

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ВАСИЛЯ СТУСА

ЛУКІЯНЧУК ДМИТРО ВАДИМОВИЧ

Допускається до захисту:
завідувач кафедри
підприємництва, корпоративної та
просторової економіки
канд.екон.наук, доцент
_____ Олександр ТРЕГУБОВ
« _____ » _____ 2023 р.

УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Спеціальність 076 Підприємництво, торгівля та біржова діяльність
ОП «Інноваційне підприємництво»
Кваліфікаційна (магістерська) робота

Науковий керівник:
Олена АНДРОНІК, доцент кафедри
підприємництва, корпоративної та
просторової економіки,
к.е.н., доцент

(підпис)

Оцінка: _____ / _____ / _____
(бали/за шкалою ЄКТС/за національною шкалою)

Голова ЕК: _____
(підпис)

Вінниця 2023

АНОТАЦІЯ

Лукіяничук Д.В. Управління витратами підприємства. Спеціальність 076 Підприємництво, торгівля та біржова діяльність, Освітня програма «Інноваційне підприємництво». Донецький національний університет імені Василя Стуса, Вінниця, 2023.

У кваліфікаційній роботі проведено теоретичний аналіз основ управління витратами на підприємстві. Проведено аналіз господарської діяльності ТОВ «ДНІПРО АБ». Виявлені основні тенденції формування витрат на підприємстві. Запропоновано шляхи зниження витрат діяльності підприємства, обґрунтовано оптимальну модель управління витратами на підприємстві.

Ключові слова: управління, витрати, підприємство, формування витрат, система управління, господарська діяльність.

Табл. 28. Рис. 6. Библиограф.: 82 найм.

Lukiyanchuk D.V. Management of enterprise costs. Specialty 076 Entrepreneurship, trade and exchange activity, Programme "Innovative entrepreneurship". Vasyl' Stus Donetsk National University, Vinnytsia, 2023.

In the qualification work, a theoretical analysis of the basics of cost management at the enterprise was carried out. An analysis of the economic activity of DNIPRO AB LLC was carried out. The main trends in the formation of costs at the enterprise were revealed. Ways to reduce the costs of the company's activities are proposed, and the optimal model of cost management at the company is substantiated.

Keywords: management, costs, enterprise, formation of costs, management system, economic activity.

Tabl. 28. Fig. 6. Bibliography: 82 items.

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА	8
1.1. Сутність, зміст та значення витрат підприємства	8
1.2. Класифікація витрат підприємства	17
1.3. Концептуальні засади управління витратами	23
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СТАНУ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ДНІПРО АБ»	41
2.1. Характеристика фінансово-господарської діяльності підприємства на прикладі ТОВ «Дніпро АБ»	41
2.2. Аналіз формування витрат діяльності підприємства	53
2.3. Оцінка ефективності управління витратами діяльності ТОВ «Дніпро АБ»	56
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ЗНИЖЕННЯ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	65
3.1. Обґрунтування оптимальної моделі управління витратами підприємства	65
3.2. Застосування інноваційних технологій фінансового контролінгу в системі управління витратами ТОВ «Дніпро АБ»	71
ВИСНОВКИ	82
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	85
ДОДАТКИ	95

ВСТУП

Актуальність теми дослідження визначається тим, що одним із найважливіших факторів підвищення конкурентоспроможності підприємств є ефективне управління витратами з метою зниження собівартості продукції.

Інформація для вимірювання досягнутих за звітний період результатів або ефективності діяльності підприємства надається шляхом відображення потоків, пов'язаних з рухом і зміною ресурсів (запасів) під час здійснення господарської діяльності. Одна частина потоку пов'язана зі збільшенням або зменшенням економічних вигод, тобто. призводить до збільшення або зменшення власного капіталу, за винятком випадків, коли це є результатом внесків інвесторів (власників) або розподілу між ними та переоцінки, відображеної в капіталі. Саме в цих випадках формуються доходи і витрати як елементи результату за звітний період.

Витрати являють собою зменшення вартості економічних вигод протягом звітного періоду у вигляді вибуття з підприємства (зменшення) активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу, за винятком за рахунок учасників капіталу (акціонерів, партнерів, тощо) у разі розподілу та переоцінки прибутку, що відображається у власному капіталі.

Зокрема, витрати утворюються за рахунок зменшення вартості активів, нарахованої заробітної плати, страхування та інших внаслідок діяльності, яку здійснюють підприємства, незалежно від моменту їх оплати. Забезпечення відображаються та списуються на витрати у випадках, коли це передбачено нормативно-правовим актом.

Тому, важливим залишається питання вивчення витрат, як об'єкту управлінської аналітичної системи, системи управління витратами, пропозиція ймовірних шляхів зниження витрат, що визначає актуальність досліджуваної проблематики.

Необхідність ефективного управління витратами підприємства є базою для процесу вдосконалення конкурентоспроможності суб'єкту господарювання.

Дефініції і концептуальним основам управління витратами підприємства присвячені роботи А. Аткинсона, Р. Купера, Р.С. Каплана, К. Шелла, М. Пека, М. Портера, Дж.К. Шанка та В. Говиндараджана та ін. Серед українських вчених слід відзначити внесок, що зробили в своїх працях Л.В. Гнилицька, С.Ф. Голов, М.Г. Грещак, А.М. Турило, Г.В. Козаченко, А.В. Череп, Т.М. Остапенко та ін..

Проте, незважаючи на розробки науковців та дослідників, які розглядали категорії «витрати» та «управління витратами», постає необхідність уточнення цих понять. Широке коло питань теоретико-методологічного, прикладного характеру, пов'язаних з визначенням витрат на підприємстві не отримало досить повного й однозначного вирішення і потребують подальшого дослідження.

Об'єктом дослідження є система управління витратами на підприємстві.

Предметом дослідження є економічні відносини, що виникають в процесі управління витратами суб'єкта господарювання.

Метою магістерської роботи є узагальнення теоретичних основ управління витратами підприємства та розробка рекомендацій щодо пошуку резервів їх зниження.

Визначена мета передбачає постановку та вирішення наступних **задач**:

- узагальнити сутність, зміст та значення витрат підприємства;
- вивчити класифікацію витрат підприємства;
- вивчити концептуальні засади управління витратами підприємства;
- здійснити аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства ТОВ «Дніпро АБ»;
- провести аналіз витрат діяльності підприємства;
- оцінити ефективність управління витратами діяльності підприємства;
- обґрунтувати оптимальну модель управління витратами ТОВ «Дніпро АБ»;
- запропонувати та/або узагальнити шляхи зниження витрат діяльності підприємства.

Для вирішення поставлених завдань були використані загальнонаукові та специфічні **методи**. При дослідженні економічної сутності витрат використано методи теоретичного узагальнення, групування й порівняння. Врахування впливу різних чинників на вибір інструментів управління витратами (за допомогою методу порівняльного аналізу і синтезу). Використання системного методу зумовлює аналіз витрат, їх формування та використання. Табличний і графічний методи використовувалися для відображення теоретичних та практичних результатів дослідження.

Інформаційною базою роботи є нормативні акти Міністерства економічного розвитку, Державної служби статистики України, інших державних органів влади, статистичні матеріали міжнародних, міжурядових організацій, наукові публікації провідних українських та зарубіжних авторів, звітність ТОВ «Дніпро АБ».

Наукова новизна полягає у наступному:

обґрунтовано оптимальну модель управління витратами ТОВ «Дніпро АБ»; запропоновано шляхи зниження витрат діяльності підприємства

Практичне значення: Запропоновані та обґрунтовані у роботі напрями зниження витрат та запропоновані рекомендації щодо використання інноваційних технологій фінансового контролінгу в системі управління витратами можуть бути використані на практиці вітчизняними підприємствами.

Апробація. Основні положення і результати дослідження були схвалені на XXIII Міжнародній науковій конференції студентів, аспірантів та молодих вчених «Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, стале економічне зростання», (21.12.2023, м. Вінниця, Україна).

Структура роботи. Магістерська робота складається зі вступу, основної частини, висновків і списку використаної літератури. Повний обсяг роботи становить 102 сторінки комп'ютерного тексту. У роботі наведено 28 таблиць та 6 рисунків. Список використаної літератури нараховує 82 джерела.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ОПЕРАЦІЙНИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Сутність, зміст та значення витрат підприємства

Дослідження і оцінка ефективності управління витратами є важливою функцією управління виробництвом, так як зниження даних економічних показників призводить до збільшення прибутку. Керівники підприємств приділяють особливу увагу собівартості продукції, величина якої обернено пропорційна величині прибутку (за умови, що ціна продукції не зміниться). Чим нижча собівартість, тим вищий прибуток – даний аспект є головним показником ефективності діяльності, що важливо для підприємства. Велика частина зусиль керівництва спрямована на зниження витрат виробництва готової продукції.

Концентрація капіталу є каталізатором процесу об'єднання підприємств в корпоративні структури. Протягом останнього десятиліття ряди вітчизняних компаній корпоративного типу в різних галузях помітно поповнилися. Переважна більшість з них організаційно оформлені як холдинги, так як процес їх утворення йшов по шляху поглинання та об'єднання вже функціонуючих підприємств. В таких умовах оцінка ефективності роботи підприємств набуває першочергового значення. Її результати дозволяють не тільки оптимізувати витрати компанії, але і збільшити її вартість. Адже сама по собі виробництво не є завершальною стадією діяльності підприємства і оцінку його ефективності необхідно проводити в комплексі з процесом реалізації, з огляду на поточну структуру попиту.

Існує кілька шляхів підвищення ефективності виробничої діяльності, але всі вони зачіпають тему пошуку внутрішніх резервів і важелів управління собівартістю продукції.

Найбільш простий – підвищення цін, але воно виправдане лише за умови слабкої конкуренції на ринку і, крім того, в окремих випадках може привернути

увагу контролюючих органів. Інші способи – концентрація зусиль на оптимізації товарного портфеля, розширення каналів збуту.

Так чи інакше, всі вони зачіпають тему пошуку внутрішніх резервів і важелів управління собівартістю продукції. Безпосереднім чином в цьому процесі бере участь і управління витратами.

Одне з головних місць в системі основних показників діяльності будь-якої організації займає показник «собівартість продукції». Складові елементи собівартості продукції визначаються тими витратами, які її формують. Самі витрати різні як за своїм складом, так і за значенням у виробництві. Більш детально розглянути визначення сутності поняття «витрати» з позиції представників різних напрямків.

Згідно економічної теорії на конкурентоспроможність продукції впливають два важливих чинники: якість та ціна, які обидві залежні від витрат на формування доданої вартості відповідної продукції. Отже, щоб обґрунтувати цінові конкурентні переваги нагальним завданням має стати розроблення ефективної програми управління витратами.

В поточній діяльності з'являються витрати, що мають ряд класифікаційних ознак, методів управління. Провівши аналіз теоретичного базису наукових досліджень, з'ясували що дослідження суті економічних явищ здійснюються економічними категоріями. Об'єктивним слід визнати витрати економічною категорією [37, с. 166].

Але виникнення та розвиток слід розглядати через історичний аспект. Проаналізувавши еволюційні підходи терміну «витрати», можемо відзначити, що відбулася трансформація первісного визначення суті витрат завдяки відповідності теорій сучасним умовам роботи підприємств.

Підходи щодо тлумачення терміну «витрати» зібрано у Додатку А.

Дослідивши різні форми проявлення суті витрат науковцями дозволяє виокремити 2 головні ідейні задуми щодо економічної категорії (Додаток Б): класичну і неокласичну, а також належні методологічні засади, такі як:

діалектична логіка (бачити зміст явища у взаємозв'язках на основі існуючого даного) і філософський позитивізм (осягнення суті явища – в чуттєво конкретному, одиничному). Дослідження поглядів на зміст витрат відображено на рис. 1.1.



Рисунок 1.1 – Підходи до категорії «витрати»

Складено автором на основі: [21]

Теперішні вчені також приділяють свою увагу категорії витрат. Підсумовуючи сучасні здобутки, доречно уточнити, що сучасні наукові трактування сформовані різними підходами трактування даного терміну, що спричинене тлумаченням витрат різними позиціями.

Зіставлення суті витрат, визначених ученими, уможливило виразити деяку різницю в понятті:

- витратами визнається споживання ресурсів в господарській діяльності без врахування їх впливу на прибуток організації;
- трактування щодо одержання прибутку без врахування їх впливу на

прибуток організації;

- бухгалтерський підхід, який не розглядає витрати через зовнішнє ринкове середовище;
- через менеджмент – без врахування впливу, який викликаний технологічним та організаційним процесом;
- ціноутворення – не розкриває прямого взаємозв'язку з прибутком.

Зазначимо, що у літературних джерелах «витрати» трактуються різними ознаками, що означає відсутність спільної думки науковців щодо цього питання.

Систематизацію різних наукових підходів визначення «витрати» узагальнено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1. - Підходи до визначення «витрати»

Науковий підхід	Узагальнення сутності підходу	Науковці
Ресурсний підхід	Витрати розглядаються як вартість ресурсів, що формує вартість готової продукції	Н.С. Андрущенко, О.Є. Власова, Л.О. Кріпак, Г.О. Партин, Н.М. Ткаченко, Л.Г. Цимбалюк, М. Г. Чумаченко, І. А. Белоусова
Економічний підхід	Витрати – вартість факторів з метою отримання фінансового результату	В. А. Сідун, Ю.В. Пономарьова, М. І. Скрипник, Г. В. Нашкерська
Бухгалтерський підхід	Витрати розглядаються взаємопов'язано із активами та пасивами підприємства	В.А. Дерій, С.Ю. Попіна, Н. В. Прохар, В. В. Кулішов, Л.В. Нападовська
Управлінський підхід	Витрати впливають на прийняття рішень	Козак В.Г., Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар
Маркетинговий підхід	Витрати впливають на ціну	С.С. Гаркавенко, Ф. Котлер

Складено автором на основі:[11; 21; 22]

Погодимось з такою характеристикою витрат, яка є досить однобічною, так як не повною мірою застосовує комплексний підхід щодо суті такої багатогранного терміну як витрати.

Отже, суть поняття «витрати» – більш комплексне та враховує технологічно-організаційні властивості організації. Можемо запропонувати узагальнення визначення даної категорії: витрати – грошове вираження ціни

ресурсів, яке може бути в натурально-речовій та нематеріальній формі і суспільно-необхідній праці, що використовуються на підприємстві з врахуванням його технологічно-організаційних властивостей.

Вважаємо за доречне розглядати витрати з погляду управління, що вимагає уточнення терміну «управління витратами», розкриття властивостей у сучасній ринковій економіці (Додаток В). Отже, синтезуючи різні підходи, пропонуємо наступне формулювання: управління витратами – цілеспрямований процес динамічного впливу на витрати.

Управління витратами – оптимізація затрат для отримання підприємством при його технологічно-організаційних властивостях, що спрямовані на задоволення потреб споживача.

Узагальнення існуючих наукових надбань дає змогу уточнити, що питання теорії та методології управління витратами розглядаються в монографіях, публікаціях та інших наукових дослідженнях. Вітчизняні і зарубіжні автори в своїх роботах досліджують категорію «управління витратами», але точна і однозначна характеристика не наведена, що лишається як предмет дискусії.

Зауважимо наступне: витрати – найважливіший аспект управління діяльністю у рамках збільшення вартості підприємства, тактичної мети (зростання прибутку, оптиму витрат).

Більшість витрат з'єднана з відповідними факторами виробництва. У випадку матеріаломісткого виробництва підприємство найбільше витрат має через отримання матеріалів, сировини та напівфабрикатів. Енергоємні виробництва витрачають найбільше коштів на сплату спожитих енергоресурсів. Відповідно ситуація стосується і інших витрат.

Крім того підприємство здійснює управлінську діяльність, яка передбачає виконання належних функцій, утримання відповідних підрозділів, служб. Витрати формуються окремо від виробничих та загально-організаційних.

Крім того підприємство здійснює крім операційної, інші діяльності, які також генерують відповідні витрати, що впливає на обсяг прибутку

підприємством.

Найбільш важливим в розгляді управління витратами є класифікація підходів, що передбачає управління собівартістю та витратами підприємства.

Саме ефективне управління змінними, в тому числі непрямими, витратами відкриває перед менеджментом компаній можливість прогнозування. Однак управління витратами не представляється можливим без наявності первинних даних, збір яких забезпечується системою управлінського обліку.

Так як виробничий цикл в промисловості нерозривно пов'язаний з реалізацією продукції, система управління витратами повинна враховувати ступінь концентрації підприємства на тому чи іншому процесі. Залежно від спеціалізації підприємства, можна класифікувати за такими типами. Підприємства первинної сфери виробництва – основна діяльність пов'язана з вирощуванням та збиранням продукції, в своїй структурі можуть мати підрозділи по первинній переробці-виробництву продукції (м'ясні, ковбасні, борошномельні цеху і т.п.), в більшості випадків – невисокої продуктивності.

Продукція таких підприємств є або готовий до споживання продукт, або промислову сировину, яка використовується в подальших циклах вторинної переробки-виробництва. Цей взаємозв'язок легко простежується на прикладі виробництва соків з плодових концентратів: підприємства первинної сфери вирощують і реалізують плоди переробному підприємству (первинної сфери), кінцевим продуктом діяльності якого є концентрат, що проходить цикл вторинної переробки при виробництві соку.

Торгові або дистриб'юторські компанії в основному займаються реалізацією продукції, товарів виробників продуктів. Основу подібних компаній складають блоки збуту і закупівель. У деяких випадках закупівля здійснюється безпосередньо самими менеджерами зі збуту, але, як показала практика, при поділі цих двох функцій досягається велика ефективність. Об'єднання виробничої і збутової функцій властиве для підприємств-виробників продуктів масового споживання. При цьому збутова функція характеризується наявністю

поряд з оптовими каналами збуту (використання послуг підприємств торгового типу) також і підрозділів дрібнооптових і роздрібних продажів.

Такі компанії поєднують в собі риси двох типів бізнес-систем, описаних вище. У зв'язку з певними проблемами на ресурсних ринках, деякі холдинги об'єднують в собі не просто зробіть у готового продукту і його збут, але і первинну заготівлю сировини, виробництво напівфабрикатів, які використовуються далі в циклі виробництва кінцевого продукту. Такого роду об'єднання дає можливість управляти витратами з метою їх оптимізації та підвищення маржинального доходу. Крім того, дозволяє знизити ризики при виконанні планів, оскільки багато чинників переходять із зовнішнього середовища у внутрішнє – в підконтрольну компанію.

В єдиній компанії, що об'єднує в собі виробничий і збутової блоки, виробництво знаходиться в більшій залежності від ефективності постановки збутової функції, ніж в об'єднаннях холдингового типу. В рамках єдиної компанії збутовий підрозділ займається найчастіше реалізацією виключно готової продукції власного виробництва. У такому випадку, якщо збут не реалізував заплановані показники продажів, то вироблена у відповідності з початковим планом продукція "зависає" на складі у вигляді заморожених оборотних коштів, тобто збільшення витрат. А за умови перевищення попиту над виробничим потенціалом обсяг реалізації буде обмежений наявними потужностями.

В об'єднаннях холдингового типу в разі неефективної роботи збутового напряму виробництво може вдатися до розширення каналів збуту за допомогою сторонніх дистриб'юторів. Аналогічно при потребі збутового підрозділу в більшому обсязі продукції наповнення потоків реалізації забезпечено розміщенням виробництва у сторонніх виробників, або ж закупівлею аналогічної продукції інших марок (брендів). Це дозволяє не тільки уникнути додаткових витрат і посилити товарний портфель, але і зберегти положення на ринку.

Підприємство зацікавлене у зниженні витрат, що спричинить підвищення реалізації, а це посприє завоюванню нових ринків або розширенню існуючих.

Приклад світових корпорацій свідчить, що перемагають ті, які вкладають значні кошти в здійснення наукової діяльності, купівлю об'єктів інтелектуальної власності, формування власних внутрішніх соціальних мереж для поширення знань – тобто дії, направлені на створення внутрішніх ключових компетентностей підприємства, які дозволяють генерувати інновації, направлені на якість продукції і на зменшення їх собівартості. Отже, інноваційні витрати збільшуються, що в результаті сприяє їх зниженню в подальшому [20, с. 12].

Існування відділу контроль якості є життєвоважливим для підприємства. Витрати на його функціонування є обґрунтованими та доцільними.

Для розробки необхідних засобів управління витратами в забезпеченні цінових конкурентних переваг варто розглянути існуючі підходи до розуміння терміну «управління витратами».

В табл. 1.2 надано найбільш відомі визначення сутності досліджуваного поняття. Як бачимо серед дослідників відсутня єдність бачення. Деякі дослідники розглядають його як процес: динамічний, складний та багатоаспектний.

Такий процес поєднують як із виникненням витрат: за місцями, ресурсами, видами робіт, так і з управління ними, прийняття рішення відносно формування витрат (табл. 1.2).

Цим методологічним інструментарієм бувають конкретні заходи для регулювання співвідношення «затрати-результат» [5]. Як бачимо велика кількість дослідників наголошує на досягненні високого економічного результату.

Така мета є зрозумілою, але не конкретною, адже підприємство має функціонувати та забезпечувати досягнення відповідних значень безпосередніх показників, де категорія «високий економічний результат» є суб'єктивною та неточною. Забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу також є

загальною метою управління підприємством, що не відображає специфіку витрат як об'єкту дослідження.

Таблиця 1.2 – Узагальнення терміну «управління витратами»

Елемент	Зміст
Сутність	Процес цілеспрямованого формування витрат щодо їх видів, місць і носіїв
	Процес цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства
	Складний багатоаспектний та динамічний процес
	Процес підготовки, прийняття та реалізації рішень щодо цілеспрямованого формування (на базі ефективного використання фінансово-господарських ресурсів підприємства) оптимального розміру витрат
	Процес цілеспрямованого формування витрат за місцями виникнення, ресурсами, роботами, об'єктами та часом здійснення
	Система принципів і методів розробки й реалізації управлінських рішень
	Система управління процесами формування витрат, в межах якої реалізуються функції управління
	Специфічна функція управління
	Планомірне формування витрат на виробництво та збут продукції й контроль за їх рівнем
	Здійснення конкретних заходів з оптимізації співвідношення «затрати-результат»
	цілеспрямований вплив на витрати
Систематична взаємодія управлінських дій в процесі постановки цілей і їх реалізації	

Складено автором на основі:[22]

Те саме варто зауважити і щодо досягнення стратегічних і поточних цілей. З усіх досліджень найбільш коректно поставлено мету автором Якименко О. В., яка наголошує на зміні складу витрат структури або поведінки у зв'язку зі зміною умов виробничо-господарської діяльності. Ми повністю підтримуємо таку точку зору, адже вплив на виробничі та управлінські процеси має призводити саме до зміни структури витрат, що передбачає як їх кількісну динаміку [54, с. 182].

