X	+0,03

Отже, за результатами факторного аналізу зарплатомісткості продукції можна зробити наступний висновок: в 2022 році порівняно з 2021 роком вона зросла на 0,02 грн., в тому числі: за рахунок зменшення витрат на оплату праці на 13,0 тис. грн. зменшилась на 0,01 грн., а за рахунок зменшення чистого доходу від реалізації продукції на 2337,0 тис. грн., збільшилася на 0,03 грн.

Висновки до розділу 2

Аналіз структури операційних витрат ТОВ "АНІТ-АГРО" вказує на збільшення матеріальних витрат на 1732,0 тис. грн. у порівнянні з 2019 роком, зменшення на 1340,0 тис. грн. у порівнянні з 2020 роком і на 1246,0 тис. грн. у порівнянні з 2021 роком. Питома вага цих витрат зменшилася на 1,8% та 7,1% порівняно з 2019-2020 роками та зросла на 2,3% порівняно з 2021 роком. Витрати на оплату праці зросли на 298,0 тис. грн. у порівнянні з 2019 роком, на 279,0 тис. грн. у порівнянні з 2020 роком і зменшилися на 13,0 тис. грн. порівняно з 2021 роком. Питома вага цих витрат скоротилася на 0,7%, а також збільшилася на 1,8% та 1,6% відповідно. Зростання питомої ваги відрахувань на соціальні заходи становило 0,8%, 0,8% та 0,6% порівняно з 2019-2021 роками відповідно, а питома вага інших витрат зросла на 1,5% та 0,9% порівняно з 2020-2021 роками відповідно. Питома вага амортизації зменшилася на 5,4% порівняно з 2021 роком.

Отже, під час моделювання СКТЗ автор вбачає, що перш за все слід сформулювати основний принцип, який лягає в її основу. Зазвичай, розробляючи системи оплати, власник встановлює як головну вимогу їх ефективність. У випадку розробки СКТЗ важливо, щоб зростання витрат на персонал корелювало з підвищенням ефективності діяльності підприємства. Також слід відзначити, що представники бізнес-спільноти розглядають СКТЗ як практичний інструмент.

Пошук резервів зниження собівартості товарів є важливою частиною планування роботи підприємства. При цьому розглядається впровадження нових засобів праці, матеріалів і технологій, які зменшують трудомісткість виробництва.

За результатами факторного аналізу матеріаловіддачі ТОВ «АНІТ-АГРО» можна зробити наступний висновок: в 2022 році порівняно з 2021 роком вона зменшилася на 0,06 грн., в тому числі: за рахунок зменшення матеріальних витрат на 1246,0 тис. грн. зросла на 0,12 грн.; за рахунок зменшення чистого доходу від реалізації продукції на 2337,0 тис. грн. впала на 0,18 грн.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

3.1. Формування стратегічної моделі управління витратами

Стратегічне управління полягає в створенні та втіленні стратегії, яка відповідає меті та завданням підприємства. Правильний вибір стратегії, послідовність етапів та процесів її реалізації має гарантувати позитивний економічний ефект. Для досягнення визначеної мети та ефективного вирішення існуючих проблем розвитку підприємства ключовим є впровадження його конкурентних переваг на ринку.

Побудова стратегічної моделі управління витратами підприємства визнають як один із найважливіших інструментів стратегічного управління. Класична модель стратегічного управління витратами підприємства зображена на рис. 3.1.

