

**ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНФОРМАЦІЙНО-КОМУНІКАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ МЕНЕДЖМЕНТУ І
ПІДПРИЄМНИЦТВА
КАФЕДРА ПІДПРИЄМНИЦТВА ТОРГІВЛІ ТА БІРЖОВОЇ
ДІЯЛЬНОСТІ**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**на тему: «ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПЕРАТИВНОГО
КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА»**

на здобуття освітнього ступеня **бакалавра**
зі спеціальності **076 Підприємство, торгівля та біржова діяльність**
освітньо-професійної програми **Підприємство, торгівля та біржова**
діяльність

*Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень.
Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання
на відповідне джерело*

(підпис)

Валентин ЛАЙС ТАРАНОВСЬКИЙ

Виконав: здобувач вищої освіти
Валентин ЛАЙС ТАРАНОВСЬКИЙ

Керівник: к.е.н., доцент кафедри ПТБД
Наталія СТЕЛЬМАХ

Рецензент: д.е.н., професор кафедри економіки
Альона ГОЛОБОРОДЬКО

Київ 2024

**ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНФОРМАЦІЙНО-КОМУНІКАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ**

Навчально-науковий інститут менеджменту і підприємництва

Кафедра **Підприємництва, торгівлі та біржової діяльності**

Ступінь вищої освіти **бакалавр**

Спеціальність **076 Підприємство, торгівля та біржова діяльність**

Освітньо-професійна програма **Підприємство, торгівля та біржова діяльність**

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри підприємництва,
торгівлі та біржової діяльності

_____ Оксана ЗГУРСЬКА

« ____ » _____ 2024 р.

**ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ**

ЛАЙС ТАРАНОВСЬКОГО Валентина Олеговича

1. Тема кваліфікаційної роботи: Вдосконалення системи оперативного контролю поточних витрат підприємства

керівник кваліфікаційної роботи Наталія Стельмах, к.е.н.,

затверджені наказом Державного університету інформаційно-комунікаційних технологій від «27» лютого 2024 р. № 36.

2. Строк подання кваліфікаційної роботи «05» червня 2024 р.

3. Вихідні дані до кваліфікаційної роботи: законодавчі та нормативні акти України; офіційні дані Державної служби статистики України; нормативні документи, що регулюють діяльність підприємств; наукова та навчальна література; періодичні видання; офіційна звітність ДП «Чайка».

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

1. Розділ 1. Теоретичні засади контролю поточних витрат підприємства
2. Розділ 2. Аналіз системи оперативного контролю поточних витрат підприємства
3. Розділ 3. Напрями удосконалення системи оперативного контролю поточних витрат

5. Перелік ілюстративного матеріалу: презентація

6. Дата видачі завдання «24» лютого 2024 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання плану кваліфікаційної роботи. Вивчення літератури, підбір наукових та навчальних матеріалів.	28.02.2024	Виконано
2	Підготовка вступу і першого розділу	13.03.2024	Виконано
3	Підготовка другого розділу	13.04.2024	Виконано
4	Підготовка третього розділу	03.05.2024	Виконано
5	Підготовка висновків та пропозицій	05.05.2024	Виконано
6	Систематизація використаних під час дослідження джерел	23.05.2024	Виконано
7	Подання роботи для перевірки на академічний плагіат	25.05.2024	Виконано
8	Оформлення та представлення роботи на кафедру	28.05.2024	Виконано
9	Написання відзиву науковим керівником	30.05.2024	Виконано
10	Зовнішнє рецензування	31.05.2024	Виконано
11	Підготовка доповіді, презентації та ілюстративного матеріалу	03.06.2024	Виконано
12	Попередній захист	05.06.2024	Виконано
13	Захист кваліфікаційної роботи бакалавра	19.06.2024	Виконано

Здобувач вищої освіти _____ Валентин ЛАЙС ТАРАНОВСЬКИЙ
(підпис)

Керівник кваліфікаційної роботи _____ Наталія СТЕЛЬМАХ
(підпис)

РЕФЕРАТ

Текстова частина кваліфікаційної роботи на здобуття освітнього ступеня бакалавра: 73 стор., 4 рис., 9 табл., 36 джерел.

Метою дослідження є розробка напрямів удосконалення системи управління витратами промислового підприємства.

Об'єктом дослідження є процес управління витратами підприємства.

Предмет дослідження – системи управління витратами даного підприємства, зокрема види витрат, їх суть та система, яка їх контролює та аналізує.

Короткий зміст роботи:

Кваліфікаційна робота присвячена дослідженню проблемних аспектів оперативного контролю поточних витрат підприємства. Розглянуто сутність та класифікацію витрат, а також значення оперативного контролю в системі управління. Означено основні підходи до формування системи управління витратами на підприємстві. Наведена загальна характеристика досліджуваного підприємства, проведено аналіз його господарського і фінансово-економічного стану та досліджені джерела головних витрат на підприємстві. На основі проведеного аналізу запропоновані напрями удосконалення системи оперативного контролю поточних витрат

КЛЮЧОВІ СЛОВА: витрати, поточні витрати, управлінські рішення, контроль, оперативний контроль, собівартість.

ABSTRACT

Text part of the qualification work for obtaining a bachelor's degree: 73 pages, 4 figures, 9 tables, 36 sources.

The purpose of the study is to develop directions for improving the cost management system of an industrial enterprise.

The object of research is the process of cost management of an industrial enterprise.

The subject of the study is the cost management system of this enterprise, in particular, the types of costs, their essence and the system that controls and analyzes them.

Summary of the work:

The qualification work is devoted to the study of problematic aspects of operational control of current expenses of the enterprise. The essence and classification of costs, as well as the importance of operational control in the management system are considered. The main approaches to the formation of a cost management system at an enterprise are outlined. A general description of the enterprise under study is provided, an analysis of its economic, financial and economic status is carried out, and the sources of the main expenses at the enterprise are studied. On the basis of the analysis, directions of improvement of the system of operational control of current expenses are proposed.

KEYWORDS: costs, current costs, management decisions, control, operational control, cost price.

**ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНФОРМАЦІЙНО-КОМУНІКАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ**

Навчально-науковий інститут менеджменту та підприємництва

**ПОДАННЯ
ГОЛОВІ ЕКЗАМЕНАЦІЙНОЇ КОМІСІЇ
ЩОДО ЗАХИСТУ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ
на здобуття освітнього ступеня бакалавра**

Направляється здобувач(ка) Лайс Тарановський В.О. до захисту кваліфікаційної роботи
(*прізвище та ініціали*)
за спеціальністю 076 Підприємництво, торгівля та біржова діяльність
(*код, найменування спеціальності*)
освітньо-професійної програми Підприємництво, торгівля та біржова діяльність
(*назва*)
на тему: «Вдосконалення системи оперативного контролю поточних витрат підприємства»

Кваліфікаційна робота і рецензія додаються.

Директор ННІ _____

(*підпис*)

Сергій ФЕДЮНІН

(*Ім'я, ПРІЗВИЩЕ*)

Висновок керівника кваліфікаційної роботи

Здобувач(ка) Лайс Тарановський В.О. виконав дослідження на достатньому рівні. Розкрив тематику дослідження, досягнув поставленої мети та надав ґрунтовні пропозиції щодо вдосконалення системи оперативного контролю поточних витрат підприємства.

Все це дозволяє оцінити виконану кваліфікаційну роботу здобувача(ки) Лайс Тарановського В.О. на оцінку «добре» та присвоїти йому(їй) кваліфікацію бакалавр підприємництва, торгівлі та біржової діяльності.

Керівник кваліфікаційної роботи _____

(*підпис*)

(*Ім'я, ПРІЗВИЩЕ*)

« » _____ 20 року

Висновок кафедри про кваліфікаційну роботу

Кваліфікаційна робота розглянута. Здобувач(ка) Лайс Тарановський В.О. допускається до захисту даної роботи в Екзаменаційній комісії.

Завідувач кафедру _____

(*назва*)

(*підпис*)

(*Ім'я, ПРІЗВИЩЕ*)

ЗМІСТ

ВСТУП	2
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА	7
1.1. Економічна сутність та класифікація витрат підприємства	7
1.2. Економічна суть та значення оперативного контролю в системі управління	18
1.3. Підходи до формування системи управління витратами на підприємстві	23
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СИСТЕМИ ОПЕРАТИВНОГО КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА	34
2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності підприємства	34
2.2. Аналіз структури та динаміки витрат підприємства	43
2.3. Оцінка ефективності системи управління витратами на підприємстві	49
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПЕРАТИВНОГО КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ ВИТРАТ	55
3.1. Удосконалення системи оперативного контролю поточних витрат	55
3.2. Формування програми з удосконалення системи оперативного контролю поточних витрат підприємства	62
ВИСНОВКИ	68
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	71

ВСТУП

Обґрунтування вибору теми дослідження. На сучасному етапі розвитку ринкових відносин в Україні, а саме з посиленням негативного впливу на економічну ситуацію в країні за рахунок нестабільної політичної ситуації, постійного тиску міжнародних гравців на ринку, загострення конкурентної боротьби на зовнішніх та внутрішніх ринках збуту, значно зросла зацікавленість менеджерів підприємств управлінням витратами як найважливішого чинника впливу на конкурентоспроможність продукції та ефективність виробництва в господарській діяльності підприємств.

Результативність господарської діяльності підприємства, перш за все, залежить від задоволення в забезпеченні замовленнями споживачів, збільшення замовлень, стабільного розвитку виробництва та отримання прибутку. Це дає можливість підприємствам створювати стратегічний план розвитку підприємства. «Витрати виробництва» – це сукупність використаних у виробничому процесі матеріальних, трудових, техніко-технологічних, інформаційних та фінансових ресурсів для створення продукції, виконання робіт або надання послуг, які групуються згідно економічного змісту та за економічними елементами: собівартістю реалізованої продукції (послуг), виробничої собівартості, витрат, пов'язаних з операційною діяльністю, фінансових витрат, інших витрат. За таких умов зростає роль такої галузі знань економіки як контроль витрат виробництва, як комплексного процесу організації, планування витрат виробництва, який направлений на контроль за їх використанням і пошук резервів їх мінімізації та який базується на достовірній інформації й передбачає використання в процесі виробництва різних систем і методів обліку витрат, що направлено на забезпечення оперативного управлінського обліку на підприємстві.

Оперативний контроль поточних витрат як складова управління діяльністю підприємства наділена масою різних функцій та елементів, які пов'язані один з одним і простежується на всіх стадіях життєдіяльності

продукції, яка дає можливість не тільки визначити сутність існування витрат, а й впливає на формування прибутку підприємства, а звідси - на економічні процеси в країні.

Огляд останніх джерел досліджень і публікацій. Проблеми формування векторів управління витратами виробництва на промислових підприємствах як головної функції діяльності підприємства з об'єктивних історичних причин вивчались достатньо й досліджувались всебічно, але досконалості не має меж.

Вагомий внесок у розроблення методологічних підходів до вирішення питань контролю поточних витрат на підприємстві зробили Андросова О.Ф., Бабміндра Д.І., Безруких П.С., Бондарчук М.К., Бутнік-Сіверський О.Б., Бутинець Ф.Ф., Врублевський М.Д., Гамова О.В., Зборовська О.М., Івашкевич В.Б., Прокопович Л.Б., Каткова Н.В., Крилов Д.В., Крушельницька О.В., Корінев В.Л., Марченко В.М., Нападовська Л.В., Палій В.Ф., Поклада І.І., Прядка В.В., Семенова Г.А., Череп А.В., Череп О.Г., Чумаченко М.Г., Харів П.С., та ін. Всі наукові роботи присвячені дослідженням визначення витрат за складовими та функціями. В Україні сьогодні бракує наукової літератури, яка давала б чіткий алгоритм визначення витрат, не існує інструкції управлінських дій з точки зору ефективної побудови бізнесу, використовуючи ефективні системи управління витратами. Крім того, дуже мало детальних розробок щодо взаємозв'язку витрат з господарським управлінням зі стратегічним напрямом розвитку підприємства; методичних підходів щодо визначення впливу інновацій; наукових досліджень з удосконаленими принципами побудови моделей з урахуванням оптимізації складової штатної структури робітників на підприємстві та оптимізації накладних витрат тощо.

Питання вирішення сучасних теоретичних проблем пошуку векторів управління витратами та нових методичних підходів до удосконалення принципів визначення витрат, недостатньо вивчені, що дозволило сформулювати тему, мету, об'єкт та предмет дисертаційного дослідження.

Потребує подальшого вивчення формування векторів управління витратами виробництва на промислових підприємствах, чому сприяють сучасні умови розвитку економічних відносин України на світовому ринку, особливості формування витрат на вітчизняних промислових підприємствах та їх відмінність від зарубіжних. Тому формування векторів управління витратами виробництва слід розглядати як напрями інноваційного розвитку, підвищення продуктивності праці, оптимізації загальнопромислових витрат, що спрямовані на пошук резервів зниження умовно-змінних та умовно-постійних витрат та забезпечують стратегічне управління й ефективність діяльності підприємства.

Метою дослідження є розробка напрямів удосконалення системи оперативного контролю витрат підприємства.

Поставлена мета досягається вирішенням наступних завдань:

- 1) проаналізувати економічну сутність та надати класифікацію витрат підприємства;
- 2) розглянути методи оптимізації витрат на підприємстві;
- 3) дослідити підходи до формування системи управління витратами на підприємстві;
- 4) проаналізувати діяльність підприємства ДП «Чайка»;
- 5) дослідити структуру та динаміку витрат підприємства;
- 6) провести оцінку діючої системи управління витратами на підприємстві;
- 7) розробити проект з удосконалення системи управління витратами на підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес оперативного контролю витратами підприємства.

Предмет роботи: теоретичні та прикладні аспекти щодо удосконалення оперативного контролю поточних витратами промислового підприємства.

Інформаційною базою дослідження дипломної роботи є законодавчі та нормативні акти України; офіційні дані Державної служби статистики

України; нормативні документи, що регулюють діяльність підприємств; наукова та навчальна література; періодичні видання; офіційна звітність ДП «Чайка».

Структура роботи. Робота складається зі змісту, вступу, трьох розділів, які містять 8 підрозділів, висновків, списку літератури.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Економічна сутність та класифікація витрат на підприємстві

У процесі господарської діяльності кожне підприємство використовує наявні ресурси, перетворюючи їх на корисні для споживача товари і послуги. Це призводить до об'єктивної необхідності понесення певних витрат, що є важливим індикатором ефективності роботи підприємства. Тому виникає об'єктивна необхідність вивчення категорії «витрати» з точки зору теорії та практики управління.

Варто наголосити на тому, що єдиного визначення етимологічного змісту категорії «витрати» в економічній літературі не сформувався. Вчені різних наукових шкіл у багатьох країнах світу по-різному підходять до тлумачення змісту даного поняття. Зокрема, більшість науковців наголошують на тому, що витрати є ключовим економічним показником, який узагальнено відображає фінансові витрати підприємства на виробництво товарів і послуг [8, 16, 27, 48].

Турило А.М, Кравчук Ю.Б., Турило А.А. зауважують, що витрати – це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети [76, с. 9-10].

Науковець Череп А.В. вважає, що витрати – це зменшення обсягу матеріальних цінностей та грошових коштів, що відбувається у процесі свідомої людської діяльності; це зменшення певних ресурсів у фізичних процесах [90, с. 26].

Існує думка, що витрати – це економічний показник роботи підприємства, фірми тощо, який характеризує суму витрат, понесених у процесі його господарської діяльності [77, с. 11]. Витрати – це вартість ресурсів, що використовуються в подальшому для отримання прибутку або

досягнення інших цілей організації. До складу витрат належать вартість матеріальних та трудових ресурсів, необхідних для виробництва тієї чи іншої продукції чи послуг. Економія витрат є одним з критеріїв підвищення ефективності діяльності підприємства [54, с. 49-50].