У результаті даного дослідження зробимо висновок, що категорія «витрати» досліджувалася науковцями різних економічних шкіл (класична та неокласична теорії). Здійснення вивчення дає можливість говорити, що

«витрати» розглядаються вченими різними підходами: у ресурсному, економічному, бухгалтерському, управлінському та маркетинговому поглядах.

1.2. Класифікація витрат підприємства

Враховуючи різноманіття витрат, з якими має справу кожне виробниче підприємство, їх класифікація є важливою для функціонування кожного елемента системи. Правильна класифікація витрат надасть можливість їх прогнозуванню, плануванню, нормуванню, здійсненню правильного обліку та своєчасного контролю за їх оптимальним рівнем.

Дієва система упорядкування інформації про витрати підприємства має вирішальне значення, так як уможливорює визначення особливостей формування та розподілу витрат за об'єктами управління. Класифікація витрат важлива не тільки для правильного визначення собівартості та формування ціни, вона використовується для стратегічної мети. Тому, постає необхідність систематизувати класифікацію витрат через призму тактичних цілей підприємства.

Науково обґрунтована класифікація витрат є важливою для їх ефективного планування, нормування, організації, обліку, аналізу, пошуку резервів оптимізації та контролю [48, с. 16].

Класифікація витрат – процес розподілу видів та різновидів витрат на окремі категорії. Класифікація витрат необхідна для того, щоб:

- визначити найважливіші характеристики витрат згідно диференціації та спеціалізації;
- розглянути, в якій мірі ці виділені характеристики властиві іншим класам витрат;
- поліпшити розуміння ходу управління витратами [50, с. 17].

При цьому для ефективної класифікації витрат необхідно визначити, до якого напрямку управління їх віднести – тобто йдеться про поточне чи стратегічне управління. Правильно застосована класифікація витрат забезпечує якість

прийнятих рішень щодо раціоналізації витрат підприємства.

Дослідження зарубіжного й вітчизняного досвіду з питань класифікації витрат у межах стратегічного та поточного управління дозволив сформулювати основні принципи класифікації витрат:

- 1) орієнтація на певний клас (групу) управлінських завдань;
- 2) відображення специфіки певних видів діяльності;
- 3) урахування характеру організаційної та фінансової структури виробництва й управління;
- 4) єдність класифікацій;
- 5) взаємозв'язок класифікацій витрат між собою;
- 6) комплексне використання в управлінні витратами всіх видів класифікацій витрат.

У науковій літературі пропонуються різноманітні класифікації витрат, що залежить від їх призначення: для зовнішніх або внутрішніх користувачів; для різних цілей управління; для окремих напрямів управління витратами.

Зазначимо, що кожне групування витрат ґрунтується на припущенні про різний характер формування та способи зміни окремих різновидів витрат, зв'язки з виробничим процесом, неоднакову еластичність щодо мінливих внутрішніх й зовнішніх умов, різняться за характером впливу, ступенем керованості та іншими ознаками.

Дослідження класифікацій витрат дозволило узагальнити класифікацію витрат (виокремлення ознак класифікації та видів управлінських завдань, що потребують рішення), яка необхідна при прийнятті рішень, орієнтованих на досягнення цілей – збільшення прибутковості в умовах наявності альтернативних можливостей функціонування підприємств, що визначаються ринком та підвищення вартості підприємства (Додаток В).

Класифікація витрат здійснюється за різними ознаками.

1. Залежно від складу та економічної однорідності витрати поділяються на:

- одноелементні (прості);
- комплексні (багатоелементні).

Перші однорідні за своїм економічним змістом (наприклад, матеріальні витрати, витрати на оплату праці тощо).

На відміну від них комплексні витрати неоднорідні за своїм складом (наприклад, витрати браку у виробництві, адміністративні витрати тощо).

2. За значенням і роллю витрат у процесі виробництва вони поділяються на:

- основні (основне виробництво);
- додаткові.

Основні виробничі витрати безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції та наданням послуг. Вони зумовлені технологічним процесом і тому ще називаються технологічними.

Додаткові витрати в основному пов'язані з організацією, обслуговуванням і управлінням підприємством.

3. За способом включення їх у виробничу собівартість, тобто, залежно від їх калькулювання та технічної обробки, витрати поділяються на:

- прямі;
- непрямі (непрямі).

Прямими є всі витрати, які безпосередньо пов'язані з виробництвом конкретного виду продукції (предмету, діяльності, послуги) і безпосередньо пов'язані з їх собівартістю згідно з відповідними первинними документами. Такі витрати на сировину та основні матеріали, заробітну плату осн. виробничі працівники та ін.

Непрямі витрати пов'язані з виробництвом кількох або всіх видів продукції відповідно об'єктів, видів діяльності, послуг підприємств. Включення їх до собівартості окремої продукції здійснюється опосередковано - шляхом розподілу заздалегідь визначеної підприємством бази (базису).

4. Залежно від їх зв'язку з обсягом діяльності (виробництва) витрати

поділяються на:

- постійні (умовно-постійні);
- змінні.

Розмір першого стає відносно постійним незалежно від обсягу виробництва, а розмір другого змінюється прямо або майже прямо залежно від обсягу виробництва.

Витрати, безпосередньо пов'язані з виготовленою продукцією (без урахування витрат на матеріали), а також систематично нараховані постійні та змінні загальновиробничі витрати, що виникають у процесі виробництва, визначаються як витрати на переробку.

5. Залежно від голодного періоду, до якого вони відносяться, витрати поділяються на:

- поточні;
- попередні, що стосуються майбутніх звітних періодів.

Поточні витрати безпосередньо пов'язані з формуванням собівартості продукції та послуг або фінансового результату за поточний звітний період.

Витрати майбутнього періоду здійснюються в поточному періоді, але пов'язані з отриманням доходу або виплат у наступному звітному періоді.

Витрати майбутніх періодів, у свою чергу, поділяються на: витрати майбутніх періодів за основною діяльністю (нефінансові витрати майбутніх періодів) та фінансові витрати майбутніх періодів.

Відповідно до вимог Закону "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність", витрати підприємства відображаються за такими основними групами:

1. Витрати діяльності.
2. Фінансові витрати.
3. Надзвичайні витрати.
4. Витрати з податку на прибуток.

Це групування засноване на зв'язку понесених витрат з діяльністю

підприємства. Таким чином, користувачам фінансової звітності надається більше корисної інформації, яка дозволяє оцінити важливість окремих груп витрат для ефективності діяльності підприємства.

Підприємство лише визначає критерії групування витрат за цими групами, а також підстави, спосіб і умови розподілу непрямих (непрямих) витрат відповідно до специфіки діяльності, що здійснюється, та інформаційних потреб управління.

До складу операційних (основних і допоміжних) витрат входять основні виробничі витрати, які формують собівартість виготовленої продукції, наданих послуг і готової продукції. Як пояснюється, ці витрати включають:

Вартість використаних матеріалів.

Витрати на обробку, які включають:

- а) Витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом
- б) Непрямі виробничі (накладні) витрати, включаючи постійні та змінні накладні витрати.

Постійні виробничі накладні витрати — це непрямі виробничі витрати, сума яких залишається відносно постійною незалежно від обсягу виробництва (наприклад, амортизація та технічне обслуговування виробничих будівель і обладнання).

Змінні накладні витрати - це ті непрямі виробничі витрати, які прямо або майже прямо змінюються залежно від обсягу виробництва (наприклад, непрямі витрати на допоміжні та інші матеріали).

Загальновиробничі витрати включаються до собівартості виготовленої продукції, відповідно незавершеного виробництва, після розподілу за певною ознакою. ПС(Б)О №2 передбачає інший спосіб розподілу двох видів загальновиробничих витрат.

Інші витрати, пов'язані з виробництвом відповідних товарів або послуг, які включають лише витрати, понесені у зв'язку з доставкою товарів до їх поточного місцезнаходження та стану.

До групи виробничо-збутових витрат належать ті, що безпосередньо пов'язані з реалізацією продукції, товарів, послуг.

Адміністративні витрати (адміністративно-управлінські витрати) мають характер додаткових витрат і пов'язані із забезпеченням і підтримкою загального управління та функціонування підприємств.

Як видно, дві останні групи витрат діяльності мають різне відношення до формування витрат виробництва, послуг, операцій та обігу. В основі встановленої собівартості лежать основні виробничі витрати (витрати на матеріали, обробку та ін.), а витрати на збут і адміністративні витрати повністю відносяться на тягар збуту і, отже, на результат поточного звітнього періоду.

Для калькулювання витрати на виробництво, що утворюють собівартість продукції, групуються за так званою статтею калькуляції. За допомогою такого групування витрат можна індивідуалізувати їх за видами виробництва та за місцем їх виникнення.

Витрати на зазначену діяльність є поточними, тобто. безпосередньо пов'язані з результатом за поточний звітний період.

Як пояснюється, витрати майбутніх періодів, понесені під час здійснення діяльності, безпосередньо не пов'язані з фінансовим результатом поточного звітнього періоду. Тому в розділах балансів довгострокових та/або короткострокових активів підприємств вони відображаються окремими групами залежно від терміну їх погашення (журнали), уже визначеного при їх відображенні.

Фінансові витрати формуються за рахунок: нарахованих відсотків за використаними кредитами, відсотків за заборгованістю перед третіми особами, зобов'язань, пов'язаних з участю в капіталі, договорами оренди тощо, від'ємних різниць від операцій з фінансовими активами, зобов'язаннями та інструментами, а також від зміни курсу іноземних валют. валютні, левові та валютні комісії тощо. Виділення їх в окрему групу було продиктовано необхідністю надання більш якісної інформації керівництву підприємства щодо

визначення ефективності використаних кредитів, доцільності утримання фінансових активів та іноземної валюти тощо. подібні. Фінансові витрати негативно впливають на результат звітного періоду.

Надзвичайні витрати - це витрати, які виникли випадково або були викликані подіями, що виходять за рамки нормального ходу діяльності та не очікуються, що вони виникнуть знову в найближчому майбутньому, наприклад, експропрійовані активи, знищені або частково знищені активи в результаті стихійних лих тощо. подібний. Вони негативно впливають на результат звітного періоду.

1.3 Концептуальні засади управління витратами

Однією з функцій економічного механізму організації є управління витратами. Керівництво витратами поєднало риси таких видів менеджменту, як операційний (виробничий) та фінансовий з ціллю оптимізації витрат.

Нормалізований устрій управління витратами сприятиме ефективності діяльності, збільшенню прибутковості, фінансовому стабілізуванню, піднесенню підприємства відповідно до конкурентного ринкового середовища.

Характерні ознаки системи управління витратами:

- 1) направленість ;
- 2) складність;
- 3) керованість;
- 4) гнучкість [37, с. 166].

На основі досліджень запропоновано устрій управління витратами (Додаток Г). Комплексно система управління витратами визначається принципами, порядком, послідовністю та через регламент подій на вплив суб'єкта управління на об'єкт через реалізацію функції управління завдяки елементам процесу управління, що використовує набори інструментів і методи керування витратами, орієнтованих на головну мету підприємства – прибуток, з врахуванням постійних змін у зовнішньому та внутрішньому його середовищах.

Методичним забезпеченням управління витратами є методики, правила, рекомендації, передбачається конкретна облікова політика керування витратами, розробка стандартів управління витратами, посадові інструкції, форми управлінської звітності.

Базові принципи управління витратами: системність, направленість, принцип комплексності, безперервності, структурованості, ситуаційності, економічної обґрунтованості та достовірності.

Питання методів управління витратами, їх суть, характеристику, перелік переваг та недоліків детально розглянуті в роботах М. Г. Грецака, Н. В. Кальєніної, Г. В. Козаченко, Г. В. Ростовської та ін.

Сучасними методами управління витратами вважаються: Директ-костинг (Direct Costing), Абсорпшинкостинг (Absorption Costing), Стандарт-кост (Standart-Cost) або нормативний метод, метод ABC (ActivityBased Costing), CVP-аналіз (Cost-Value-Profit Analysis), Таргет-костинг (Target Costing), Кайзен-костинг (Kaidzen Costing), Бенчмаркінг витрат (Benchmarking), Кост-кілінг (Cost Killing), LCC-аналіз (Life Cycle Costing), метод VCC (Value Cost Chain), метод EVA (Economic Value Add) [10; 11].

Управління витратами є системним процесом, що включає в себе заходи з управління та контролю витрат, спрямовані на максимізацію віддачі від використовуваних ресурсів. Залежно від переслідуваних цілей процес управління витратами в компанії може носити оперативний або стратегічний характер. У той час як оперативне управління витратами орієнтоване на максимізацію прибутку і рентабельності в короткостроковому періоді, стратегічне управління витратами націлене на досягнення конкурентної переваги по витратах в довгостроковій перспективі.

Варто зазначити, що на сьогоднішній день в практиці російських компаній в основному переважає оперативне управління витратами, заходи в частині управління витратами орієнтовані більшою мірою на контроль величини поточних витрат на предмет відповідності запланованим лімітами, а також

пошук резервів зниження витрат для досягнення цільових показників прибутку. Наприклад, якщо за результатами проміжної звітності компанія не виконує план продажів, менеджмент приймає рішення про пропорційне скорочення витрат для подальшого досягнення запланованого рівня прибутку. подібний метод оперативного управління називається Cost Killing, він широко використовується в антикризового менеджменту, коли в найкоротші терміни необхідно скоротити витрати до певного рівня. Незважаючи на те, що такий підхід дозволяє компанії зберігати ефективність, керуючи величиною своїх витрат, він не орієнтований на довгострокову перспективу і може бути пов'язаний з ризиком зниження якості продукції, і як наслідок – втратою лояльності споживачів.

Безумовно, якщо компанія ставить перед собою мету досягти стійкого конкурентної переваги в галузі, такий підхід не принесе успіхів. Для ефективного функціонування в довгостроковій перспективі організації необхідна трансформація існуючого «традиційного» підходу до управління витратами шляхом впровадження методів стратегічного управління. їх реалізація дозволить компанії підтримувати оптимальний баланс між якістю і зниженням витрат і сфокусуватися не на скороченні витрат, а на створення найбільш оптимальної їх структури і перерозподілі ресурсів на користь виробництва більш прибуткових видів продукції.

Метод LCC вперше був впроваджений в рамках державних проектів США в оборонної галузі [3], а метод Target-costing знайшов своє поширення серед великих компаній автомобільної промисловості (Toyota, Nissan, Daimler і ін.) [7, с. 72]. В якості успішного застосування функціонально-вартісного аналізу можна привести в приклад проект Тінккофф-Банку по впровадженню IT рішення SAS для функціонально-вартісного аналізу. Реалізація даного проекту дозволила досягти необхідного ступеня деталізації, яка виступає базою для прийняття інвестиційних рішень і оцінки внеску різних проектів в поточний фінансовий результат, в результаті чого компанія отримала можливість знаходити резерви для економії ресурсів, оптимізувати процеси і оперативно

вносити коригування в лінійку продуктів [1].

В якості основних факторів обмеження застосування розглянутих методів (зокрема LCC і ФСА) можна виділити трудомісткість і високу вартість процесу впровадження, так як для компаній з великим асортиментним рядом і складним технологічним процесом найімовірніше буде потрібно впровадження спеціального ПО, реалізації інструментів стратегічного управління витратами на практиці.

На наш погляд, застосування стратегічних методів управління витратами обов'язково повинна бути інтегрована в загальну систему управління витратами. Незважаючи на те, що методи управління витратами є хорошим інструментом для оптимізації структури витрат, дозволяють компанії досягти конкурентних переваг по витратах, вони не охоплюють весь спектр задач управління витратами. Стратегічне управління має бути пов'язане з управлінням витратами на оперативному рівні, так як дані методи мають різну націленість і тільки при сукупному застосуванні дозволять охопити всі аспекти управління.

Однак, важливо, щоб оперативне управління було взаємопов'язане з стратегічним. Уявімо ситуацію, що компанія орієнтована на диференціацію власного продукту. В рамках розробленої стратегії вона тримає курс на цифрову трансформацію бізнесу і працює над впровадженням технологій, так як ключовим завданням для неї на поточний момент є наділення власної продукції унікальними властивостями. Однак, на поточний момент становище компанії погіршилося через впливу зовнішніх факторів, і щоб уникнути втрат керівництво приймає рішення про необхідність скорочення загальної величини поточних витрат на 5%. При виникненні потреби в скороченні витрат «Тут і зараз» необхідно брати до уваги довгостроковий фокус компанії.

Стосовно до вищеприписаної ситуації буде недоцільно директивно скорочувати всі витрати, включаючи витрати на дослідження і розробки та ІТ витрати, так як вкладення в ці напрямки зараз зможуть принести віддачу в

майбутньому. Перед прийняттям рішення необхідний аналіз структури витрат на предмет пошуку можливих економій. Якщо директивне скорочення неминуче, слід зіставити скорочення з потенційними ризиками на предмет того, чи не призведе дана міра до ще більших втрат в майбутньому.

Досконалі методи управління витратами не існують, тому підприємство обирає декілька методів для створення дієвого механізму керування витратами. Це сприяє отриманню підприємством цілі – максимізації прибутку.

Суб'єкти управління витратами виражаються власниками, керівниками, спеціалістами, менеджерами та іншим персоналом, на яких покладене виконання окремих функцій, складових управління витратами.

Об'єктами управління визнаються витрати у вигляді адміністративних, витрат на збут, фінансових, витрат від участі в капіталі, їх розмір, структура, динаміка.

Керування витратами здійснюється за допомогою системного поєднання управління процесами діяльності підприємства, видами та обсягами витрат під час їх здійснення та факторами впливу на процес господарювання підприємства, місця формування витрат, центри відповідальності.

Завдання підвищення ефективності управління витратами на підприємствах зараз на першому плані. Це пов'язано, наприклад, з такими факторами, як: зростання цін на ресурси; інфляція; коливання курсу рубля; зростання конкуренції; падіння купівельної спроможності населення; зростання податкового навантаження, зокрема, в зв'язку з підвищенням ставки ПДВ. Підходи до зниження витрат можуть бути різними.

Оптимізуємо витрати на основі організаційного розвитку. Знизити витрати можна за допомогою вдосконалення рутинних процесів, запровадивши програми оптимізації витрат в повсякденну оперативну діяльність підприємства, а потім інтегрувавши її в стратегію підприємства і в його корпоративну культуру.

Існує програма, яка об'єднала всі існуючі і нові ініціативи, спрямовані на

підвищення прибутку. В рамках цієї програми намічено три напрямки зростання ефективності: комерційна діяльність, ланцюжок поставок і операційна діяльність. Програма включає єдине цілепокладання для всієї команди ланцюжка поставок від рівня Групи до операційних підрозділів. Це передбачає: річні бонусні цілі на кожному рівні ланцюжка поставок; глобальну систему обліку проектів по економії з єдиними правилами і незалежним контролем від фінансів; щомісячну звітність. В компанії розвивається система бережливого виробництва Lean TPM, наприклад усунення перевиробництва, надлишкових запасів, зайвих витрат на транспорт і переміщення, дефектів, простоїв.

Для усунення втрат застосовуються фокусні поліпшення, спрямовані на підвищення продуктивності системи і скорочення вузьких місць і втрат. Покращення проводяться поетапно. На першому етапі можна з використанням «дерева втрат» визначати області, де втрачається найбільшу кількість грошей. На другому – розробляти проекти по вирішенню проблем і усунення втрат. На третьому необхідно підтримувати поліпшення, використовуючи розроблені стандарти, робочі процедури, чек-листи.

У компанії застосовується операційний менеджмент витрат (Operating Cost Management – OCM), в основі якого закладено один з основних економічних принципів: зростання виручки повинен випереджати зростання витрат. У співробітників, так чи інакше пов'язаних з витратами, стимулюється формування мислення з точки зору власника компанії. А метою економії ресурсів є в підсумку реінвестування вивільнених коштів в розвиток бізнесу. Таке мислення спирається на чіткі контрольні процедури і дисципліну співробітників, а з іншого – на розвиток в цілому культури управління витратами. Для цього використовуються різні інструменти, наприклад внутрішній бенчмаркінг, пов'язаний з дослідженням і передачею кращих практик щодо управління витратами підрозділів, в тому числі регіональних, з фокусуванням на основних драйвери витрат. Формується і спеціальна OCM-звітність в розрізі груп і підгруп витрат з можливістю їх детального аналізу за

періодами, дивізіонах і регіонах.

Проект по оптимізації витрат повинен передбачати не просто урізання витрат і збільшення фінансових показників, а й поліпшення процесів виробництва, вдосконалення послуг, що надаються, безперервне впровадження інновацій. Він повинен охоплювати всі підприємство і все бізнес-одиниці і підрозділи. Тут також необхідно застосовувати бенчмаркінг. Для великої компанії має сенс створення центрального проектного офісу, який розробляє інструменти та методологію щодо збільшення операційної ефективності. Як і в наведеному вище прикладі впровадження наскрізної оптимізації витрат, велика роль внутрішньої комунікації з обговорення поліпшень і в цілому про розвиток корпоративної культури підвищення операційної ефективності компанії. Скорочуємо витрати бізнес-процесів за допомогою роботизації Є багато напрямків, які дозволяють так чи інакше збільшити операційну ефективність і знизити витрати.

В даний час у всіх галузях йдуть великі проекти по роботизації. Як показують дослідження, офісні працівники витрачають майже п'яту частину часу на рутинні операції (ручні, повторювані). Характер таких операцій і їх рутинність часто призводять до появи помилок людського фактору. Колись для зменшення таких операцій писалися макроси, спеціальні програми, зараз вони інтегруються з розпізнаванням символів і машинним навчанням, з обробкою великих масивів даних, в результаті процеси можна роботизувати. Такі рішення дозволяють економити ресурси (час, гроші), знижувати ризики помилок, збільшувати продуктивність персоналу. Крім того, це дозволяє отримувати і більш якісну агреговану інформацію на основі обробки великих даних. Звичайно, наслідком є скорочення персоналу на ділянках роботи, де виправдана роботизація процесів. Але зате вивільняється персонал для вирішення стратегічних і найбільш критичних питань для бізнесу, для творчих і нестандартних завдань.

Під Robotic Process Automation (RPA) розуміється підхід до автоматизації

бізнес-процесів, при якому програма (робот) за заданими правилами імітує дії користувача для досягнення необхідного результату. Є різні види роботів, і, відповідно, вони можуть виконувати різні завдання. Які процеси можуть стати об'єктами роботизації? Це, перш за все, процеси часто повторювані, що виконуються багатьма співробітниками, які потребують роботи в різних системах, які передбачають під собою наявність інструкцій. Такі процеси можуть бути автоматизовані на 70-80% за допомогою RPA.