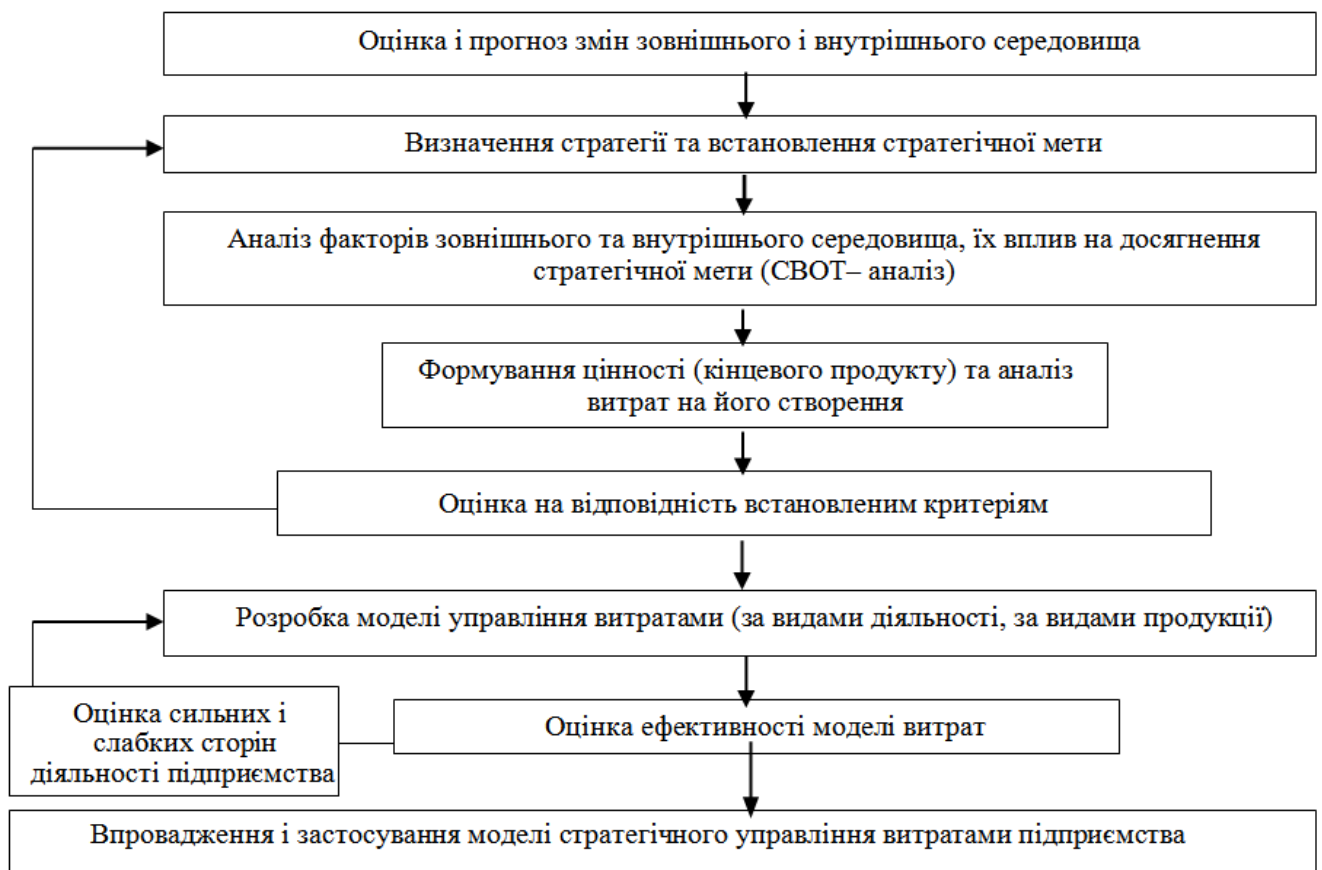


Рис. 3.1. Модель стратегічного управління витратами

Отже, виявляється, що планування витрат на діяльність підприємства формується на основі розрахунків передбачуваних обсягів виробництва, задіяних штатних одиниць і устаткування, а також інших факторів. Важливо правильно розподіляти витрати між прямими і непрямими, оскільки це сприяє визначенню зв'язку між обсягом виробництва і фінансовим результатом.

Річне планування повинно враховувати місячний розподіл, щоб дозволити подальше порівняння фактичних та запланованих показників та внесення коректив у подальші періоди за необхідності. Такий облік наглядно відображає динаміку витрат і виробництва, дозволяючи приймати оперативні рішення керівництву підприємства. Для інноваційних підприємств важливо проводити подібну роботу в кожному підрозділі для виявлення найбільш затратних елементів та контролю ефективності витрат.

Отже, система управління витратами в інноваційній діяльності визнається як найбільш важливий комплексний інструмент в структурі виробництва, що дозволяє оперативно реагувати на зміни ринку та коригувати дії керівництва для досягнення поточних і стратегічних цілей.

Після ретельного вивчення різних методик, підходів і концепцій, запропонованих сучасними авторами економічних досліджень, можна зробити висновок, що на сьогодні інноваційна діяльність виступає як ключовий каталізатор розвитку багатьох великих підприємств в нашій країні. Отже, сформулювання власної системи управління витратами стає надзвичайно важливим етапом для кожного з них, з фокусом на індивідуальні потреби галузі та конкретного виду виробництва.

Створивши загальний ланцюжок цінностей для підприємства, можна оцінити внесок окремих аспектів підприємницької діяльності у створення цінності кінцевого продукту та проаналізувати пов'язані з цими аспектами витрати, доходи і економічні результати. Крім того, важливо розглядати причинно-наслідкові зв'язки між конкретними елементами ланцюжка та факторами зовнішнього ринкового середовища, такими як динаміка споживчого ринку, рівень

конкуренції, фінансовий ринок, ринок праці, інфляційні показники, фіскальне навантаження та інші.

Результати проведеної оцінки сильних сторін досліджуваного підприємства наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1.

Аналіз можливостей реалізації сильних сторін підприємства під впливом чинників зовнішнього середовища

№ п/п	Сильні сторони	Можливості	Загрози
1	Будівництво нових цехів та модернізація обладнання	Тенденція до зростання попиту на продукцію галузі під впливом розвитку інших галузей	Зміна уподобань населення, та, як наслідок, зниження ринкової ніші; Можливість неврожаю та зростання цін на сировину
2	Впровадження повного циклу виробництва продукції	Зростання уподобань населення щодо рівня споживання саме курячого м'яса	Можливість неврожаю та зростання цін на сировину; Проблеми утилізації відходів птахофабрики, забруднення навколишнього середовища
3	Наявність власних розробок спеціалістів заводу щодо рецептури та технології виробництва кормів	Зростання платоспроможності населення	Високий рівень конкуренції на ринку (навіть регіонального значення) серед 5 торгівельних марок, деякі з яких мають статус національних
4	Диверсифікація виробництва (постійне оновлення асортименту)	Відсутність підприємств-аналогів у регіоні	Високий рівень конкуренції на ринку серед 5 торгівельних марок, деякі з яких мають статус національних
5	Якість продукції відповідає рівню якості аналогічних товарів конкурентів	Налагодженість контактів по наданню послуг щодо реалізації продукції майже в усіх регіонах України	Зміна уподобань населення, та, як наслідок, зниження ринкової ніші
6	Конкурентні ціни	Зростання платоспроможності населення	Орієнтація на сегмент дорогих продуктів

Очевидно, що підприємство має високий потенціал щодо посилення ефекту від використання своїх сильних сторін під впливом існуючих можливостей зовнішнього середовища (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Матриця можливостей для ТОВ «АНІТ-АГРО»

Ймовірність реалізації можливостей	Рівень впливу		
	Сильний	Помірний	Незначний
Висока	-	1; 2; 4	-
Середня	6	3;5	-
Низька	-	-	-

Особливу увагу слід приділити тому факту, що політика управління витратами має визначальний вплив на операційну діяльність підприємства. Зовнішні чинники, які породжують загрози, впливають на посилення сильних сторін, спрямованих на зменшення негативних наслідків небажаних умов.

