МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
MINISTRY FOR EDUCATION AND SCIENCE OF UKRAINE
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ZAPORIZHZHYA NATIONAL UNIVERSITY

ФАКУЛЬТЕТ МЕНЕДЖМЕНТУ
FACULTY OF MANAGEMENT

КАФЕДРА ПІДПРИЄМНИЦТВА,
МЕНЕДЖМЕНТУ ОРГАНІЗАЦІЙ ТА ЛОГІСТИКИ
CHAIR OF ENTREPRENEURSHIP, MANAGEMENT OF ORGANIZATIONS AND LOGISTICS

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
МАГІСТРА

на тему Управління процесом формування витрат з метою підвищення рентабельності виробництва

THESIS FOR THE MASTER'S DEGREE

Managing the Cost Formation Process to Increase the Production Profitability

Виконав: здобувач вищої освіти 2 курсу магістратури,
групи 8.0732-мо-з
спеціальності 073 Менеджмент
освітньої програми Менеджмент організацій та адміністрування
Д.В. Гамаль
Керівник доц. каф. ПМОіЛ, доц., к.е.н. О. В. Гудима
Рецензент доц. каф. ПМОіЛ, доц., к.е.н. М. В. Хацер

Запоріжжя
2023

ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет менеджменту
Кафедра підприємництва, менеджменту організацій та логістики
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 073 Менеджмент, освітня програма Менеджмент організацій

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри
_____
«____» _____20___ року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

Гамаль Дмитру Вікторовичу

1. Тема роботи Управління процесом формування витрат з метою підвищення рентабельності виробництва
керівник роботи Гудима Ольга Вікторівна, к.е.н., доцент,
затверджені наказом ЗНУ від «___»_____20__ року №___
2. Строк подання студентом роботи «___»_____ 20__ р.
3. Вихідні дані до роботи джерела Інтернет, спеціалізована література, періодичні видання, матеріали науково-практичних конференцій з досліджуваних питань, а також дані статистичної звітності підприємства.
4. Перелік питань, які потрібно розробити:
Кваліфікаційна робота магістра складається з основної частини і додаткової. Основна частина містить такі структурні елементи: вступ, сутність (3 розділи – теоретичний, аналітико-дослідницький, проектно-рекомендаційний), висновки та рекомендації, список використаних джерел.
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ – складається з 3 підрозділів: 1.1 Сутність та класифікація витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції; 1.2 Рентабельність витрат як об'єкт управління для підприємства; 1.3 Методи управління витратами на підприємстві;
РОЗДІЛ 2_ОЦІНКА І АНАЛІЗ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ТДВ «ЗХК № 1» – складається з 3 підрозділів: 2.1 Організаційно-економічна характеристика досліджуваного підприємства; 2.2 Оцінка і аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища; 2.3 Аналіз структури та динаміки виробничих витрат середовища ТДВ «ЗХК № «1».
РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ З МЕТОЮ ПІДВИЩЕННЯ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ

ВИРОБНИЦТВА – складається з 2 підрозділів: 3.1 Застосування маржинального аналізу витрат в процесі підвищення рентабельності виробництва ТДВ «ЗХК № 1»; 3.2 Визначення пріоритетних напрямків удосконалення зниження витрат, задля підвищення рентабельності виробництва ТДВ «ЗХК № 1».

5. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Гудима О. В. доцент кафедри підприємництва, менеджменту організацій та логістики факультету менеджменту ЗНУ	14.09.2023 р.	14.09.2023 р.
2	Гудима О. В. доцент кафедри підприємництва, менеджменту організацій та логістики факультету менеджменту ЗНУ	18.10.2023 р.	18.10.2023 р.
3	Гудима О. В. доцент кафедри підприємництва, менеджменту організацій та логістики факультету менеджменту ЗНУ	16.11.2023 р.	16.11.2023 р.