Прикладами роботизації процесів в фінансах є: створення контрагентів в облікових системах; формування довідок співробітникам; завантаження лікарняних з порталу ФСС. Прикладами роботизації аналітики в фінансах є: перевірка контрагентів на благонадійність / відповідність вимогам; звірка реквізитів контрагентів з реквізитами ФНС; формування звітів для контролюючих органів; звірка взаєморозрахунків з контрагентами.

Налаштовувати роботизовані процеси в ході поточної діяльності можуть самі фахівці-предметники підрозділів, для цього їх необхідно навчити. Якщо вони не можуть впоратися з якимись проблемами, то ці завдання вирішують власні IT-служби, і тільки при неможливості вирішення своїми силами доцільно звертатися до зовнішнього інтегратора. На деяких підприємствах створюють центри компетенцій для більш ефективної інтеграції рішень, вдосконалення бюджетування і підвищуємо ефективність знижок.

Якість прогнозу обсягу продажів визначає подальшу акуратність всього фінансового прогнозу і безпосередньо впливає на ризики списання продукції. Особливої ваги мають так звані промо-продажу, вироблені під певний прогноз по клієнтам. Якщо прогноз неправильний, можуть виникнути надлишкові запаси продукції. Це болісно при роботі з швидкопсувної продукцією, так як виникають великі ризики списань зіпсованої продукції. Зниження ризиків тут пов'язане з контролем стоків, управлінням знижками і точністю прогнозування. Необхідно детально планувати продаж і промо-бюджет, який показує усім учасникам підрозділам процес планування витрат на промоактивність

(просування продукції). Для цього проводяться зустрічі задіяних підрозділів: маркетингу, фінансів, продажів і ін.

У кожного підприємства є свій досвід щодо зниження витрат. Основними напрямками зниження витрат можуть бути:

1. Мотивація співробітників на пошук потенціалів зниження витрат в їх сфері відповідальності. Наприклад, можна вводити спеціальні показники оцінки ефективності роботи відповідних груп персоналу (зниження залишків запасів, , відсутність простоїв транспорту). Експерти різних підприємств підтверджують ефективність такого методу.

2. Перехід на електронні тендерні майданчика. Це дозволяє прибрати корупційну складову, отримати зниження цін. Експерти говорили про 16,5% економії. Крім того, тендери дозволяють вибрати новий пул постачальників.

3. Перебудова і оптимізація кредитних портфелів.

4. Заохочення роботи в командах співробітників різних підрозділів, наприклад пов'язаних з робочим капіталом (логістів, виробників, збувальників).

5. Розробка відповідних показників ефективності.

6. Хеджування валютних ризиків різними інструментами.

7. Економія електроенергії.

У період непростих економічних умов треба зберігати найцінніші ресурси, кваліфікований персонал, і шукати найбільш правильні і перспективні потенціали зниження витрат. Стратегічне управління витратами реалізовується завдяки стратегії оптимальних витрат, стратегії лідерства за витратами, стратегії ринкової ніші, або стратегії низьких витрат [12; 54].

Організація управління витратами реалізує механізм управління.

Бюджетування – розробка бюджетів, організація їх здійснення та їх контроль.

Аналіз витрат та собівартості – внутрішній і зовнішній моніторинг середовища підприємства, визначення відхилення витрат, факторів впливу.

Мотивація і стимулювання зниження витрат – спонукання працівників до встановлених планових норм витрат і пошуків шляхів їх зниження.

Аудит або моніторинг витрат – контроль за витратами, порівняння фактичного їх рівня із запланованим, визначення відхилень, усунення розбіжностей, оцінка ефективності здійснення витрат, коригувальні дії.

Зовнішні фактори включають нормативне регулювання діяльності підприємства, систему оподаткування, умови і ставки кредитування, попит споживачів на продукцію підприємства.

До внутрішніх факторів впливу на процеси управління витратами відносять: масштаб діяльності, обсяг виробництва, асортименту продукції, цінову і збутову політику, вартість та ефективність використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів та виробничої потужності підприємства, технічний рівень виробництва, інноваційні технології, організацію виробництва і праці, рівень морального і фізичного зношення обладнання, кваліфікацію персоналу тощо. Ефективність господарювання, головним чином, залежить від добре впорядкованого управління витратами підприємства, тому постає необхідність дослідження відповідних концепцій із позиції аналізу основних їх складників та подальшого синтезу найбільш прийнятної для вітчизняних підприємств. Попередження економічно необґрунтованих витрат на початкових етапах виробництва повинно супроводжуватися вдалим менеджментом та базуватись на концепціях [13; 14].

Таким чином, слід стверджувати, що концепція управління витратами – основна ідея реалізації управлінських рішень стосовно формування й регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу підприємства відповідно до стратегічних та поточних цілей його розвитку. Із цією метою науковцями обґрунтовано низку концепцій (табл. 1.3).

Таблиця 1.3. - Концепції управління витратами підприємства

№ п/п	Концепції управління витратами	Час виникнення	Розробники
1	Концепція витратоутворюючих факторів	80-ті роки ХХ ст.	Шерер, Остер, Каплан, Дікін, Махер та ін.
2	Концепція доданої вартості	90-х роки ХХ ст.	Б.Стюарт, Д.Стерн
3	Концепція ланцюжка цінностей	80-ті роки ХХ ст.	М. Портер
4	Концепція альтернативних витрат	80-ті роки. ХХ ст.	Ф. Визер, Д. Грін, Г. Давенпорт
5	Концепція трансакційних витрат	60-70-ті роки ХХ ст.	Р Коуз, О. Уільямсон
6	Концепція ABC (activity based costing)	80-90-ті роки ХХ ст.	Р. Купер, Р. Каплан
7	Концепція стратегічного позиціонування	90-ті роки ХХ ст.	Дж. Шанк, В.Говіндараджан
8	Концепція стратегічного управління витратами SCM (strategic cost management)	90-ті роки ХХ ст.	Дж. Шанк, В.Говіндараджан
9	Концепція життєвого циклу продукції LCC (lifecycle costing) або TLCC (total-life-cycle costing)	60-ті роки ХХ ст.	Міністерство оборони США
10	Концепція цільової собівартості (Target costing)	60-ті роки ХХ ст.	Тоширо Хіромото, корпорація Toyota
11	Концепція «кайзен-костинг»	80-ті роки ХХ ст.	Ясухіро Монден, Сейзо Ікута та ін.
12	Концепція ощадливого виробництва (lean production)	50-ті роки ХХ ст.	Таїті Оно, корпорація Toyota
13	Бенчмаркінг витрат	70-ті роки ХХ ст.	Корпорація Хегох
14	«Енвайронментал костинг» (environmental costing) або Environmental Cost Management	90-ті роки ХХ ст.	Міністерство охорони довколишнього середовища Німеччини
15	Концепція управління конкурентоспроможними витратами	80-ті роки ХХ ст.	М. Портер
16	Концепція витрат, що пов'язана з якістю	1956 р.	Арманд В. Фейгенбаум

Складено автором на основі:[16]

Першою концепцією наукового визначення управління витратами, стала концепція витратоутворюючих факторів. Основна ідея якої полягає у наступному: на витрати впливають фактори, як структурні, так і функціональні.

Структурними вважаються масштаб діяльності, число інвестицій тощо.

Концепція альтернативних витрат основана на базі будь-якого фінансового рішення, яке обирається порівнянням альтернативних витрат, і обрання якогось рішення є відмовою від інших альтернативних варіантів. Альтернативні витрати – це ціна шансу або ціна втрачених можливостей, вони є сумою економії можливого отримання підприємством замість іншого варіанту споживання ресурсів.

Основною ідеєю концепції трансакційних витрат є та, що існують виробничі і трансакційні витрати. Базою концепції є економічні угоди, операції, взаємодії, трансакції, витрати щодо здійснення яких є трансакційними. До цих витрат належать витрати формування через накопичення та обробку інформації, проведення переговорів, контроль та юридичний захист виконання контрактів.

Концепція ABC створена на основі того, що товар не є підставою формування витрат, а є результатом операцій через які формуються витрати.

В рамках SCM (Strategic Cost) ефективне управління витратами вимагає більш широкого розгляду і виходу за межі конкретної фірми.

Стратегічне управління витратами акцентує увагу на процесах, що відбуваються за межами фірми, і кожна фірма розглядається в контексті загальної ланцюга видів діяльності, що створюють цінність. Це дозволяє знаходити резерви збільшення ефективності поза фірми, використовуючи в своїх інтересах зв'язку з постачальниками і споживачами. Використання зв'язків з клієнтами є ключовою ідеєю, що лежить в основі розрахунку витрат за повний термін служби. Проектування виробу таким чином, щоб знизити витрати клієнта після його покупки, може стати основною зброєю при завоюванні переваги в конкуренції.

Також важливий зв'язок з постачальниками. Якість їх продукції і витрати на її виробництво впливають на загальні витрати компанії. Координація між фірмою і її постачальниками дозволить забезпечити поставку "точно в термін". Концепція стратегічного позиціонування Ця концепція передбачає усвідомлене

застосування даних управлінського обліку. У стратегічному управлінні витратами роль аналізу витрат може сильно змінюватися в залежності від того, який шлях конкурентної боротьби вибирається фірмою.

Оскільки диференціація і лідерство на основі витрат на увазі різні управлінські підходи, вони припускають також різні перспективи аналізу. Для компанії, яка здійснює стратегію лідерства на основі витрат в розвиненому торговому бізнесі, підвищена увага до калькуляції нормативних витрат буде важливим постійним інструментом.

В умовах високої конкуренції бухгалтерам фірми необхідно постійно відслідковувати рівень витрат, зводячи їх до мінімуму. Але для підприємства, яке слід стратегії диференціації продукції на керованому ринку, ретельно сплановані витрати виробництва можуть бути менш важливими. На перший план в таких випадках виходять зовсім інші витрати (моніторинг ефективності досліджень і розробок). Тому різні стратегії вимагають різних поглядів на витрати, не дивлячись на те що інформація про витрати в тій чи іншій формі важлива для всіх компаній.

Таким чином, управлінський облік повинен бути адаптований до реальних діловим потребам конкретної фірми (керуючий персонал звертає увагу на витрати, які важливі для реалізації обраної стратегії).

Концепція витратоутворюючих факторів В стратегічному управлінні витратами визнано, що вартість визначається або управляється багатьма факторами, які впливають один на одного. Розуміння поведінки витрат означає розуміння складної взаємодії набору факторів, що визначають витрати, яке існує в кожній конкретній ситуації.

Згідно Ріле, список витратоутворюючих чинників розбивається на дві категорії.

Першу категорію складають структурні чинники. З точки зору структурних чинників, для фірм існує принаймні п'ять стратегічних варіантів для вибору, пов'язаних з лежить в основі економічної структурою, яка керує

положенням витрат для будь-якої групи продукції: масштаб: наскільки великі інвестиції для виробництва, досліджень і маркетингових ресурсів; діапазон: який ступінь вертикальної інтеграції фірми з постачальниками і каналами розподілу продукції; досвід: наскільки відпрацьовані в фірмі всі етапи процесу виробництва продукції; технологія: які технології використовуються на кожній стадії ланцюжка витрат фірми; складність (комплексність): наскільки широкий асортимент виробів або послуг.

Друга категорія витратоутворюючих чинників – функціональні фактори (пов'язані зі здатністю фірми успішно функціонувати). Вони можуть пропорційно порівнюватися з показниками діяльності. У порівнянні зі структурними чинниками, де поряд з економією масштабу виробництва, існує і зворотний ефект – неекономічність, для кожного з функціональних факторів "більше" завжди означає "краще".

Перелік функціональних чинників включає принаймні такі: Залучення робочої сили – концепція прийняття працівниками на себе зобов'язань по постійному удосконаленню (ця система мотивації робочого персоналу дозволяє збільшити продуктивність праці, зменшуючи витрати на зарплату робітників); Комплексне управління якістю – переконання і досягнення, пов'язані з якістю продукції і виробничих процесів; Використання потужностей – вибір з наявних опцій на підставі заводських характеристик.

Розширення використання потужностей розподіляє непрямі і загальні витрати на більшу кількість продукції і підвищує ефективність використання активів компанії; Ефективність планування заводу. Це зменшує час, необхідний на виготовлення продукції, і витрати на внутрішню логістику фірми. Цей фактор передбачає наступні варіанти:

- Конфігурація продукції (Чи ефективний даний проект або розрахунок?);
- Використання зв'язків з постачальниками і / або замовниками в контексті ланцюжка витрат фірми. Дані зв'язку дозволяють фірмі знизити багато витрати, такі як витрати на закупівлю і транспортування сировини, витрати на

реалізацію і т.д.

Для аналізу факторів, що визначають витрати, необхідно враховувати наступні моменти:

1. Для стратегічного аналізу обсяг виробництва зазвичай пояснює поведінку витрат.
2. У стратегічному сенсі більш корисно пояснити положення за витратами, ґрунтуючись на тих факторах, які сформулюють конкурентоспроможну позицію даної фірми;

Не всі стратегічно визначальні чинники є однаково важливими, але деякі з них, ймовірно, дуже важливі в кожному конкретному випадку;

Для кожного фактора витрат існує конкретна система аналізу витрат, яка дуже важлива для розуміння позиціонування даної фірми.

Активне управління факторами допоможе скоротити витрати підприємства, домогтися конкурентної переваги. Таким чином, стратегічне управління витратами – це сучасний і потужний інструмент управління і контролю витрат.

Незважаючи на те що багато підходів цього методу сильно відрізняються від традиційного управлінського обліку, він ґрунтується на елементах стратегічного менеджменту і не є чимось абсолютно новим.

Проте підхід SCM швидше є не зовсім відмінним методом, а підходом з більш широким охопленням.

Залежно від фази циклу використовуються різні методи управління. Це «таргет-костинг» для першого етапу (циклу досліджень, розробок та проектувань), система «стандарт-кост», або «кайзен-кост», – для другого (виробничого циклу), та система «стандарт-кост» – для третього етапу (циклу післяпродажного обслуговування, виведення з ринку та утилізації).

Таким чином, концепція LCC (TLCC) розширює межу традиційного підходу до управління витратами через можливість оцінювання та врахування витрат на весь період існування продукції, визначення чи дає змогу прибуток

від продукції під час виробництва покривати витрати інших етапів [20; 21].

Кайзен-костинг використовують паралельно з таргет-костингом через вирішення практично одного й того самого завдання – зниження рівня окремих статей витрат і собівартості кінцевого продукту до деякого прийняттого рівня.

Таргет-костинг вирішує дане завдання на стадії планування і розробки продукту, кайзен-костинг – на стадії виробництва [20; 21].

Концепція ощадливого виробництва (lean production) – це система організації і управління розробленням продукту, виробництвом, відносинами з постачальниками і споживачами, за умови що продукт виготовлено відповідно запитам покупців, мінімальними затратами порівняно з серійним виробництвом.

Бенчмаркінг витрат – це процес виявлення, дослідження, запозичення та адаптації передового досвіду підприємств-конкурентів з метою зниження загального їх рівня.

Концепція environmental costing сконцентрована на моніторингу та можливостям запобігти екологічним витратам. Ця концепція враховує вибір постачальників, філософію і практику взаємодії з середовищем, що узгоджується з філософією та практикою покупця, утилізацію відходів та виведення продукту з ринку, його утилізацію.

Концепція управління конкурентоспроможними витратами базується на положенні, що для забезпечення низьких витрат підприємству потрібно випереджати конкурентів у володінні ринком.

Концепція витрат якості зорієнтована на зниження витрат поліпшення управління якістю, що допомагає отримати відповідні конкурентні переваги. У висновку варто зазначити, що при побудові нової або ж модернізації вже існуючої системи управління вибір інструментів і методів повинен бути обгрунтованим і обов'язково враховувати специфіку діяльності організації, відповідати поставленим стратегічним цілям і завданням в рамках управління витратами.

Проаналізовані концепції управління витратами розглядають головні напрями підвищення ефективності управління витратами підприємств, яке стає неможливим без комплексного використання окремих їх положень. У ході дослідження низки концепцій виявлено, що в практичній діяльності підприємств застосовуються певні комбінації концепцій (кайзен-костинг поряд із таргет-костингом), деякі з них є синтезом двох або більше концепцій.

Висновки до розділу 1

Проаналізовані концепції управління витратами розглядають головні напрями підвищення ефективності управління витратами підприємств, яке стає неможливим без комплексного використання окремих їх положень. У ході дослідження низки концепцій виявлено, що в практичній діяльності підприємств застосовуються певні комбінації концепцій (кайзен-костинг поряд із таргет-костингом), деякі з них є синтезом двох або більше концепцій.

В умовах високої конкуренції бухгалтерам фірми необхідно постійно відслідковувати рівень витрат, зводячи їх до мінімуму. Але для підприємства, яке слід стратегії диференціації продукції на керованому ринку, ретельно сплановані витрати виробництва можуть бути менш важливими. На перший план в таких випадках виходять зовсім інші витрати (моніторинг ефективності досліджень і розробок). Тому різні стратегії вимагають різних поглядів на витрати, не дивлячись на те що інформація про витрати в тій чи іншій формі важлива для всіх компаній.

Таким чином, управлінський облік повинен бути адаптований до реальних ділових потребам конкретної фірми (керуючий персонал звертає увагу на витрати, які важливі для реалізації обраної стратегії).

До внутрішніх факторів впливу на процеси управління витратами відносять: масштаб діяльності, обсяг виробництва, асортименту продукції, цінову і збутову політику, вартість та ефективність використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів та виробничої потужності підприємства, технічний рівень виробництва, інноваційні технології, організацію виробництва

і праці, рівень морального і фізичного зношення обладнання, кваліфікацію персоналу тощо. Ефективність господарювання, головним чином, залежить від добре впорядкованого управління витратами підприємства, тому постає необхідність дослідження відповідних концепцій із позиції аналізу основних їх складників та подальшого синтезу найбільш прийнятної для вітчизняних підприємств. Попередження економічно необґрунтованих витрат на початкових етапах виробництва повинно супроводжуватися вдалим менеджментом та базуватись на концепціях.

Таким чином, слід стверджувати, що концепція управління витратами – основна ідея реалізації управлінських рішень стосовно формування й регулювання витрат, забезпечення ефективного використання ресурсів і капіталу підприємства відповідно до стратегічних та поточних цілей його розвитку. Із цією метою науковцями обґрунтовано низку концепцій.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ СТАНУ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ДНІПРО АБ»

2.1 Характеристика фінансово-господарської діяльності підприємства на прикладі ТОВ «Дніпро АБ»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Дніпро АБ» зареєстровано виконавчим комітетом Дніпропетровської міської ради Дніпропетровської області 19.06.2007 р. Номер запису в Єдиному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців 12241020000037500. Код ЄДРПОУ 35203585.

Директор ТОВ «Дніпро АБ» Бацула Сергій Васильович.

Адреса підприємства: 49051, Дніпропетровська обл., місто Дніпро, Індустріальний район, вулиця Журналістів, будинок 1.

Форма власності колективна (код 20). Галузь: легка промисловість Вид економічної діяльності: швейне виробництво. Основний вид діяльності: виробництво іншого верхнього одягу (КВЕД 14.13).

В статуті визначаються власники підприємства, найменування, його місцезнаходження, предмет і мета діяльності, органи управління, порядок їх формування, компетенція і повноваження трудового колективу, порядок утворення майна підприємства, умови реорганізації і припинення діяльності підприємства.

Засновниками ТОВ «Дніпро АБ» є фізичні особи (табл. 2.1).

Таблиця 2.1. - Характеристика засновників підприємства за статутним капіталом станом на 01.01.2022 року

Засновники підприємства	Статутний капітал	
	сума, грн.	питома вага, %
Бацула Сергій Васильович	26840	61
Бацула Світлана Іванівна	17160	39
Разом	1 585	100

(Складено автором)

З 2007 року ТОВ «Дніпро АБ» в основному надає послуги іноземним компаніям щодо виготовлення швейних виробів з давальницької сировини. Фабрика має спеціалізацію на випуску одягу жіночого та дівчачого та іншої швейній продукції (табл. 2.2).

Таблиця 2.2. - Характеристика об'єктів господарської діяльності ТОВ «Дніпро АБ» за 2021, 2022 роки, тис. грн.

Види об'єктів та їх характеристика	Обсяги господарювання		Відхилення	
	2021	2022	+,-	%
Сукні (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	12074,2	14860,6	2786,4	23,08
Блузки, сорочки, батники (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	1420,4	3132,1	1711,7	120,51
Жакети та блейзери (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	24	218,9	194,9	812,08
Спідниці та спідниці-брюки (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	107,1	274,8	167,7	156,58
Брюки та бриджи з тканини бавовняної, крім джинсових, трикотажних, виробничих та професійних), жіночі та дівчачі	4,5	11,6	7,1	157,78
Предмети одягу інші жіночі та дівчачі з тканини бавовняної або з волокон синтетичних або штучних, виробничі і професійні	34	44,2	10,2	30,00
Разом	13664,2	18542,2	4878	35,70

(Складено автором)

ТОВ «Дніпро АБ» використовує стандартну технологію швейного виробництва, коли для пошиття виробів використовується обладнання, яке виконує окремі операції технологічного процесу.

Парк технологічного обладнання включає обладнання відомих іноземних виробників: «Дюркопп», «Римольді», «Ротонді» (Італія), «Джукі», «Ям ото», «Блейзер» (Японія), «Бризкай», (Німеччина) «Файт» (Австрія), «Пфаф-Беллоу» (Великобританія), Для дублювання швейних виробів використовується дві установки «Каннегссер» (Німеччина). Технологічні можливості підприємства дозволяють виготовляти швейні вироби асортименту «важкого і середнього» жіночого одягу із бавовняних, шерстяних, синтетичних тканин.

Фабрика працює на обладнанні: німецьких фірм «Бризай», «Дюркопп-Адлер», «Пфафор-Беллоу», «Файт»; італійських «Рімольті» і «Ротонді»; японських «Джуккі», «Яма то»; угорських «Гумапресс», а також вітчизняного виробництва.

Постачальниками ТОВ «Дніпро АБ» є як вітчизняні, так і закордонні фірми. Динаміка та структура закупівель ТМЦ у постійних постачальників ТОВ «Дніпро АБ» за 2021 рік та 2022 рік наведено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3. - Динаміка та структура закупівель ТМЦ у постійних постачальників ТОВ «Дніпро АБ» за 2021 рік та 2022 рік

Постачальники	Роки				Відхилення (+;-)	
	2021		2022		+/-	%
	обсяг, тис. грн.	%	обсяг, тис. грн.	%		
ПАТ «Маліс»	145	3,14	156	2,99	+11	7,5
ТОВ «Трейд»	380	8,22	83	1,59	-297	78,15
ТК – Фурнітура	105	2,27	94	1,8	-11	10,4
АТ «Лента»	85	1,84	91	1,74	+6	7,05
ПП «Дар'я – транспортник»	106,8	2,33	125,4	2,42	+18,6	17,4
Клаус Штайльманн	2250	48,7	3050	58,49	+800	35,5
Моленс (Складено автором)	1548	33,5	1615	30,97	+67	4,32

Покупцями ТОВ «Дніпро АБ» є закордонні підприємства. 100% продукції фабрики експортується закордон. Динаміка та структура чистого доходу від реалізації продукції ТОВ «Дніпро АБ» за 2021 рік та 2022 рік наведена в табл. 2.4.