Згідно з проведеними дослідженнями у сфері розробки систем оплати праці на підприємстві, вирішенням є два важливих завдання. По-перше, кожна система повинна орієнтувати зусилля працівника на досягнення трудових показників, які гарантують отримання роботодавцем необхідного виробничого результату: випуску конкурентоспроможної продукції з мінімальними витратами. По-друге, система оплати праці має створювати можливості для реалізації розумових і фізичних здібностей працівника та дозволяти йому досягати повної самореалізації в робочому процесі.

Отже, докладно пророблена та обдумана система управління витратами дозволить оптимально використовувати ресурси компанії, зменшить трудомісткість управлінського обслуговування, розкриє прозорі відносини з працівниками та підвищить керованість трудового колективу взагалі, а також трудової поведінки кожного співробітника зокрема.

Для того, щоб надати Системі Керування Трудовими Записами (СКТЗ) компанії корпоративний характер і чітко визначити принципи взаємодії між працівниками та керівництвом, слід врахувати філософію роботи моделі СКТЗ.

Основні філософські принципи відносин між працівниками та роботодавцем можуть бути закладені в основу філософії конкретної компанії.

Класичними базовими принципами відносин завжди вважалися справедливість, системність, відкритість, гнучкість, та стабільність. До них, на думку автора, варто додати ще регламентацію, необхідність і відповідність культурним стандартам компанії.

Аналіз економічної практики вказує на те, що основними проблемами у механізмі оплати праці найманих працівників на сучасних підприємствах є недостатня гнучкість, неспроможність реагувати на зміни у ефективності і якості праці окремого працівника, відсутність або необ'єктивна оцінка індивідуальних трудових показників, а також наявність необґрунтованих різниць у заробітній платі між керівниками, фахівцями та робітниками. Всі ці проблеми можуть бути вирішені за допомогою використання вітчизняного та зарубіжного досвіду.

Так, недостатня гнучкість в оплаті праці вирішується введенням сучасних форм винагороди, що залежать від результатів трудової діяльності. Такими формами є гнучкі системи оплати, де поряд з постійною частиною заробітку є змінна частина у вигляді участі в прибутках, ключових показників ефективності трудової діяльності, колективних премій і т.д.

Як відомо, однією з ключових вимог до систем оплати на підприємстві є забезпечення рівної оплати за рівну працю. Це передбачає, що показники, використовувані для обліку результатів праці, повинні дозволяти оцінити якість і кількість праці найманих працівників і встановлювати відповідні цим показникам норми для кількості та якості праці.

Справедлива оплата керівників, фахівців і службовців також повинна базуватися на тих самих принципах, але з використанням специфічних показників для цих категорій працівників. Ці показники враховують складність вирішуваних завдань, рівень відповідальності, кількість підлеглих і інші характеристики.

Аналіз ефективності моделі стратегічного управління витратами повинен здійснюватися через збалансовану систему показників. Побудова системи оцінки

ефективності стратегічного управління витратами має ґрунтуватися на аналізі стратегічних цілей підприємства.

Склад основних оціночних показників ефективності стратегічного управління витратами підприємства представлено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3.

Система показників ефективності стратегічного управління витратами підприємства

Група показників	Стадія життєвого циклу продукції	Види показників
Технологічні	зростання	- рівень завантаження виробничої потужності; - доступ до інноваційних технологій
	зрілості	- наявність виробничої інфраструктури; - наявність власної сировинної бази
	спаду	- рівень зношення устаткування; - рівень ресурсомісткості виробництва
Організаційні	зростання	- рівень задоволення споживачів; - ступінь вертикальної інтеграції підприємства
	зрілості	- обсяг діяльності підприємства; - рівень використання виробничої потужності; - близькість до сировинної бази та ринків збуту
	спаду	- кваліфікація персоналу підприємства; - обсяг діяльності підприємства; - налагодження ділових зв'язків із контрагентами
Фінансово-економічні	зростання	- темп зростання доходу; - темп зростання прибутку
	зрілості	- показники рентабельності
	спаду	- рівень зниження витрат; - відхилення рівня витрат від нормативів

За результатами проведених досліджень було побудовано модель стратегічного управління витратами об'єкта дослідження, яка відображена на рисунку 3.4.