При всьому розмаїтті трактувань економічної сутності категорії «витрати» їх можна згрупувати у дві великі групи – трактування витрат із точки зору економічної теорії та бухгалтерського обліку, які суттєво розрізняються між собою.

Як бачимо, запропоновані визначення з точки зору економічної теорії повніше розкривають власне економічний зміст категорії «витрати», а з точки зору бухгалтерського обліку – економічні наслідки здійснення витрат після закінчення виробничого процесу.

З точки зору економічної теорії під витратами розуміють спожиті ресурси або гроші, які треба заплатити за товари та послуги. Вони є вимірником вартості живої та уречевленої праці у товарах (роботах, послугах).

Методологічні основи формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, визнання витрат та їх склад регламентуються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати» [5; 22, с. 397].

Згідно НП (С) БО № 16, витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [5].

Діяльність підприємства пов'язана із певними витратами, які за їх економічною сутністю на базі діючого бухгалтерського обліку розподіляють на поточні та капітальні [16, с. 91]. До поточних витрат відносять витрати виробничих ресурсів, які споживаються протягом одного виробничого циклу. До капітальних – витрати на придбання необоротних активів, що використовуються у декількох циклах виробництва та вартість яких

включається до поточних витрат виробництва (оборотних) шляхом нарахування зносу. Залежно від сфери діяльності поточні витрати мають назву: на підприємствах, що здійснюють матеріально-технічний збут, торговельну, посередницьку діяльність – витрати обігу, на підприємствах виробничого профілю – витрати виробництва чи собівартість [30, с. 203-204].

Витрати на виробництво – це витрати, що обґрунтовані умовами виробництва і спрямовані на створення корисних цінностей або надання послуг шляхом споживання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Підприємства можуть здійснювати не тільки виробництво і збут продукції (робіт, послуг), але й ряд інших видів діяльності: підготовку персоналу, науково-дослідні роботи, забезпечення соціальних потреб працюючих тощо.

Відповідно до типового положення про калькулювання собівартості продукції у промисловості, собівартість – це вкладені в грошовій формі поточні витрати підприємства на виробництво та реалізацію продукції. Витрати на виробництво мають назву виробничо-заводської собівартості, а витрати на виробництво та реалізацію – повної собівартості промислової продукції [39, с. 199].

Собівартість продукції (робіт, послуг) – це виражені в грошовій формі витрати матеріально-технічних, трудових та фінансових ресурсів, здійснювані у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва та реалізацією продукції (виконання робіт, надання послуг) [76, с. 24].

Поряд з цим, зміни в українському податковому законодавстві у 1997 та 2001 роках призвели до появи наукової категорії «валові витрати». Так, згідно Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» під валовими витратами виробництва та обігу (або валовими витратами) розуміють суму будь-яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), що придбаваються платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності [2; 4].

Склад валових витрат регулюється законодавством з метою визначення

оподаткованого прибутку. Відмінність між валовими витратами та собівартістю полягає в тому, що вони характеризують витрати підприємства, пов'язані з усіма видами діяльності підприємства, а собівартість – з виробничою діяльністю.

Таким чином, практичне застосування поняття «валові витрати» не відмінняє поняття «собівартість» та необхідність її визначення, тому що без розрахунку собівартості продукції неможливо оцінити ефективність виробничої діяльності і розробити цінову політику підприємства. Крім того, розрахунок собівартості потрібен для оцінки ефективності та обсягу використання ресурсів підприємства, оскільки собівартість являє собою вартісну оцінку ресурсів, що були застосовані на виробництво та реалізацію продукції [61, с. 169].

Разом з тим, ресурси, що використовуються підприємством, є різноманітними за характером та строком оновлення. Відповідно до цього, витрати підприємства мають неоднорідний характер, що вимагає здійснення їх детальної класифікації. Класифікація – це один з методів пізнання та вивчення об'єктів. Її сутність полягає у розподілі об'єктів на класи на базі визначення загальних властивостей об'єктів та закономірних зв'язків між ними. Чим більше виділено ознак класифікації, тим вищий ступінь пізнання об'єктів та можливостей управління ними [49, с. 181].

Витрати на виробництво як об'єкт пізнання добре вивчені в теорії обліку та аналізу виробничої діяльності. Класифікація витрат має практичне значення.

Групування витрат за окремими ознаками є основою обліку, аналізу та калькулювання собівартості продукції. До того ж, групування витрат допомагає знаходити рішення у нестандартних ситуаціях, у нових сферах діяльності.

Під час групування витрат за їх економічними елементами до кожного елементу включають витрати на конкретний вид ресурсів. При цьому, не має значення, на які цілі витрачені ресурси, закінчено виробництво продукції чи ні

тощо. У типовому положенні з планування, обліку та калькулювання собівартості у промисловості наводяться п'ять економічних елементів [28, с. 34-36]:

1) матеріальні витрати – це сировина, матеріали, комплектуючі, напівфабрикати, паливо, енергія, тара; віднімається вартість повернутих відходів;

2) витрати на оплату праці – включають всі форми основної заробітної плати штатного і позаштатного виробничого персоналу підприємства;

3) відрахування на соціальні заходи – включають відрахування на пенсійне забезпечення, на соціальне страхування, страхування на випадок безробіття, на індивідуальне страхування; величина відрахувань встановлюється у відсотках від витрат на оплату праці;

4) амортизація – це амортизаційні відрахування на повне відтворення основних засобів за нормами від балансової вартості, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів;

5) інші витрати – включають вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів, крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей.

У фінансовій звітності витрати за економічними елементами відображаються як сума операційних витрат підприємства [59, с. 83].

Класифікація за економічними елементами є єдиною для всіх галузей промисловості. Вона має практичне значення. На її основі складаються форми звітності підприємства. Таке групування дозволяє визначати та аналізувати структуру витрат підприємства, оцінювати їх динаміку. Залежно від питомої ваги того чи іншого елемента у собівартості виробництва виділяють: матеріаломісткі (висока питома вага матеріальних витрат), трудомісткі (значне частка витрат на оплату праці), фондомісткі галузі (головне місце займає амортизація основних засобів).

Витрати за статтями калькуляції – це витрати на окремі види продукції, а також витрати на основне і допоміжне виробництво. До типової структури

статей калькуляції входять [79, с. 56-57]:

- 1) сировина та матеріали;
- 2) придбання комплектуючих, напівфабрикатів, робіт та послуг виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій;
- 3) паливо та енергія на технологічні цілі;
- 4) зворотні відходи (віднімаються);
- 5) основна заробітна плата;
- 6) додаткова заробітна плата;
- 7) відрахування на соціальне страхування;
- 8) витрати, що пов'язані із підготовкою та освоєнням виробництва продукції;
- 9) відшкодування зносу спеціальних інструментів та пристроїв цільового призначення та інші спеціальні витрати;
- 10) витрати на утримання та експлуатацію обладнання;
- 11) загальновиробничі витрати;
- 12) загальногосподарські витрати;
- 13) витрати у разі технічно виправданого браку;
- 14) супутня продукція (віднімається);
- 15) інші виробничі витрати;
- 16) комерційні (позавиробничі) витрати.

Класифікація витрат на прямі та непрямі залежить від характеру, об'єкту калькулювання, собівартість якого необхідно обчислити, виду продукції (робіт, послуг), виду діяльності [74, с. 137].

Прямі витрати – це витрати, які в момент їх виникнення можуть бути безпосередньо віднесені на об'єкт калькулювання (на базі первинної документації).

До прямих витрат належать витрати на сировину та матеріали, комплектувальні, на заробітну плату виробничому персоналу та інші. Непрямі витрати пов'язані з роботою підприємства чи його підрозділів загалом або з виробництвом декількох видів продукції, їх не можна безпосередньо віднести

на собівартість конкретного виду продукції. До непрямих витрат відносять: опалення та освітлення, оплату праці менеджерів, амортизацію та інші [88, с. 15-16].

Залежно від ступеня впливу обсягів виробництва на рівень витрат вони поділяються на умовно-змінні та умовно-постійні. Умовно-постійні – це витрати, що змінюються зі зростанням чи зменшенням обсягів виробництва. До них відносять витрати на утримання будівель, споруд, управління виробничою діяльністю цехів, витрати на забезпечення господарських потреб виробництва. До умовно-змінних відносять матеріальні витрати, витрати на оплату праці робітників, зайнятих у процесі виробництва, інші витрати [71, с. 69].

До змінних витрат відносять витрати, обсяг яких змінюється залежно від рівня навантаження виробничих потужностей. До них відносять витрати на сировину, матеріали, технологічні витрати енергії. До постійних витрат відносять витрати, обсяги яких не змінюються зі збільшенням (чи зменшенням) рівня навантаження виробничих потужностей. Це орендна плата, відсотки на запозичений капітал, окремі види заробітків керівників фірми [67, с. 726].

Під час розподілу витрат за критерієм доцільності їх здійснення виділяють ефективні та неефективні витрати. Неефективні витрати підприємство може мати не лише як результат недоцільної виробничої діяльності (брак, значні відходи), але і як результат неповного завантаження обладнання.

Наступна ознака класифікації витрат – це місця їх виникнення. Місце виникнення витрат – це структурні одиниці та підрозділи, у яких здійснюється первісне споживання виробничих ресурсів. Це робочі місця, бригади, цехи, дільниці, служби. Розрізняють центри виникнення витрат за виробами та центри витрат за послугами, які обслуговують центри витрат за виробами. Групування витрат за місцями виникнення дозволяє деталізувати облік витрат, здійснювати контроль за витратами та збільшити точність калькулювання.

Поряд з цим, виділяють також центри відповідальності – це структурні елементи підприємства, в межах яких менеджер несе відповідальність за доцільність здійснення витрат [54, с. 51-52].

За періодами здійснення виділяють поточні та одноразові витрати. Поточні витрати – це звичайні витрати, у яких періодичність складає менше місяця.

Одноразові витрати – це витрати, періодичність виникнення яких перевищує місячний термін [45, с. 36].

За характером зв'язку витрат із процесом виробництва виділяють основні витрати та витрати з управління виробництвом (накладні витрати). Основні витрати безпосередньо пов'язані із процесом виготовлення тих чи інших видів продукції. Це витрати сировини, матеріалів, заробітна плата виробничого персоналу та інші. До накладних витрат належать витрати, що пов'язані із необхідністю обслуговування виробничого процесу на підприємстві та управління ним. Це витрати на утримання цехової, заводської адміністрації, конторські витрати та інші [31, с. 11-14].

У практиці бухгалтерського обліку існує розподіл витрат на економічні та бухгалтерські. Бухгалтерські витрати представляють собою вартість витрачених ресурсів, вимірювану у фактичних цінах їх придбання. Це витрати, які представлені у вигляді платежів за придбані ресурси (сировина, матеріали, амортизація, праця і т.д.). Проте, для ухвалення рішень про доцільність продовження діяльності свого підприємства власники повинні враховувати економічні витрати. Економічні витрати – це кількість (вартість) інших продуктів, від яких варто відмовитися або якими слід пожертвувати, щоб отримати певну кількість даного продукту. Це «витрати втрачених можливостей», тобто сума коштів, яку можна отримати за найбільш вигідного з усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів [30, с. 202].

Поняття «економічних витрат» обумовлено обмеженістю ресурсів, порівняно з кількістю варіантів їх використання. Бухгалтерські витрати відрізняються від економічних ще й тим, що вони не містять у собі вартість

тих послуг факторів виробництва, використовуваних у відповідному процесі, які є власністю підприємства [28, с. 33].

Витрати, обумовлені використанням факторів виробництва, які є власністю підприємства, називаються неявними витратами. Явні витрати – це альтернативні витрати, які виступають у вигляді прямих платежів постачальникам факторів виробництва. Неявні витрати – альтернативні витрати використання ресурсів, що належать власникові підприємства (або підприємству як юридичній особі). Ці витрати не передбачені договорами, що є обов'язковими для явних платежів, і тому вважаються недоотриманими. Наприклад, якщо власник малого підприємства працює поряд з найманими робітниками, не отримуючи при цьому заробітної плати, то він тим самим відмовляється від можливості отримати заробітну плату, працюючи в іншому місці. І цю недоотриману заробітну плату він відносить до неявних витрат [13, с. 556].

Вище розглянуто найбільш характерні ознаки класифікації витрат підприємств. Крім того, наявність інших підходів до класифікації витрат зумовлена тим, що підприємство має безліч техніко-економічних, маркетингових, фінансових особливостей, які впливають на формування собівартості.

При формуванні облікової інформації для прийняття управлінських рішень існує дещо інша класифікація витрат, адже кожен керівник або власник підприємства повинен знати, скільки буде коштувати виробництво тієї чи іншої продукції, який прибуток від її реалізації в загальному обсязі прибутку, чи є можливість збільшити або зменшити ціну на цю продукцію і яка ефективність від прийняття управлінського рішення. Для цього використовують економічно обґрунтовану класифікацію витрат. В цілях управління вона поділяється за принципом «різні витрати для різних цілей» [78, с. 61].

Для контролю діяльності окремих підрозділів та оцінки роботи їх керівників вирізняють контрольовані та неконтрольовані витрати.

Контрольовані витрати – це такі витрати, сума яких залежить від прийнятих управлінських рішень певним центром відповідальності (певною особою).

Неконтрольовані – це витрати, які не залежать від прийняття управлінських рішень певними відповідальними особами. Одні і ті ж витрати в одних випадках можуть бути контрольованими, а в інших – неконтрольованими [73, с. 71].

Поділ даного виду витрат залежить від повноважень, що покладаються на дану відповідальну особу. Наприклад, заробітна плата адміністрації на рівні керівника підприємства є контрольованими витратами, а на рівні виконроба, начальника цеху, робітника – неконтрольованими, оскільки останні не можуть вплинути на її розміри. Амортизація основних засобів господарського призначення є контрольованим видом витрат на рівні керівництва підприємства і неконтрольованим видом витрат на рівні виконробів, робітників [9, с. 38].

Практичний розподіл витрат на контрольовані та неконтрольовані залежить від сфери повноважень менеджера. Одні і ті самі витрати можуть бути контрольовані з боку начальника цеху одного підприємства та неконтрольованими для начальника цеху іншого підприємства.

Варто відзначити, що у залежності від періоду отримання доходу від понесених витрат виділяють:

1) вичерпані (спожиті) витрати – це збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу звітного періоду;

2) невичерпані (неспожиті) витрати – це збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу або іншої вигоди в майбутніх періодах [14, с. 12].

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю підприємств, включають: витрати на продукцію (прямі матеріали, пряма заробітна плата, інші прямі витрати, загально виробничі витрати); витрати періоду (адміністративні

витрати, витрати на збут, інші операційні витрати); основні витрати – це сукупність прямих витрат на виробництво продукції; накладні витрати, які пов'язані з процесом виробництва, але вони не можуть бути віднесені до певних об'єктів економічно можливим шляхом [27, с. 16-17].

У залежності від прийняття управлінського рішення витрати поділяють на: релевантні витрати – це витрати, що можуть бути змінені внаслідок прийняття управлінського рішення; нерелевантні – це витрати, що не залежать від прийняття управлінського рішення; постійні – це витрати, розмір яких із збільшенням (зменшенням) випуску обсягу продукції істотно не змінюється; змінні – це витрати, які при зміні обсягу виробництва змінюються; маржинальні витрати – це витрати на виробництво додаткової одиниці продукції; середні – це витрати, що визначаються як сума витрат на виробництво основної і додаткової продукції, поділена на кількість виготовлених виробів; дійсні – це витрати, які вимагають сплати грошей або витрачання інших активів і по мірі їх виникнення вони відображаються в облікових регістрах; можливі витрати – це та вигода, яка втрачається, якщо вибір одного варіанту дії вимагає відмовитись від альтернативного рішення [48, с. 54-55].