Відповідно до контрактів, укладених з іноземними компаніями, його предметом є переробка сировини на території України: Замовник надає ТОВ «Дніпро АБ» сировину (тканина, фурнітура, допоміжні матеріали) для переробки (пошиття швейних виробів) з метою отримання готової продукції та подальшим поверненням її Замовнику. Згідно п. 1.2 Контракту Замовник сплачує ТОВ «Дніпро АБ» вартість послуги з пошиття швейних виробів, вказаних в Специфікації.

Таблиця 2.4. - Динаміка та структура чистого доходу від реалізації продукції ТОВ «Дніпро АБ» за 2021 рік та 2022 рік

Покупці	Роки				Відхилення	
	2021		2022		+/-	%
	обсяг, тис. грн.	%	обсяг, тис. грн.	%		
Клаус Штайльманн	1510	11,05	2600	14,02	1090	72,19
Корпорація СМТЛТД	2875	21,04	2732	14,73	-143	-4,97
Централ парк	1750	12,81	2890	15,59	1140	65,14
Моденс	2450	17,93	3000	16,18	550	22,45
Umlauf & Klein International Gesellschaft fuer Modevertrieb	4360,2	31,91	4610,2	24,86	250	5,73
Інші покупці	719	5,26	2710	14,62	1991	276,91
Разом	13664,2	100	18542,2	100	4878	35,70

(Складено автором)

Ціна на пошиття готових виробів залежна від складності роботи, термінів здійснення та існуючого попиту на ринку. Фабрика в основному працює на давальницькій сировині інофірм.

Штат працівників ТОВ «Дніпро АБ» складається з 62 осіб.

Розглянемо основні показники господарської діяльності ТОВ «Дніпро АБ» у табл. 2.5. Проаналізувавши дані табл. 2.5, можна зробити деякі висновки про ефективність ТОВ «Дніпро АБ» у 2020-2022 рр. господарювання. Можна відмітити, що загальні доходи ТОВ «Дніпро АБ» у 2022 р. порівняно з 2020 р. збільшились.

Чистий дохід від реалізації продукції збільшився на 6907,2 тис. грн. (59,4%). Це вплинуло на суму отриманого прибутку, який збільшився на 400,1 тис. грн., або в у 1,35 рази. Слід зазначити, що покращилось використання основних засобів, про що свідчить зростання фондівіддачі. У 2020 році вона склала 11,73, а у 2022 році – 14,81, це свідчить, що ТОВ «Дніпро АБ» отримує 14,81 грн. чистого доходу від кожної гривні, вкладеної в основні засоби. Тобто у 2020 році на 1 грн. основних засобів підприємство отримало 11,73 грн. чистого доходу, а у 2022 році – 14,81 грн.

Таблиця 2.5. - Динаміка економічних показників господарської діяльності
ТОВ «Дніпро АБ» у 2020-2022 рр., тис. грн.

Показник	Роки			Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	+/-	%
Чистий дохід	11635,0	13664,2	18542,2	6907,2	59,4
Валовий прибуток	1958,0	78,5	119,1	-1838,9	-93,9
Чистий прибуток	296,0	64,2	696,1	400,1	135,2
Середньооблікова чисельність працівників, осіб.	65	62	64	-1	-1,54
Середньорічна вартість: – необоротних активів	991,5	1305,9	1345,7	354	35,72
- в т.ч. основних засобів	991,5	1258,85	1251,6	260	26,23
- оборотних активів	1035	986,05	890,05	-145	-14,00
Фондовіддача	11,73	10,85	14,81	3,08	26,25
Фондомісткість	0,09	0,09	0,07	-0,02	-20,79
Фондоозброєність, тис. грн./ос.	15,25	20,30	19,56	4,30	28,21
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	11,24	13,86	20,83	9,59	85,32
Продуктивність праці, тис. грн./особу.	179,00	220,39	289,72	110,72	61,86
Середньомісячна заробітна плата одного працівника, грн.	5242,31	7524,19	11783,85	6541,55	124,78
Рентабельність господарської діяльності, %	2,54	0,47	3,75	1,21	x

(Складено автором)

У 2022 р. порівняно з 2020 р. зросла середньомісячна заробітна плата з розрахунку на одного працівника на 6541,55 грн. (у 1,25 рази), це сталося за рахунок збільшення витрат на оплату праці та за рахунок зростання розміру мінімальної заробітної плати.

Рентабельність господарської діяльності найбільшою була у 2022 р. – 3,75%, порівняно з 2020 р. вона зросла на 1,21 процентних пункти.

Проведемо аналіз майна ТОВ «Дніпро АБ» та джерел його формування шляхом аналізу та порівняння активів (табл. 2.6) та пасивів (табл. 2.7). Аналізуючи дані табл. 2.6, слід сказати, що необоротні активи зросли на 79,6 тис. грн. (6,17%) саме за рахунок довгострокових фінансових інвестицій у

2022 р.

Сума основних засобів у 2022 році склала 1276,5 тис. грн., що на 14,5 тис. грн. менше, ніж у 2020 році.

Таблиця 2.6. - Структура та динаміка активів ТОВ «Дніпро АБ» за 2020-2022 рр.

Показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	+,-	%	В.п.
Необоротні активи, в т.ч.:	1291	50,91	1320,8	64,50	1370,6	56,55	79,6	6,17	5,65
Основні засоби	1291	50,91	1226,7	59,90	1276,5	52,67	-14,5	-1,12	1,76
Оборотні активи, в т.ч.:	1244	49,05	727,1	35,50	1053	43,45	-191	-15,35	-5,61
Запаси	25	0,99	0	0,00	148	6,11	123	в 4,9 р.б.	5,12
Дебіторська заборгованість за товари	279	11,00	268,5	13,11	358	14,77	79	28,32	3,77
Грошові кошти та їх еквіваленти	509	20,07	346,7	16,93	423	17,45	-86	-16,90	-2,62
Разом	2536	100,0	2047,9	100,0	2423,6	100,0	-112,4	-4,43	0,00

(Складено автором)

Оборотні активи зменшилися на суму 191 тис. грн. (15,35%). Це було спричинено зменшенням грошових коштів на 86 тис. грн., що на 16,9% менше порівняно з 2020 р. та за рахунок зменшення дебіторської заборгованості за розрахунками.

В той же час зросла вартість запасів ТОВ «Дніпро АБ» на 123,0 тис. грн., або в 4,9 рази та дебіторська заборгованість за товари на 79 тис. грн., або на 28,3%.

Аналіз рис. 2.1 дозволяє зробити наступні висновки: у 2022 р. необоротні активи займають більшу частку, спостерігається незначне зменшення активів на підприємстві за період з 2020 р по 2022 р. на 112,4 тис. грн., або на 4,43%.

Таблиця 2.7. - Структура та динаміка пасивів ТОВ «Дніпро АБ» за 2020-2022 рр.

Показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	+, -	%	В.п.
Власний капітал, в т.ч.:	895	35,29	531,2	25,94	1227	50,63	332	37,09	15,34
Статутний капітал	44	1,74	44	2,15	44	1,82	0	0,00	0,08
Нерозподілений прибуток	428	16,88	64,2	3,13	760	31,36	332	77,57	14,48
Поточні зобо- в'язання в т.ч.:	1187	46,81	1516,7	74,06	1196,6	49,37	9,6	0,81	2,57
Кредиторська заборгованість за товари	665	26,22	271,9	13,28	293	12,09	-372	-55,94	-14,13
Поточні зобов'язання за розрахунками	522	20,58	626,8	30,61	603,6	24,91	81,6	15,63	4,32
Разом	2536	100	2047,9	100	2423,6	100	-112,4	-4,43	0,00

(Складено автором)

Аналізуючи табл. 2.7 зробимо висновок про неефективність вибору джерел формування активів ТОВ «Дніпро АБ» у 2020-2022 рр.

Розглянемо власний капітал, який найбільшу питому вагу має на кінець 2022 р – 50,63% – 1227 тис грн., і збільшився порівняно з 2020 р. на 37,09% на суму 332 тис грн. Але слід зазначити, що відносно великий відсоток в структурі власного капіталу припадає на резервний капітал підприємства – 423 тис. грн.

Можна сказати, що у 2020-2022 рр. найбільшу питому вагу в структурі пасивів складають поточні зобов'язання і лише у 2022 р. ситуація змінилася. Поряд з вище наведеним аналізом, слід зазначити, що зобов'язання ТОВ «Дніпро АБ» мають тенденцію до зростання порівнюючи з 2020 р. В цілому порівнюючи з 2020 р. поточні зобов'язання зросли на 9,6 тис. грн. (0,81%).

Аналіз динаміки доходів ТОВ «Дніпро АБ» з 2020 по 2022 роки подано в табл. 2.8.

Таблиця 2.8. - Динаміки доходів ТОВ «Дніпро АБ» за 2020-2022 рр., тис. грн.

Види доходів	Сума, тис. грн по рокам			Відхилення (+/-) 2022 р. до 2020 р.	
	2020 р.	2021 р.	2022 р.	+, -	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції	11635	13664,2	18542,2	6907,2	59,37
2. Інші операційні доходи	130	107,7	125	-5	-3,85
3. Інші доходи	158,2	679	875	716,8	453,10
Разом	11 923,20	14 450,90	19 542,20	7619	63,90

(Складено автором)

Як видно з табл. 2.8 темп зростання чистого доходу від реалізації продукції на ТОВ «Дніпро АБ» у 2022 році у порівнянні з 2020 та 2021 роками збільшилися.

Проведемо аналіз динаміки показників формування фінансових результатів ТОВ «Дніпро АБ» для проведення характеристики абсолютної ефективності господарювання (табл. 2.9).

Таблиця 2.9. – Динаміка показників формування фінансових результатів ТОВ «Дніпро АБ» за 2020-2022 рр., тис. грн.

Показники	Роки			Відхилення (+/-) 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	+, -	%
	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	11635	13664,2	18542,2	6907,2
Собівартість реалізованої продукції	9677	13585,7	18423,1	8746,1	90,38
Валовий прибуток	1958	78,5	119,1	-1838,9	-93,92
Інші операційні доходи	130	107,7	125	-5	-3,85
Фінансові результати до оподаткування	361	78,3	794,1	433,1	119,97
Чистий прибуток	296	64,2	696,1	400,1	135,17

(Складено автором)

Отже, аналізуючи табл. 2.9, зробимо наступні висновки. Найбільшу величину чистого прибутку підприємство одержало у 2022 році – 696,1 тис грн., в попередні роки даний показник був значно нижчим і у 2020 р. склав 296 тис. грн., а у 2021 році 64,2 тис. грн. До цього призвело багато факторів,

серед них зростання собівартості продукції та оптимізація оподаткування на підприємстві.

Щодо аналізу відхилень 2022 р. від 2020 р, то підприємство працює за спадаючою тенденцією. Це проявляється у тенденціях зростання. Наприклад, темпи зростання чистого доходу майже в 2 рази менші за темпи зростання собівартості продукції, що призвело до зменшення валового прибутку на 1838,9 тис грн. (93,92%).

Фінансову стійкість ТОВ «Дніпро АБ» характеризує його фінансова платоспроможність (табл. 2.10). На ТОВ «Дніпро АБ» коефіцієнт автономії у 2020 році – 35%, у 2021 році – 26%, у 2022 році – 51%, що свідчить про суттєву залежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування і про покращення ситуації у 2022 році.

Таблиця 2.10. - Динаміка показників фінансової стійкості ТОВ «Дніпро АБ» за 2020-2022 рр., тис. грн.

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.
Коефіцієнт автономії	0,35	0,26	0,51	0,15
Коефіцієнт фінансової залежності	2,83	3,86	1,98	-0,86
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,06	-1,49	-0,12	-0,18
Співвідношення власного капіталу і поточних зобов'язань	0,55	0,35	1,03	0,48
Коефіцієнт фінансової стабільності	0,03	-0,52	-0,12	-0,15

(Складено автором)

На ТОВ «Дніпро АБ» показник фінансової залежності у 2020 році – 2,83, а у 2021 році – 3,86, у 2022 році – 1,98, що свідчить про зменшення питомої ваги залучених коштів у фінансуванні.

Коефіцієнт співвідношення власного та залученого капіталу. Дані таблиці 2.10 свідчать про зменшення показника в динаміці: у 2020 році – 0,55, у 2021 році – 0,35, у 2022 році – 1,03, це говорить про зменшення залежності ТОВ «Дніпро АБ» від зовнішніх кредиторів.

Аналізуючи дані в таблиці 2.11 можна зробити висновки про погіршення загального стану ліквідності ТОВ «Дніпро АБ» у 2022 р. порівняно з 2020 р.

Таблиця 2.11. - Оцінка ліквідності ТОВ «Дніпро АБ» за 2020-2022 рр.

Показники	Роки			Відхилення +/-	
	2020	2021	2022	2022/2020	2022/2021
1. Коефіцієнт покриття	1,05	0,48	0,88	-0,17	0,40
2. Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,03	0,48	0,76	-0,27	0,28
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,43	0,23	0,35	-0,08	0,12
4. Чистий оборотний капітал	57	-789,6	-143,6	-200,60	646,00
5. Частка оборотних активів в загальній сумі активів	49,05	35,50	43,45	-5,61	7,94

(Складено автором)

Коефіцієнт покриття менше нормативного значення, має тенденцію до збільшення в порівнянні з 2021 р., хоча ще не досяг рівня 2020 р.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності зменшився на 8% у 2022 р. в порівнянні з 2020 р. і склав 0,35, тобто 35% поточних зобов'язань ТОВ «Дніпро АБ» зможе погасити моментально.

Коефіцієнт покриття погіршився і становить 0,88, тобто 1 грн. поточних зобов'язань ТОВ «Дніпро АБ» може погасити 88 коп. боргу власними коштами.

Оцінимо ділову активність ТОВ «Дніпро АБ» у табл. 2.12.

Отже, оцінюючи загальний стан діяльності ТОВ «Дніпро АБ» та охарактеризувавши розраховані показники, ми можемо сказати наступне: збільшення в структурі показників ділової активності відбулось із коефіцієнтом оборотності активів (на 2,55 пункти), це збільшення свідчить про покращення ділової активності. Також відбулось зменшення показників тривалості обороту активів (на 20 днів).

Таблиця 2.12. - Оцінка ділової активності ТОВ «Дніпро АБ» за 2020-2022 рр.

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.
	2020	2021	2022	
Коефіцієнт оборотності активів	5,74	5,96	8,29	2,55
Тривалість обороту активів (дні)	63,57	61,22	44,01	-19,56
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	13,00	25,72	15,11	2,11
Тривалість обороту власного капіталу (дні)	28,08	14,19	24,15	-3,92
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	41,70	50,89	51,79	10,09
Тривалість обороту дебіторської заборгованості	8,75	7,17	7,05	-1,71
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	17,50	50,25	63,28	45,79
Тривалість обороту кредиторської заборгованості	20,86	7,26	5,77	-15,09

(Складено автором)

Слід відмітити зменшення тривалості обороту кредиторської заборгованості – на 15 днів та дебіторської заборгованості на 1,7 дні, що свідчить про покращення фінансової дисципліни.

Проведемо оцінку рівня ефективності господарської діяльності ТОВ «Дніпро АБ» в цілому (табл. 2.13).

Таблиця 2.13. - Оцінка рівня ефективності господарської діяльності ТОВ «Дніпро АБ» за 2020-2022 рр.

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.
Рентабельність продукції, %	20,23	0,58	0,65	-19,59
Рентабельність господарської діяльності, %	2,54	0,47	3,75	1,21
Рентабельність активів, %	11,67	3,13	28,72	17,05
Рентабельність власного капіталу, %	33,07	12,09	56,73	23,66
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	1,20	1,01	1,01	-0,20
Коефіцієнт окупності активів	4,59	6,67	7,65	3,06
Коефіцієнт окупності власного капіталу	13,00	25,72	15,11	2,11

(Складено автором)

На основі даних таблиці 2.13 робимо висновок, що валова рентабельність

зменшилась на 19,59 процентних пункти у 2022 р. порівняно із 2020 р. Це означає, що в 2020 р. на 1 грн., вкладену у собівартість припадає 20,23 коп. валового прибутку, в 2021 р. – 0,58 коп., у 2022 р. – 0,65 коп. валового прибутку.

Рентабельність господарської діяльності зменшилась на 1,21 процентних пункти у 2022 р. порівняно із 2020 р. Рентабельність активів у 2020 р. становила 11,67%, а у 2021 р. – 3,13%, у 2022 р. – 28,72%, що свідчить про її значне збільшення.

Рентабельність власного капіталу збільшилась на 23,66 процентних пункти у 2022 році порівняно із 2020 роком. В 2020 році на 1 грн. власного капіталу припадало 33,07 коп. чистого прибутку, а в 2021 році – 12,09 коп. чистого прибутку, а у 2022 році – 56,73 коп.

В цілому зробимо наступні висновки про ТОВ «Дніпро АБ»: воно нарощує господарську діяльність, так як чистий дохід збільшився на 6907,2 тис. грн. (59,4%). Це вплинуло на суму отриманого прибутку, який збільшився на 400,1 тис. грн., або в 1,35 рази.

Загальний стан ліквідності підприємства у 2022 р. порівняно з 2020 р. погіршився. Коефіцієнт покриття менше нормативного значення і має тенденцію до збільшення в порівнянні з 2021 роком, хоча ще не досяг рівня 2020 року. Значення коефіцієнта абсолютної ліквідності зменшилось на 8% у 2022 р. в порівнянні з 2020 і склало 0,35, тобто 35% поточних зобов'язань ТОВ «Дніпро АБ» зможе погасити моментально. Коефіцієнт покриття погіршився і становить 0,88, отже 1 грн. поточних зобов'язань ТОВ «Дніпро АБ» може погасити 88 коп. боргу власними коштами.

Отже, проаналізувавши основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «Дніпро АБ», зробимо висновки, а саме:

- впродовж трьох років відбувається зростання чистого доходу підприємства та чистого прибутку;
- оборотні активи займають меншу частку, ніж необоротні, спостерігається незначне коливання вартості активів з року в рік;

– найбільшим джерелом формування активів ТОВ «Дніпро АБ» у 2020 роках були поточні зобов'язання – 74%, а власний капітал становить лише 26% всіх джерел. У 2022 році відбулося значне зростання власного капіталу;

– аналізуючи динаміку показників формування фінансових результатів слід зазначити, що найбільшу величину чистого прибутку підприємство одержало у 2022 році – 696,1 тис грн.

Оцінюючи ефективність господарської діяльності, слід зазначити, що ТОВ «Дніпро АБ» є рентабельним. Загалом, можна сказати, що ТОВ «Дніпро АБ» характеризується в цілому збалансованим розвитком потенціалу.

2.2 Аналіз формування витрат діяльності підприємства

Аналіз витрат діяльності дасть можливість вивчити їхній склад, питому вагу кожного елемента.

Порівняння фактичної структури витрат за декілька років показує яка динаміка і напрям змін визначених елементів.

Аналіз динаміки та складу операційних витрат за економічними елементами ТОВ «Дніпро-АБ» представлений у табл. 2.14.

Таблиця 2.14. - Динаміка та структура операційних витрат ТОВ «Дніпро-АБ» за 2020-2022 рр.

Показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	+, -	%	В.п..
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Матеріальні затрати	5201	45,59	6679	49,16	7846	41,59	2645	50,86	-4,01
Витрати на оплату праці	4089	35,85	5598	41,20	9050	47,97	4961	121,33	12,12
Відрахування на соціальні заходи	905	7,93	1210	8,91	1529	8,10	624	68,95	0,17

Продовження таблиці 2.14

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Амортизація	83	0,73	99	0,73	117,2	0,62	34,2	41,20	-0,11
Інші операційні витрати	1129	9,90	0	0,00	325	1,72	-804	-71,21	-8,17
Разом	11407	100	13586	100	18867,2	100	7460,2	65,40	0,00

(Складено автором)

Відповідно до даних табл. 2.14 можемо побачити, що витрати операційної діяльності збільшилися на 7460,2 тис. грн. або на 65,40%, що органічно викликано збільшенням обсягів господарювання підприємства, а отже, обсягом виробленої продукції. Іншим вагомим фактором, що впливає на збільшення витрат операційної діяльності, є підвищення соціальних гарантій по виплаті заробітної плати.

Найбільшого зростання зазнала така стаття, як витрати на оплату праці на 4961 тис. грн., або в 1,2 рази. Спричинена така ситуація, по-перше, збільшенням гарантованого державою рівня мінімальної зарплати, а, як наслідок, і в цілому зростанням окладів по тарифній сітці, по-друге, збільшенням обсягів господарської діяльності. Стаття «Витрати на оплату праці» обіймає найбільшу частину у загальній структурі операційних витрат (від 35,85% у 2020 році до 47,97% у 2022 році), що пояснюється особливостями роботи з давальницькою сировиною. Відповідного зростання зазнали і витрати на соціальні заходи на 624 тис. грн., або на 68,95%, оскільки дана стаття витрат прив'язана до розміру витрат на оплату праці.

Зростання матеріальних витрат на 2645 тис. грн., на 50,86% зумовлено підвищенням цін на сировину, а також нарощенням обсягів діяльності. Зокрема, значна частина витрат припадає на паливно-мастильні матеріали, інструмент, комплектуючі.

Найбільші структурні зрушення щодо операційних витрат ТОВ «Дніпро АБ» стосуються зменшення питомої ваги матеріальних витрат на

4,01 пункти. Така тенденція є позитивною, оскільки свідчить про зниження матеріаломісткості продукції, а отже, підвищення питомої ваги новоствореної доданої вартості. Таке підвищення є позитивним як з точки зору ТОВ «Дніпро АБ» (більша частина доходу йде на відшкодування та відтворення потенціалу підприємства, а не зовнішнім постачальникам), так і з позиції держави.

Дослідження витрат необхідно проводити для того, щоб виявити ті витрати, що матимуть найбільшу питому вагу, а отже й спричинятимуть найбільший вплив на динаміку витрат та щоб вивчити причини зміни витрат і визначити шляхи їх зниження. Оскільки найбільше в структурі витрат складає собівартість реалізованої продукції, проаналізуємо її складові (табл. 2.15).

Таблиця 2.15. - Динаміка та структура собівартості реалізованої продукції ТОВ «Дніпро АБ» за 2020-2022 рр.

Показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2020 р.		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	+, -	%	В.п.
Собівартість реалізованої продукції	9677	100,0	13585,7	100,0	18423,1	100,0	8746,1	90,38	x
витрати на сировину і основні матеріали	3289	33,99	5508,7	40,55	6128,9	33,27	2839,9	86,35	-0,72
витрати на паливо	521	5,38	300	2,21	508	2,76	-13,0	-2,50	-2,63
витрати на електроенергію	790	8,16	870	6,40	1090	5,92	300,0	37,97	-2,25
витрати на оплату праці	4089	42,25	5598	41,21	9050	49,12	4 961,0	121,33	6,87
відрахування на соціальні заходи	905	9,35	1210	8,91	1529	8,30	624,0	68,95	-1,05
амортизація	83	0,86	99	0,73	117,2	0,64	34,2	41,20	-0,22
інші витрати	1 129	11,67	0	-	325	1,76	-804,0	-71,21	-9,90

(Складено автором)

З 2020 р. по 2022 р. собівартість реалізованої продукції зросла на 90,38% або 8746,1 тис. грн. і на кінець 2022 р. склала 18423,1 тис. грн. Левова частка – 49,12% в структурі собівартості належить витратам на оплату праці.

Другими по величині є витрати на сировину і основні матеріали – 33,27%.

Третє і четверте місце посідають витрати на соціальні заходи та витрати на електроенергію – 8,30 та 5,92% відповідно.

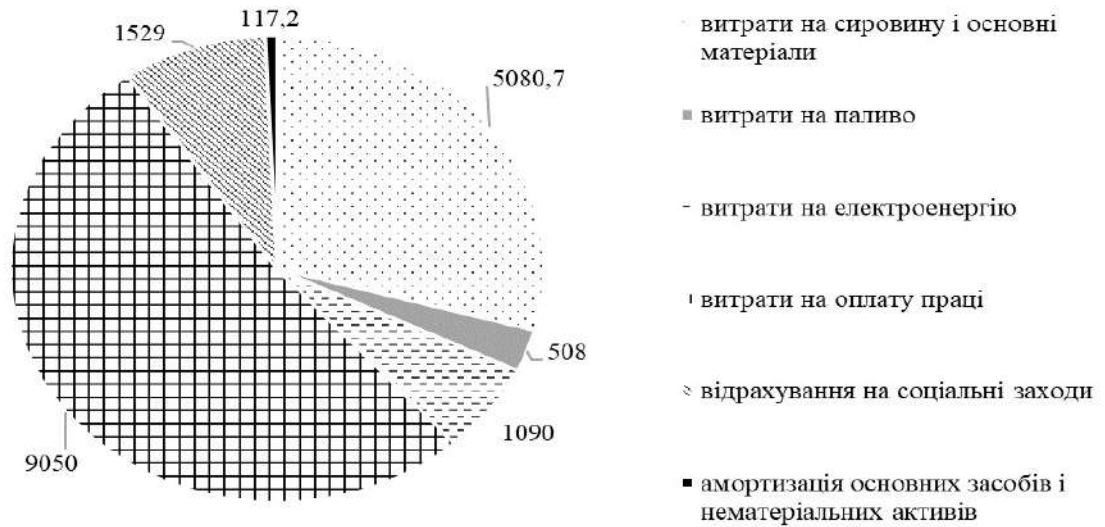


Рисунок 2.1. - Структура собівартості реалізованої продукції
ТОВ «Дніпро АБ» у 2022 році

(Складено автором)

Отже, найбільша питома вага у структурі операційних витрат ТОВ «Дніпро АБ» припадає на оплату праці, що пояснюється особливостями формування собівартості продукції ТОВ «ДНІПРО-АБ». Найменшу питому вагу має амортизація та інші операційні витрати.

2.3 Оцінка ефективності управління витратами діяльності ТОВ «Дніпро АБ»

Важливим аспектом аналізу витрат ТОВ «Дніпро АБ» є оцінювання ефективності формування витрат, яке характеризується співвідношенням прибутку та витрат, понесених для його отримання, тобто рентабельністю або оберненням показником – періодом окупності витрат.

Аналіз ефективності витрат здійснено в табл. 2.16.

Таблиця 2.16. - Показники ефективності витрат ТОВ «Дніпро АБ» за 2020-2022 рр.

Показник	Роки			Відхилення 2022 р. до 2020 р. (+ , -)
	2020	2021	2022	
Розрахунок на основі валового і операційного прибутку				
Рентабельність реалізованої продукції, %	20,23	0,58	0,65	-19,59
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	1,20	1,01	1,01	-0,20
Рентабельність операційних витрат, %	3,14	0,58	4,21	1,07
Коефіцієнт окупності операційних витрат	31,86	173,51	23,76	-8,10
Розрахунок на основі чистого прибутку				
Рентабельність змінних витрат, %	3,06	0,47	3,78	0,72
Коефіцієнт окупності змінних витрат	32,69	211,62	26,47	-6,23
Коефіцієнт окупності постійних витрат	586,15	–	46,69	-539,46
Рентабельність постійних витрат, %	17,11	–	214,18	197,07
Рентабельність операційних витрат, %	2,59	0,47	3,69	1,09
Коефіцієнт окупності операційних витрат	38,54	211,62	27,10	-11,43

(Складено автором)

Рентабельність продукції за валовим прибутком характеризує, яка сума прибутку приходить на 1 грн. собівартості реалізованої продукції. З 2020 р. по 2022 р. прибутковість виробництва зменшилась на 19,59% до 0.65 грн.

Коефіцієнт окупності виробничих витрат характеризує яка величина виробничих витрат використовується для отримання 1 грн. валового прибутку, то у 2022 році знадобилося 1,01 грн. Порівнюючи з 2020 роком його величина у 2022 зменшилась на 0,2% і становить 1,01 грн.

Рентабельність операційних витрат за операційним прибутком збільшилась на 1,07 % і у 2022 році склала 4,21 коп. Рентабельність операційних витрат за чистим прибутком збільшилась на 1,09 % і склала у 2022 році 3,69 коп.

Динаміка рентабельності реалізованої продукції за валовим прибутком приведена в табл. 2.17.

Таблиця 2.17. - Динаміка рентабельності реалізованої продукції за валовим прибутком ТОВ «Дніпро АБ» за 2020-2022 рр., тис. грн.

Показник	Рік			Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	+/-	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції	11635	13664,20	18542,20	6907,20	59,37
2. Собівартість реалізованої продукції	9677	13585,70	18423,10	8746,10	90,38
3. Валовий прибуток	1958	78,50	119,10	-1838,90	-93,92
4. Валова рентабельність реалізованої продукції, %	20,23	0,58	0,65	-19,59	-96,80

(Складено автором)

Модель, що відображає рентабельність реалізованої продукції (валову рентабельність реалізованої продукції) та факторних показників – чистого доходу від реалізації продукції (ЧД) і собівартості реалізованої продукції (С), має вигляд:

$$R_{РП\text{ вп}} = \frac{ВП}{C} = \frac{ЧД - C}{C}. \quad (2.1)$$

Розрахунок зміни валової рентабельності реалізованої продукції внаслідок зміни чистого доходу від реалізації продукції і собівартості реалізованої продукції виконаємо способом ланцюгових підстановок.

Результативні показники:

$$Р\text{ РП вп (I)} = (11635 - 9677) / 9677 \times 100\% = 20,23\%$$

$$Р\text{ РП вп (II)} = (18542,2 - 9677) / 9677 \times 100\% = 91,61\%$$

$$Р\text{ РП вп (III)} = (18542,2 - 18423,1) / 18423,1 \times 100\% = 0,65\%$$

Вплив факторів на зміну валової рентабельності реалізованої продукції:

1) вплив зміни чистого доходу від реалізації продукції:

$$\Delta Р\text{ РП вп (ЧД)} = 91,61 - 20,23 = 71,38\%$$

2) вплив зміни собівартості реалізованої продукції:

$$\Delta Р\text{ РП вп (C)} = \Delta Р\text{ РП вп (ЧД)} = 0,58 - 91,61 = -90,97\%$$

Сума факторних змін:

$$\Delta P PП = 71,38 - 90,97 = - 19,59\%.$$

Отже, валова рентабельність реалізованої продукції за валовим прибутком зменшилась на 19,59% передусім за рахунок збільшення собівартості реалізованої продукції на 8746,1 тис. грн., на 90,38%. Вплив цього фактору становив –90,97%. Завдяки зростанню доходу (за умови незмінної собівартості продукції) валова рентабельність реалізованої продукції могла б збільшитись у 3,53 рази (71,38 / 20,23) рази. Водночас зростання собівартості реалізованої продукції призвело б до зменшення валової рентабельності реалізованої продукції у 4,5 (90,91 / 20,23) рази.

Аналогічно проведемо факторний аналіз рентабельності операційних витрат за чистим прибутком. ТОВ «Дніпро АБ» випускає вироби з різною рентабельністю, а витрати на 1 грн. виготовленої і реалізованої продукції дають можливість розрахувати середній рівень витратомісткості продукції, а також дозволяє оцінити динаміку витрат (табл. 2.18).

Таблиця 2.18. - Динаміка витрат на 1 грн. реалізованої продукції ТОВ «Дніпро АБ» за 2020-2022 рр., тис. грн.

Показник	Рік			Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	+, -	%
Чистий дохід від реалізації продукції	11635	13664,20	18542,20	6907,20	59,37
Собівартість реалізованої продукції	9677	13585,70	18423,10	8746,10	90,38
Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, грн.	0,83	0,99	0,99	0,16	19,46

(Складено автором)

В період з 2020 по 2022 роки витрати на 1 грн. реалізованої продукції зросли на 19,46% або 16 коп. і на кінець 2019 року склали 99 коп.

Вирішити проблему можна шляхом розробки і запровадження управлінського обліку на основі нормативного методу. Фрагмент нормативної калькуляції розглянемо на прикладі спідниці жіночої (табл. 2.19).

Таблиця 2.19. - Калькуляція нормативної собівартості спідниці жіночої,
грн./шт.

Статті затрат	Поточні норми		план	факт	Відхилення від норми		
	на 01.11. 2022 р.	на 01.12. 2022 р.			усного	врахо- вано	не вра- ховано
Змінні затрати всього:	370,71	370,93	370,91	370,81	-0,10	-0,10	-0,06
у т.ч.							
сировина і матеріали	288,29	288,37	288,37	288,91	-0,16	-0,10	-
основна заробітна плата	37,6	37,7	37,7	37,7	-	-	-
відрахування на соціальне страхування	16,4	16,4	16,4	16,4	-	-	-
паливо й енергія на технологічні цілі	3,13	3,14	3,14	3,166,81	0,02	0,02	-
Постійні затрати всього	23,75	23,76	23,76	23,66	-0,10	-0,10	-
у т.ч.							
на утримання і експлуатацію устаткування	16,83	16,84	16,84	16,92	0,08	0,08	-
загальновиробничі затрати	6,92	6,92	6,92	6,74	-0,18	0,18	-
Інші виробничі затрати	25,29	25,32	25,30	25,34	0,04	0,04	-
Виробнича собівартість	391,46	394,69	394,67	394,47	-0,20	-0,14	-0,06
Затрати на збут продукції	18,77	18,79	18,79	18,80	0,01	0,01	-
Повна собівартість	413,23	413,48	413,46	413,27	-0,19	-0,13	-0,06

(Складено автором)

Використовуючи нормативний облік витрат, як видно з табл. 2.19, на ТОВ «Дніпро АБ» фахівці знайшли резерви по зменшенню витрат на виробництво 1 спідниці жіночої у порівнянні із плановими показниками, зокрема: сировини і матеріалів на 16 коп.; загальновиробничих затрат на 18 коп. Водночас допущено збільшення затрат на виробництво 1 спідниці жіночої за статтями: паливо і енергія на технологічні цілі – 2 коп.; затрати на утримання та експлуатацію устаткування – 8 коп./т; інші виробничі затрати – 4 коп. та затрати на збут продукції – 1 коп. готової продукції.

Аналіз показав, що використовуючи нормативний метод калькулювання

продукції, на досліджуваному підприємстві у грудні 2022 року вдалося зменшити повну собівартість 1 спідниці жіночої на 19 грн. Якщо врахувати, що підприємство у грудні місяці виробило і продало 513 спідниць, заощадження коштів буде становити 9,75 тис. грн.

Характерними особливостями нормативного методу обліку затрат є можливість: проведення контролю під час процесу виробництва, що дасть можливість оперативно втручатися у виробничий процес; враховувати відхилення на місцях їх виникнення та конкретно за відповідальними особами. Все це поліпшує управління виробництвом, обґрунтування системи ціноутворення, спрямованої на підвищення конкурентоспроможності як продукції зокрема, так і підприємства загалом.

Відомо, що змінні затрати в процесі виробництва змінюються пропорційно обсягу продукції, а постійні – не змінюються. А тому підприємству найвигідніше, якщо на одиницю продукції припадає найменша сума постійних затрат, що можливо при досягненні максимуму обсягу виробництва. Важливе значення належить правильноу визначенню суми постійних і змінних затрат, так як від цього в значній мірі залежать результати аналізу. Ці показники є основою для визначення беззбиткового обсягу продажу і зони безпечності підприємства, їх визначати і аналізувати мають знати кожний бухгалтер, економіст, маркетолог і менеджер.

Розрахунок вказаних показників базується на взаємодії: затрати – обсяг продажу – прибуток. Для прикладу, проаналізуємо показники костюма жіночого на ТОВ «Дніпро АБ» за 2022 р. Обсяг продажу костюма жіночого за рік становить – 423, чистий дохід – 710682,3 грн. ($423 \text{ т} \times 1680,1 \text{ грн.}$).

Загальна повна собівартість костюма жіночого – 1,44 млн. грн. ($423 \times 3402,1 \text{ грн.}$), у тому числі постійні витрати всього – 82,12 тис. грн. ($423 \text{ т} \times 193,9 \text{ грн.}$); змінні – 1,36 млн. грн. ($423 \times 3208,2 \text{ грн.}$).

За таких умов сума прибутку від реалізації костюма жіночого становитиме 120 тис. грн. (1,56-0,08-1,36).

Згідно цих даних побудуємо графік (рис. 2.2).

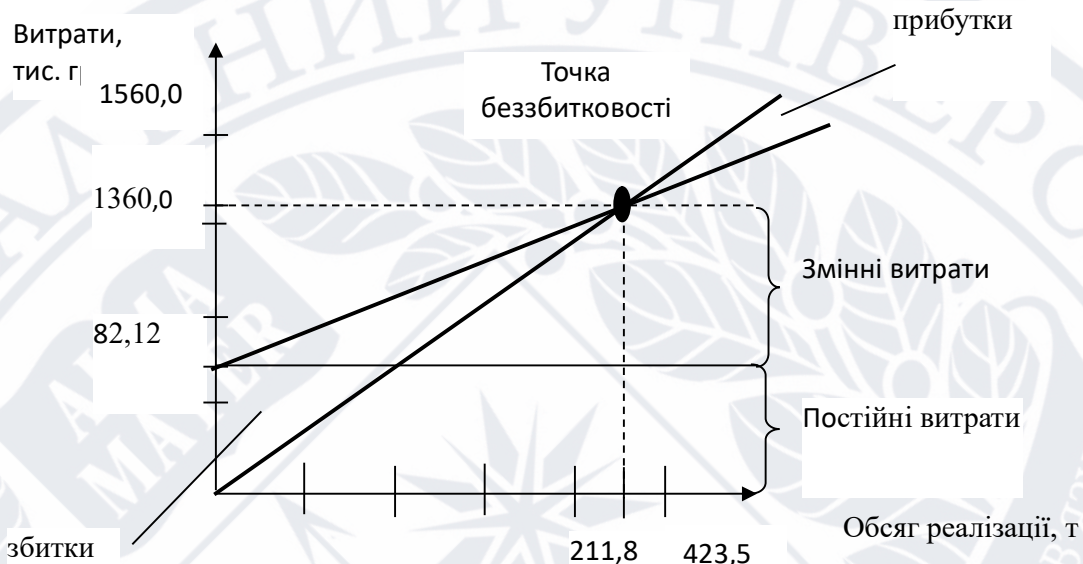


Рисунок 2.2. - Точка беззбитковості костюма жіночого у 2022 р.
(Складено автором)

Також використаємо і аналітичний метод, який більш зручний порівняно із графічним.

Для нашого прикладу точка беззбитковості становить $1,56 \times 0,82 / 2,0 = 0,64$ млн. грн., або $0,82 / (2,0/1,56) = 0,82 / 0,128 = 0,64$ млн. грн.

$$T = 0,82 / 2,0 \times 100 = 41,0 \%$$

$$T = 423,5 \times 0,82 / 2,0 = 173,6.$$

Точка критичного обсягу реалізації продукції визначається заміною суми маржинального доходу на ставку маржинального доходу в ціні (D_c):

$$D_c = D_m / K = 200000 / 423,5 = 472 \text{ грн.}$$

$$T = 0,82 / 472 = 173,6 \text{ шт}$$

Точка беззбитковості виробництва костюма жіночого досягається при її реалізації 173 шт. і отриманою виручкою 640 тис. грн.

Зазначимо, що ТОВ «Дніпро АБ» неефективно управляє витратами. Щодо динаміки витрат діяльності, то можемо сказати, що ТОВ у «Дніпро АБ» є

можливість для зниження показників приросту витрат, однак, можливо, не вистачає управлінських знань та потужної аналітичної підтримки управлінських рішень для використання всіх можливих резервів зниження витрат діяльності. Крім того, за умови налагодження ефективної системи формування витрат ТОВ «Дніпро АБ», можливим є використання в подальшому зекономлених на статтях витрат коштів на розвиток їх діяльності.

Висновки до розділу 2

Аналіз дозволяє зробити наступні висновки: у 2022 р. необоротні активи займають більшу частку, спостерігається незначне зменшення активів на підприємстві за період з 2020 р по 2022 р. на 112,4 тис. грн., або на 4,43%.

Можна сказати, що у 2020-2022 рр. найбільшу питому вагу в структурі пасивів складають поточні зобов'язання і лише у 2022 р. ситуація змінилася. Поряд з вище наведеним аналізом, слід зазначити, що зобов'язання ТОВ «Дніпро АБ» мають тенденцію до зростання порівнюючи з 2020 р. В цілому порівнюючи з 2020 р. поточні зобов'язання зросли на 9,6 тис. грн. (0,81%).

Найбільшу величину чистого прибутку підприємство одержало у 2022 році – 696,1 тис грн., в попередні роки даний показник був значно нижчим і у 2020 р. склав 296 тис. грн., а у 2021 році 64,2 тис. грн. До цього призвело багато факторів, серед них зростання собівартості продукції та оптимізація оподаткування на підприємстві.

Щодо аналізу відхилень 2022 р. від 2020 р, то підприємство працює за спадаючою тенденцією. Це проявляється у тенденціях зростання. Наприклад, темпи зростання чистого доходу майже в 2 рази менші за темпи зростання собівартості продукції, що призвело до зменшення валового прибутку на 1838,9 тис грн. (93,92%).

Фінансову стійкість ТОВ «Дніпро АБ» характеризує його фінансова платоспроможність (табл. 2.10). На ТОВ «Дніпро АБ» коефіцієнт автономії у

2020 році – 35%, у 2021 році – 26%, у 2022 році – 51%, що свідчить про суттєву залежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування і про покращення ситуації у 2022 році.

Оцінюючи загальний стан діяльності ТОВ «Дніпро АБ» та охарактеризувавши розраховані показники, ми можемо сказати наступне: збільшення в структурі показників ділової активності відбулось із коефіцієнтом оборотності активів (на 2,55 пункти), це збільшення свідчить про покращення ділової активності. Також відбулось зменшення показників тривалості обороту активів (на 20 днів).

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ЗНИЖЕННЯ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Обґрунтування оптимальної моделі управління витратами підприємства

Зазначимо, що ефективне аналітичне управління витратами пов'язане з потребами виробництва конкурентоздатної продукції, потребою в якісній і реальній інформації про собівартість, потребою в даних для складання бюджету ТОВ «Дніпро АБ» тощо.

Як бачимо з рис. 3.1, в системі управління діяльністю ТОВ «Дніпро АБ» найнеобхіднішим елементом є управління поточними витратами. Ця інформаційна система застосовується для планування, операційного управління, регулювання та контролю за ефективністю діяльності.

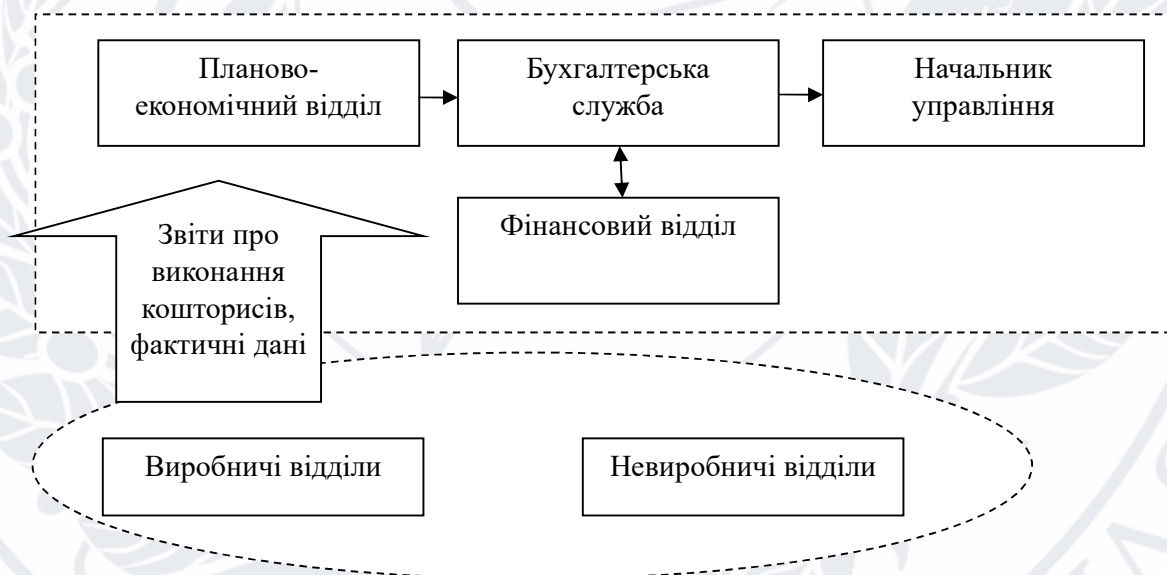


Рисунок 3.1. - Рух інформації про витрати діяльності
(Складено автором)

З межі охоплення інформації щодо витрат очевидно є обмеженість в отриманні необхідних даних про них для прийняття відповідальних рішень. Вирішення питань недосконалості та обмеженості інструментарію і

методології організації аналізу витрат потребує комплексного підходу.