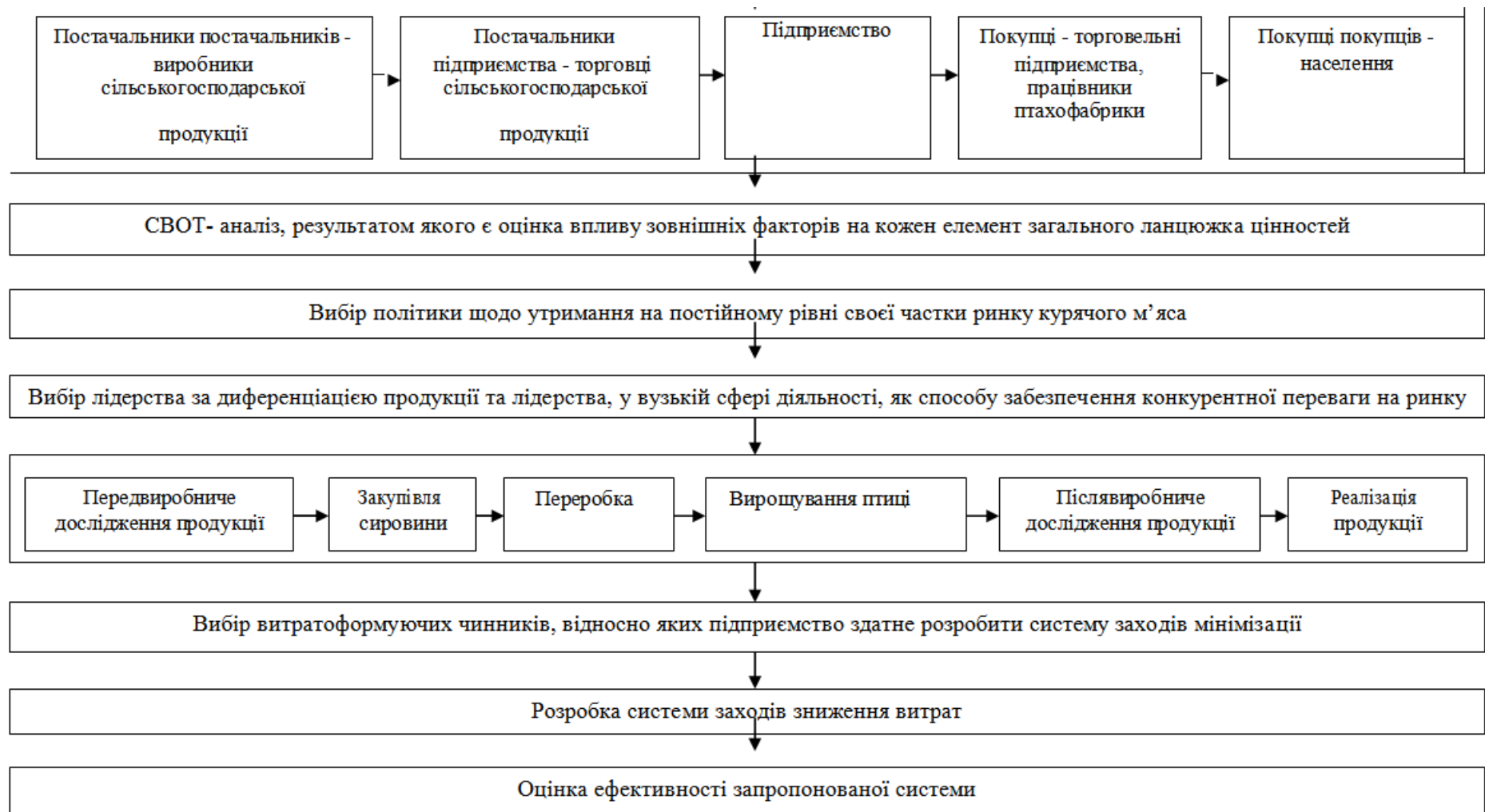


Рис. 3.4. Модель стратегічного управління витратами ТОВ «АНІТ-АГРО»

Створення моделі стратегічного управління витратами є необхідним не тільки для забезпечення економічного розвитку підприємства в конкурентному ринковому середовищі та досягнення його стратегічних цілей. Побудова цієї моделі є основою для встановлення ефективної системи управлінського обліку, налагодження поточного та оперативного планування, аналізу та контролю над діяльністю підприємства.

3.2. Оптимізація витрат за критерієм мінімізації їх рівня в чистому доході

Важливою частиною управлінської системи витрат на підприємстві є розробка заходів для зменшення витрат у виробництві. Під час створення стратегічної моделі управління витратами ТОВ «АНІТ-АГРО» в цій роботі особлива увага буде приділена внутрішнім заходам зниження витрат. Специфічно, в групі виробничо-технічних заходів - це раціональне використання виробничих ресурсів; в групі фінансових заходів - це раціональне використання власних коштів; в групі організаційно-управлінських заходів - це ефективне управління виробничим процесом в цілому.

Оскільки прибуток є головною метою господарської діяльності будь-якого підприємства, надалі важливо зберегти його на поточному рівні або навіть збільшити. Для досягнення цієї мети необхідно виявити резерви зростання прибутку.

Резерви зростання прибутку - це конкретні можливості його збільшення шляхом зростання обсягів продажу, зменшення витрат на виробництво та реалізацію продукції, уникнення втрат під час реалізації та вдосконалення структури виробленої продукції.

Визначення резервів може бути здійснене шляхом порівняння рівня фактичних витрат з їх потенційною величиною. Спосіб пошуку резервів для збільшення прибутку включає зниження витрат на виробництво та реалізацію

продукції, таких як сировина, матеріали, паливо, енергія, амортизація основних фондів та інші.

Отже, завдання включає в себе аналіз структури витрат операційної діяльності підприємства за розглядуваний період і виділення тих статей витрат, які, враховуючи існуючі тенденції, можуть бути скорочені або оптимізовані до певного рівня. Для нормалізації витрат за статтями проведемо їх перерахунок на 1 гривню реалізованої продукції (чистого доходу від реалізації) і визначимо мінімальний рівень витрат за вказаний період.

Таблиця 3.12

Розрахунок рівня витрат на 1 грн. чистого доходу ТОВ «АНІТ-АГРО» при плануванні витрат у 2023 оці

Стаття	Рік						Мінімальний рівень витрат при плануванні витрат у 2023 році
	2020		2021		2023		
	тис. грн.	рівень витрат на 1 грн. ЧД	тис. грн.	рівень витрат на 1 грн. ЧД	тис. грн.	рівень витрат на 1 грн. ЧД	
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	13924	х	15938	х	13601	х	х
Собівартість реалізованої продукції	11483	0,825	12981	0,814	9353	0,688	0,688
Адміністративні витрати	752	0,054	950	0,060	909	0,067	0,054
Інші операційні витрати	1230	0,088	3575	0,224	1813	0,133	0,088
Разом витрат	13465	0,967	17506	1,098	12075	0,888	0,888

Мінімальний рівень витрат призначений служити вихідною точкою для підприємства, щоб забезпечити можливість зниження рівня витрат на 1 гривню чистого доходу при плануванні витрат у 2023 році.