Варто зазначити, що багатогранність ознак, за якими групують витрати в обліку для потреб управління, підтверджує необхідність ефективної організації їх облікового забезпечення для формування необхідної інформації з метою задоволення потреб користувачів [23, с. 169].

Як було зазначено вище, класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції та, відповідно, для ціноутворення. Велике значення класифікація витрат має у процесі контролю та управління ними і, перш за все, при калькулюванні собівартості продукції для різних потреб управління.

Нашкерська В.Г. [52, с. 216] вважає, що формування витрат спочатку здійснюється в системі управлінського обліку. Витрати збираються за окремими об'єктами: видами продукції, робіт, послуг, технологічними процесами та їх частинами тощо. Витрати в системі обліку для потреб

управління збираються за калькуляційними статтями по мірі зменшення активів та зростання зобов'язань.

У свою чергу, бухгалтерський облік витрат пов'язаний із необхідністю розкриття інформації про розмір витрат у фінансовій звітності, а податковий – із визначенням оподатковуваного прибутку та суми податку на прибуток [76, с. 24].

Таким чином, за своєю економічною сутністю витрати є загальним відображенням вартості спожитих ресурсів у процесі виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг). Витрати є фундаментальною економічною категорією, що визначає кінцеві результати роботи підприємства (прибуток або збиток), впливає на розмір ціни на продукцію, визначає обсяг податкових платежів та відрахувань. При цьому, чільне місце в управлінні підприємством займає обґрунтована класифікація витрат, яка є дуже важливою для розуміння складових механізму управління ними. Це забезпечує правильне визначення собівартості продукції (товарів, робіт, послуг) та формування кінцевих фінансових результатів для здійснення ефективної фінансово-господарської діяльності підприємств у ринковому середовищі.

1.2. Економічна суть та значення оперативного контролю в системі управління

Стабільне функціонування промислового підприємства може проводитися ефективно лише тоді, коли його керівництво буде приймати обґрунтовані та своєчасні управлінські рішення на підставі інформації, що надається всіма структурними підрозділами підприємства. Прозорість їхньої роботи забезпечується шляхом створення ефективної системи контролю, зокрема оперативного.

Для цього необхідно, щоб інформаційні потоки проходили через всі служби та відділи, а керівники всіх рівнів управління підприємством

своєчасно одержували необхідну для прийняття управлінських рішень інформацію. Відтак на підприємстві повинна діяти така система внутрішнього контролю, яка буде реально оцінювати поточний стан справ, аналізувати проблеми, що виникають в діяльності.

Ефективність контролю на підприємствах забезпечується шляхом проведенням певних організаційних заходів. Під організацією стосовно теорії управління розуміють «постійне повсякденне використання методів, прийомів та форм для раціональної побудови та ефективного ведення виробництва, створення найбільш сприятливих умов для плідної роботи всіх учасників виробничих та управлінських процесів» [1, с. 345], послідовний продуманий устрій [2, с. 230].

Дискусійним з наукової точки зору є поняття «організація контролю». Деякі дослідники вважають, що організація контролю – це складне поняття, яке виражає взаємозв'язок двох тлумачень: організації як впорядкованості взаємопов'язаних елементів та організації як сукупності цілеспрямованих контрольних процесів та дій [1, с. 348]. Інші під організацією контролю розуміють стійку, впорядковану сукупність підрозділів з контролю (осіб, які виконують контроль) з ієрархічними взаємозв'язками, що відображають підпорядкованість цих підрозділів як по вертикалі так і по горизонталі управління [2, с. 231].

На думку К.П. Мельник, організацію оперативного контролю слід розглядати як «комплекс цілеспрямованих заходів, впорядкованих за характером здійснення і термінами проведення, що відповідає поточній господарській ситуації та потребам управління на кожен момент» [3, с. 167].

Що стосується організації контролю у системі оперативного управління, то тут ми погоджуємося з Б.І. Валуєвим і вважаємо, що це стійка упорядкованість елементів контролю та відносин, що складаються в ході їх реалізації [4, с. 46]. Організація контролю на підприємствах залежить від правової форми підприємства, видів і масштабів діяльності, що здійснюються ним, складності його організаційної структури, наявності достатніх

фінансових ресурсів, доцільності охоплення контролем різних аспектів діяльності і відношення керівництва підприємства до контролю [1, с. 360].

Організаційні аспекти внутрішнього контролю постійно знаходяться у центрі уваги науковців. Зокрема П. В. Пантелеєв вважає, що органами внутрішньогосподарського контролю можуть бути постійно діючі інвентаризаційні комісії, ревізійні комісії, відділи внутрішнього аудиту підприємств, окремі контролери у структурних підрозділах. Він вказує на те, що на великих підприємствах необхідно створювати спеціальний координуючий орган з внутрішньогосподарського контролю, та називає його «аудиторський комітет», а на середніх поєднати у службі внутрішньогосподарського контролю економічний та технологічний контроль [10, с. 259].

На нашу думку, це справді має бути відокремлений підрозділ, головною метою діяльності якого є систематичний контроль фінансово-господарської діяльності підприємства в оперативному режимі.

С.М. Петренко вказує на те, що система внутрішнього контролю містить дві підсистеми, які функціонують на різних рівнях управління: перший рівень – це внутрішній контроль власника (підсистема внутрішнього аудиту), другий – внутрішній контроль виконавчої дирекції (підсистема внутрішнього контролю структурних підрозділів підприємства). У відповідності з цим розподілом дослідник виділяє службу контролінгу та службу внутрішнього аудиту.

Служба контролінгу займається організацією планування та бюджетування, а також консалтингом з фінансово-економічних питань діяльності підприємства, а внутрішній аудит перевіряє ефективність корпоративного управління в цілому і системи ризик-менеджменту, зокрема. Тобто внутрішній аудит також перевіряє як функціонує служба контролінгу [7, с. 142-145]. У своєму дослідженні С.М. Петренко використовує досвід закордонних компаній та адаптує його до вітчизняних підприємств.

Організація контролю на вітчизняних підприємствах відрізняється від

зовнішнього аудиту та внутрішнього контролю зарубіжних підприємств. Оскільки незалежність внутрішнього контролера або аудитора є умовною, тому що визначається його підлеглистю безпосередньо керівнику або його заступнику, правлінню та зборам акціонерів; відсутні професійні стандарти діяльності внутрішніх аудиторів; відсутні єдині вимоги до професійного та освітнього рівня внутрішніх контролерів [1, с. 359].

Організація контролю в системі оперативного управління розглядається науковцями дуже рідко та фрагментарно. Вказують на те, що значення оперативного контролю в системі управління «полягає у створенні надійного інформаційно-аналітичного забезпечення, а також своєчасного виявлення відхилень, що в сукупності складає основу для прийняття оптимальних управлінських рішень в найкоротші терміни» [5, с. 142]. Інші вказують на те, що організація оперативного контролю залежить від організації всієї системи оперативного управління [6, с. 186], що його організаційним аспектом є створення центрів оперативного контролю кількісних та якісних показників, які повинні утворюватися в місцях концентрації релевантної інформації та формування оперативної звітності для цілей превентивного і поточного регулювання господарсько-фінансових процесів та прийняття ефективних управлінських рішень в оперативному режимі [6, с. 171-172]. В їх дослідженнях наводиться модель організації оперативного контролю для ефективного процесного управління діяльністю підприємства, яка включає в себе три етапи: постачання та зберігання ресурсів, виробниче споживання та реалізацію готової продукції. Відповідно до виділених етапів виділяють напрями оперативного контролю [6, с. 187]. Дана модель враховує контроль основних виробничих процесів, але не торкається інших сфер діяльності, які теж відіграють важливу роль у забезпеченні стабільності і безперервності процесу виробництва.

На сьогоднішній день на законодавчому рівні не встановлено у якій формі має організовуватися контроль на підприємстві, тому дослідники називають їх по-різному, частіше орієнтуючись на практику інших країн, де це

регламентується державою.

Керівники підприємств спираючись на рекомендації науковців намагаються створити такі служби, але в більшості випадків практичність наукових пропозицій залишається сумнівною.

Головними причинами відсутності системи внутрішнього контролю є те, що майже 50 % керівників підприємств не вважають за потрібне взагалі її створювати, а ті хто і замислюється над цим, вказують на відсутність практичних рекомендацій щодо її організації та значні недоліки у нормативно-правовій базі щодо здійснення внутрішнього контролю.

Отже, головними напрямками вдосконалення організації контролю підприємств є:

- затвердження на законодавчому рівні організаційних рішень щодо проведення контролю на підприємствах;
- визначення інститутів, що будуть координувати проведення контролю, та забезпечувати зв'язок між державними органами та підприємствами;
- структурна перебудова організаційних форм контролю для вирішення нових завдань;
- впровадження методичних вказівок по внутрішньому контролю на підприємствах;
- налагодження системи планування контрольних заходів на підприємстві;
- визначення чітких правил здійснення оперативного контролю на підприємстві;
- підбір кваліфікованих співробітників відділу оперативного контролю, які зможуть виконувати різні обов'язки та будуть готові підвищити кваліфікацію.

Наявність даних ознак є підставою для впровадження нового структурного підрозділу на підприємстві, який здійснюватиме оцінку поточного стану підприємства, проблем його розвитку, виявлятиме причини виникнення негативних результатів у функціонуванні підприємства та

приймати обґрунтовані управлінські рішення.

В Україні до цього часу питання організації контролю на підприємствах на законодавчому рівні не регламентуються. За відсутності офіційних рекомендацій кожне підприємство має самостійно вирішувати як буде здійснюватися контроль на підприємстві, керуючись досвідом вітчизняної та зарубіжної практики.

Вітчизняним науковцям необхідно розробити та запропонувати такі концепції систем внутрішнього контролю, які будуть орієнтовані на ринкову систему господарювання та мають враховувати специфіку національної економіки.

1.3. Підходи до формування системи управління витратами на підприємстві

Керівництво кожного підприємства у своїй діяльності орієнтується на досягнення високого або постійно зростаючого прибутку. Одержання бажаного результату залежить від трьох складових: витрат на виробництво і реалізацію продукції, планової ціни одиниці продукції і обсягу реалізації продукції. Таким чином, необхідно здійснювати постійний аналіз цих складових та визначати залежність між витратами, обсягом реалізації, ціною і прибутком підприємства, а також здійснювати пошук можливостей максимізації прибутку шляхом вибору найвигіднішого поєднання змінних та постійних витрат. Ці питання належать до питань відання системи управління витратами підприємства.

Складовою загальної системи управління підприємством є система управління витратами, що передбачає здійснення цілеспрямованого впливу на розмір витрат для зміни їхнього складу, структури або поведінки у зв'язку зі зміною умов виробничо-господарської діяльності підприємства [14, с. 47].

Враховуючи те, що витрати є основною складовою показника

ефективності діяльності підприємства – прибутку, тому формування системи управління витратами на підприємстві слід розглядати як комплексну систему управління чинниками, що прямо або опосередковано впливають на розмір прибутку [19, с. 211].

Система управління витратами підприємства – це сукупність взаємопов'язаних елементів (структури, завдань, технології, людей, цілей) та системного підходу до об'єктів управління як системи в цілому [37, с. 126].

Система управління витратами підприємства – це система економічних засобів і методів спрямованого впливу на інтереси галузі, підприємства, працівника з метою оптимального їх узгодження з інтересами споживачів і усього суспільства в цілому щодо дотримання відповідних суспільно-необхідних пропорцій у формуванні витрат [73, с. 74].

Основним завданням формування ефективної системи управління витратами на підприємстві є пошук шляхів найефективнішого використання наявних обмежених ресурсів за допомогою планування, калькулювання, обліку і контролю витрат внутрішньовиробничої діяльності.

Основне завдання створення на підприємстві системи управління витратами полягає в тому, щоб поєднати інтереси всіх зацікавлених сторін та створити саморегулюючий механізм їх формування і зміни. Головною метою управління витратами підприємства є підвищення конкурентоспроможності та ефективності його господарської діяльності.

Необхідно зазначити, що стратегічна мета і завдання діяльності підприємства можуть змінюватися залежно від зміни навколишнього підприємницького середовища та етапів розвитку підприємства. Однак очевидно, що мета і завдання управління витратами повинні підпорядковуватися загальній стратегічній меті функціонування підприємницької структури, хоча б на певних етапах економічного розвитку. Зокрема, за одних умов для сприяння досягненню основної мети діяльності підприємства, управління витратами має забезпечувати максимізацію прибутку підприємства за дотримання бажаного рівня підприємницького

ризик, за інших – мінімізацію ризику для підтримки бажаного рівня прибутку. Низький рівень витрат дає змогу підприємству отримати певні конкурентні переваги на ринку збуту, вільно проводити свою цінову політику та за інших рівних умов досягати більш високих розмірів прибутку [77, с. 168].

Управління витратами є важливою складовою управлінського обліку, тому необхідне створення єдиної системи з певними установками та інструментами.

Більшість існуючих систем управління витратами на підприємствах мають певні вади, а саме:

не визначена структура управління витратами на виріб, під час визначення якості продукції майже не враховуються економічні параметри;

управління зазвичай реалізується через планові показники, сформовані за базовими витратами; майже не прослідковується чіткого взаємозв'язку між розміром собівартості

окремих виробів та загальним прибутком окремих функціональних підрозділів підприємства; здійснюється управління комплексом витрат за господарськими одиницями, а не за виробами [81, с. 56-57].

Створення ефективних систем управління витратами на українських підприємствах на сьогодні перебуває на тому рівні, коли менеджери вже усвідомили їх цінність, але ще не мають достатніх знань у цій сфері. Тому досить важко організувати чітко налагоджену систему управління витратами, яка б забезпечувала ефективну роботу підприємства шляхом формування інформації про виникнення витрат і доходів як основи для прийняття оптимальних управлінських рішень.

Український науковець Цал-Цалко Ю.С. [87, с. 77] досить слушно узагальнив недоліки існуючих систем управління витратами на сучасних підприємствах:

1. Відсутній порядок регулювання та урахування сумарних витрат та їх структури на стадіях життєвого циклу продукції.
2. Здійснюється лише автономне управління комплексом витрат за

господарськими одиницями (ланками), але не за виробами.

3. На кожній наступній стадії (етапі) не приймаються до уваги економічні розрахунки витрат, що виконані на попередніх стадіях.

4. При атестації економічного рівня та якості продукції майже не враховуються економічні параметри.

5. Відсутня стратегія зниження витрат учасниками процесу розвитку; не встановлені контрольні точки оцінки доцільності подальшого здійснення витрат.

6. Не визначена структура управління витратами на виріб.

У процесі формування цілісної системи управління витратами на підприємстві необхідно визначити їх характерні особливості [91, с. 53-54].

1) динамізм витрат, тому що їх загальний розмір постійно змінюється. Отже, загальний розмір витрат підприємства у динаміці змінюватиметься залежно від потреб виробничого процесу;

2) різноманіття витрат потребує застосування широкого спектру методів і прийомів у процесі управління ними, що ускладнюється відсутністю абсолютно точних методів аналізу та обліку витрат;

3) мета системи управління витратами має бути спрямованою на оптимізацію загального розміру витрат підприємства при збереженні існуючого рівня якості продукції;

4) в умовах обмеженості ресурсів скоротити загальний розмір витрат підприємства можна лише шляхом зменшення витрат праці та основного капіталу, що призводить до зниження рівня ділової активності та прибутковості діяльності підприємства.