Організація ефективної системи аналізу витрат операційної діяльності потребує врахування особливостей організації існуючої системи обліку, планування, калькулювання собівартості, структуру та взаємодію підрозділів (центрів відповідальності) підприємства, номенклатуру і типи продукції виробництва (рис. 3.2).



Рисунок 3.2. - Узагальнена модель аналізу витрат операційної діяльності в умовах кошторисного обліку, планування та калькулювання витрат (Складено автором)

У деяких джерелах прогресивну систему внутрішнього контролю, яка застосовується у великих компаніях із розгалуженою мережею називають

«фінансовим контролінгом». На нашу думку, фінансовий контролінг є складовою системи внутрішнього фінансового контролю.

Діагностика системи контролю витрат показала, що на підприємствах функції фінансового контролінгу в управлінні витратами в основному зводяться безпосередньо до контрольної функції, яка представляє собою наступний контроль фактичної собівартості. Контроль здійснюється через деякий період часу після здійснення операцій з витратами за результатами фінансово-господарської діяльності для з'ясування фінансових недоліків, прийняття фінансових рішень щодо виправлення ситуації.

Зазначена характеристика щільно переплітається з оцінкою ризику контролю. Відсутність попереднього та поточного контролів знижують ефективність контролю та, відповідно, підвищують ризик.

Необхідно зазначити, що на підприємствах відсутня єдина служба, яка займається фінансовим контролінгом, плануванням виробничих показників, аналізом, внаслідок чого втрачається оперативність управлінських даних. На підприємствах доцільно було б запровадити службу фінансового контролінгу як структурний підрозділ або ввести посаду контролера. Водночас їх необхідно забезпечити повноцінною матеріальною базою – спеціальними програмними інформаційними системами.

Щоб бізнес був успішним, важливо звертати увагу не тільки на доходи, а й на витрати. При цьому витрати бувають різними:

- одноразові витрати, наприклад, покупка офісної будівлі;
- постійні витрати, наприклад оплата електроенергії.

Крім того, одні витрати припускають деяке зростання і розвиток компанії – купівля нового обладнання замість застарілого, розширення ряду пропонуванних продуктів. Інші витрати означають лише можливість продовжувати роботу на попередньому рівні – закупівля сировини для виробництва або лагодження верстата.

У бізнес-середовищі вже давно оперують поняттями CapEx і OpEx, тобто капітальні та операційні витрати.

CapEx (скор. від англ. Capital expenditure), то це в основному одноразові витрати, пов'язані з придбанням серйозних активів. Неповторюваність CapEx (відсутність їх регулярності) призводить до того, що такі витрати зазвичай не вносяться повністю в видаткову частину конкретно цього року, а розподіляються на кілька років.

Види капітальних витрат – це в більшості випадків або придбання нових активів підприємства (будівлі, автотранспорт, техніка, обладнання), або модернізацію існуючих. Але саме модернізацію, а не обслуговування і поточний ремонт – такі витрати завжди відносяться до OpEx.

Під OpEx (сокращ. Від англ. Operational expenditure), операційними витратами, розуміються всі ті витрати, які компанія не може не нести в режимі своєї звичайної діяльності на її поточному рівні.

Наприклад:

- оренда (площ, обладнання);
- заробітна плата;
- придбання сировини;
- амортизація обладнання;
- страхові та ліцензійні виплати, податки;
- реклама;
- комунальні послуги.

До OpEx відноситься і оплата послуг усіх без винятку фахівців, які працюють в режимі аутсорсингу: прибиральники, майстри по ремонту устаткування і будівель, юристи, фахівці з ІТ.

На відміну від CapEx, операційні витрати повністю віднімаються з дохідної частини даного періоду.

Про вибір між CapEx і OpEx не доводиться говорити, коли потрібно, наприклад, закупити сировину для виробництва продукції: це завжди буде OpEx, оплата телекомунікаційних послуг.

Але є ті пункти, щодо яких можна задуматися, і їх багато:

- Орендувати будинок або купити?

- Наймати працівників в штат або залучати зі сторони?
- Орендувати автомобіль або придбати у власність?

З позиції короткострокового планування, завжди дешевше орендувати автомобіль за 10 тисяч на місяць, ніж купувати його за 1.5 млн. Але з позиції мислення стратегічного, чим більше у компанії OpEx, тим більше витрат припадає нести щомісяця, і в підсумку такий вантаж може виявитися занадто важким. Крім того, капітальні витрати, як уже говорилося, не пропадають даремно, а збільшують вартість активів підприємства, в той час як OpEx йдуть «на сторону» безповоротно.

Нарешті, чим більше OpEx, тим більше компанія залежить від інших компаній і осіб (орендодавців, аутсорсерів), що теж може призвести до розірвання проблем.

В цілому зміщення в сторону OpEx рекомендується компаніям, що розвиваються, у яких не так багато фінансів і яким потрібно швидкий старт. Але чим далі, тим більше варто зміщувати баланс в сторону CapEx, тобто обзаводитися власними активами і знижувати щомісячне навантаження на бюджет.

До 2008 року багато іноземних підприємств віддавали перевагу капіталізації витрат (CapEx). Таким чином вдавалося поліпшити чистий прибуток, від якої безпосередньо залежали річні бонуси і премії більшості топ-менеджерів. Після кризи 2008 року все більше зарубіжних компаній віддають перевагу зниженню капіталізації витрат за рахунок їх визнання в OpEx. Паралельно багато закордонних компаній розробили більш складні KPI для розрахунком річних бонусів і премій співробітників всіх рівнів.

Кожен спірний випадок має розглядатися індивідуально, враховуючи специфіку роботи підприємства. Доброю практикою є формалізація бізнес-процесів затвердження капітальних витрат, управління операційними витратами, а також фіксація обґрунтувань капіталізації спірних витрат для обліку аналогічних ситуацій в майбутньому або на випадок необхідності аргументації своєї позиції перед перевіряючими органами.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновки:

- на ТОВ «Дніпро АБ» немає такого відокремленого підрозділу як служба фінансового контролінгу;
- компетенції фінансового контролінгу розподілені між окремими працівниками, більшу їх частину покладено на директора, відділ бухгалтерії, відділ аналітики тощо;
- найбільша увага приділена контролю, плануванню, аналізу, зовнішньому аналізу та бенчмаркінгу, управлінню витратами, найменша – координації. Координація повинна обіймати одне з основних місць в системі фінансового контролінгу, її відсутність призводить до зниження ефективності бізнесу та зайвих витрат;
- наявність дублювання різних функцій підрозділами (наприклад, функцію планування здійснюють одразу декілька відділів – контрольно-плановий відділ, цех виробництва, сектор оперативного керування, служба маркетингу та реклами, відділ продажу у регіонах), це унеможливує оперативну роботу з інформацією, її дублювання і викривлення;
- діагностика ефективності контролю витрат підприємства показала, що функції фінансового контролінгу в управлінні витратами в основному зводяться безпосередньо до контрольної функції, яка представляє собою ретроспективний (наступний) контроль фактичної собівартості, відпускних цін, тобто витратам і перевитратам ресурсів неможливо запобігти. Ризик викривлення даних дуже високий. Відсутність поточного і попереднього контролів знижують ефективність контролю та, відповідно, підвищують ризик;
- сучасний підхід до організації системи фінансового контролінгу в управлінні витратами на ТОВ «Дніпро АБ» має базуватись на використанні центрів відповідальності, що забезпечить відображення, накопичення, оперативний контроль та надання інформації про витрати і результати діяльності та дозволить оцінювати роботу менеджерів і трудових колективів.

Таким чином, враховуючи особливості і недоліки організації аналізу

витрат операційної діяльності, нами запропоновано узагальнену модель аналізу за перспективним і ретроспективним напрямками, які охоплюють кошторисну і фактичну інформацію про витрати.

В даному пункті зроблено висновки щодо вибору оптимальної моделі управління витратами. Запропоновано застосовувати модель управління витратами для функціонування ТОВ «Дніпро АБ» більш ефективно та прибутково.

3.2 Застосування інноваційних технологій фінансового контролінгу в системі управління витратами ТОВ «Дніпро АБ»

Узагальнюючи проведені дослідження роботи, визначимо головні напрямки створення та розвитку системи контролінгу витрат. До них відносяться імплементація інструментів контролінгу витрат та впровадження інформаційного забезпечення системи фінансового контролінгу. Вибір інструментів контролінгу витрат відповідатиме інтересам прийняття рішення, а можливість їх вибору залежатиме від мети управління і рішень керівника та оцінюється їх ефективністю.

В результаті проведеного дослідження у другому розділі встановили, що ТОВ «Дніпро АБ» основну увагу зосередило на оперативному, а не на стратегічному контролінгу витрат. Воно спрямоване визначити короткострокові фактори впливу на рівень витрат, їх структуру та поведінку.

Посилення значення нових технологій на підприємстві потребує перегляду багатьох існуючих інструментів контролінгу витрат та зумовлює необхідність розробки нових. ТОВ «Дніпро АБ» має вирішити питання про вибір оптимальних інструментів контролінгу витрат, що дозволить збільшити ефективність діяльності підприємства.

Стратегічна картка підприємства для побудови ефективності управління витратами представлена на рис. 3.3.

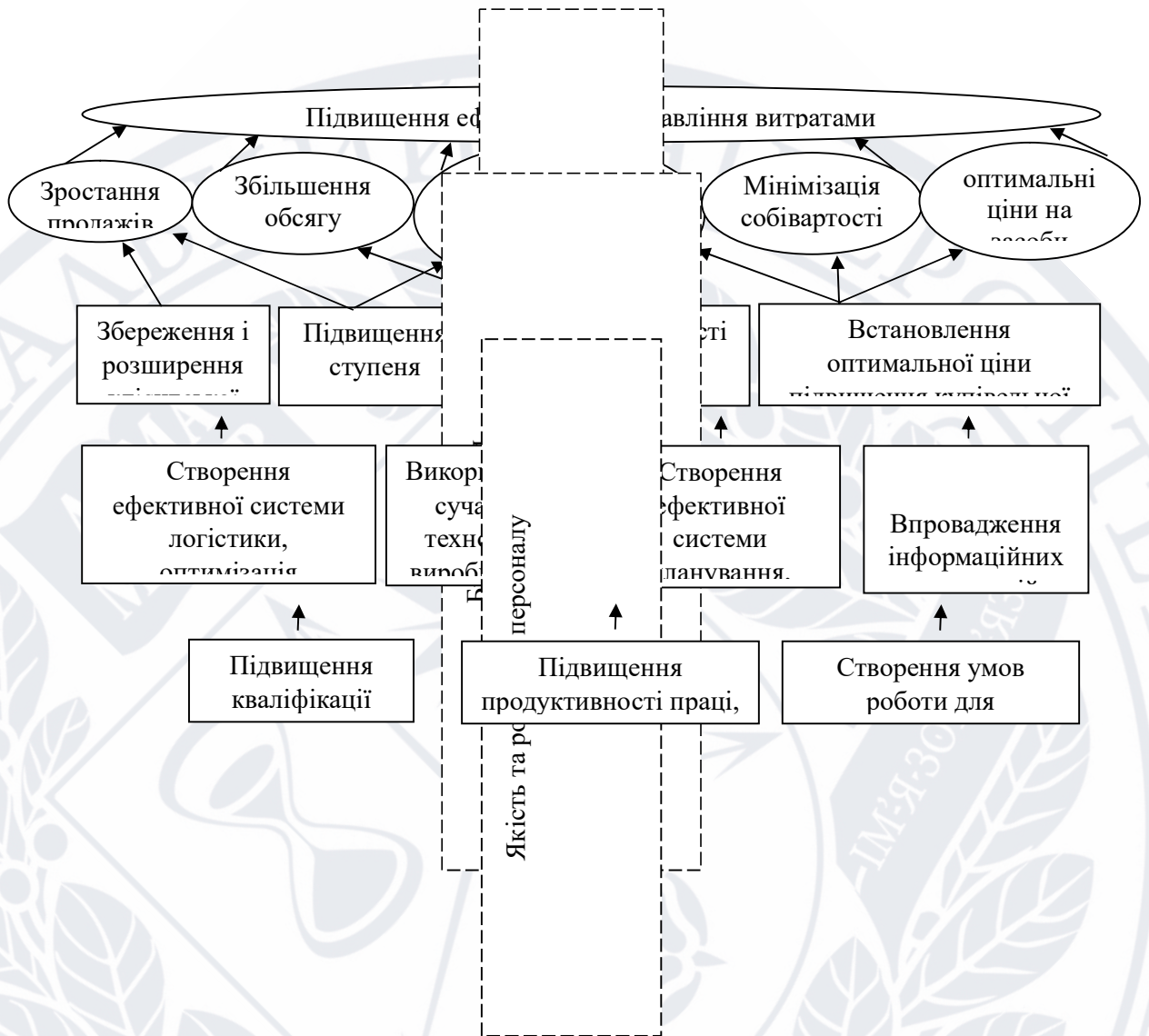


Рисунок 3.3. - Стратегічна картка системи показників оцінки ефективності управління витратами ТОВ «Дніпро АБ»

(Складено автором)

Як показало дослідження у першому розділі, найбільш привабливими інструментами контролінгу витрат для застосування на підприємствах, виходячи з запропонованих критеріїв, є: direct-costing, targetcosting, CVP-analysis та Activity-based costing.

Оскільки визначити якийсь окремий інструмент як найкращий для підприємств неможливо, спробуємо здійснити апробацію CVP-аналіз, Activity Based Costing та таргет-костинг для дієвого фінансового контролінгу в

управлінні витратами. Таке поєднання дозволить отримати менеджменту достатню кількість інформації для операційного і стратегічного фінансового контролінгу та дасть найбільший ефект у досягненні цілей підприємства.

Перейдемо до апробації інструментів контролінгу витрат на ТОВ «ДНІПРО АБ». Перш за все, здійснимо апробацію методики CVP-аналізу та визначимо можливість прийняття на її основі управлінських рішень в концепції контролінгу.

Зазначимо, що Costs-Volume-Profit аналіз є одним з найбільш простих та ефективних інструментів прийняття грамотних управлінських рішень, який дає можливість встановити залежність зміни фінансового результату діяльності ТОВ «Дніпро АБ» від величини його витрат і суми реалізації, отриманої від продажу певного обсягу продукції.

Візьмемо, наприклад, серед основних видів продукції, реалізація яких відбувається в штуках (табл. 3.1).

Таблиця 3.1. - Розрахункові дані для CVP-аналізу ТОВ «Дніпро АБ» в розрізі видів продукції у 2022 році

Продукція	Чистий дохід, тис. грн.	Змінні витрати, тис. грн.
Сукні (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	14860,6	12037,1
Блузки, сорочки, батники (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	3132,1	2787,57
Жакети та блейзери (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	218,9	205,766
Спідниці та спідниці-брюки (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	274,8	247,32
Інші види продукції	55,8	53,01
Всього	18542,2	15330,8

(Складено автором)

З використанням інструментарію CVP-аналізу розрахуємо точку безбитковості ТОВ «Дніпро АБ» в розрізі видів продукції, за умови виробництва і реалізації декількох видів продукції (оптимістичний, песимістичний варіант і усереднене значення).

Визначимо найбільш рентабельні види продукції в 2022 році,

розрахувавши коефіцієнт маржинального прибутку по кожному з видів продукції.

Як показує таблиця 3.2, найбільш прибутковими продуктами, згідно з коефіцієнтом маржинального прибутку, є сукні та блузки. Ці ж продукти займають найбільшу частину в обсягах реалізації і є переважною продукцією спеціалізації. Особливу увагу необхідно звернути на найменш рентабельний вид продукції.

Таблиця 3.2. - Рентабельність продукції ТОВ «Дніпро АБ»

Продукція	Чистий дохід, тис. грн.	Частка в реалізації, %	Змінні витрати	Маржинальний прибуток (МП)	Коефіцієнт МП	Ранг КМП
Блузки, сорочки, батники (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	3132,1	16,89	2787,57	344,53	0,11	2
Жакети та блейзери (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	218,9	1,18	205,77	13,13	0,06	4
Сукні (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	14860,6	80,14	12037,09	2823,51	0,19	1
Спідниці та спідниці-брюки (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	274,8	1,48	247,32	27,48	0,10	3
Інші види продукції	55,8	0,30	53,01	2,79	0,05	5
Всього	18542,2	100	15330,75	3211,449	0,17	x

(Складено автором)

Розрахуємо оптимістичний варіант CVP-аналізу, при якому спочатку реалізуються більш рентабельні товари, а потім менш рентабельні. Оптимістичний варіант припускає, що ринок дає можливість вибрати, який товар продавати і в якій кількості. Тому ми продаємо в першу чергу ті товари, які мають найбільший коефіцієнт маржинального прибутку (табл. 3.3).

Таблиця 3.3. - Оптимістичний та песимістичний варіанти CVР-аналізу
ТОВ «Дніпро АБ»

Продукт	Чистий дохід, тис. грн.	Чистий дохід наростаючим підсумком	Змінні витрати	Маржинальний прибуток	Коефіцієнт МП	Прибуток наростаючим підсумком Постійні витрати =3092,35
1	2	3	4	5	6	7
Оптимістичний варіант						
Сукні (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	14860,6	14860,6	12037,09	2823,51	0,19	2823,51
Блузки, сорочки, батники (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	3132,1	17992,7	2787,57	344,531	0,11	3168,05
Жакети та блейзери (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	218,9	18211,6	205,77	13,134	0,06	3181,18
Спідниці та спідниці-брюки (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	274,8	18486,4	247,32	27,48	0,1	3208,66
Інші види продукції	55,8	18542,2	53,01	2,79	0,05	3211,45
Песимістичний варіант						
Інші види продукції	55,8	55,8	53,01	2,79	0,05	2,79

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6	7
Спідниці та спідниці-брюки, жіночі та дівчачі	274,8	330,6	247,32	27,48	0,1	30,27
Жакети та блейзери (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	218,9	549,5	205,77	13,134	0,06	43,40
Блузки, сорочки, батники (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	3132,1	3681,6	2787,57	344,53	0,11	387,94
Сукні (крім трикотажних), жіночі та дівчачі	14860,6	18542,2	12037,09	2823,51	0,19	3211,45

(Складено автором)

Отже, згідно оптимістичного варіанту, точка беззбитковості = 17992,7 тис. грн. ТОВ «Дніпро АБ» покриває свої постійні витрати і отримує прибуток в розмірі 88,83 тис. грн. при реалізації таких видів продукції, як «Сукні (крім трикотажних), жіночі та дівчачі» та «Блузки, сорочки, батники (крім трикотажних), жіночі та дівчачі». Від продажів інших видів продукції ТОВ «Дніпро АБ» можна взагалі відмовитися.

Песимістичний варіант припускає, що ринкова кон'юнктура складеться таким чином, що ТОВ «Дніпро АБ» зможе продавати тільки товари з найменшим коефіцієнтом маржинального доходу. Спочатку реалізуються менш рентабельні товари, а потім більш рентабельні. Точка беззбитковості при песимістичному варіанті = 18542,2 тис. грн. При песимістичному варіанті, як бачимо, підприємству вже потрібно реалізувати 5 видів продукції для отримання прибутку та покриття всіх витрат.

Такими видами продукції є всі товари, які покривають постійні витрати в розмірі 3092,35 тис. грн. і приносять прибуток у розмірі 119,1 тис. грн.

Точка беззбитковості за методом середньозваженого коефіцієнта маржинального прибутку становить 18190,29 тис. грн. (постійні витрати / середній коефіцієнт МП = 3092,35 / 0,17).

Таким чином, якщо виручка від реалізації складе:

- менше 18190,29 тис. грн., то ТОВ «Дніпро АБ» матиме збитки;
- більше 18190,29 тис. грн, то ТОВ «Дніпро АБ» отримає прибуток;
- від 17992,7 тис. грн. до 18190,29 тис. грн., то підприємство може як отримати прибуток, так і понести збитки.

Скористаємося даними ТОВ «Дніпро АБ» для практичної реалізації СВР-аналізу як основи підвищення результативності фінансової діяльності. Розрахунки порогу рентабельності і запасу фінансової міцності ТОВ «Дніпро АБ» представлені в табл. 3.4.

Таблиця 3.4. - Поріг рентабельності і запас фінансової міцності ТОВ «Дніпро АБ»

№ п/п	Показник	Значення показника
1	Чистий дохід від реалізації, тис. грн.	18542,2
2	Змінні витрати, тис. грн.	15330,75
3	Маржинальний прибуток, тис. грн.	3211,45
4	Коефіцієнт маржинального прибутку (стр. 3:1)*100 %	17%
5	Постійні витрати, тис. грн.	3092,35
6	Точка беззбитковості, тис. грн. (стр. 5/4*100)	18190,29
7	Запас фінансової міцності, тис. грн. (стр. 1-6)	351,91
8	Запас фінансової міцності, % (стр. 7/1)	1,90%
9	Прибуток, тис. грн. (стр. 3-5)	119,1
10	Коефіцієнт прибутковості підприємства, % (стр. 9/1*100)	0,64%
11	Операційний важіль (стр. 3/9)	26,96

(Складено автором)

Як показує табл. 3.4, підприємству необхідно реалізувати продукції на суму 18190,29 тис. грн. для покриття всіх витрат, при цьому прибуток = 0. Чистий дохід від реалізації складе 18542,2,2 тис. грн., запас фінансової міцності – 351,91 тис. грн. або 1,9%. Запас фінансової міцності має позитивне

значення.

Для моделювання змін економічних показників ТОВ «Дніпро АБ» потрібно використовувати показник операційного важеля, застосовуючи різні сценарії розвитку подій.

Сила впливу операційного важеля 26,96 означає, що при можливому збільшенні чистого доходу, припустимо на 3%, прибуток збільшиться на $3\% \times 26,96 = 80,88\%$; при зниженні чистого доходу на 10% прибуток зменшиться на $10\% \times 26,96 = 269,2\%$.

Таблиця 3.5 демонструє: змінюється сума чистого доходу ТОВ «Дніпро АБ» – змінюється величина операційного важеля.

Таблиця 3.5. - Вплив зміни виручки від реалізації на величину прибутку ТОВ «Дніпро АБ»

Показник	Базове значення	Зміна обсягів реалізації			
		-10%		+10%	
Чистий дохід, тис. грн.	18542,2	16687,98	-10%	20396,42	10%
Змінні витрати, тис. грн.	15330,75	13797,68	-10%	16863,83	10%
Маржинальний прибуток, тис. грн.	3211,45	2890,30	-10%	3532,59	10%
Коефіцієнт маржинального прибутку, %	0,17	17		17	
Постійні витрати, тис. грн.	3092,35	3092,349		3092,349	
Точка беззбитковості, тис. грн.	18190,29	18190,29		18190,29	
Запас фінансової міцності, тис. грн.	351,91	-1502,31		2206,13	
Запас фінансової міцності, %	0,02	-9,00		10,82	
Прибуток, тис. грн.	119,10	-202,04	-269,64%	440,24	269,64%
Коефіцієнт прибутковості підприємства, %	0,01	-1,21		0,02	
Операційний важіль, тис. грн.	26,96	-14,31		8,02	

(Складено автором)

Можна стверджувати, що при зменшенні величини чистого доходу на 10% прибуток зменшиться на 269,64%, і підприємство отримає збиток у розмірі 202,04 тис. грн. а при скороченні чистого доходу зростає показник операційного важеля, що означає підвищення ризиків для ТОВ «Дніпро АБ». Чим більший операційний важіль, тим більша сила його впливу на зміну майбутнього прибутку при запланованій зміні суми реалізації.