Отже, в області операційних витрат у підприємства існують резерви для їх зменшення шляхом скорочення адміністративних витрат, витрат на збут і інших операційних витрат. Іншими словами, витрати на ці позиції в розрахунку на 1 гривню чистого доходу у 2020-2021 роках значно перевищували рівень 2022 року, що свідчить про їхню непропорційність.

Таким чином, можна констатувати неефективність стратегії управління витратами підприємства у 2020-2022 роках. У 2022 році досягнуто оптимальний рівень витрат ТОВ «АНІТ-АГРО» у сфері собівартості реалізованої продукції, а також в цілому.

Таблиця 3.13.

Прогнозування витрат ТОВ «АНІТ-АГРО» та визначення їх оптимального рівня на 2023 р. (тис. грн.)

Стаття	Факт 2022 р.	Оптимальний рівень 2022 р.	Оптимальна сума 2022 р.	Економія / перевитрачання 2022 р.	Прогноз 2023 р.
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	13601	x	x	x	14825
Собівартість реалізованої продукції	9353	0,688	9353	0	10199,6
Адміністративні витрати	909	0,054	734	-175	800,55
Інші операційні витрати	1813	0,088	1197	-616	1304,6
Разом витрат	12075	-	11289	-791	12304,8

Із даних табл. 3.13 видно, що фактичні витрати 2022 року становлять 12075 тис. грн., натомість оптимальні складають – 11289 тис. грн., тож підприємство неефективно використало свої фінансові ресурси.

Прогнозуючи оптимальний рівень витрат на 2023 рік, ми враховуємо їхній мінімальний рівень на 1 гривню чистого доходу та планований рівень чистого доходу з урахуванням середнього коефіцієнту зростання за аналізований період, що складає 1,09 пунктів: $13601 * 1,09 = 14825$ тис. грн.

Отже, очікуваний чистий дохід на 2020 рік становить приблизно 14825 тис. грн. Виходячи із планованого чистого доходу, який зростає, очікується збільшення собівартості продукції. За результатами розрахунків в таблиці 3.13, прогнозний обсяг собівартості в загальній сумі дорівнюватиме 12304,8 тис. грн.

Зазначимо, що у 2023 році за прогнозами має відбутися лише зростання витрат по собівартості реалізованої продукції, оскільки вони прямо пов'язані із зміною виручки від реалізації, а в даному випадку очікується збільшення виручки.

Інші статті витрат на 2023 рік будемо оптимізувати за критерієм мінімального рівня витрат у чистому доході. Звертаємо увагу керівництва на

статтю "Витрати на збут", оскільки за останній рік темп її зростання виявився значно більшим, ніж у інших статтях.

В результаті проведених оптимізацій це призведе до підвищення фінансового результату від операційної діяльності ТОВ «АНІТ-АГРО» в плановому 2023 році порівняно з 2022 роком.

Отже, у висновку можна сказати, що для ТОВ «АНІТ-АГРО» доцільно буде здійснити витрати на запланованому нами рівні, що дозволить підприємству зекономити кошти, збільшити обсяги діяльності та згенерувати додаткові фінансові ресурси для більш ефективного використання.

3.3. Шляхи реалізації ефективної політики управління витратами

У сучасних умовах макроекономіки надзвичайно важливим є вирішення проблеми раціонального використання виробничого потенціалу для швидкого реагування на зміни попиту, забезпечення конкурентоспроможності продукції, стимулювання працівників та ефективного управління господарством для досягнення максимального прибутку. Важливим аспектом цього є точний та достовірний збір, обробка та контроль інформації про витрати, їх виникнення в автоматизованому середовищі згідно з певними структурами управління витратами. У ТОВ "АНІТ-АГРО" пропонується використовувати такі структури, як центри відповідальності, економічний сектор та адміністрація для кожного автоматизованого робочого місця. Таким чином, намічено ідею концентрування інформації про витрати за місцями їх виникнення та обробки цієї інформації для ухвалення управлінських рішень. З метою реалізації цього підходу вчені рекомендують акцентувати увагу на забезпеченні ефективності системи управління витратами через розділення підприємства на центри відповідальності. Тема оплати праці персоналу завжди була затребувана. Багато дослідників вивчали різні аспекти управління трудовою поведінкою співробітників. У різний час над питаннями оплати праці і мотивації працювали, наприклад, Б.М. Генкін [7], Le Roy E. [8], Бистрицький В. [9], Яковлев [10], О.В.

Сухова [11,12]. Досить помітний у вивченні мотиваційних аспектів персоналу працю був проведений В.І. Герчикова [13]. На сьогоднішній день можна відзначити досить цікаву публікацію на основі праці зарубіжних колег Минервин І.Г. [14].

Як було раніше зазначено, автор розглядає систему компенсації трудових витрат як цілеспрямований інструмент управління трудовою поведінкою персоналу компанії. Спритна система компенсації трудових витрат (СКТЗ) може досягти максимальної користі за умови комплексного підходу при мінімальних фінансових витратах. Моделювання СКТЗ надає фахівцям і керівникам можливість визначити витрати на персонал у форматі 3D, включаючи обсяг грошових коштів за всіма статтями, відповідність стратегії бізнесу стимулюючим виплатам, прогнозування ризиків і перевірку відповідності чинному законодавству.

Г. Мошкін стверджує, що "систему оплати слід розглядати як інструмент досягнення певних підприємницьких цілей". Перед тим як розробляти модель, необхідно ретельно розглянути та вивчити деякі аспекти, щоб уникнути ризиків "неможливості та неефективності" реалізації моделі. На рис. 1 представлені основи моделювання СКТЗ, які є основою для розробки будь-якої моделі компенсації витрат праці.

Мотиваційний вимір. Важливість цінностей співробітників та аналіз мотиваційного профілю основного працівника підкреслюється автором, як це було вказано в інших наукових роботах [11]. Підбір кваліфікованого персоналу є однією з ключових складових управління персоналом.