Враховуючи особливості витрат, формуючи систему управління ними на рівні підприємства, можна виокремити низку вимог до ефективної системи управління, а саме: недопущення зайвих витрат; комплексний характер управлінських рішень; удосконалення інформаційного забезпечення обліку та аналізу витрат; системний підхід до управління витратами; орієнтованість на стратегічні цілі розвитку підприємства; органічне поєднання витрат з високою

якістю продукції (робіт, послуг); єдність методів на різних рівнях управління витратами; управління витратами на різних стадіях життєвого циклу продукції (від її створення до утилізації); підвищення зацікавленості структурних підрозділів підприємства та окремих працівників у зниженні витрат; впровадження ефективних методів зниження витрат [59, с. 116].

Для детального дослідження та аналізу впливу різних чинників на витрати необхідне створення уніфікованої системи управління витратами, що забезпечить успішне функціонування підприємства на ринку, виробництво конкурентоспроможної продукції та наявність прибутку. На наш погляд, наявність недосконалих систем управління витратами пояснюється тим, що увага вищого керівництва надмірно зосереджена на витратах, їхній структурі, питомій вазі, проте їх прямо не пов'язують ані з доходами, ані з прибутком підприємства.

Управління витратами потрібно розглядати як комплексну систему, що забезпечує розробку управлінських рішень, оскільки всі управлінські рішення щодо ефективного використання ресурсів взаємопов'язані та впливають на кінцеві результати підприємства. Знижувати витрати постійно неможливо, оскільки від цього залежить якість продукції та ефективність виробництва. Необхідний рівень витрат потрібно розраховувати на стадії планування [27, с. 94].

Основними складовими системи управління витратами на підприємстві є суб'єкт управління витратами (керуюча підсистема) та об'єкт управління витратами (керована підсистема). Суб'єкт управління витратами шляхом реалізації основних функцій процесу управління витратами (регулювання витрат, прогнозування витрат, планування витрат, нормування витрат, облік витрат на виробництво, калькулювання, економічний аналіз, контроль витрат,) впливає на об'єкт управління витратами, (керуюча підсистема). При цьому, важливо забезпечити зворотний зв'язок між об'єктом і суб'єктом управління витратами, що дозволить спрямувати управлінський цикл на виконання основних завдань підприємства у сфері управління витратами. Узгоджене

функціонування основних складових системи управління витратами сприятиме реалізації її основних цілей та завдань, забезпечуватиме умови для подальшого розвитку підприємства.

Отже, управління витратами на підприємстві здійснюється суб'єктами управління, якими є керівники, фахівці підприємства та його структурних підрозділів (служб, відділів, цехів, дільниць). Структура керуючої підсистеми залежить від розміру підприємства, виду його діяльності та специфіки роботи.

Об'єктом управління у цій системі виступають процеси, операції, явища, що виникають під час господарської діяльності підприємства, які розглядаються з погляду витрачання ресурсів, тобто здійснення витрат, а предметом управління є самі витрати [48, с. 121].

Разом з тим, при формуванні системи управління витратами на підприємстві потрібно враховувати три аспекти: розробку рішень (організаційний), реалізацію рішень (мотиваційний), контроль за виконанням рішень (економічно-функціональний).

1. Організаційний аспект управління витратами на підприємстві полягає у визначенні місць їх формування і центрів відповідальності за дотримання встановлених норм витрат, а також у розробці ієрархічної системи лінійних і функціональних зв'язків відповідних працівників підприємства [76, с. 21-22].

Організаційний аспект системи управління витратами підприємства характеризується функціями організаційного циклу, такими як прогнозування та планування. Для забезпечення ефективного менеджменту необхідно організувати управління витратами в різних аспектах – за технологіями (звичайні, інтенсивні тощо), центрами відповідальності, видами продукції, за відповідальними особами.

Це дає змогу всебічно аналізувати рівень витрат та встановлювати їх відповідність визначеним нормам. Система управління витратами повинна забезпечити менеджерів підприємства такою інформацією, яка дозволить:

1) приймати управлінські рішення з урахуванням їхніх економічних наслідків;

- 2) контролювати витрати у зіставленні з нормами;
- 3) формувати економічну стратегію підприємства;
- 4) оцінювати формування собівартості та прибутку підприємства протягом виробничого періоду;
- 5) оцінювати витрати в розрізі структурних підрозділів підприємства;
- 6) приймати рішення стосовно доцільності здійснення окремих виробництв, ефективності використання ресурсів підприємства [23, с. 172].

2. Мотиваційний аспект системи управління витратами на підприємстві полягає у спонуканні працівників до дотримання встановленого плановими завданнями рівня витрат за безперервного пошуку шляхів їх зниження та складається із функціональних блоків: регулювання, організації витрат і мотивації співробітників до зниження витрат.

Мотиваційний аспект управління витратами підприємства має передбачає встановлення системи мотивації праці (основної і додаткової заробітної плати, доплат, премій, компенсаційного пакету), вибір форм стимулювання працівників щодо зниження витрат (морального та матеріального), встановлення компенсації за понесені витрати [36, с. 232].

3. Економіко-функціональний аспект системи управління витратами на підприємстві полягає у моделі формування витрат в межах функцій економічного механізму підприємства (матеріально-технічне постачання, виробництво, збут, дослідження, розробки) [61, с. 166].

Економіко-функціональний аспект управління витратами підприємства ґрунтується на комплексі робіт з управління витратами, що безпосередньо забезпечують цілеспрямоване формування витрат. Основними елементами функціонального аспекту управління витратами є: планування, регулювання, облік та аналіз витрат.

На рівні підприємства систему управління витратами потрібно впроваджувати на комплексній основі, забезпечуючи взаємозалежне вирішення поставлених завдань. У наш час система управління витратами має забезпечувати формування стійкої і довгострокової конкурентної переваги

підприємства на ринку за основними показниками витрат.

Слід також зазначити, що науковці виділяють низку концептуальних підходів щодо формування ефективної системи управління витратами на підприємствах. До ключових із них належать [97, с. 224]:

1. Концепція ланцюжка цінностей, що була сформульована М. Портером. Вона базується на необхідності виходу за межі підприємництва з метою ефективного управління витратами і переносить акцент в аналізі витрат на процеси, що відбуваються за межами підприємства. Тобто, концепція ланцюжка цінностей ґрунтується на розширеному підході до формування та управління витратами та пропонує враховувати усі механізми, що призводять до виникнення витрат, за усім ланцюжком цінностей в межах загального набору видів діяльності підприємства.

2. Концепція трансакційних витрат. Ця концепція з'явилася у 90-х роках ХХ століття у розвинутих країнах світу. Основою цієї концепції є теза про те, що на кожному підприємстві існує два види витрат: виробничі та трансакційні. У свою чергу, трансакційні витрати включають у себе: витрати пошуку інформації; витрати ведення переговорів; витрати специфікації і захисту прав власності [88, с. 95].

3. Концепція АВС. Вона формалізує облік і аналіз витрат за видами діяльності підприємства у частині розподілу накладних витрат на конкретні товари, роботи, послуги. В основі концепції закладено не стільки рутинне бухгалтерське формування витрат, скільки економічний розрахунок реальної собівартості продукції (товарів, робіт, послуг) [35, с. 49].

4. Концепція стратегічного позиціонування. Її основна ідея полягає у тому, що до сфери управлінського обліку та аналізу витрат буде додаватися докладна інформація про витрати. І це буде відбуватися ще до початку розробки стратегії розвитку підприємства, галузі, національної економіки в цілому [96, с. 255].

5. Концепція системного підходу. Систему управління витратами на підприємстві слід розглядати у функціональному та організаційному

контекстах.

Вона включає такі організаційні підсистеми: пошук і виявлення чинників економії ресурсів; нормування витрат ресурсів; планування витрат за їхніми видами; облік та аналіз витрат; стимулювання економії ресурсів і зниження витрат. Такими підсистемами повинні керувати відповідні структурні одиниці підприємства залежно від його розміру (відділи, бюро, окремі виконавці) [70, с. 514].

Система управління витратами підприємства має ґрунтуватися на найдосконаліших формах і методах контролю та управління витратами. Метою контролю є виявлення стану, а метою управління – забезпечення роботи, яка відповідає первісним планам. На сьогоднішній день досвід підприємств в організації системи управління витратами зводиться переважно до перевірок виробничих показників, фінансових результатів, стану майна. Але за умови економічної зацікавленості у кінцевих результатах необхідне формування такої системи управління витратами, функції якої зумовлені ефективністю використання всіх видів ресурсів [54, с. 57].

Функції системи управління витратами на підприємстві визначаються завданнями, що на неї покладаються [62, с. 172-173]:

- 1) організація інформаційного забезпечення у відповідності зі змістом, складом і структурою витрат та цільовими орієнтирами;
- 2) оцінка можливостей формування витрат у поточному і планованому періоді діяльності відповідно до умов функціонування підприємства;
- 3) повний аналіз витрат у динаміці і за поточний період;
- 4) прогнозування розміру і рівня витрат, застосовуючи можливі методи при різних обсягах виробництва і цільової суми прибутку підприємства;
- 5) планування діапазону допустимих меж рівня витрат, тобто їх максимального і мінімального значення;
- 6) нормування витрат у розрізі статей витрат;
- 7) забезпечення своєчасного доведення планованого рівня витрат до структурних підрозділів, центрів відповідальності, окремих осіб;

- 8) контроль та оперативне управління витратами з урахуванням змін умов функціонування підприємства та зміни кон'юнктури споживчого ринку;
- 9) удосконалення обліку витрат та пошук резервів подальшого їх зниження.

Отже, система управління витратами буде ефективною лише в тому випадку, якщо будуть враховані особливості кожного підприємства, охоплені всі процеси, що здійснюються підприємством, та буде побудована у відповідності до принципів управління [42, с. 232]. Ефективна система управління витратами на підприємстві дозволить організувати облік витрат за кожним підрозділом, аналізувати вплив витрат на результати господарської його діяльності, приймати обґрунтовані управлінські рішення у сфері витрат.

Дослідивши особливості формування системи управління витратами на підприємстві та проаналізувавши існуючі підходи, можна сформулювали загальне трактування наукової категорії «система управління витратами» як система цілеспрямованого впливу на склад, структуру і поведінку витрат та їх чинники на всіх етапах формування і розподілу витрат, що ґрунтується на використанні об'єктивних економічних законів і функцій менеджменту, задля підвищення ефективності діяльності підприємства на основі оптимізації рівня витрат, забезпечення його конкурентоспроможності на ринку та досягнення стратегічної мети і поточних завдань розвитку.

Таким чином, з метою здійснення ефективного контролю загального розміру витрат на підприємствах повинна формуватися цілісна система управління витратами шляхом оптимального поєднання різноманітних підходів.

Разом з тим, урахування особливостей її створення на рівні вищого керівництва сприятиме зростанню економічної ефективності діяльності підприємства, підвищенню рівня його конкурентних переваг у довгостроковій перспективі.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СИСТЕМИ ОПЕРАТИВНОГО КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності підприємства

Сільське господарство є однією з ключових галузей народного господарства, оскільки забезпечує населення продуктами харчування і є сировинною базою легкої та харчової промисловості. Це галузь народного господарства, яка спрямована на забезпечення населення продовольством і отримання сировини для цілого ряду галузей промисловості. Адже від наявності та якості продуктів харчування залежить життя і здоров'я людей, а рівень розвитку агропромислового сектору держави є ключовим елементом її продовольчої безпеки. Україна має сприятливі умови для розвитку такого сектору, що дає змогу забезпечувати внутрішнє споживання якісної та екологічно чистої продукції АПК та нарощувати її постачання на світовий ринок. Попит на сільськогосподарську продукцію постійно зростає, оскільки збільшуються запити населення, особливо міського. Крім того сучасний стан сільського господарства дає можливість передбачати у розвитку сільськогосподарських підприємств один із шляхів його майбутнього перспективного розвитку. Активна динаміка економічних та політичних змін, що відбуваються в українському суспільстві вимагає активної та адекватної реакції. Зусилля мають бути направлені на мінімізацію негативних впливів на економіку суспільства та підвищення корисності від поглиблення економічної інтеграції. Таким чином, питання розвитку сільського господарства є дуже актуальним на сьогоднішній день.

Сільське господарство України є досить перспективною галуззю та одним із лідерів експорту продукції рослинництва та тваринництва на світових ринках. Окрім того, сільське господарство є основною рушійною силою для розвитку економіки країни та забезпечення добробуту населення. Україна має величезний потенціал для розвитку сільського

господарства. Це відбувається, головним чином, через сприятливі природні умови для сільського господарства: родючий ґрунт і дуже сприятливий клімат на більшій частині території країни. Разом з тим для успішного просування в галузі необхідно забезпечити достатнє фінансове забезпечення виробничої та інвестиційної діяльності сільськогосподарського виробництва, особливо в умовах реформування та глобалізації.

Сільськогосподарські підприємства є самостійними суб'єктами господарювання, створеними компетентним органом державної влади чи органом місцевого самоврядування, чи іншими суб'єктами для задоволення суспільних та особистих потреб систематичним здійсненням виробничої, науково-дослідної, торговельної, іншої господарської діяльності передбаченому чинним законодавством України.

Сільське господарство як галузь має ряд особливостей, які у значній мірі визначають результати діяльності підприємств, серед них:

-засобами виробництва тут є живі організми -рослини і тварини, які розвиваються відповідно до біологічних законів. Тому в сільському господарстві дія економічних законів тісно переплітається з дією законів природи;

-основним засобом виробництва є земля вона безпосередньо пов'язана з процесом праці та виробництвом продукції. Її якісні та кількісні характеристики мають прямий вплив на результат діяльності суб'єкта господарювання;

-природні умови мають значний вплив на діяльність сільськогосподарських підприємств і в результаті потрібно володіти значним обсягом інформації для зменшення ризиків та невизначеності у процесі виробництва продукції;

-для виробництва сільськогосподарської продукції використовують територіальні ресурси, що в свою чергу, потребує великої кількості перевезень техніки, матеріалів (насіння, паливо, добрива) і продукції (картопля, буряки, зерно);

-«Продукція заради нової продукції» -у сільському господарстві отримані результати праці мають місце для створення нових засобів виробництва;

-снує часова затримка між робочим періодом та періодом виробництва, останній може бути виконаним лише за умови відповідного впливу природних факторів та безпосередньої участі людей (оранка, догляд, збирання врожаю);

-сезонність виробництва, що передбачає зміни в організації праці, ефективного використання трудових ресурсів; -важливою складовою виробництва в сільськогосподарських підприємствах є водні ресурси, її відсутність у необхідній кількості в певних регіонах призводить до впливу на вартість продукції;-транспортування засобів праці потребує значних енергетичних та грошових витрат.

Державне підприємство «Чайка» створено розпорядженням керівника Державного управління справами Президента України від 31.08.2000 року № 205 на базі підсобного господарства «Чайка» і ПСП «Дударків».

Основними напрямками діяльності державного підприємства є: організація виробництва високоякісної сільськогосподарської продукції, її переробка та забезпечення потреб громадського харчування Адміністрації Президента України, Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України та інших органів, установ, та організацій Державного управління справами, а також реалізація сільськогосподарської сировини, готової продукції стороннім юридичним та фізичним особам з метою отримання прибутку та підвищення рівня господарювання.

Серед споживачів продукції ДП «Чайка» є Офіс президента України, їдальня Верховної Ради України, Державне управління справами, Клінічна лікарня «Феофанія», Центральний госпіталь Міністерства внутрішніх справ України та багато інших державних закладів, постачання у які здійснюється на основі тендерних закупівель, що є основою розвитку довгострокових зв'язків. Іншою цільовою аудиторією є малозабезпечені

верстви населення, пенсіонери, діти, що й впливає на формування кінцевої ціни на продукцію. Продукція надходить також у загально торговельну мережу м. Києва та у мережу супермаркетів «Ашан».

Відповідно до Статуту підприємство багатofункціональне і займається вирощуванням різноманітних видів рослинництва та розведення основних продовольчих порід тварин, виробництво продуктів рослинництва та тваринництва на основі власної сировинної бази, переробка вирощеної продукції, здійснення оптової та роздрібної торгівлі, надання в оренду майна, ветеринарна діяльність, будівництво житлових і нежитлових будівель та інші.