Зміна рівня операційного важеля збільшує ймовірність втрати ТОВ «Дніпро АБ» прибутку в найближчій перспективі. При зменшенні операційного важеля до 8,02 запас фінансової міцності ТОВ «Дніпро АБ» збільшиться до 10,82%.

У табл. 3.6 відображено як буде змінюватися величина операційного важеля зі зміною структури витрат ТОВ «Дніпро АБ». Для цього запропоновано два варіанта зміни структури витрат: у першому варіанті у ТОВ «Дніпро АБ» зменшилася сума постійних витрат на 10%, що склало 309,23 тис. грн., а сума змінних витрат збільшилася на 309,23 тис. грн., при цьому загальна сума витрат залишилася незмінною. Прибуток не змінився, а операційний важіль знизився до 24,37.

Таблиця 3.6. - Вплив зміни структури витрат на величину операційного важеля ТОВ «Дніпро АБ», тис. грн.

Показник	Базове значення	Зміна структури витрат			
		варіант 1		варіант 2	
Чистий дохід	18542,20	18542,2		18542,2	
Усього витрат	18423,10	18423,1		18423,1	
Змінні витрати	15330,75	15639,98	2,02%	15021,52	-2,02%
Питома вага змінних витрат в загальних витратах, %	83,21	84,89		81,54	
Маржинальний прибуток	3211,45	2902,22	-9,63%	3520,68	9,63%
Коефіцієнт маржинального прибутку, %	17,00	15,65		18,99	
Постійні витрати	3092,35	2783,11	-0,10	3401,58	0,10
Питома вага постійних витрат в загальних витратах, %	16,79	15,11		18,46	
Точка беззбитковості	18190,29	9118,32		17914,97	
Запас фінансової міцності	351,91	9423,88		7280,00	
Запас фінансової міцності, %	1,90	50,82		39,26	
Прибуток	119,10	119,10	0,00	119,10	0,00
Коефіцієнт прибутковості підприємства, %	0,64	0,64		0,64	
Операційний важіль	26,96	24,37		29,56	

(Складено автором)

Отже, у таблиці 3.6 ситуація зворотна: сума постійних витрат збільшилася на 10%, а змінні витрати зменшилися на 309,23 тис. грн., операційний важіль збільшився до 29,56.

На підставі даних цього прикладу зробимо висновок: операційний важіль може істотно змінитися при зміні структури витрат ТОВ «Дніпро АБ». Тому керівництву ТОВ «Дніпро АБ» для досягнення ефективності необхідно постійно вивчати структуру витрат, і розробляти заходи, спрямовані на перерозподіл витрат у бік їх змінної частини.

Таким чином, ми пропонуємо використовувати CVP-аналіз для пошуку найбільш вигідних для підприємства комбінацій змінних і постійних витрат, ціни реалізації та обсягу реалізованої продукції. Даний інструмент дозволяє визначати маржинальної прибуток підприємства і планувати обсяг виробництва і плановий прибуток за даних показниках.

Обґрунтування інструментарію аналізу точки беззбитковості дозволить використовувати його в практиці діяльності підприємств, оскільки керівництву важливо знати при яких умовах підприємство буде функціонувати беззбитково.

Використання інструментарію контролінгу витрат дозволить підприємству оптимізувати витрати, витратоутворюючі фактори та забезпечити реалізацію стратегії його сталого збалансованого розвитку та конкурентоспроможності в довгостроковій перспективі.

Висновки до розділу 3

Проведене дослідження дозволяє зробити висновки:

- на ТОВ «Дніпро АБ» немає такого відокремленого підрозділу як служба фінансового контролінгу;
- компетенції фінансового контролінгу розподілені між окремими працівниками, більшу їх частину покладено на директора, відділ бухгалтерії, відділ аналітики тощо;
- найбільша увага приділена контролю, плануванню, аналізу, зовнішньому аналізу та бенчмаркінгу, управлінню витратами, найменша – координації. Координація повинна обіймати одне з основних місць в системі фінансового контролінгу, її відсутність призводить до зниження ефективності

бізнесу та зайвих витрат;

– наявність дублювання різних функцій підрозділами (наприклад, функцію планування здійснюють одразу декілька відділів – контрольно-плановий відділ, цех виробництва, сектор оперативного керування, служба маркетингу та реклами, відділ продажу у регіонах), це унеможливило оперативну роботу з інформацією, її дублювання і викривлення;

– діагностика ефективності контролю витрат підприємства показала, що функції фінансового контролінгу в управлінні витратами в основному зводяться безпосередньо до контрольної функції, яка представляє собою ретроспективний (наступний) контроль фактичної собівартості, відпускних цін, тобто витратам і перевитратам ресурсів неможливо запобігти. Ризик викривлення даних дуже високий. Відсутність поточного і попереднього контролів знижують ефективність контролю та, відповідно, підвищують ризик;

– сучасний підхід до організації системи фінансового контролінгу в управлінні витратами на ТОВ «Дніпро АБ» має базуватись на використанні центрів відповідальності, що забезпечить відображення, накопичення, оперативний контроль та надання інформації про витрати і результати діяльності та дозволить оцінювати роботу менеджерів і трудових колективів.

Таким чином, враховуючи особливості і недоліки організації аналізу витрат операційної діяльності, нами запропоновано узагальнену модель аналізу за перспективним і ретроспективним напрямками, які охоплюють кошторисну і фактичну інформацію про витрати.

В даному пункті зроблено висновки щодо вибору оптимальної моделі управління витратами. Запропоновано застосовувати модель управління витратами для функціонування ТОВ «Дніпро АБ» більш ефективно та прибутково.

ВИСНОВКИ

Отримані результати дослідження дають змогу зробити такі висновки:

1. Досліджено різні дефініції поняття «витрати», які поділяються на дві групи – тлумачення витрат із точки зору економічної теорії та з погляду бухгалтерського обліку, які відрізняються між собою. На нашу думку, більш доцільно трактувати витрати з економічної точки зору – як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань внаслідок здійснення господарської діяльності підприємства, які призводять до зменшення власного капіталу.

2. Охарактеризовано концепції управління витратами, які враховують не тільки особливості підприємств, але й є чутливими до будь-яких змін стратегій їх діяльності. За для цього була досліджена матриця порівняння концептуальних підходів до управління витратами підприємства, яка підтвердила пріоритет економічного підходу до аналізу витрат.

3. Дослідження аналізу операційних витрат показало, що і в українській, і в зарубіжній практиці недостатню увагу приділено методам його здійснення. Варто також визнати, що сучасні підприємства в Україні недостатньо активно користуються аналітичним інструментарієм для поліпшення результативності власної діяльності. Є низка причин цього явища в нашій економіці. По-перше, прагнення економити на будь-чому, що пояснюється як складним економічним становищем самих суб'єктів, так і недостатнім рівнем інформованості про можливі позитивні результати від проведення аналізу діяльності. По-друге, відсутність високопрофесійних фахівців, які б володіли методологією та способами аналізу й орієнтувалися в галузевій специфіці конкретного суб'єкта, запитах його системи управління, а також можливостях отримання необхідної результатної інформації. Низка науковців вважають, що однією з головних причин нераціонального управління операційними витратами українських виробників виступає відсутність сучасного аналітичного забезпечення управління витратами,

адаптованого до господарської діяльності підприємства в оперативному та стратегічному аспектах, що призводить до прийняття необґрунтованих управлінських рішень через нерозуміння механізму цільової собівартості, а отже, як наслідок, зниження прибутковості окремого підприємства.

4. Окрім того, однією з проблем проведення аналізу витрат операційної діяльності є забезпечення вдалого поєднання інформаційної бази та формулювання його завдань, позиціонування об'єктів, моделювання підходу до вибору факторів впливу та пошуку шляхів мінімізації витрат. В цьому випадку існує потреба в розширенні інформаційної бази аналізу, розвитку його інструментарію, удосконаленні методики й техніки, особливо щодо витрат операційної діяльності.

5. В сучасних умовах аналіз операційних витрат базується в основному на даних системи обліку. Однак досягнення адекватності оцінки як досягнень, так і перспектив виявлення резервів підвищення ефективності діяльності вимагає застосування дещо ширшого кола інформаційних даних. У зв'язку з цим джерела інформації для аналізу операційних витрат доцільно розмежувати за двома групами: внутрішні (отримані із системи обліку) та зовнішні (взяті із зовнішніх джерел, в т.ч. статистичних довідників тощо). Кожна з названих груп відіграє свою роль в процесі аналізу, однак комплексно всі джерела уможливають отримання більш точних, якісніших і адекватніших результатів аналізу. Внутрішніми джерелами даних для аналізу є облікова документація, зовнішніми – усі можливі інформаційні ресурси зовнішнього характеру (довідники, інтернет-інформація, дані обліку й звітності інших суб'єктів господарювання, офіційна інформація з сайтів міністерств, відомств, контролюючих і регулюючих органів тощо). Використання даних з вказаних джерел забезпечує отримання результатної інформації, прийнятної для вирішення проблемних питань, пов'язаних з діяльністю суб'єкта господарювання.

6. Проаналізовано та досліджено особливості діяльності промислового підприємства на прикладі швейної фабрики ТОВ «Дніпро АБ», і зазначено,

що для досліджуваного підприємства характерним є скорочення обсягів власного капіталу і відсутність абсолютної ліквідності.

7. Визначено інструменти фінансового контролінгу в управлінні витратами підприємства, які підтвердили важливість використання CVP-аналізу, таргет-костингу та Activity Based Costing.

8. Здійснений у роботі аналіз діяльності ТОВ «Дніпро АБ» дозволяє виокремити особливості формування витрат на виробництво продукції: сезонність, висока питома вага матеріальних витрат, що має вирішальний вплив на формування собівартості готової продукції та фінансовий результат діяльності. Аналіз структури витрат ТОВ «Дніпро АБ» показав, що значною є питома вага прямих витрат. Таким чином, контролінг витрат слід сконцентрувати на виявленні резервів зниження використання активів, що забезпечують операційну діяльність ТОВ «Дніпро АБ», перш за все – скорочення витрат.

9. Здійснено комплексну оцінку ефективності управління витратами ТОВ «Дніпро АБ» за допомогою використання запропонованої системи показників. Отримано результати, що протягом аналізованого періоду ТОВ «Дніпро АБ» мало середні показники ефективності управління витратами. Встановлено, що на ТОВ «Дніпро АБ» основна увага спрямована на оперативне, а не на стратегічне управління витратами, а саме на виявлення короткострокових факторів впливу на рівень витрат, їх структуру та поведінку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Артамонова Н.С., Доба Н.М. Впровадження сучасних методів управління витратами задля забезпечення конкурентних переваг *Економіка: реалії часу. Науковий журнал*. 2013. № 3 (8). С. 16–21.
2. Беляєва Н. С. Адаптація концепції стратегічного управління витратами на вітчизняних промислових підприємствах. *Наукові записки [Національного університету "Острозька академія"]*. Економіка. 2013. Вип. 23. С. 200-204.
3. Борисюк І.О., Семеняка Я. В. Формування системи управління витратами підприємства. *Modern economics*. 2017. № 6. С. 15-23.
4. Боркун А.І., Занора В. О., Сьомка Г. О. Управління виробничо-технологічними витратами машинобудівних підприємств на енергоресурси *Управління розвитком складних систем*. 2013. Вип. 15. С. 156-160.
5. Брінь П.В., Прохоренко О. В., Ковшик В. І. Організація оцінки результативності інформаційної системи управління логістичними витратами. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія : Економічні науки*. 2018. № 7. С. 23-30. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnjie_2018_7_5
6. Ващенко Є.А., Олійник Н. М., Макаренко С. М. Сучасні методи управління витратами та їх особливості. *Соціально-гуманітарний вісник*. 2018. Вип. 22. С. 58-59.
7. Волошина В. В. Організація управління витратами операційної діяльності харчових підприємств за центрами витрат та центрами відповідальності. *Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки*. 2016. № 1. С. 331-343.
8. Горошкова Л.А., Волков В.П. Вплив інноваційної активності підприємств на економічну безпеку підприємств машинобудівної галузі України. *Вісник Приазовського державного технічного університету. Серія економічна*. Маріуполь: ДВНЗ «ПДТУ». 2016. №4. С.128-136
9. Єгоращенко І. В. Управління витратами за допомогою оптимізації

логістичної системи агропромислового підприємства. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2018. Вип. 3(2). С. 39-44.

10. Загарій В. К., Мельнік К. В. Особливості обліку та управління витратами на підприємствах: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Менеджер*. – 2018. № 2. С. 157-163.

11. Задорожнюк В. Ю. Концептуальні підходи до управління витратами промислових підприємств. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2014. № 1. С. 7-13.

12. Захожав В.Б., Черняєва О.О. Обґрунтування змістовних компонентів інтегрованої інформаційної системи управління витратами промислового підприємства. *Економіка. Фінанси. Право*. 2017. № 9(1). С. 43-47.

13. Іванов М. В. Концептуальні засади управління витратами на стадії їх формування. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 9(1). С. 81-86.

14. Коваленко О.В., Андрєєва Ю. В., Колосов А. М. Удосконалення системи управління витратами промислового підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2015. № 3(2). С. 24-27.

15. Когут У. І., Горбаль Н. І., Вільгуцька Р. Б. Антикризове управління витратами підприємства в умовах міжнародної економічної діяльності. *Наукові записки [Української академії друкарства]*. 2017. № 2. С. 197–206.

16. Колінько Н. І. Таргет-костинг як перспективний метод інституційного забезпечення управління витратами виробництва. *Інтелект XXI*. 2018. № 6. С. 69-72.

17. Колісник Г.М., Штулер Г. Г. Обґрунтування оптимальної моделі управління витратами в умовах кошторисного обліку, планування та калькулювання. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка*. 2015. Вип. 1(2). С. 158-160.

18. Колмаков О.М., Білоножко М. М. Основні аспекти процесу формування та активізації механізму управління витратами сільськогосподарських підприємств у позаштатних ситуаціях. *Молодий*

вчений. 2017. № 4.4. С. 68-72.

19. Костакова Л. Д. Модель формування та функціонування системи управління витратами на гірничо-збагачувальних підприємствах [Електронний ресурс] / Л. Д. Костакова // Економіка. Фінанси. Право. – 2017. – № 6. – С. 26-28. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2017_6_8

20. Костакова Л. Д. Структуризація концепцій управління витратами. *Економіка. Фінанси. Право.* 2018. № 1. С. 12-15.

21. Охрущак К. О. Етапи розвитку теорії та основні концепції управління витратами підприємств. *Наукові праці ОНАЗ ім. О. С. Попова.* 2014. № 2. С. 247-256. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nponaz_2014_2_31

22. Пилипенко А.А. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань : монографія. Харків : Вид-во ХНЕУ, 2011. 344 с.

23. Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27.04. 2000 р. № 92. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

27. Попазова О. В. Собівартість продукції: поняття та класифікація. URL: www.rusnauka.com.

28. Потапова Н.О., Кошаренко І. Ю. Особливості використання математичних методів в системі управління витратами промислового підприємства. *Економіка. Фінанси. Право.* 2017. № 9(2). С. 21-22.

29. Прийма Л. Складання калькуляцій та визначення ціни. *Дебет–Кредит.* 2011. № 5. С. 21-27.

30. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-14. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>.

31. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

32. Проданчук М. А. Таргет-костинг та кайзен-костинг як інструменти оптимізації витрат у системі стратегічного управління. *Збірник наукових праць ВНАУ*. 2012. № 3. С. 150-155.

33. Прохар Н.В., Ночовна Ю.О. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.

34. Прядко В. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами. *Економічний аналіз*. 2018. Т. 28(4). С. 265-270. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan_2018_28\(4\)_37](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan_2018_28(4)_37)

35. Радіонова Н. Й. Аналіз проблем управління витратами на вітчизняних швейних підприємствах та шляхи їх подолання. *Вісник Київського національного університету технологій та дизайну. Серія : Економічні науки*. 2018. № 3. С. 37–46. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vknutden_2018_3_5

36. Радіонова Н. Й. Вплив механізму виробничого левериджу на управління витратами промислового підприємства. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2018. № 1. С. 119-124. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed_2018_1_14

37. Радіонова Н. Й. Генезис категоріального апарату процесу управління витратами підприємства. *Економічний простір*. 2018. № 136. С. 165-174. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/escpros_2018_136_18

38. Радіонова Н. Й. Організаційні аспекти формування механізму управління витратами на виробничому підприємстві. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія : Економічні науки*. 2018. № 1. С. 101-106. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvpushk_2018_1_15

39. Радченко М.С. Сутність управління операційними витратами

підприємства. *Економіка і менеджмент 2020: перспективи інтеграції та інноваційного розвитку*: зб. наук. праць міжнар. наук.-практ. конф., 2-3 квіт. 2020 р. : у 7 т. Дніпро : Видавець Біла К.О., 2020. Т. 1. Соціально-економічні аспекти управління підприємствами: теорія та практика. 2020. 108 с. С. 69-71.

40. Радченко М.С., Мирошниченко О.Ю. Органічне сільськогосподарське виробництво – майбутнє України. *Економіка і менеджмент 2020: перспективи інтеграції та інноваційного розвитку*: зб. наук. праць міжнар. наук.-практ. конф., 2-3 квіт. 2020 р. : у 7 т. Дніпро : Видавець Біла К.О., 2020. Т. 1. Соціально-економічні аспекти управління підприємствами: теорія та практика. 2020. 108 с. С. 71-73.

41. Свиноус І. В., Гаврик О. Ю., Хомовий С. М. Методичні засади формування системи управління витратами на сільськогосподарських підприємствах. *Економіка та держава*. 2016. № 9. С. 9-12. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2016_9_4

42. Свірідова С. Субконтрактація як сучасний інструмент управління витратами. *Науковий вісник [Одеського національного економічного університету]*. 2018. № 5. С. 220-234. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nv_2018_5_13

43. Слободян Н.Г., Саухіна О. В. Ціноутворення та управління витратами на підприємствах харчової промисловості. *Економічний аналіз*. 2018. Т. 28(2). С. 176-181. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan_2018_28\(2\)_24](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan_2018_28(2)_24)

44. Стоєв В. Л. АВС-метод як корисний важіль управління витратами підприємства. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2018. Вип. 1. С. 153-156. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2018_1_32

45. Тарасенко С. І. Інтегрована концепція управління витратами підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Економічні науки*. 2015. Вип. 13(4). С. 84-87. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2015_13\(4\)_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2015_13(4)_22)

46. Ткаченко А. М. Управління витратами – нагальне завдання сьогодення. *Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво.* – 2015. № 2. С. 70-74. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/drep_2015_2_14

47. Ткаченко Н. М., Гуріна Н. В. Історичний генезис понять «затрати» і «витрати»: обліково-економічний аспект. *Ефективна економіка.* 2015. №9. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2015/8.pdf

48. Удахіна Е. О. Аналіз та обґрунтування моделей управління витратами. *Управління розвитком.* 2013. № 13. С. 16-18. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz_2013_13_8

49. Хаджинова О. В. Теоретичні засади управління витратами в системі забезпечення якості продукції підприємства. *Економіка і організація управління.* 2017. Вип. 4. С. 27-35. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eiou_2017_4_5

50. Хачатурян Б. О. Науково-теоретичні засади управління витратами у створенні цінових конкурентних переваг. *Актуальні проблеми інноваційної економіки.* 2018. № 4. С. 16-21. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/apie_2018_4_5

51. Чуприна Л.В., Лобанова Ю. Ю. Управління витратами підприємства як основа підвищення його рентабельності. *Економіка. Фінанси. Право.* 2018. № 4(1). С. 8-11.

52. Шумова Л.О., Пчелинська В. Інформаційні технології підтримки прийняття рішень з управління витратами підприємства. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля.* 2019. № 1. С. 141-145. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VSUNU_2019_1_24

53. Яблонська М., Ковальова А. Теоретико-методичні аспекти обліку та управління витратами підприємства. *Науковий вісник [Одеського національного економічного університету].* 2018. № 6-7. С. 207-222. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nv_2018_6-7_15

54. Ахновська І.О., Ахновський Д.В. Сутність та характерні риси корпоративного міста. *Вчені записки Таврійського національного*

університету імені В.І. Вернадського. 2022. Том 33(72). №2. С.99-105.
URL:http://www.hist.vernadskyjournals.in.ua/journals/2022/2_2022/14.pdf

55. Ахновська І.О., Левченко О.В. Розвиток краудфандингу для фінансування малого бізнесу в умовах інформаційної економіки. *Підприємництво та інновації*. 2021. №16. С. 76-82. URL: <http://ejournal.in.ua/index.php/journal/article/view/408>

56. Козловський С. В. Фінансова математика. Київ : Знання України. 2006. 308 с.

57. Козловський С. В., Козловський В. О., Бурлака О. М. Стійкість розвитку аграрної галузі регіону як чинник економічного зростання України. *Економіка України*. 2014. № 9. С.59-73.

58. Kozlovskiy, S., Fonitska, T. Modern theoretical and methodological approaches to the budget management system forming. *Economic Annals-XXI*. 2013. Vol. 3-4, pp. 35-37.

59. Lytvynenko S., Tregubov O., Prykhno Y. Transformation of the paradigm of entrepreneurial activity innovative development in the pandemic conditions. *International Journal of Agricultural Extension*. 2022. V. 10/2. P. 147-156. URL: <https://journals.esciencepress.net/index.php/IJAE/article/view/3853>
DOI: 10.33687/ijae.010.00.3853

60. Трегубов О. С., Солоненко Ю. В., Андронік О. Л. Дослідження європейського досвіду підвищення конкурентоспроможності транспортної галузі. *Економіка і організація управління*. Донецький національний університет імені Василя Стуса. Вінниця: ДонНУ, 2022. Вип. 2 (46). С. 240-249. <https://jeou.donnu.edu.ua/article/view/12561>

61. Трегубов О. Наукові засади управління інноваційно-активною структурою. *Актуальні проблеми економіки*. 2023. №1. С. 64-71. DOI: 10.32752/1993-6788-2023-1-259-64-71

62. Ключковська В.О., Ключковський О.В., Трегубов О.С. Макроекономічні аспекти відновлення функціонування малого та середнього бізнесу в контексті повоєнної відбудови національної економіки України.