Правове забезпечення системи компенсації трудових витрат. У умовах непрозорості співробітники втрачають інтерес до системи мотивації і працюють або на підталкуючих факторах, або через використання внутрішніх резервів особистої відповідальності та зацікавленості в результативності роботи. У цьому контексті ефективність управління колективом праці знижується.

Цифрові можливості організації. Автор визначає можливості програмного забезпечення та автоматизації обліку робочого часу і розрахунку оплати.

Відповідність стратегії/спеціалізації бізнесу. Функції та завдання фінансового контролінгу в управлінні витратами ТОВ «АНІТ-АГРО» представлені на рисунку 3.6.

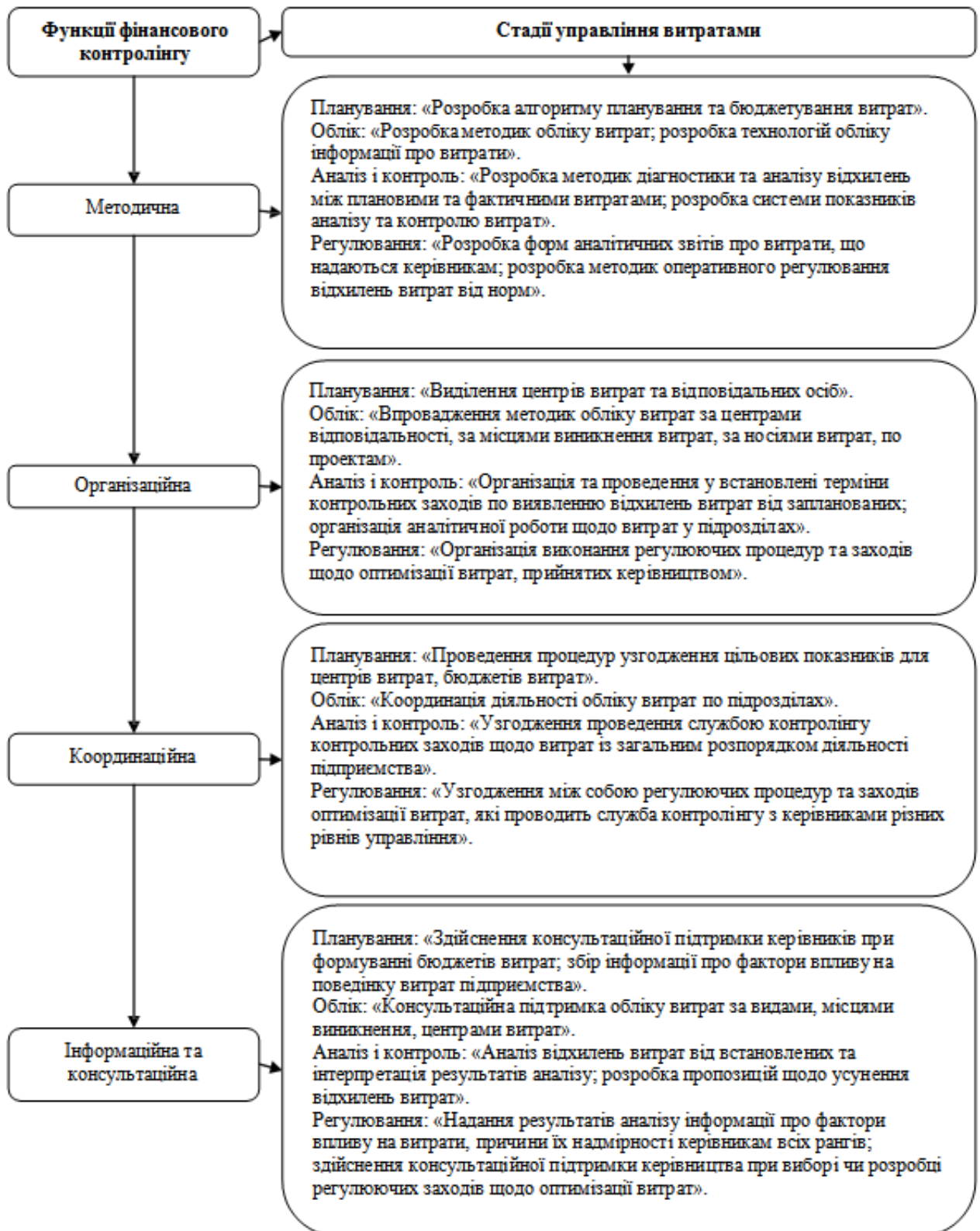


Рис. 3.6 Функції та завдання фінансового контролінгу в процесі управління витратами ТОВ «АНІТ-АГРО»

Функціональні взаємодії системи управління витратами на інноваційну діяльність можна відстежити на рисунку 3.6. Тут дуже чітко стає зрозуміла зв'язок планування, обліку, контролю і аналізу витрат [3].

Враховуючи вищезазначене, витрати на інноваційну діяльність можуть мати різні мети, такі як мінімізація витрат, підтримка рівня собівартості випускається продукції або навіть його зниження шляхом ефективного використання матеріальних, трудових та інших ресурсів. Таким чином, у функціоналі єдиної системи управління витратами інноваційного підприємства обов'язково повинні включати етапи прогнозування, обліку, контролю, регулювання та аналізу вашої діяльності. В управлінні витратами важливо розрізняти виробничий та фінансовий облік, що впливає з традиційності такої класифікації в умовах ринкової економіки. Виробничий облік, як правило, відображає витрати на виробництво продукції та безпосередньо її собівартість. З іншого боку, фінансовий облік відображає відношення витрат до доходу і дозволяє визначити прибутковість підприємства.