Основна частка діяльності ДП «Чайка» зосереджена на розведенні великої рогатої худоби молочних порід, воно має в селі Дударків Київської області племінний завод голштинської породи ВРХ (біля 300 голів корів). У селі Лісне Київської області - племінну ферму української чорно-рябої породи ВРХ (майже 280 корів) та в селі Новий Шлях Чернігівської області племінну ферму української чорно-рябої породи ВРХ (понад 300 корів).

За 2019 рік ДП «Чайка» виростило 21137 т зерна, 18880 т насіння соняшнику, 208 т картоплі, 102 т овочів. За цей рік одержало 6607 т молока, 785 т м'яса свиней в живій вазі та 208 т м'яса великої рогатої худоби в живій вазі.

Основні економічні показники фінансово-господарської діяльності ДП «Чайка» за 2020-2023 роки наведено в таблиці 2.1.

Дані табл. 2.1. свідчать, що витрати на виробництво сільськогосподарської продукції в ДП «Чайка» за 4 роки виростили з 89 822 тис. грн. до 176 416 тис. грн. (на 96,4%), а чистий дохід – з 69 100 тис. грн. до 146 741 тис. грн. (на 112,3%). Собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції за цей період виростила з 53 390 тис. грн. до 129 356 тис. грн. (на 142,3%). Ці показники свідчать як про збільшення витрат на виробництво продукції (підвищення зарплати, ріст цін на ресурси виробництва), так і ріст цін на сільськогосподарську продукцію.

Таблиця 2.1.

**Основні економічні показники фінансово-господарської діяльності
ДП «Чайка» за 2020-2023 рр.**

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р
Абсолютні показники (за даними статистичної звітності)				
Виробнича собівартість виробленої сільськогосподарської продукції, тис.грн.	89822	118301	160986	176416
Чистий дохід (виручка) від реалізації сільськогосподарської продукції, тис.грн.	69100	96041	126251	146741
Собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	53390	90748	99049	129356
Чистий прибуток від реалізації продукції, тис.грн.	15710	5293	27202	17385
Площа сільгоспугідь, га	8425	7858	7858	7858
Середньорічна вартість основних виробничих засобів с/г призначення, тис.грн.	150099	158938	178544	198497
Середньооблікова кількість працівників, зайнятих у сільськогосподарському виробництві, осіб	401	396	381	362
Фонд оплати праці працівників сільського господарства, тис. грн.	10504	18236	23419	25806
Відносні показники				
Валова продукція за виробничою собівартістю:	X	X	X	X
- на 100 га сільськогосподарських угідь	1066,15	1505,48	2198,35	2245,04
- на 1 середньорічного працівника, тис. грн.	268,93	358,49	406,53	483,33
Товарна продукція (виручка від реалізації):	X	X	X	X
- на 100 га сільськогосподарських угідь	820,18	1222,21	1606,66	1867,41
- на 1 середньорічного працівника, тис. грн.	206,89	291,03	318,82	402,03
Чистий прибуток від реалізації сільськогосподарської продукції:	X	X	X	X
- на 100 га сільськогосподарських угідь	187,19	67,36	346,17	221,24
- на 1 середньорічного працівника, тис. грн.	47,04	16,04	68,69	47,63
Показники використання ресурсів				
Фондозабезпеченість господарства, грн.	17,82	20,23	22,72	25,26
Фондоозброєність праці, тис.грн. на 1 працівника	449,40	482,99	450,89	543,83
Фондовіддача основних виробничих засобів, грн.	0,60	0,74	0,90	0,89
Середньорічна зарплата працівника п-ва, грн.	31450	55260	59140	70701
Абсолютні показники (за даними фінансової звітності)				
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, тис.грн.	122814	159946	195741	192448
Повна собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	96897	135537	157532	171899
Чистий прибуток до оподаткування, тис.грн.	4985	3829	4457	(18050)

Склад та структура виробництва сільськогосподарської продукції в ДП «Чайка» за 2020-2023 роки наведена в табл. 2.2.

Таблиця 2.2.

Склад та структура виробництва сільськогосподарської продукції ДП «Чайка» за 2020-2023 роки

Показники	2020 р.		2021 р.		2022 р.		2023 р.	
	Тис.грн.	%	Тис.грн.	%	Тис.грн.	%	Тис.грн.	%
Валова продукція сільського господарства	118301,00	100,00	160985,80	100,00	176415,5	100,00	199213,4	100,00
Рослинництво								
Пшениця озима	12068,00	10,75	20631,2	12,82	17420,7	9,87	26383,1	15,82
Пшениця яра	-	-	-	-	-	-	-	-
Жито	284,00	0,24	-	-	2096,3	1,19	8584,7	4,31
Гречка	3923,00	3,32	-	-	-	-	-	-
Кукурудза на зерно	13029,00	11,01	23897,00	14,84	31188,5	17,68	26198,7	15,70
Ячмінь озимий	544,00	0,46	3249,00	2,02	2885,2	1,64	4054,0	2,03
Ячмінь ярий	801,00	0,67	-	-	-	-	-	-
Горох	571,00	0,48	-	-	1521,4	0,68	-	-
Овес	1392,00	1,18	2167,00	1,4	1540,3	0,87	2476,0	1,24
Інші зернові та зернобобові	486,00	0,41	1249,8	0,78	-	-	4479,6	2,25
Соняшник	14642,00	12,38	22544,3	14,00	32607,2	18,48	26189,4	15,68
Ріпак озимий	-	-	-	-	-	-	-	-
Картопля	1142,00	0,97	1663,8	1,02	771,1	0,44	829,4	0,42
Овочі відкритого ґрунту	511,00	0,43	393,2	0,24	342,7	0,19	457,7	0,25
Овочі закритого ґрунту	-	-	-	-	-	-	-	-
Силос	4168,0	3,52	-	-	4985,6	2,83	-	-
Сінаж	1384,0	1,17	-	-	1105,3	0,63	-	-
Інша продукція рослинництва	2864,0	2,42	-	-	1143,6	0,65	-	-
Разом по рослинництву	57809,0	50,58	91673,8	56,95	97607,9	55,33	114951,0	57,7
Тваринництво								
Вирощування:								
ВРХ	9409	7,89	10544	6,55	8923,6	5,07	17704,4	8,89
Свиней	19968	16,75	19623	12,19	26684,7	15,13	18349,7	9,21
Овець	-	-	7	0,004	-	-	-	-
Молоко	30200	25,34	37572	23,34	43173,5	24,47	44409,9	24,20
Разом по тваринництву	60492	49,42	69312	43,05	78807,6	44,67	84262,4	42,3

Дані таблиці свідчать про те, що головними товарними сільськогосподарськими культурами є – пшениця озима (15,82%), кукурудза та зерно (15,70%) соняшник (15,68%), а головними видами продукції тваринництва – молоко (24,20%) та продукція вирощування свиней в живій масі (9,21%).

В умовах ринкової економіки важливе значення для забезпечення стабільності роботи підприємства мають показники ліквідності, які наведені в табл.2.3.

Таблиця 2.3

Показники ліквідності ДП «Чайка» за 2020-2023 роки (на кінець року)

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,060	0,024	0,006	0,024
2. Коефіцієнт проміжної (швидкої, поточної) ліквідності	0,625	0,427	0,137	0,145
3. Загальний коефіцієнт ліквідності	1,550	1,499	1,253	1,182

Показники табл. 2.3 свідчать про те, що основні показники ліквідності ДП «Чайка» - коефіцієнт абсолютної ліквідності і коефіцієнт проміжної ліквідності – за останні 4 роки суттєво знизилися і є значно нижчими ніж нормативні. Це пов'язано із збільшенням заборгованості державного підприємства за одержаними авансами (до 18209 тис. грн.), за короткостроковими кредитами банків (до 15000 тис. грн.), за поточними забезпеченнями (до 13516 тис. грн.) та за розрахунками з бюджетом (до 8165 тис. грн.).

Водночас загальний коефіцієнт ліквідності вказує на те, що підприємство володіє значним обсягом вільних ресурсів, які сформувалися завдяки власним джерелам.

Для стабільності роботи ДП «Чайка» важливе значення має фінансова стійкість підприємства – стан ресурсів підприємства та рівень їх маневреності, за яких забезпечується фінансова незалежність та розвиток

підприємства на основі зростання прибутку і капіталу за умови допустимого рівня ризику.

Показники фінансової стійкості ДП «Чайка» за 2020-2023 роки наведені в табл. 2.4. Вони свідчать, що за останні 4 роки показники фінансової стійкості державного підприємства суттєво знизились, але в межах допустимого рівня ризику.

Таблиця 2.4

Показники фінансової стійкості ДП «Чайка» за 2020-2023 роки

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1. Коефіцієнт автономії (незалежності)	0,79	0,75	0,69	0,69
2. Коефіцієнт фінансової залежності	0,21	0,25	0,31	0,31
3. Коефіцієнт фінансового ризику	0,03	-	0,06	0,09
4. Чистий оборотний капітал	18966	24399	14767	13046
5. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,13	0,15	0,09	0,08
6. Коефіцієнт забезпечення запасів і витрат власним оборотним капіталом	0,68	0,57	0,29	0,22
7. Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним оборотним капіталом	0,35	0,33	0,20	0,16
8. Коефіцієнт покриття довгостроковими вкладеннями	0,01	0,03	0,08	0,04

Так, коефіцієнт загального обороту капіталу за 4 останні роки підвищився з 0,54 до 0,82, фондівдача – з 0,59 до 0,99, а коефіцієнт оборотності власного капіталу – з 0,65 до 1,18. Суттєво змінився строк погашення дебіторської заборгованості – з 45 до 16 днів. Водночас строк погашення кредиторської заборгованості за аналізований період збільшився з 23 днів в 2020 році до 29 днів у 2023 році. Це викликано проблемою наявності вільних грошових коштів у державного підприємства

Економічна діяльність підприємства і зміна її інтенсивності характеризує його ділову активність. Показники ділової активності ДП «Чайка» за 2020-2023 роки наведені в табл. 2.5 і свідчать про те, що інтенсивність ділової активності підприємства підвищується.

Таблиця 2.5

Показники ділової активності ДП «Чайка» за 2020-2023 роки

Показники	Економічно доцільне значення показника	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
Коефіцієнт загального обороту капіталу	Збільшення	0,54	0,63	0,72	0,82
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	Збільшення	15,78	15,9	14,0	12,6
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	Збільшення	8,15	6,68	14,45	23,0
Строк погашення кредиторської заборгованості, днів	Зменшення	23	23	26	29
Строк погашення дебіторської заборгованості, днів	Зменшення	45	55	25	16
Коефіцієнт оборотності основних засобів (фондовіддача)	Збільшення	0,59	0,77	0,90	0,99
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	Збільшення	0,65	0,82	1,00	1,18

Показниками загальної ефективності використання ресурсів підприємства є показники рентабельності. Показники рентабельності ДП «Чайка» за останні 4 роки наведено в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Показники рентабельності ДП «Чайка» за 2020-2023 роки

Показники	Економічно доцільне значення показника	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
Коефіцієнт рентабельності активів	>0 Збільшення	0,09	0,03	0,02	0,02
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	>0 Збільшення	0,11	0,04	0,03	0,03
Коефіцієнт рентабельності діяльності	>0 Збільшення	0,17	0,04	0,02	0,03
Коефіцієнт рентабельності реалізації продукції	>0 Збільшення	0,28	0,25	0,19	0,14

Рентабельність виробництва	>0 збільшення	0,39	0,34	0,24	0,24
Норма прибутку	>0 збільшення	0,13	0,03	0,02	0,02

Дані таблиці свідчать про те, що показники рентабельності ДП «Чайка» в 2023 році значно нижчі, ніж в 2020 році. Так, рентабельність виробництва в державному підприємстві знизилась з 39% в 2020 році до 24% в 2023 році, а рентабельність реалізації продукції з 28% в 2020 році до 14% в 2023 році.

2.2. Аналіз структури та динаміки витрат підприємства

Для здійснення своєї діяльності кожне підприємство використовує трудові, матеріальні та фінансові ресурси. Витрати – це вартість ресурсів, що використовуються в подальшому для отримання прибутку, чи досягнення інших цілей підприємства. До витрат належать вартість матеріальних і трудових ресурсів, необхідних для виробництва тієї, чи іншої продукції чи послуг. Матеріальні витрати, в свою чергу, можна поділити на матеріали і обладнання. Характер цих витрат різний, але всі вони підпорядковані одній меті – отримання прибутку

Аналіз витрат на виробництво продукції припускає вивчення витрат на виробництво всієї товарної продукції в розрізі економічних елементів. Елементи витрат – це однорідні за економічним змістом витрати. Аналіз витрат за економічними елементами припускає:

- ✓ вивчення складу елементів витрат, питомої ваги кожного елемента витрат;
- ✓ виявлення динаміки й напрямку зміни окремих елементів витрат;
- ✓ оцінку виконання плану за сумою загальних витрат;

- ✓ виявити причини економії або перевитрати за кожною статтею витрат
- ✓ установити резерви зниження собівартості.

Мета аналізу витрат діяльності підприємства полягає у всебічній оцінці рівня, динаміки та структури витрат, у обґрунтуванні управлінських рішень щодо подальшої оптимізації витрат. Для досягнення цієї мети здійснюється аналіз на основі принципів системного та комплексного і підходів. В основі системного підходу лежить дослідження об'єктів як системи, виявлення типів зв'язків, зведення елементів в єдину аналітичну систему.

Системний підхід до аналізу витрат передбачає:

- виявлення місця і ролі показників витрат в оцінці досягнутої ефективності виробництва;
- розробку схеми аналізу на основі класифікації факторів і резервів раціоналізації витрат;
- вимірювання факторів і резервів оптимізації витрат.

Комплексний підхід означає вивчення об'єктів як системи з точки зору формування інформації для прийняття управлінських рішень. Комплексний підхід виступає як принцип системного підходу. Він означає узгодження і одночасне дослідження у взаємозв'язку різних аспектів господарської діяльності на основі вивчення системи показників з метою отримання кінцевих результатів, визначення і вимірювання факторів, що їх зумовлюють, виявлення резервів підвищення ефективності виробництва, отримання інформації для обґрунтування управлінських рішень.

Аналіз витрат звітного періоду починають з оцінки їх загального рівня та рівня їх окремих складових, з визначення відхилення звітних показників від показників попередніх періодів або прогнозних (чи планових) значень. Оцінюється їх динаміка, тенденція до зміни цих витрат. Такий аналіз дозволяє своєчасно реагувати на відхилення від запланованих економічних параметрів господарської діяльності, розробляти відповідні заходи з недопущення зайвих витрат і втрат.

Аналіз структури витрат звітнього періоду тісно пов'язаний з аналізом їх динаміки. У процесі такого аналізу визначають відхилення часток окремих складових витрат від аналогічних даних минулих періодів та прогнозу (або плану), розраховують вплив цих відхилень на зміну підсумкового показника.

З метою поглибленого вивчення складу і структури витрат ДП «Чайка» розглянемо склад і динаміку витрат підприємства за функціональним призначенням (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Функціональний склад і динаміка витрат у 2020–2023 рр.

Елементи витрат, тис. грн.	Рік				Відхилення у 2023 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	2023	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %
Собівартість реалізованої продукції	53390	90748	99049	129356	75966	242,3
Адміністративні витрати	7090	8623	11635	14484	7394	204,3
Витрати на збут	6080	6944	9039	13897	7817	228,6
Інші операційні витрати	21028	23764	22685	38028	17000	180,8
Фінансові витрати	4276	6171	7897	5425	1149	126,9
Інші витрати	94	1452	11403	11359	11265	12084

Наведені дані дозволяють в першу чергу відзначити, що впродовж досліджуваного періоду весь спектр витрат діяльності ДП «Чайка» характеризувався зростаючою динамікою. При цьому, якщо, фінансові витрати підприємства за аналізований період зросли лише на 126,9 %, то сума його інших витрат – на 11265 тис.грн. Так, якщо у 2020 році обсяг інших операційних витрат підприємства становив всього 21028 тис.грн., то за підсумками 2023 року – 38028 тис. грн.