Економіка і організація управління, 2023. №1 (49). DOI: <https://doi.org/10.31558/2307-2318.2023.1.9>

63. Солоненко Ю. В., Трегубов О. С. Рольова ідентифікація засновника сімейного бізнесу. *Теоретичні та прикладні питання економіки*. 2018. №. 2. С. 52-61. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=Тре 2018 2 8

64. Солоненко Ю. В. Інституалізація сімейного фермерського господарювання в контексті розвитку сімейного бізнесу в Україні. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. Київ: Київський національний університет імені Тараса Шевченка, 2016. Вип. 3 (180). С. 55–62 URL: HYPER/bulletin-econom.univ.kiev.ua/ua/archives/7663

65. Солоненко Ю. В. Сімейний бізнес: порівняння з несімейним, ключові відмінності та особливості функціонування. *Галицький економічний вісник*. 2021. Том 71. № 4. С. 140-150. URL: <http://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/36277>

66. Солоненко Ю. В., Павло П. І. Державна підтримка та стимулювання бізнесу України в умовах війни. *Галицький економічний вісник*. № 3 (82). 2023. С. 190-200. URL: <http://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/42546>

67. Солоненко Ю.В, Куца Я.О. Оптимізація організаційної структури управління підприємством. *Фінансовий простір*. 2021. Вип. №. 4 (44). С. 136-145. URL: <https://fp.cibs.ubs.edu.ua/index.php/fp/article/view/848/1045>

68. Олійник Л. , Інноваційні складові креативного підприємництва в сучасних реаліях. *Соціальна економіка*, (62), 2021 р., С. 98-106. <https://doi.org/10.26565/2524-2547-2021-62-09>

69. Олійник Л.В. Матвійчук Л. Податкове навантаження вітчизняних підприємств в умовах воєнного стану: методичний аспект. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2022. № 3. С. 192-198. <http://elar.khmnu.edu.ua/jspui/handle/123456789/12391>

70. Л. Олійник , Л. Матвійчук, Трансформація податкової системи України: нові виклики для бізнесу. *Інвестиції: Практика та досвід*. № 11, 2023. С 31-36. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2023.11.31>

71. Олійник Л.В., Кузнецова А.П. Методологічні засади формування стратегії розвитку підприємства. *Економіка і організація управління: Науковий журнал*. 2018. Вип. 3(31). С. 118-126.

72. Олійник Л.В. Управління інноваційним розвитком підприємства на основі формування інноваційних програм. *Економіка і організація управління: Науковий журнал*. 2017. Вип. 3(27). С. 51–59

73. Олійник Л.В. Стратегічні напрями забезпечення фінансової стабільності підприємства. *Фінанси, облік, банки: Науковий журнал*. Випуск №1 (22). 2017. С. 118-124.

74. Андронік О.Л. Вплив оподаткування на розвиток малого та середнього підприємництва в Україні. *Економіка і організація управління*. Донецький національний університет. Вінниця. 2020. №3 (39), С. 144-154 (категорія Б) <https://jeou.donnu.edu.ua/article/view/9711>

75. Андронік О.Л., Воронін А.В. Можливості та загрози електронної комерції в Україні. *Економіка і організація управління*. 2021. №4 (44), С. 118-130.

76. Андронік О.Л., Криворучко Д.М. Управління в умовах швидких інновацій та зовнішніх факторів в автомобільній галузі. *Вісник Херсонського національного технічного університету*. 2022. №4 (83). С. 119-127

77. Андронік О.Л., Трегубов О.С., Томчук О.В. Фінансові аспекти управління платоспроможністю малого та середнього бізнесу в умовах війни. *Економіка та суспільство*. 2023. №50

78. Костенюк Ю.Б., Ткаченко М.О. Реалізація стратегічних імперативів у розвитку торговельного підприємства. *Вісник економічної науки України*. №2. 2021. С. 161-168. DOI: [https://doi.org/10.37405/1729-7206.2021.2\(41\).161-168](https://doi.org/10.37405/1729-7206.2021.2(41).161-168)

79. Костенюк Ю. Б. Оцінювання потенціалу розвитку малого підприємництва України. *Статистика України*. 2022. № 3–4. С. 45–56. Doi: 10.31767/su.3-4(98-99)2022.03-04.05

80. Dotsenko, I., Matviychuk, L., Klochkovska, V., Klochkovskyi, O., Sachynska, L. (2023). Tax Burden in the System of Investment Appeal Assessment of an Enterprise in the Context of Globalization and Transformation of National Economy. In: Alareeni, B., Hamdan, A., Khamis, R., Khoury, R.E. (eds) *Digitalisation: Opportunities and Challenges for Business*. ICBT 2022. Lecture Notes in Networks and Systems, vol 621. Springer, Cham. https://doi.org/10.1007/978-3-031-26956-1_51

81. Клочковська В.О. Клочковський О.В. Макроекономічні аспекти відновлення функціонування малого та середнього бізнесу в контексті повоєнної відбудови національної економіки України. *Економіка і організація управління*. № 1. 2023.

82. Клочковська В.О. Клочковський О.В. Теорія Джона Кейнса як основа розв'язання макроекономічних проблем економіки України. *Економіка і організація управління*. №4. 2022.



Таблиця А.1 – Сутність поняття «управління витратами» за різними авторами [47]

Автор	Визначення
М.Г. Грещак, О.С. Коцюба	Взаємопов'язаний комплекс робіт, які формують коригуючі впливи на процес здійснення витрат під час господарської діяльності підприємства, спрямовані на досягнення оптимального рівня витрат в усіх підсистемах підприємства за виконання в них будь-яких робіт
І. Є. Давидович	Динамічний процес, який включає управлінські дії, мета яких полягає у досягненні високого економічного результату діяльності підприємства
В. К. Данилко, О.М. Кушні- ренко	Процес цілеспрямованого формування витрат щодо видів, місць та носіїв для постійного контролю рівня витрат і стимулювання зниження, що є важливою функцією економічного механізму управління підприємством
П. В. Іванюта, О.П. Лугівська	Система економічних засобів і методів спрямованого впливу на інтереси галузі, підприємства, працівника з метою оптимального їх узгодження з інтересами споживачів і всього суспільства в цілому по дотриманню відповідних суспільно необхідних пропорцій у формуванні витрат
А.А. Пили- пенко, І.П. Дзьобко, О. В. Писарчук	Сукупність взаємопов'язаних елементів, методів і механізмів, що діють у межах функціональних обов'язків і утворюють певну цілісність, за допомогою яких узагальнюються процеси постачання, використання ресурсів, вирішуються чітко поставлені цілі, реалізуються тактичні і стратегічні плани
С.Ф. Голов	Специфічна функція управління, яка забезпечує планування, організацію, мотивацію, контроль, та регулювання витрат діяльності; принципово нова система, яка дає змогу чітко аналізувати й контролювати витрати
Н.Д. Бабяк, О.О. Терещенко	Сукупність цілеспрямованих заходів впливу на структуру витрат, їх динаміку та поведінку з метою забезпечення зменшення їх рівня
С.І. Дерев'яно	Взаємопов'язаний комплекс робіт, який впливає на процес здійснення витрат під час господарської діяльності підприємства і спрямований на досягнення оптимального їх рівня у всіх підсистемах підприємства
В.Г. Лебедев	Складний, багатоаспектний та динамічний процес, що включає управлінські дії, метою яких є досягнення високого економічного результату діяльності підприємства
Г.А. Краюхін	Виконання усього комплексу функцій управлінського циклу, спрямованих на підвищення ефективності використання виробничих ресурсів на підприємстві. При цьому управління витратами складніше від простого поєднання процедур управління ефективністю використання окремих виробничих ресурсів, оскільки враховує їх комплексне використання, ефект синергетики, можливу взаємозамінність і розбіжності у величині і термінах впливу на результати роботи підприємства

Додаток Б

Таблиця Б.1 – Дефініція «витрати» у розвитку економічної науки [11; 21]

Теорії	Наукові школи	Елементи методології пізнання (інструментарію) дослідження)	Сутність витрат	Форми витрат
Класична	Фізіократи	Метод наукової абстракції, принцип об'єктивності, емпіричні спостереження,	Капітальні витрати (капітальні вкладення), поточні витрати (витрати на ведення господарства)	Початкові й щорічні витрати
	Класична школа	аналіз економічних явищ і процесів, аналіз причинно-наслідкової залежності, спосіб логічної дедукції, математичні методи	Витрати праці – першооснова ціни, витрати виробництва витрати праці – витрати виробництва витрати суспільства	Постійні, індивідуальні витрати праці, абсолютні витрати, витрати спільного виробництва, транспортні витрати, спожитий капітал (витрати суспільства), змінний капітал (витрати живої праці), постійний капітал (витрати матеріалізованої праці)
Неокласична	Австрійська школа	Принцип об'єктивності, принцип відносності, спосіб логічного судження, психологізація економічного аналізу	Витрати – оцінка виробничих ресурсів, утворена завдяки наявності цінності у споживчих благ (психологічне явище, засноване на граничній корисності) корисності)	Альтернативні витрати (цінність ресурсів при інших можливих способах їх використання)

Англо-Американська школа	Абстрактно-дедуктивний метод, принцип взаємодії різноспрямованих чинників, принцип безперервності, функціональний метод економічного аналізу, метод математичного моделювання, математичний аналіз граничних величин, метод диференціального та інтегрального розрахунку обчислення	Витрати виробництва – витрати всіх видів праці для накопичення капіталу, витрати виробництва – чинник пропозиції, витрати виробництва рівнозначний на рівні з корисністю елементів ціни (граничні витрати) витрати	Грошові витрати, змінні витрати, постійні витрати, витрати чинників виробництва: праці, капіталу, землі та підприємницьких здібностей
--------------------------	---	--	---

Додаток В

Таблиця В.1 – Класифікація витрат для реалізації стратегічних й тактичних цілей управління підприємством в умовах ринку [51, с. 10]

Ознака класифікації витрат	Мета класифікації (групи управлінських завдань)	Види витрат
1	2	3
Реалізація тактичної мети підприємства		
1. Економічні елементи	Групування витрат за однорідними елементами.	- матеріальні витрати; - витрати на оплату праці; - відрахування на соціальні заходи; - амортизація; - інші
2. Спосіб включення до собівартості	Управління розподілом витрат за окремими об'єктами	- прямі; - непрямі.
3. Техніко-економічний зміст	Виявлення резервів зниження витрат при плануванні	- основні (виробничі); - накладні (невиробничі).
4. Статті калькуляції	Групування витрат за статтями калькуляції. Визначення вартості випущеної продукції.	- сировина й матеріали; - зворотні відходи (віднімаються); - покупні вироби, напівфабрикати, послуги та роботи виробничого характеру; - паливо та енергія на виробничі цілі; - основна і додаткова заробітна плата виробничих робітників; - вирахування на соціальні потреби виробничих робітників; - витрати на підготовку та освоєння виробництва; - загальновиробничі витрати; - витрати через брак; - інші виробничі витрати; - позавиробничі комерційні витрати.
5. Заплановані норми й нормативи	Аналіз реальності й ефективності встановлених норм й нормативів	- в межах норм; - понаднормові.

Продовження таблиці В1

1	2	3
6. Обсяг виробництва	На цій класифікації заснована система «директ-кост», що використовується для цілей прийняття управлінських рішень; основа аналізу безбитковості виробництва, розрахунку ефекту виробничого важеля тощо	- змінні; - постійні; - умовно-постійні
7. Вплив управлінських рішень	Аналіз результатів прийняття управлінських рішень з метою їх регулювання в майбутньому	- релевантні (майбутні); - нерелевантні (минулі)
8. Відносно додаткової одиниці продукції	Концепція (розрахунок) маржинального прибутку	Маржинальні витрати
9. Відносно збільшення обсягів виробництва	Оцінка доцільності збільшення випуску продукції, створення нової продукції, збільшення ринків збуту	Інкрементні витрати
10. Ступінь регулювання	Аналіз нерегульованих витрат з метою їх мінімізації	- регульовані (підконтрольні); - нерегульовані (непідконтрольні)
11. За ефективністю	Оцінка менеджменту центрів відповідальності	- ефективні; - неефективні
12. Життєвий цикл продукції	Оптимізація розміру непрямих витрат на продукцію високого попиту	- узгоджені; - неузгоджені
Реалізація стратегічної мети підприємства		
13. Відносно створення доданої вартості	Дотримання оптимальних пропорцій при плануванні ланцюга створення вартості продукції	- стратегічні - тактичні
14. Відносно ринкової вартості підприємства	Для стратегічного планування збільшення прибутковості	- стратегічно важливі - стратегічно не важливі

Додаток Г

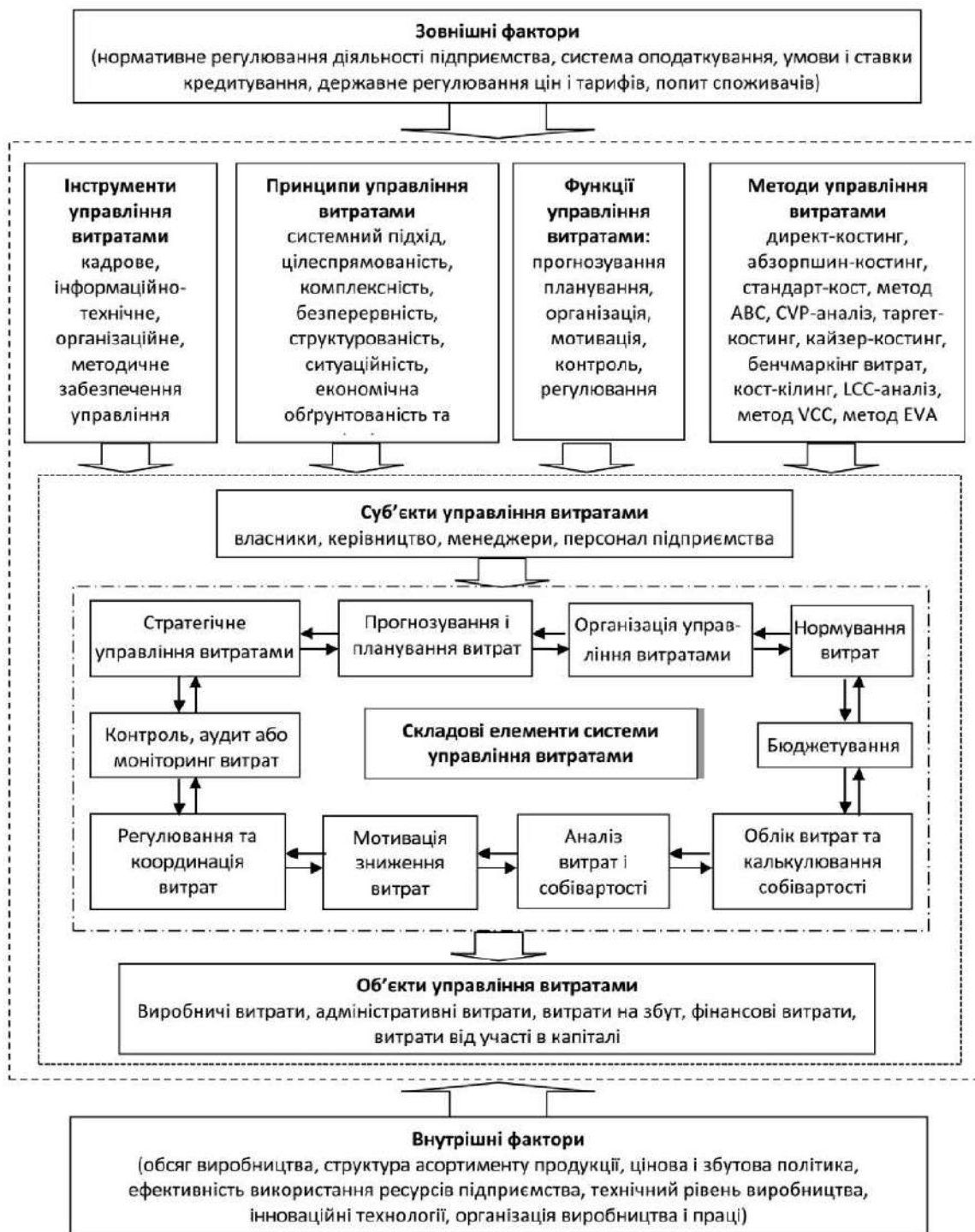


Рисунок Г.1 – Система управління витратами підприємства [19, с. 27]

Додаток Д

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського
обліку
1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Підприємство **ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ “ДНІПРО АБ”**

Територія _____

Організаційно-правова форма господарювання **товариство з
обмеженою відповідальністю**

Вид економічної діяльності **Виробництво іншого верхнього одягу**

Середня кількість працівників¹ **65**

Адреса, телефон **вул. Журналістів, буд. 1, м. Дніпро, Дніпропетровська область, 49051**

Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)

Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку
за міжнародними стандартами фінансової звітності

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

за КОАТУУ
за КОПФГ

за КВЕД

КОДИ		
20	12	31
35203585		
1210137200		
240		
14.13		

x

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

на **31.12** 2020 р.

Форма № 1

Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010	692	1291
первісна вартість	1011	963	1575
знос	1012	271	284
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	692	1291
II. Оборотні активи			
Запаси	1100		25
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	528	279
Дебіторська заборгованість за розрахунками:	1130		

за виданими авансами			
з бюджетом	1135	204	431
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	94	509
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	826	1244
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	1518	2536
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	44	44
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415	423	423
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	132	428
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	1495	599	895
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		454
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595		454
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	486	665
розрахунками з бюджетом	1620	79	189
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	70	77
розрахунками з оплати праці	1630	284	256
за одержаними авансами	1635		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695	919	1187

IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	1518	2536

Керівник

Бацула Сергій Васильович

Головний бухгалтер

Пархоменко Олександр Євгенійович

¹ Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.



Підприємство **ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ “ДНІПРО АБ”**
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

КОДИ		
20	12	31
35203585		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за рік 2020 р.

Форма № 2 Код за ДКУД

1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	11635	10232
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	9677	9617
Валовий:			
прибуток	2090	1958	615
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	130	
Адміністративні витрати	2130	1723	456
Витрати на збут	2150		
Інші операційні витрати	2180	7	
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	358	159
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	8	1
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250		
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	5	28
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	361	132
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(65)	
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	296	132
збиток	2355		

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	296	132

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	5201	6551
Витрати на оплату праці	2505	4089	2817
Відрахування на соціальні заходи	2510	905	618
Амортизація	2515	83	87
Інші операційні витрати	2520	1129	
Разом	2550	11407	10073

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Бацула Сергій Васильович

Головний бухгалтер

Пархоменко Олександр Євгенійович

Додаток Д Додаток 1 до Національного
положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25
«Спрощена фінансова звітність»
(пункт 5 розділу I)

Фінансова звітність
малого підприємства

Підприємство ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ДНІПРО АБ» за ЄДРПОУ 35203585
Територія за КОАТУУ 1210137200
Організаційно-правова форма господарювання товариство з
обмеженою відповідальністю за КОПФГ 240
Вид економічної діяльності Виробництво іншого верхнього
одягу за КВЕД 14.13
Середня кількість працівників¹ 62
Адреса, телефон вул. Журналістів, буд. 1, м. Дніпро, Дніпропетровська область, 49051

КОДИ

на 31.12. 2021 р.
Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи	1000		
Нематеріальні активи	1000		
Первісна вартість	1001		
Накопичена амортизація	1002	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010	1291	1226,7
первісна вартість	1011	1575	1609,5
знос	1012	284	382,8
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		94,1
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	1291	1320,8
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	25	
у тому числі готова продукція	1103		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	279	268,5
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	431	111,9
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	509	346,7
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190	1	
Усього за розділом II	1195	1245	727,1
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		

Баланс	1300	2536	2047,9
---------------	-------------	------	--------

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	44	44
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415	423	423
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	428	64,2
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	895	531,2
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	454	618
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620	665	271,9
у тому числі з податку на прибуток	1621	189	94,1
розрахунками зі страхування	1625	65	14
розрахунками з оплати праці	1630	77	89,5
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695	1641	1516,7
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1900	2536	2047,9

2. Звіт про фінансові результати за рік 2021 р.

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	13664,2	11635,1
Інші операційні доходи	2120	107,7	5,3
Інші доходи	2240	679,0	125,4
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	14450,9	11765,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(13585,7)	(11404,7)
Інші операційні витрати	2180	()	()
Інші витрати	2270	(786,9)	()
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(14372,6)	(11404,7)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	78,3	361,1
Податок на прибуток	2300	(14,1)	(65,0)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	64,2	296,1

Керівник
Головний бухгалтер

Бацула Сергій Васильович
Пархоменко Олександр
Євгенійович

Додаток Е Додаток 1 до Національного
положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25
«Спрощена фінансова звітність»
(пункт 5 розділу I)

Фінансова звітність
малого підприємства

Підприємство ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ДНІПРО АБ»	за ЄДРПОУ	35203585
Територія	за КОАТУУ	1210137200
Організаційно-правова форма господарювання товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Вид економічної діяльності Виробництво іншого верхнього одягу	за КВЕД	14.13
Середня кількість працівників ¹	64	
Адреса, телефон вул. Журналістів, буд. 1, м. Дніпро, Дніпропетровська область, 49051		

КОДИ

1. Баланс
на 31.12. 2022 р.
Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи	1000		
Нематеріальні активи	1000		
Первісна вартість	1001		
Накопичена амортизація	1002	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010	1226,7	1276,5
первісна вартість	1011	1609,5	1678
знос	1012	382,8	401,5
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	94,1	94,1
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	1320,8	1370,6
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100		148
у тому числі готова продукція	1103		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	268,5	358
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	111,9	124
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	346,7	423
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	727,1	1053
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		

Баланс	1300	2047,9	2423,6
Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	44	44
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415	423	423
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	64,2	760
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495	531,2	1227
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	618	300
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620	271,9	293
у тому числі з податку на прибуток	1621	94,1	62,2
розрахунками зі страхування	1625	14	12
розрахунками з оплати праці	1630	89,5	78,2
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695	1516,7	1196,6
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1900	2047,9	2423,6

**2. Звіт про фінансові результати
за рік 2022 р.**

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	18542,2	13664,2
Інші операційні доходи	2120	125	107,7
Інші доходи	2240	875	679,0
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	19542,2	14450,9
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(18423,1)	(13585,7)
Інші операційні витрати	2180	()	()
Інші витрати	2270	(325)	(786,9)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(18867,2)	(14372,6)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	794,1	78,3
Податок на прибуток	2300	(98)	(14,1)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	696,1	64,2

**Керівник
Головний бухгалтер**

Бацула Сергій Васильович
Пархоменко Олександр Євгенійович