Важливо регулярно аналізувати та проводити внутрішній аудит існуючого виробничого процесу для приведення витрат у відповідність із запланованими показниками або коригування планів у зв'язку із зміненою ринковою ситуацією. Це особливо важливо в інноваційній сфері, оскільки цей ринок швидко розвивається, і всі управлінські рішення повинні бути прийняті оперативно та на підставі максимально актуальних даних. Такий аналітичний підхід є необхідною частиною системи управління витратами та переважно виконує функцію контролю. Оскільки інноваційна діяльність включає в себе використання високотехнологічного обладнання та програмного забезпечення, розуміння того, як ці дії сприяють основній меті будь-якого підприємства - отриманню прибутку, стає ключовим аспектом.

Отже, викладений алгоритм управління витратами підприємства дозволяє прогнозувати рівень витрат у умовах невизначеності та пов'язаного з цим ризику, надаючи підприємству можливість здійснювати ефективну господарську діяльність і розробляти управлінські рішення з питань зниження витрат.

Висновки до розділу 3

В наших сучасних умовах існує значна кількість методів стратегічного планування, які базуються або на ринковому підході з оцінкою зовнішнього середовища, або на ресурсному підході з аналізом внутрішніх сильних і слабких сторін підприємства. Ми пропонуємо поєднати обидва ці підходи під час розробки стратегії розвитку підприємства для досягнення найліпшого балансу між витратами і результатами, а також обґрунтування витрат на досягнення стратегічних цілей розвитку.

Аналіз можливих резервів зниження витрат виробництва свідчить про те, що резерви не обмежуються лише зменшенням витрат при використанні ресурсів, але також включають невикористані можливості зниження загальних витрат. Скорочення розриву між фактичним рівнем використання ресурсів і їх можливим рівнем, оптимізованим відповідно до наших цілей, сприятиме поліпшенню виробничого потенціалу ТОВ «АНІТ-АГРО». Отже, у роботі було приділено увагу механізму мінімізації витрат підприємства в загальній сумі чистого доходу, оскільки для ефективного використання виробничих ресурсів необхідні значні структурні зміни в управлінні ними, що є невід'ємною частиною системи управління витратами.

Контролінг в сфері витрат - це комплекс технологій, спрямованих на поліпшення облікової політики підприємства та управлінської діяльності відповідно до фінансових критеріїв успіху. Ефективність управління витратами залежить від складності управління, що тісно пов'язано з можливістю класифікації витрат. В цьому випадку сталою складовою є витрати на утримання об'єкта в робочому стані, тоді як змінна складова визначається витратами, що залежать від рівня споживання.

Метод директ-костингу є сучасним підходом до обліку і розрахунку витрат, що базується на поділі витрат на прямі і непрямі. Важливо відзначити, що успішна реалізація основної ідеї методу директ-костинг полягає не лише в відділенні витрат.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

На основі проведеного дослідження теоретичних та практичних аспектів оптимізації витрат підприємства та їх впливу на його діяльність, а також в результаті аналізу структури, складу та динаміки витрат, і виявлення можливостей їх оптимізації, сформульовано наступні висновки.

У даній роботі визначено сутність та структуру витрат підприємства. Важливо відзначити, що в термін "витрати" включається вартісне вираження абсолютного обсягу використаних ресурсів, необхідних для проведення виробничо-господарської діяльності підприємства та досягнення поставлених цілей. В роботі була удосконалена класифікація витрат підприємства для оптимального управління, яка включає оптимальну кількість ознак, розкриває цільове призначення та економічний зміст різних видів витрат. Слід зазначити, що класифікація витрат проводиться за такими напрямками: для розрахунку собівартості та фінансового результату, для управлінських рішень та для контролю та регулювання.

Робота також містить характеристику управління витратами підприємства, визначаючи його важливість та складність для керівників підприємств. Рівень і динаміка витрат мають великий вплив на прибутки або збитки окремих підприємств, а також на ефективність формування національного доходу держави. Для досягнення і збереження високого рівня конкурентоспроможності в довгостроковій перспективі підприємствам необхідно проводити глибокий аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища. Результати цього аналізу використовуються для прогнозування собівартості продукції, виявлення можливостей зниження витрат та визначення оптимальної цінової стратегії.

Обґрунтовано методологію оцінки ефективності управління процесом формування витрат на підприємстві. Важливо відзначити, що успішне управління витратами дозволяє вирішувати ключові завдання, такі як забезпечення рентабельності виробництва, підвищення закупівельної ціни на сировину та зниження споживчих цін на готову продукцію. Стратегічне управління витратами

стає невід'ємною частиною стратегічного менеджменту і включає в себе процес ухвалення та реалізації стратегічних рішень, що ґрунтуються на порівнянні ресурсного потенціалу підприємства з можливостями та загрозами зовнішнього середовища. Таким чином, розробка ефективної системи управління витратами виробництва зменшує ризик негативного впливу випадкових подій на діяльність підприємства, дає можливість передбачити дії негативних факторів та приймати заходи для зниження їх впливу на витрати виробництва.

Вивчення структури операційних витрат ТОВ «АНІТ-АГРО» показало, що матеріальні витрати збільшилися порівняно з 2019 роком, зменшилися в порівнянні з 2020 роком і 2021 роком, відповідно. Питома вага цих витрат впала порівняно з 2019-2020 роками, але збільшилася в порівнянні з 2021 роком. Витрати на оплату праці зросли порівняно з 2019 роком і 2020 роком, але зменшилися в порівнянні з 2021 роком. Питома вага цих витрат впала порівняно з 2019-2020 роками, але збільшилася в порівнянні з 2021 роком. Також збільшилася питома вага відрахувань на соціальні заходи та інших витрат в порівнянні з відповідними періодами. Питома вага амортизації зменшилася в порівнянні з 2021 роком.