Однак, наведені у табл. 2.7 дані засвідчують, що у 2021 році сума інших операційних витрат підприємства також становила значну суму коштів – 23764 тис. грн.

Динаміку основних видів витрат операційної діяльності підприємства розглянемо більш детально на рис. 2.1.

Як бачимо, найбільш значні обсяги витрат підприємства у досліджуваному періоді відносилися до собівартості його продукції. При цьому, динаміка показника собівартості на підприємстві характеризувалася чітким зростаючим трендом.



Рисунок 2.1. Динаміка основних видів операційних витрат ДП «Чайка» у 2020–2023 рр., тис. грн.

Щодо обсягу адміністративних витрат і витрат на збут у досліджуваному періоді, то в порівнянні з показником собівартості вони були незначними, хоча й мало місце зростання суми збутових витрат на 7817 тис. грн, а адміністративних витрат у двічі за період.

Наступним розглянемо елементний склад витрат досліджуваного підприємства, результати якого оформимо у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Склад і динаміка операційних витрат ДП «Чайка» у 2020–2023 рр.

Елементи витрат, тис. грн.	Рік				Відхилення у 2023 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	2023	Абсолютне, тис.грн.	Відносне, %

Матеріальні затрати	119316	133354	126866	121941	2625	102,20
Витрати на оплату праці	31337	37225	51584	51687	20350	164,94
Витрати на ЄСВ	6314	7782	10449	11291	4977	178,82
Амортизація	7917	8106	9032	9031	1114	114,07
Інші операційні витрати	10875	15801	20333	29197	18322	268,48
Разом	175759	202268	218264	223147	47388	126,96

Також варто відзначити, що за всіма статтями витрат на підприємстві спостерігалось нарощування сум видатків у досліджуваному періоді, хоча, до прикладу, сума матеріальних витрат зросла всього на 2,2 %, в той час як загальний обсяг операційних витрат зріс на 26,96 %.

Найбільшим зростанням, знову ж таки, характеризувався показник інших операційних витрат. Зокрема, за 4 роки він збільшився майже на 18322 тис. грн або у 2,6 разів. В даному аспекті варто відзначити, що саме дана стаття витрат найчастіше використовується суб'єктами господарювання України з метою ухилення від оподаткування, виведення коштів з підприємств, виплат тіньової заробітної плати тощо. І саме таке циклічне надмірне нарощування обсягів інших операційних витрат дає підстави робити припущення щодо не зовсім прозорої його діяльності у частині управління витратами.

Наведені дані дозволяють зробити висновки що саме сума інших операційних витрат значним чином впливає на загальний обсяг операційних витрат підприємства. Так, частки витрат на оплату праці та сплату єдиного соціального внеску на підприємстві є надто незначними, щоб забезпечувати сильний вплив на динаміку показника собівартості реалізованої продукції.

Основним напрямом діяльності кожної організації є отримання максимального прибутку. Розмір витрат виробництва є однією з умов успіху на ринку, оскільки чим менші витрати виробництва, тим більший прибуток отримує підприємство з урахуванням рівня ринкових цін. Сучасна економічна ситуація не сприяє оптимальному використанню виробничих ресурсів. У

результаті зростає їх споживання, що негативно відбивається на рентабельності виробництва, конкурентоспроможності продукції, нестачі власних коштів, загостренні проблем покриття витрат. У зв'язку з цим дослідження шляхів зниження витрат виробництва на вітчизняних підприємствах набуває особливого значення.

Зниження собівартості продукції дозволяє підприємству безболісно знижувати ціну на свою продукцію до рівня цін підприємств-конкурентів або навіть нижче. Узагальнені шляхи зниження витрат на виробництво продукції, а саме:

- підвищення технічного рівня виробництва
- удосконалення організації виробництва й праці
- зміна номенклатури, асортименту продукції
- поліпшення використання природних ресурсів
- розширення спеціалізації та кооперування.

Підвищення технічного рівня виробництва є одним з основних шляхів зниження витрат, який включає в себе впровадження нової прогресивної технології, підвищення рівня механізації й автоматизації виробничих процесів. При вивченні технічного рівня аналізується вплив на собівартість науково-технічних досягнень і передового досвіду. За кожним заходом розраховується економічний ефект, що виражається у зниженні витрат на виробництво. Основною умовою зниження витрат сировини й матеріалів на виробництво одиниці продукції є поліпшення конструкцій виробів і удосконалення технології виробництва, використання прогресивних видів матеріалів, упровадження технічно обґрунтованих норм витрат матеріальних цінностей.

Зниження собівартості може відбутися при створенні автоматизованих систем керування, удосконаленні існуючої техніки та технології. Зменшуються витрати й у результаті комплексного використання сировини, застосування економічних замінників, повного використання відходів у виробництві. Великий резерв приховує в собі й поліпшення продукції,

зниження її матеріалоемності й трудомісткості, зменшення габаритних розмірів та ін. При використанні цих заходів з'являються одноразові або поточні витрати на нове обладнання, нову технологію. Тому необхідно спочатку розрахувати, чи дійсно ці заходи будуть вигідними та допоможуть знизити витрати. Удосконалення організації виробництва й праці також є важливим шляхом зниження витрат. Зниження собівартості може відбутися у результаті зміни в організації виробництва, формах і методах праці при розвитку спеціалізації виробництва, удосконаленні керування виробництвом і зменшення витрат на нього, поліпшення застосовування основних фондів, поліпшення матеріально-технічного постачання, скорочення транспортних витрат, інших факторів, що підвищують рівень організації виробництва. Значне зменшення розраховується економічний ефект, що виражається у зниженні витрат на виробництво.

2.3 Оцінка ефективності системи управління витратами на підприємстві

Дослідження та оцінка ефективності управління витратами є важливою функцією управління господарською діяльністю, оскільки зниження витрат призводить до збільшення рентабельності. Вивчення та аналіз витрат для їх оптимізації є основним чинником зростання прибутку. Поняття витрат в економічній науці базується на загальній ідеї обмеженості ресурсів і можливості альтернативного використання їх, оскільки вибір певного варіанта виробництва зумовлює втрату вигод використання відповідних ресурсів найкращим із можливих методів.

Підприємство будь-якої форми власності під час своєї діяльності здійснює певні витрати (матеріальні, нематеріальні, грошові і трудові ресурси), пов'язані з простим і розширеним відтворенням основних та оборотних засобів, виробництвом і реалізацією продукції, наданням послуг, виконанням робіт, соціальним розвитком колективу тощо. Ефективне

управління витратами відіграє найважливішу роль у процесі відтворення, адже покриття витрат на виробництво продукції дає змогу відновлювати і розширювати масштаб виробництва. Величина прибутку підприємства залежить безпосередньо від його витрат, оскільки витрати впливають на ефективність виробництва, ціноутворення і конкурентоспроможність продукції на ринку. Крім того, вивчення витрат дає змогу прийняти рішення про доцільність функціонування підприємства. Розглядаючи витрати як економічну категорію, дослідники з економічної теорії виділяють такі концепції та підходи до розкриття їхньої сутності:

1. маржиналістська (неокласична) і трудова концепції витрат;
2. економічний і бухгалтерський підходи до визначення витрат;
3. класичний (технологічний) та інституційний підходи до визначення природи фірми і витрат;
4. податковий підхід.

Слід зауважити, що в умовах ринкової економіки у формуванні ціни і, відповідно, доходів підприємств не менш важливу роль відіграють такі фактори, як попит, пропозиція, конкуренція тощо (на всіх етапах суспільного відтворення). Отже, розглядаючи витрати як об'єкт управління та контролю, доцільно під витратами розуміти вартісне вираження абсолютної величини споживаних ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети. В економічній теорії та практиці господарювання використовують різні системи обліку витрат виробництва, їх групування за окремими ознаками тощо. Це значною мірою ускладнює процеси дослідження ефективності управління витратами, вимагає дотримання певних правил, насамперед зіставності результатів обліку і розрахунків величини витрат у часі, за методами розрахунків, повнотою їх обліку тощо.

Методологія та методика дослідження ефективності управління витратами повинна базуватися насамперед на обґрунтованій та цілеспрямованій класифікації витрат за певними ознаками, що дасть змогу

забезпечити виокремлення різновидів витрат залежно від установлених цілей обліку на підприємстві та сформувати базу для планування, контролювання і регулювання відповідних пріоритетних груп витрат. Ефективне управління витратами є надзвичайно важливим, оскільки від величини витрат залежить прибутковість підприємства. У зв'язку із цим існує об'єктивна необхідність у формуванні ефективної системи управління витратами, яка дасть змогу досягти економії ресурсів та забезпечити стабільну рентабельність діяльності суб'єкта господарювання. Зростання ролі нових технологій у світі висуває нові вимоги до системи управління витратами як на рівні держави, так і на рівні підприємств.

Аналіз практики функціонування системи управління витратами на ДП «Чайка» доцільно розпочати з розгляду загальних органів управління підприємства. Зокрема, такими є:

- ✓ дирекція;
- ✓ ревізійна комісія.

Керівництво поточною фінансово-господарською діяльністю підприємства здійснює його генеральний директор, який призначається на посаду та звільняється розпорядженням Керівника Органу управління майном.

У безпосередньому підпорядкуванні Генерального директора ДП «Чайка» перебувають: директор з виробництва та розвитку; комерційний директор; головний бухгалтер; головний інженер; головний юрист.

Основними функціями системи управління на підприємстві в контексті управління витратами є:

- ✓ фінансовий аналіз;
- ✓ планування;
- ✓ оперативне регулювання;
- ✓ облік;
- ✓ контроль.

Генеральний директор підприємства керує процесами контролю та регулювання витрат, що втілюються за посередництвом Ревізійної комісії.

Головний бухгалтер спільно з керівником планово-економічного відділу виявляють всі відхилення у показниках витрат, в числі яких:

- ✓ сукупні відхилення обсягів використання основних видів виробничої сировини;
- ✓ сукупні відхилення обсягів прямих витрат на оплату праці;
- ✓ сукупні відхилення обсягів загальновиробничих витрат.

Крім того, планово-економічний відділ в координації з бухгалтерією розробляє заходи по забезпеченню режиму економії, підвищенню рентабельності виробництва та конкурентоспроможності продукції, Директор з виробництва та розвитку разом з підпорядкованими йому відділами здійснює роботу щодо попередження втрат та невиробничих витрат, усунення перевитрат сировини, підвищення продуктивності праці, виявлення можливостей додаткового випуску продукції за мінімальних додаткових затрат тощо.

Планово-економічний відділ підприємства, керівник якого підпорядковується головному бухгалтеру, безпосередньо відповідає за аналіз витрат на виробництво та реалізацію продукції. Основними етапам аналізу, при цьому, є наступні:

1. Аналіз кошторису витрат. З метою прийняття оптимальних рішень щодо оперативного управління виробництвом і збутом продукції, забезпечення контролю виробничих та збутових витрат планово-економічний відділ ДП «Чайка» систематично співставляє дані фактичних витрат на виробництво з показниками кошторисів та показниками попереднього періоду.

2. Аналіз собівартості одиниці продукції. Аналіз фактично досягнутих результатів проводиться порівнянням фактичної калькуляції з нормативною (кошторисною).

3. Аналіз витрат на одну гривню випуску, за якого враховується вплив чотирьох основних факторів: зміни структури виробленої продукції; зміни рівня витрат на виробництво окремих виробів; зміни цін і тарифів на

використовувану сировину і енергоресурси в процесі виробництва; зміна реалізаційних цін.

Планування собівартості є однією з найважливіших функцій управління витратами. На ДП «Чайка» планування собівартості здійснюється з метою: підготовки вихідної інформації для планування прибутку і рентабельності – основних показників ефективності виробництва; встановлення оптових і роздрібних цін на продукцію; розробки та прийняття оптимальних управлінських рішень щодо фінансової (технічної, організаційної) політики тощо; виявлення нормальної величини поточних витрат за певних (заданих чи обраних) умов виробництва. Планово-економічний відділ підприємства розробляє поточні (річні) та перспективні (на кілька років) плани діяльності підприємства.

В основі формування річних кошторисів підприємства лежить нормативний метод: план виробничо-фінансової діяльності складається на основі планових показників зміни витрат на одиницю продукції, зміни собівартості окремих видів продукції, обсягу витрат на виробництво та реалізацію. При цьому, норми витрат (нормативи) забезпечують оцінку витрат на одиницю продукції, а кошторис – оцінку витрат на весь обсяг виготовленої продукції. Об'єктами калькулювання на ДП «Чайка» є основні види продукції.

Таким чином, на підприємстві створена доволі розгалужена структура управління витратами з розширеним колом функціональних зв'язків, хоча, при цьому, ключові рішення щодо витрат приймає дирекція чи одноособово Генеральний директор за вимогою засновників. Тому для розуміння ефективності діючої системи управління здійснимо аналіз показників формування його прибутку, представлено у таблиці 2.9.

В першу чергу маємо відзначити, що менеджмент підприємства в процесі управління витратам його діяльності вимушений оперувати дуже значними сумами коштів – щорічні обсяги доходу ДП «Чайка» від реалізації продукції становлять від 1 до 2 млн грн. При цьому, приріст доходів підприємства за останні роки склав 42,07 %.

Важливо зазначити, що впродовж аналізованого періоду собівартість виробництва продукції на підприємстві збільшилася всього на 30,82 % внаслідок чого сума валового прибутку зросла на 89,85 %.

Таблиця 2.9

Показники формування прибутку ДП «Чайка» у 2019–2022 рр.

Елементи витрат, тис. грн.	Рік				Відхилення у 2023 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	2023	Абсолютне, тис. грн.	Відносне, %
1	2	3	4	5	6	7
Чистий дохід від реалізації продукції	159946	195741	192448	227239	67293	142,07
Собівартість реалізованої продукції	129457	157532	171899	169357	39900	130,82
Валовий прибуток	30489	38209	20549	57882	27393	189,85
Інші операційні доходи	11203	12178	12921	23582	12379	210,5
Адміністративні витрати	7090	8623	11635	14484	7394	204,3
Витрати на збут	6080	6944	9039	13897	7817	228,6
Інші операційні витрати	21028	23764	22685	38023	16995	180,82
Фінансовий результат від операційної діяльності	7494	11056	(9889)	15055	7561	200,89
Інші фінансові доходи	6	1	-	-	-	-
Інші доходи	699	1023	11139	2622	1923	375,1
Фінансові витрати	4279	6171	7897	5425	1146	126,78
Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-	-	-
Інші витрати	94	1452	11403	11359	11265	12084,04
Фінансовий результат до оподаткування	3829	4457	(18050)	893	-2936	23,32
Витрати (дохід) з податку на прибуток	-	-	-	-	-	-
Чистий фінансовий результат	3829	4457	(18050)	893	-2936	23,32

Така ситуація може бути наслідком двох ключових причин:

1. Повна оптимізація виробничих витрат.
2. Зміна цінової політики у бік підвищення рівня націнки.

В даному аспекті маємо відзначити два моменти. По-перше, управління саме собівартістю, тобто власне виробничими витратами на підприємстві організоване й реалізується досить результативно, що говорить про ефективність даної ланки управління витратами. Однак, з іншого боку, маємо звернути увагу на певні етичні моменти – в той час, коли пів країни втрачає свої життя і майно, керівництво ДП «Чайка» вирішило наростити дохідність власної діяльності, додатково підвищивши рівень реалізаційних цін.