6. Дата видачі завдання 14.09.2023 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Узгодження теми, складання змісту	вересень	виконано
2	Вивчення літературних джерел	вересень	виконано
3	Збирання матеріалу на підприємстві	вересень	виконано
4	Обробка матеріалу	вересень	виконано
5	Виконання розділу 1	жовтень	виконано
6	Виконання розділу 2	листопад	виконано
7	Виконання розділу 3	листопад	виконано
8	Формулювання висновків	листопад	виконано
9	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад	виконано
10	Подання роботи на кафедру	грудень	виконано

Здобувач вищої освіти _____ Д. В. Гамаль
(підпис)

Керівник роботи _____ О. В. Гудима
(підпис)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ _____
(підпис) (ініціали та прізвище)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: «Управління процесом формування витрат з метою підвищення рентабельності виробництва»: 74 сторінки, 26 таблиць, 6 рисунків, 9 формул. Перелік посилань нараховує 60 найменувань.

Актуальність теми визначається тим, що в сучасних умовах розвитку економіки необхідно приділяти особливу увагу управлінню процесом формування витрат з метою підвищення рентабельності виробництва. Сьогодні, налагоджена система управління процесом формування витрат є потужною конкурентною перевагою, тому підприємства мають приділяти все більшу увагу підвищенню рентабельності виробництва.

Метою кваліфікаційної робити є дослідження методів управління процесом формування витратами з метою підвищення рентабельності виробництва на підприємстві ТДВ «ЗХК № 1», виявлення проблем і розробка шляхів їх вирішення.

Об'єкт дослідження – процес організації управління формуванням витрат з метою підвищення рентабельності виробництва.

Інформаційну базу роботи становлять наукові роботи з менеджменту та економіки, монографічні дослідження та статті вітчизняних авторів, практичні матеріали та офіційні статистичні дані, ресурси мережі Інтернет. В роботі інформація узагальнена та відображена за допомогою таблиць, графіків, схем.

Під час виконання роботи було розглянуто теоретичні основи формування ефективної системи формування витрат на підприємстві. На основі теоретичного матеріалу було проаналізовано діяльність ТДВ «ЗХК № 1», а також запропоновано заходи щодо удосконалення управління процесом формування витрат з метою підвищення рентабельності виробництва досліджуваного підприємства.

ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ, РЕНТАБЕЛЬНІСТЬ, РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ, СОБІВАРТІСТЬ, УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ВИРОБНИЦТВА, ЕФЕКТИВНІСТЬ

ABSTRACT

Qualification work: «Managing the Cost Formation Process to Increase the Production Profitability»: 74 pages, 26 tables, 6 figures, 9 formulas. The list of links includes 60 items.

The relevance of the topic is determined by the fact that in modern conditions of economic development, special attention must be paid to the management of the process of cost formation in order to increase the profitability of production. Today, an established management system of the cost formation process is a powerful competitive advantage, so enterprises should pay more and more attention to increasing the profitability of production.

The purpose of the qualification is to research the methods of managing the cost formation process in order to increase the profitability of production at the TDV enterprise «ZHK № 1», identify problems and develop ways to solve them.

The object of the study is the process of organizing the management of cost formation in order to increase the profitability of production.

The information base of the work consists of scientific works on management and economics, monographic studies and articles by domestic authors, practical materials and official statistical data, Internet resources. In the work, the information is summarized and displayed using tables, graphs, and diagrams.

During the work, the theoretical foundations of the formation of an effective system of cost formation at the enterprise were considered. On the basis of the theoretical material, the activities of TDV «ZHK №. 1» were analyzed, and measures were also proposed to improve the management of the process of cost formation in order to increase the profitability of the production of the enterprise under study.

TOTAL PRODUCTION COSTS, PROFITABILITY, PERFORMANCE, COST, PRODUCTION COST MANAGEMENT, EFFICIENCY

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

АТЗТ – акціонерне товариство закритого типу;

ВАТ – відкрите акціонерне товариство;

Держстат України – державне статистичне управління України;

ДП – державне підприємство;

ЗХК № 1 – Запорізький хлібокомбінат № 1;

МОУВУІР – методика оцінки управління витратами з урахуванням інноваційного розвитку;

МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку;

МСФЗ – міжнародні стандарти фінансової звітності;

Н(С)БО – національний стандарт бухгалтерського обліку;

ПКУ – податковий кодекс України;

П(С)БО – положення (стандарт) бухгалтерського обліку;

ТДВ – товариство з додатковою відповідальністю;

тис. грн. – тисяч гривень;

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю;

ФТП – фонд технічного переозброєння:

ЧП – чистий прибуток.