Цінності співробітників та мотиваційний профіль основного працівника є важливими аспектами управління персоналом, як висловлено автором у інших дослідженнях. Підбір персоналу необхідно проводити з урахуванням не лише кваліфікації, але й за принципом формування «команди». Важливо, щоб учасники команди мали спільні базові життєві принципи, спільні цінності. Це спрощує процес формування системи стимулів і мотивації, оскільки люди зі схожими цінностями ефективніше управляються за схожими принципами та інструментами. При розробці системи стимулювання і мотивації важливо вивчити теорії мотивації трудової поведінки та визначитися з основними постулатами, які зацікавлять персонал даної компанії. Наприклад, якщо в компанії переважає тип співробітників, орієнтований на результат («інструментальники»), то розширення мотивації може визначитися за допомогою теорії мотивації, такої як та В.І. Герчикова, яка описує мотиваційні профілі співробітників.

Правове забезпечення системи стимулювання та мотивації є ще однією ключовою складовою. Попереднє вивчення правового поля дозволяє уникнути системних помилок, які можуть ускладнити подальші корекції і зробити систему менш гнучкою або менш прозорою. Врахування правових аспектів допомагає уникнути непорозумінь та зберегти інтерес співробітників до системи мотивації, запобігаючи втраті інтересу через непрозорість.

Можливості організації в цифровому середовищі включають в себе програмне забезпечення та автоматизацію обліку робочого часу та оплати праці. Однак при розробці та впровадженні систем компенсації та оплати праці іноді трапляється розрив між творчим підходом та амбіціями, які інколи перевищують технічні можливості компанії. Деякі системи оплати праці не завжди можна адаптувати для цифрового середовища, зокрема традиційні форми відрядної оплати. Хоча теоретично система ІС пропонує такий розрахунок, на практиці його важко реалізувати, особливо при великому асортименті або значній кількості операцій. У деяких випадках бухгалтери вважають, що "ручний" розрахунок є ефективнішим, особливо коли система стає складною при обслуговуванні СКТЗ і збільшує трудовитрати, не завжди виправдовуючи свою вартість.

За результатами факторного аналізу матеріаловіддачі ТОВ «АНІТ-АГРО» в 2022 році порівняно з 2021 роком зменшилася на 0,06 грн., що впливає зі зменшення матеріальних витрат на 1246,0 тис. грн., але це призвело до зростання на 0,12 грн. через зменшення чистого доходу від реалізації продукції на 2337,0 тис. грн. За аналізом зарплатомісткості продукції виявлено, що в 2022 році в порівнянні з 2021 роком вона зросла на 0,02 грн., зокрема за рахунок зменшення витрат на оплату праці на 13,0 тис. грн., але в той же час зменшення чистого доходу від реалізації продукції на 2337,0 тис. грн. збільшило її на 0,03 грн.

Для поліпшення фінансового становища компанії в цілому, необхідно впровадити нову систему управління витратами. Ця система передбачатиме розробку документообігу, проведення факторного аналізу та планування в формі бюджетів. Бюджетування виступає ключовим елементом усіх запропонованих заходів. Організація бюджетування включатиме створення центрів

відповідальності та документообігу, а процес побудови бюджетів дозволить оперативно відслідковувати вплив різних факторів на суму витрат. Кожен центр відповідальності матиме свої функції, показники діяльності та плани, які буде складати на визначений період. Кожен з цих центрів відповідальності буде відображатися в окремому бюджеті.

Важливо відзначити, що оптимізація витрат проводиться на основі середньої ціни реалізованого компанією палива. Оскільки фонд оплати праці становить значну частку витрат (40% непрямих витрат), має сенс розглядати оптимізацію витрат у бюджеті фонду оплати праці. Це може бути досягнуто через зміни в організаційній структурі компанії, такі як переклад продавців на оклад і відсотки від продажу для мотивації працівників бути більш продуктивними. Також розглядається перехід на аутсорсинг бухгалтерії та абонентське юридичне обслуговування, що дозволить уникнути відрахувань до ФСС і при необхідності розірвати договір. Ці зміни призведуть до зміни ФОП на суму 2529 тис. грн.

Запропонована система відрядно-преміальної оплати праці для продавців має на меті стимулювати зростання продажів, хоча не в перші два квартали, оскільки працівники повинні адаптуватися до цієї нової системи. Згідно з аналізом ринку нафтопродуктів та досвідом інших компаній, прогнозується, що в третьому кварталі можливий приріст обсягу продажів на 10%, а в четвертому кварталі - приріст на 10% в порівнянні з третім кварталом. Протягом року очікується загальний темп зростання продажів у розмірі 110%. Усередині галузі середні темпи зростання продажів зазвичай збільшуються на 10-20%. Ціни на паливо в середньому підвищуються на 5-6% щорічно. Все це призводить до збільшення обсягів продажів до 1616 тонн щороку, що в свою чергу впливає на обсяги закупівель.

Далі розробляється бюджет накладних витрат, який включає комерційні та управлінські витрати. Це важливий етап бюджетування для компанії, оскільки саме через зростання непрямих витрат спостерігається зниження прибутку.

Запропоновані організаційно-управлінські заходи щодо управління процесом виробництва дозволять не тільки скоротити витрати виробництва, а й

зміцнити позиції підприємства в галузі у довгостроковій перспективі, знизивши рівень його залежності від кон'юнктури ринку сировини. Розроблена модель стратегічного управління витратами сприятиме не лише економічному розвитку підприємства в конкурентному ринковому середовищі, але й досягненню його стратегічних цілей. Отже, будівництво цієї моделі є основою для створення ефективної системи управління, організації поточного та оперативного планування, аналізу й контролю за діяльністю підприємства в цілому.