Також варто відзначити, що товариство щорічно отримує інші операційні доходи, тобто доходи від операційної діяльності, проте не пов'язані з продажем виготовленої продукції. Так, у 2023 році ДП «Чайка» зафіксувало інші операційні доходи на суму 23582 тис. грн, хоча у попередні періоди і, зокрема, у 2020 році вказаний показник не перевищував 11203 тис. грн..

Найгірше співвідношення у витратах та доходах підприємства має місце саме у фінансовій його діяльності.

Фактично, інвестиційно-фінансові операції ДП «Чайка» були прибутковими лише у 2020 та 2021 роках, а в подальшому спостерігалось лише щорічне зростання рівня їх збитковості. І в даному аспекті, знову ж таки, варто не стільки говорити про низьку ефективність управління витратами, скільки про існування певних схем виведення коштів.

Впродовж досліджуваного періоду лише за підсумками діяльності у 2022 році підприємством було отримано збиток, а, отже, в цілому можна говорити про прибутковість його господарської діяльності, а, відтак, і про ефективність системи управління витратами.

Таким чином, оцінка ефективності системи управління витратами на ДП «Чайка» дозволила відзначити, що на підприємстві особлива увага приділяється управлінню виробничими витратами і саме вони

характеризуються найвищою результативністю та ефективністю

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПЕРАТИВНОГО КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ ВИТРАТ

3.1. Удосконалення системи оперативного контролю поточних витрат

Вчені та практики, які займаються проблемами управління та контролю, зазначають, що система, що застосовується нині на підприємствах, застаріла, вона вимагає реформування відповідно до сучасних умов економічної ситуації в Україні.

Для розробки системи внутрішнього контролю необхідно дослідити її основні елементи. Основними елементами системи контролю є:

об'єкти контролю – бюджети структурних підрозділів, у тому числі окремі показники бюджетів (дотримання лімітів фонду оплати праці, витрат сировини й матеріалів, енергії тощо);

суб'єкти контролю – структурні підрозділи й економічні служби підприємства;

методи контролю – процедури визначення відхилень фактичних значень показників бюджетів від планових в абсолютному та відносному (у %) вираженні.

Досить часто в економічній літературі, крім перерахованих вище елементів, до системи контролю включають предмет контролю, принципи контролю, техніку й технологію контролю, процес контролю, прийняття рішень за результатами контролю. Для реалізації на практиці системи контролю багато учених вважають за необхідне більш докладно розглядати методи контролю. У наукових працях різних авторів зустрічаються різні класифікації методів за декількома ознаками. Єдності думок серед учених немає. Тому виділимо основні ознаки поділу методів: загальні, загальнонаукові, власні (органолептичні, розрахунково-аналітичні, документальні, узагальнення і реалізації результатів контролю) й специфічні.

Для побудови ефективної системи внутрішнього контролю необхідно сформулювати її основні принципи. Багато учених формують принципи контролю. Вони мають різну спрямованість у залежності від цілей проведення контролю. Основними принципами контролю є принципи сталості, ефективності, об'єктивності, своєчасності, поділу контрольних повноважень, відповідальності, повноти охоплення об'єктів контролю, економічності. На сьогодні на підприємстві застосовуються різні контрольні заходи, але їхня ефективність знижується за умови відсутності системного підходу до реалізації контролю на підприємстві.

Сьогодні ринкові умови господарювання обумовлюють більш вузько спрямоване проведення контролю на підприємстві. Контроль носить оперативний характер. Він спрямований не тільки на виправлення помилок минулого періоду, але і на недопущення їхньої появи в майбутньому. Тому на основі виконаного аналізу пропонується побудувати єдину систему внутрішнього контролю ДП «Чайка». Розглядаючи процес контролю, учені в залежності від часу здійснення контрольних дій пропонують проводити його в три етапи: попередній (превентивний), поточний (проміжний) й підсумковий (заключний). Але такі учені як Василик О.Д., Бутинець Ф.Ф. й Дікань Л.В. на третьому етапі виділяють наступний контроль. Тобто необхідно визначити який етап проводити в останню чергу підсумковий (заключний) або наступний. Необхідно розрізняти заклочний й наступний контроль. Поняття «заключного контролю» й «наступного контролю» не є синонімічними. Метою проведення заклочного контролю є підведення підсумків за минулий період та аналіз результатів діяльності підприємства. Наступний контроль спрямований на прийняття відповідних рішень, впровадження їх на практиці й недопущення виявлених помилок у наступному періоді. Отже, заклочному контролю властивий ретроспективний характер, а наступний контроль має перспективну спрямованість. Таким чином, доцільно виділяти 4 етапи в проведенні контролю на підприємстві: попередній, поточний, заклочний й послідуєчий (наступний).

На першому етапі уточнюються прогнози, корегуються плани й бюджети відповідно до цілей діяльності підприємства й у залежності від виникаючих змін у зовнішньому середовищі (зміни законодавчих актів, економічної ситуації в державі тощо), тобто здійснюється попередній контроль. На другому етапі проводиться поточний контроль. Виконується моніторинг зовнішнього середовища підприємства на мікрорівні. Періодичність контрольних процедур визначається із самого початку, разом із затвердженням планів й бюджетів. На цьому етапі підприємство відслідковує зовнішнє середовище на мікрорівні, тобто діяльність конкурентів, зміни у вимогах клієнтів, залучення нової клієнттури інше. Якщо плани й бюджети складаються в помісячній розбивці, то контроль здійснюється після закінчення місяця, якщо в потижневої – після закінчення тижня. В окремих випадках на підприємствах з безперервним або майже безперервним виробництвом масової продукції контроль за виконанням планів і бюджетів ведеться щодня.

ДП «Чайка» необхідний щоденний контроль доходів й витрат. Якщо проводити контроль у цілому за місяць, то може бути пізно виправляти допущені помилки. Для попередження зайвих витрат потрібна постійна пильність. Здійснюючи поточний контроль розрахунків з покупцями і замовниками, можна скоротити довгострокову дебіторську заборгованість фактично до нуля. З кожним контрагентом укладається договір на постачання продукції чи надання послуг, у якому вказується термін сплати. Для кожного клієнта він може бути різним. Тому складаються плани оплати послуг по кожному клієнту на місяць, й після кожного операційного банківського дня звіряються надходження коштів за термінами оплати. Якщо клієнт порушує умови договору, то цим займається юрист. Також проводиться контроль за своєчасністю й повнотою виконання замовлень клієнтів, що призводить до чіткої організації

Оперативний контроль витрат дозволяє знизити нераціональні витрати, тому що для кожного підрозділу складаються бюджети витрат на місяць й постійно контролюються. Вони не повинні перевитратитися. Відповідно до

П(С)БО 16 «Витрати» витрати підрозділяються на змінні й постійні. До змінних на ДП «Чайка» відносять заробітну плату, нарахування на заробітну плату, матеріали та сировину, паливо, електроенергію та інше.

Треба відмітити, що система управління витратами сільськогосподарського підприємства є специфічною і характеризується певними ознаками, а саме: цілеспрямованістю (оптимізація рівня витрат на виробництво, реалізацію продукції та забезпечення одержання доходу); складністю (наявність значної кількості підсистем); гнучкістю (приспосовування до змін впливу факторів зовнішнього і внутрішнього середовища); керованістю (можливість змін у функціональній системі в залежності від потреб виробництва).

В проведеному дослідженні необхідність удосконалення механізму управління витратами обумовлена такими факторами:

- 1) посиленням конкуренції на ринках матеріалів і сировини;
- 2) зміною і нестабільністю цін на ресурси виробництва;
- 3) визначення технічних способів виміру, збору, аналізу та підготовки інформації для оцінки, планування та прийняття управлінських рішень щодо оптимізації витрат.

Вимоги до управління витратами на підприємстві визначаються різноманітними факторами а саме: зміною умов конкуренції; потребою покупців та продавців; впровадженням гнучкого автоматизованого виробничого обладнання; комп'ютеризацією процесу конструювання, контролем за якістю продукції. Однією із вимог до управління витратами є визнання їх, як інструмента управління підприємства.

В ході проведеного аналізу, виявлено, що від рівня витрат залежить ефективність діяльності підприємства, його конкурентоспроможність. Витратами є грошова оцінка матеріалів, сировини, трудових ресурсів, що використовуються в процесі виробництва; це об'єкт управління, який характеризується певними особливостями як динамізм, різноманітність, складність їх оцінки та обліку.

В сучасних умовах практично кожне підприємство повинно самостійно вирішувати питання стосовно управління витратами виробництва, визначати вимоги до ефективності їх здійснення тощо. Однак в усіх випадках має ставитись мета управління витратами виробництва і розробляти завдання та заходи її реалізації. На основі вивчення теоретичних матеріалів та результатів діяльності провідних підприємств, на рис. 3.1 показана послідовність організації робіт, пов'язаних з формуванням вимог до управління витратами виробництва, розробкою і впровадженням системи управління витратами на підприємстві.



Рисунок 3.1. Послідовність розробки і впровадження ефективної системи управління витратами виробництва

На першому етапі здійснюється перед проектне дослідження і визначається основна мета підприємства в сфері управління витратами виробництва. На цьому етапі аналізують реальний стан витрат виробництва на основних ділянках і підрозділах виробничих процесів, оцінюють ефективність їх формування і обґрунтовують напрями підвищення ефективності управління ними. Реальний стан здійснення витрат доцільно визначити на базі інформації, яка надходить з центрів відповідальності за витратами виробництва.

На основі здійснення досліджень другого етапу на підприємстві повинна сформуватись повна інформація щодо реалізації напрямів удосконалення системи управління витратами виробництва, підвищення ефективності

управління ними. Кінцевими матеріалами цього етапу мають бути визначення основних функцій управління витратами та їх завдань у підвищенні ефективності діючої системи управління витратами або забезпечення ефективності функціонування нової, спроектованої системи. В останньому випадку розробляється проект такої системи і подається до розгляду керівництву та власникам підприємства.

На заключному третьому етапі здійснюється впровадження нової або удосконаленої системи управління витратами виробництва. На цьому етапі має розроблятися план впровадження системи, в якому визначаються строки виконання основних заходів і відповідальні особи. На нашу думку, доцільно створити робочу групу менеджерів, яка б відслідковувала процес впровадження системи управління витратами виробництва, оцінювала ефективність їх функціонування на етапі впровадження нових або модернізованих функціональних підсистем системи управління витратами виробництва.

В ході проведеного дослідження виявлено, що розробка ефективної системи управління витратами виробництва знижує можливість негативного впливу випадкових явищ на діяльність підприємства, дозволяє вчасно передбачити дію негативних заходів та надає підприємству наступні переваги:

- 1) Прийняття управлінських рішень з урахуванням їхніх економічних наслідків;
- 2) Контроль витрат у зіставленні з нормами;
- 3) Формування економічної стратегії;
- 4) Оцінка формування собівартості та прибутку протягом виробничого періоду;
- 5) Оцінка витрат в розрізі структурних підрозділів підприємства;
- 6) Прийняття рішень стосовно доцільності здійснення окремих виробництв, ефективності використання .

3.2. Формування програми з удосконалення системи оперативного контролю поточних витрат підприємства

У процесі формування програми удосконалення системи оперативного контролю поточних витрат підприємства необхідно вивчити можливість їх скорочення.

Оперативний контроль витрат на сьогодні потребує свого удосконалення з метою підвищення ефективності господарювання.

Досягнення своєї кінцевої мети – зниження витрат виробництва на підприємстві – розглядається як стратегічний напрям, який забезпечує конкурентоспроможність продукції та підвищує прибутковість діяльності.

Витрати виробництва як предмет управління ними розглядаються з позиції активного і своєчасного впливу на них з метою зниження рівня непродуктивних витрат, уникнення втрат виробництва, зниження впливу факторів, які підвищують витрати виробництва і знижують ефективність роботи підприємства.

Одним із напрямів підвищення ефективності управління витратами слід вважати, безперечно, формування її комплексної системи. Важливими умовами формування системи управління витратами виробництва мають стати такі:

✓ оперативне забезпечення інформацією адміністрацію підприємства, яка необхідна для прийняття ними управлінських рішень з питань регулювання витрат виробництва з урахуванням економічних наслідків прийнятих рішень і їх впливу на ефективність роботи підприємства;

✓ спостереження і контроль за фактичним рівнем витрат у відповідності з визначеними у плановій або нормативній документації величинами;

✓ виявлення відхилень фактичних витрат від установлених нормативів і оцінка їх впливу на показники ефективності виробництва;

✓ систематизація інформації управлінського обліку виробничої

діяльності підприємств;

✓ вироблення заходів щодо зниження витрат виробництва по забезпеченню заданих параметрів ефективності: рентабельності виробництва, якості продукції, прибутковості роботи підприємства, забезпечення стабільності його фінансового стану.

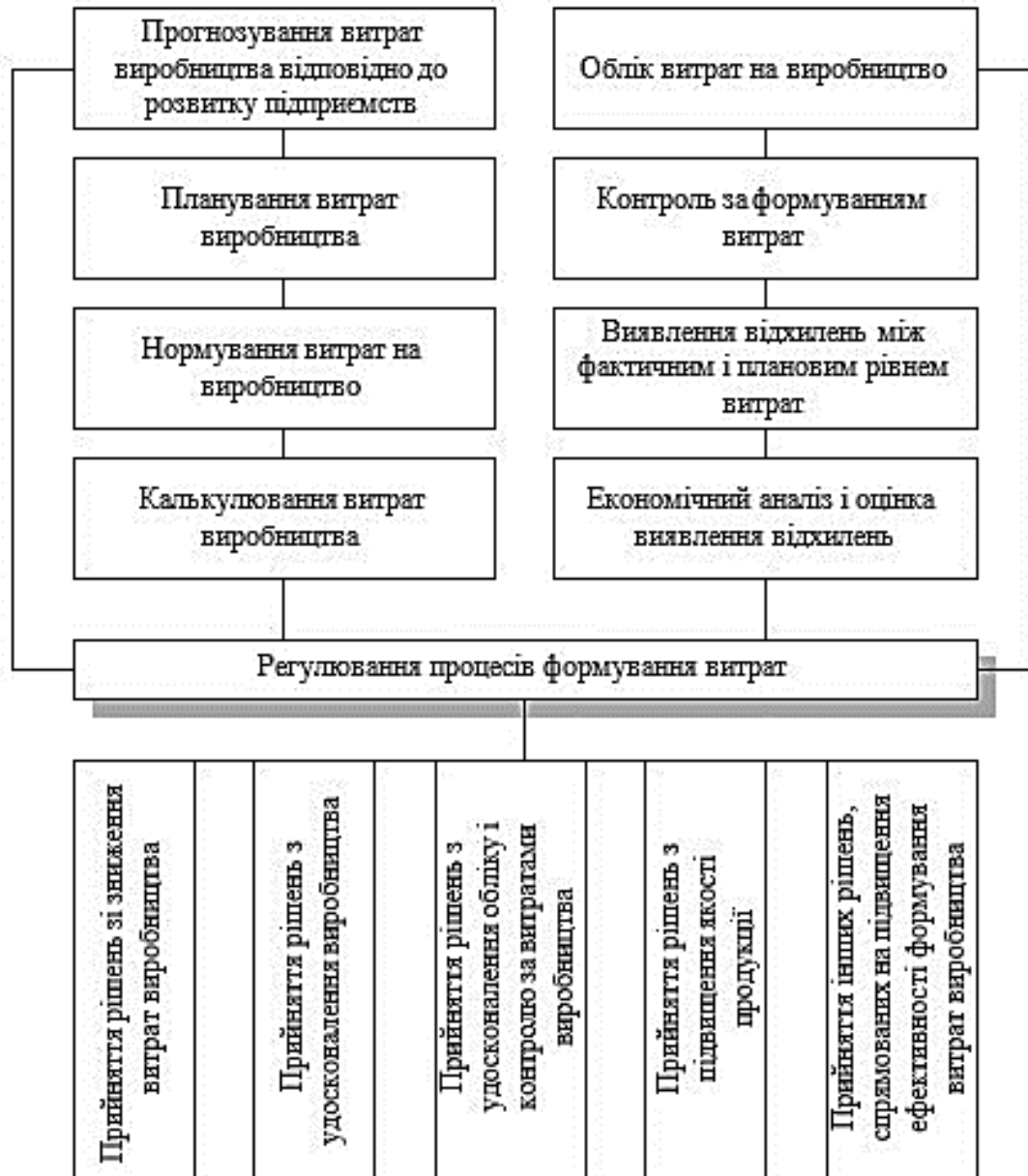


Рисунок 3.2. Схема управління витратами виробництва

В умовах ринкової економіки товаровиробник зацікавлений у зниженні витрат, оскільки це прямо пов'язано з бізнесом, прибутковістю роботи їх фірм. Разом з тим зниження витрат виробництва не повинно негативно вплинути на якість продукції, ефективність виробництва. Тому питання зниження витрат

виробництва розглядаються в сукупності з іншими важливими показниками ефективності господарювання. При цьому ефективність управління витратами виробництва підвищується тоді, коли результати виробництва: обсяги виробництва, прибуток збільшуються вищими темпами, ніж зростають витрати. Саме такий критерій — випередження темпів зростання результатів над темпами зростання витрат — приймається за основу при виробленні управлінських рішень.