ЗМІСТ

ВСТУП…….. 8
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ……... 11
1.1. Сутність та класифікація витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції…….. 11
1.2. Рентабельність витрат як об'єкт управління для підприємства…….. 18
1.3. Система та методи управління витратами на підприємстві…..…….. 23
РОЗДІЛ 2 ОЦІНКА І АНАЛІЗ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ТДВ «ЗХК № 1»…… 30
2.1. Організаційно-економічна характеристика досліджуваного підприємства …….. 30
2.2. Оцінка і аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища……. 37
2.3. Аналіз структури та динаміки виробничих витрат середовища ТДВ «ЗХК № 1» …….. 44
РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ З МЕТОЮ ПІДВИЩЕННЯ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ ВИРОБНИЦТВА ……. 51
3.1. Застосування маржинального аналізу витрат в процесі підвищення рентабельності виробництва ТДВ «ЗХК № 1»……. 51
3.2. Визначення пріоритетних напрямків удосконалення зниження витрат, задля підвищення рентабельності виробництва ТДВ «ЗХК №1». 56
ВИСНОВКИ ТА РЕКОМЕНДАЦІЇ……... 66
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ……... 69

ВСТУП

Актуальність теми. В даний час, жорсткої конкуренції і непередбачуваними умовами на всіх ринках, для виживання та розвитку підприємств необхідно приймати стратегічно вірні управлінські та фінансові рішення.

Гостра конкурентна боротьба змушує підприємства проявляти пильний інтерес до управління витратами, шукати шляхи щодо вдосконалення їхнього обліку та моніторингу.

Практично на кожному підприємстві є резерви зниження витрат до раціонального рівня, що дозволяє домагатися зростання економічної ефективності діяльності, підвищення рівня конкурентоспроможності. Зниження витрат на випуск одиниці продукції дозволяє підприємству встановлювати нижчі та гнучкі ціни, що дає важливу перевагу перед конкурентами. Тому для кожного підприємства важливим є аналіз структури витрат та ефективне управління ними для досягнення високого економічного результату.

Рентабельність є вимірювачем результатів діяльності підприємства. У процесі формування кінцевого результату господарювання беруть участь такі складові, як доходи та витрати підприємства. Рентабельність розглядається не лише як основна мета, а й як головна умова ділової активності підприємства, як результат його діяльності, ефективного здійснення своїх функцій із забезпечення споживачів необхідними товарами відповідно до наявного попиту на них.

Актуальність теми полягає в тому, що в сучасних умовах розвитку економіки необхідно приділяти особливу увагу управлінню процесом формування витрат з метою підвищення рентабельності виробництва.

Вагомий внесок у розроблення методологічних підходів до вирішення питань управління витратами на виробництві зробили Андросова О.Ф.,

Бабміндра Д.І., Бутинець Ф.Ф., Врублевський М.Д., Гамова О.В., Зборовська О.М., Івашкевич В.Б., Крушельницька О.В., Марченко В.М., Нападовська Л.В., Палій В.Ф., Семенова Г.А., Череп А.В, 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.

Питання вирішення сучасних теоретичних проблем пошуку напрямів управління процесом формування витрат з метою підвищення рентабельності виробництва, недостатньо вивчені, що дозволило сформулювати тему, мету, об'єкт та предмет магістерського кваліфікаційного дослідження.

Об'єкт дослідження – процес організації управління формуванням витрат з метою підвищення рентабельності виробництва.

Предмет дослідження – теоретико-методичні підходи щодо управління процесом формування витрат з метою підвищення рентабельності виробництва.

Мета і завдання дослідження. Метою даної кваліфікаційної роботи є дослідження методів управління процесом формування витратами з метою підвищення рентабельності виробництва на підприємстві ТДВ «ЗХК № 1», виявлення проблем і розробка шляхів їх вирішення.

Для досягнення поставленої мети було визначено наступні завдання:

- визначити сутність та класифікацію витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції;

- дослідити рентабельність витрат, як об'єкт управління для підприємства;

- розглянути методи управління витратами на підприємстві;

- здійснити оцінку і аналіз процесу формування витрат на ТДВ «ЗХК № 1»;

- розробити і обґрунтувати шляхи удосконалення управління процесом формування витрат з метою підвищення рентабельності виробництва.