У практичній діяльності реалізація заходів щодо зниження витрат виробництва дуже часто вимагає додаткових витрат на удосконалення технологічних процесів, введення додаткових контрольних, облікових операцій. У тих випадках здійснюють техніко- економічні розрахунки, на основі яких оцінюється доцільність управлінських рішень. Зниження витрат на виробництво при забезпеченні високоякісної продукції є фактором підвищення ефективності виробництва, додатковою можливістю зниження цін на продукцію і досягнення пріоритетів на ринках її збуту.

Проведене дослідження особливостей господарської діяльності та, зокрема, системи управління витратами на ДП «Чайка» дозволило встановити наявність ряду проблемних моментів, в числі яких наступні:

- низький рівень ефективності управління фінансово-інвестиційною діяльністю на підприємстві та зростання інших витрат діяльності на 12084,04%;
- зростання суми адміністративних витрат – на 104 % за період;
- прийняття ключових рішень щодо витрат Дирекцією (власниками) підприємства, хоча в його організаційній структурі сформована доволі розгалужена структура управління витратами з розширеним колом функціональних зв'язків;
- нарощування валового прибутку переважно за рахунок зростання націнки, а не завдяки скороченню допоміжних та інших операційних витрат існування практики надмірних витрат, що може пояснюватись як

застосуванням методів ухилення від оподаткування податком на прибуток, так і для різних тіньових операцій з фінансовими ресурсами.

- надмірне затоварювання складських приміщень: приріст виробничих запасів у 4 рази.

Таким чином, в управлінні витратами на ДП «Чайка» наявний комплекс проблем.

Також варто відзначити, що частина проблем успішно вирішується, про що свідчить динаміка окремих показників ліквідності та фінансового стану підприємства, виробничих витрат у складі собівартості тощо. Зокрема, в ході дослідження відзначено, що управління виробничими витратами на підприємстві організоване й реалізується досить результативно, що говорить про ефективність даної ланки менеджменту. В той же час, окремі проблемні аспекти господарської діяльності підприємства, особливо пов'язані з його фінансовою діяльністю, не характеризуються жодними позитивними змінами, а, отже, потребують першочергової уваги в контексті поліпшення системи управління витратами ДП «Чайка»

Оскільки саме з управлінням витратами фінансової діяльності ДП «Чайка» пов'язана переважна частина виявлених нами проблем, то саме їх варто більш ретельно розглянути в контексті формування програми удосконалення системи менеджменту витрат. В даному аспекті ще варто відзначити, що інші операційні витрати і, зокрема, їх суми та приріст пояснюються саме політикою власників, а тому в принципі не мають перспектив до зниження за умов збереження існуючого підходу.

Пропонований комплекс заходів представимо схематично на рис. 3.3 в рамках Програми підвищення ефективності системи управління витратами на підприємстві. При цьому, маємо відзначити, що обидві визначені ключові проблеми в управлінні витратами ДП «Чайка» є взаємопов'язаними, а, отже, потребують і комплексних заходів щодо їх вирішення. Крім того, фокусування на двох ключових проблемах не відмінняє необхідності здійснити певні поліпшення в управлінні витратами й на інших напрямках діяльності, що

вимагає постановки й другорядних завдань в рамках пропонованої нами Схеми напрямів удосконалення системи управління витратами виробництва на підприємствах, яка представлена на рисунку 3.3.



Рисунок 3.3. Схеми напрямів удосконалення системи управління витратами виробництва на підприємстві

Аналіз витрат на виробництво і реалізацію продукції являє собою об'єктивно необхідний елемент управління виробництвом, у тому числі й затратами. З його допомогою забезпечується обернений зв'язок процесу контролю і регулювання. Узагальнюючи і аналітично опрацьовуючи облікову інформацію про досягнуті результати, економічний аналіз науково обґрунтовує управлінські рішення, виступаючи при цьому сполучною ланкою між обліком і прийняттям рішень.

Як відомо, зниження витрат є фактором підвищення ефективності виробництва. Зокрема, при сталих цінах зниження витрат виробництва є фактором збільшення прибутків підприємства. Однак це ствердження має більше теоретичне, ніж практичне обґрунтування. Проблема полягає в тому, що зниження витрат виробництва без належного обґрунтування може призвести до зниження якості продукції, а відтак і зниження попиту на неї. У результаті розрахунки підвищення прибутків підприємства можуть залишитися лише на папері, а в дійсності підприємство може втратити ринки збуту. Необхідність дослідження таких аспектів набуває особливої актуальності в умовах ринкової економіки, посилення конкуренції між товаровиробниками за ринки збуту. Отже, аналізувати процеси зниження витрат виробництва і оцінювати ефективність їх здійснення доцільно на основі використання моделі: «результати — витрати». При цьому доцільно оцінювати динаміку витрат виробництва і порівнювати зі змінами результатів виробництва. Результати аналізу формують вихідну інформацію для прийняття управлінських рішень у сфері управління витратами і ефективністю роботи підприємства.

ВИСНОВКИ

Під час написання роботи і досягнення поставленої мети ми дійшли наступних висновків.

Теоретичні принципи управління витратами відіграють вирішальну роль в успішності та прибутковості промислових підприємств. Управління витратами – це багатовимірний процес, який включає різні методи та стратегії контролю та оптимізації витрат у всій організації.

Теоретичні принципи, такі як класифікація витрат, аналіз поведінки витрат, аналіз витрат, обсягів і прибутку, а також розподіл витрат, створюють основу для розуміння витрат і ефективного управління ними.

Застосовуючи ці принципи, промислові підприємства можуть приймати обґрунтовані рішення щодо ціноутворення, планування виробництва, бюджетування та інвестиційних стратегій.

Крім того, принципи управління витратами підкреслюють важливість контролю витрат, їх скорочення та оптимізації. Виявляючи та усуваючи непотрібні витрати, оптимізуючи процеси та впроваджуючи ефективні системи управління витратами, промислові підприємства можуть підвищити свою конкурентоспроможність та фінансову ефективність.

Для підприємств важливо постійно переглядати та оновлювати свої стратегії управління витратами, щоб адаптуватися до мінливих ринкових умов і бізнес-середовища. Інтеграція передових технологій, таких як автоматизація та аналітика даних, також може покращити методи контролю та аналізу витратами, надаючи інформацію в реальному часі та полегшуючи прийняття рішень на основі даних.

Отже, теоретичні принципи контролю витратами забезпечують основу для ефективного управління витратами сільськогосподарських підприємств, принципи на практиці, організації можуть оптимізувати свої витрати, максимізувати прибутковість і залишатися конкурентоспроможними в сучасному динамічному бізнес-ландшафті.

Державне підприємство «Чайка» є багатофункціональним сільськогосподарським підприємством.

На підставі аналізу фінансової звітності підприємства можна зробити наступні висновки.

У 2023 році фінансові показники підприємства зросли порівняно з 2020 роком, відбулося зростання виручки, валового прибутку та проте у 2023 році підприємство отримало збиток. Структура собівартості підприємства залишалася стабільною, основними складовими витрат були матеріали та матеріали, оплата праці та амортизація.

Показники фінансової стійкості ДП «Чайка» за 2020–2023 роки свідчать, що за останні 4 роки показники фінансової стійкості державного підприємства суттєво знизились, але в межах допустимого рівня ризику. Показники рентабельності ДП «Чайка» в 2023 році значно нижчі, ніж в 2020 році. Так, рентабельність виробництва в державному підприємстві знизилась з 39% в 2020 році до 24% в 2023 році, а рентабельність реалізації продукції з 28% в 2020 році до 14% в 2023 році.

Система управління витратами підприємства потребує подальшої оцінки та вдосконалення для вирішення проблем, з якими воно стикається, та забезпечення довгострокової фінансової стійкості.

У загальному, фінансова звітність підприємства підкреслює значення ефективного управління витратами для забезпечення фінансової стійкості та

необхідність регулярного оцінювання та вдосконалення систем управління витратами.

Весь комплекс виявлених проблем в системі управління витратами ДП «Чайка» було зведено до кількох ключових напрямів їх вирішення:

1. Виключення можливості фінансування поточної діяльності за рахунок довгострокових фінансових зобов'язань.

2. Зниження рівня витратомісткості операційної діяльності. Розроблено програму підвищення ефективності системи управління витратами для ДП «Чайка», яка покликана забезпечити вирішення визначених проблем підприємства і в якості додаткових завдань має сприяти підтриманню належного рівня ліквідності та фінансової стійкості, підвищити ефективність використання ресурсів та забезпечити оптимізацію всіх видів витрат діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П. М., Лисенко, Л. В., Герасимчук, С. І. Формування механізмів управління державними закупівлями в Україні. Економічний простір. 2018. Випуск 132. С. 7–21.
2. Богомолова І. О., Іванов В. Ю. Формування системи управління витратами на підприємстві. Економічний часопис-XXI. 2017. № 3-4. С. 54–57.
3. Гетьман Т. М. Управління витратами на підприємстві : навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2015. 160 с.
4. Гура І. О. Методика оцінки ризиків підприємства з використанням дискретної мультикритеріальної моделі. Економіка: реалії часу. 2018. № 3 (33). С. 56–64.
5. Гура І. О., Качмар Н. В. Оцінка ризиків в управлінні проектами на основі аналізу мультикритеріальних моделей. Вісник Київського національного університету технологій та дизайну. Серія: Технології та дизайн. 2017. Вип. 6 (96). С. 37–43.
6. Гура І. О., Качмар Н. В. Методи визначення ризиків на підприємствах з використанням мультикритеріальної оцінки. Науковий вісник Миколаївського державного університету імені В.О. Сухомлинського. Серія: Економічні науки. 2016. Вип. 3 (19). С. 52–57.
7. Гура І. О., Качмар Н. В. Сучасні методи визначення економічних ризиків в управлінні підприємствами. Науковий вісник Національного гірничого університету. 2015. № 6. С. 22–27.
8. Гура І. О. Методика аналізу та оцінки ризиків управління проектами. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2014. Вип. 2. С. 183–187.
9. Дані дохідності альтернативних інструментів : Національний банк України. 2021. URL : https://bank.gov.ua/files/4-Financial_markets.xlsx (дата звернення: 14.12.2023)

10. Данілов О. Методологічні основи управління фінансовоекономічною безпекою підприємств. Економічні аннали-XXI. 2019. Випуск 174 (3-4). С. 18–22.
11. Данілов О. Д. Роль системного підходу в управлінні фінансовоекономічною безпекою підприємств. Бізнес Інформ. 2018. Випуск 10. С. 44–50.
12. Данілов О. Д., Кучеренко В. П. Методичні підходи до оцінки фінансово-економічної безпеки підприємства. Управління інвестиціями та фінансові інновації. 2018. Випуск 15 (4). С. 112–121.
13. Данилов О. Д., Романова, Н. А. Управління фінансовою безпекою підприємства: сутність та основні напрями вдосконалення. Фінансово-векредитна діяльність: проблеми теорії та практики. 2018. № 1. С. 130–137.
14. Жеребченко Н. В. Системи управління витратами на підприємстві. Економіка. Фінанси. Право. 2016. № 6. С. 100–104.
15. Завгородній В. М., Морозова, А. А. Методика відбору та експертна оцінка перспективних інноваційних проектів. Наукові записки НаУКМА. Економічні науки. 2018. Випуск 203. С. 16–23.
16. Звітність підприємства ТОВ «Орієнтир-Буделемент». URL : https://clarity-project.info/edr/36108100/finances?current_year=2022 (дата звернення: 15.01.2024)
17. Карпова Т. П. Система економічного стимулювання персоналу в умовах реформування економіки. Економічний простір. 2018. Випуск 135. С. 37–44.
18. Колесник С. Г. Основи управління витратами на підприємстві : навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2018. 164 с.
19. Орлов О. О. Маркетингові інструменти формування іміджу підприємства. Економічна стратегія та перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. 2017. № 3. 68–74.

20. Офіційний сайт державного управління справами URL : www.dus.gov.ua/content/державне-підприємство-«чайка»#main-content (дата звернення: 15.01.2024)
21. Панасенко О. В. Управління витратами на підприємстві. Економічний аналіз. 2016. № 2. С. 75–80.
22. Панасюк В. М. Механізми реалізації соціальної відповідальності бізнесу в Україні. Економічний простір. 2018. Випуск 135. С. 81–87.
23. Пушкар М. І. Фінансова звітність: зміст, методика складання та аналіз. Київ : КНЕУ. 2017. 154 с.
24. Самойленко О. В. Системи управління витратами на підприємстві. Наукові праці ДонНТУ, Серія економічна. 2017. № 3 (28). С. 100–107.
25. Стефанишина Н. І. Управління витратами на підприємстві : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2018. 232 с.
26. Державне підприємство «Чайка» / YouControl. URL : https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/31245250/ (дата звернення: 27.01.2023)
27. Цал-Цалко Ю. С., Кожевникова О. В. Фінансова діагностика інвестиційної діяльності підприємств в умовах глобалізації економіки. Наукові записки НаУКМА. Економічні науки. 2018. Випуск 202. С. 82–86.
28. Чичуліна К. В., Петровець О. С. Удосконалення системи управління витратами на сільськогосподарських підприємствах. Ефективна економіка. 2015. № 5. URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4062> (дата звернення: 05.04.2024)
29. Шубіна Г. І., Гаєва Т. М. Системи управління витратами на підприємстві: методи та практика. Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського. 2018. № 5. С. 25– 29.
30. Ясінська А. І. Фінансова безпека підприємства як важлива складова його ефективного функціонування. Бізнес Інформ. 2018. № 10. С. 201–205.78
31. Fandel, G., Gal, T. Multiple criteria decision making: Concepts, techniques, and extensions. Springer International Publishing, 2018. 215 p.

32. Foster G. Financial statement analysis. Pearson, 2018. 306 p.
33. Harrison R. Implementing Six Sigma: Smarter Solutions Using Statistical Methods. John Wiley & Sons, 2018. 278 p.
34. Horngren C. T., Sundem, G. L., Schatzberg, J. O., Burgstahler, D. Introduction to management accounting. Pearson, 2016. 514 p.
35. Needles B. E., Powers M., Crosson S. V. Principles of accounting. Cengage Learning, 2018. 614 p.
36. Shim J. K., Siegel, J. G. Financial management Barron's Educational Series, 2017. 316 p.