Методи дослідження. Для вирішення поставлених завдань у роботі використовувалися загальнонаукові і спеціальні методи пізнання, метод наукової абстракції; методи якісного аналізу і синтезу, індукції і дедукції; методи кількісного аналізу економічних показників (спостереження, порівняння, групування, структурування та узагальнення).

Інформаційною базою для виконання кваліфікаційної роботи виступають документи фінансової та статистичної звітності досліджуваного підприємства за останні роки, наукові праці, в яких висвітлюються проблеми управління процесом формування витрат, матеріали періодичного друку з питань управління процесом формування витрат з метою підвищення рентабельності виробництва.

Практична значимість кваліфікаційної роботи полягає в тому, що на конкретному підприємстві проведена оцінка ефективності управління процесом формування витрат з метою підвищення рентабельності виробництва і зроблена спроба вдосконалити існуючу систему формування витрат, в тому числі і за рахунок підвищення рентабельності виробництва управління досліджуваними витратами.

Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та рекомендацій, списку використаних джерел та додатків.

Апробацію результатів дослідження було здійснено шляхом публікації тез в збірці XXXII Міжнародної наукової конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених «Наука і вища освіта», зміст яких ґрунтується на результатах дослідження в рамках теми кваліфікаційної роботи.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Сутність та класифікація витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції

В основі будь-якого підприємства, що діє в умовах ринкової економіки, стоїть досягнення цілей і завдань, що забезпечують йому прибуток. Однак цей процес діяльності неможливий без виникнення обмежувальних факторів - витрат підприємства, які одночасно впливають на обсяг виробництва продукції, а також на її реалізацію.

Під час провадження діяльності проблема оптимізації витрат є однією з першорядних для організації. Від того, наскільки успішно керівництво контролює процес утворення витрат, залежить загальний економічний ефект підприємства та стан його ресурсної бази.

Кожне підприємство має об'єктивну можливість скорочення наявних витрат. Цей захід реалізується завдяки проведенню аналізу собівартості продукції. Важливість організації цього аналізу пояснюється зростаючою необхідністю економії ресурсів, оскільки собівартість є «узагальнюючим показником використання всіх видів ресурсів підприємства» [48, с. 20].

У статті «Економічна природа витрат» визначається собівартість як «сукупність витрат на виробництво та реалізацію продукції підприємства, представлену у грошовій формі» [30, с. 246]. Витрати, що становлять основу собівартості можуть значно відрізнятися один від одного, згідно з різними характеристиками, тому для ефективного управління собівартістю необхідне розуміння всього комплексу витрат, що формує її, дослідження їх економічної сутності.

Теорія витрат була розроблена англійським ученим Д. Рікардо у його

праці «Початки політичної економії та податкового оподаткування» в 1817 р. В його основі ідея про те, що «реальна вартість товару рівноцінна витратам виробництва», а під витратами автор розумів як витрати праці, і витрати капіталу [9, с. 539].

До дослідження сутності категорій витрат вчені зверталися у всі періоди розвитку теорії. Аналіз сучасних точок зору показує, що в даний час також немає універсального підходу до визначення даних понять. Розглянемо різні погляду вчених визначення терміну «витрати». (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Визначення терміну «витрати»

Джерело	Визначення
1	2
Ананькіна Є.А., Данілочкін С.В., Данілочкіна Н.Г.	«Витрати відображають вартість ресурсів, що використовуються в процесі діяльності підприємства з виробництва продукції, виконання робіт і здійснення послуг» [2, с. 61].
Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В.	«Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками)» [7, с. 124-125].
Голов С.Ф.	«Витрати – це спожиті затрати, тобто збільшення зобов'язань чи зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу (фінансового результату) звітного періоду» [12, с. 279].
Колісник Г.М.	«Витрати – це відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності господарюючого суб'єкту» [28, с. 228].
Мазаєва П.С.	«Витрати – це трата енергії і тільки енергії, у тому числі інтелектуальної і фізичної енергії людини. На практиці ці витрати виявляються у вигляді цілеспрямованого й упорядкованого руху і використання деяких обмежених ресурсів: капіталовкладень, основних і оборотних фондів, природних багатств» [37, с. 35].
Підгорна А.Г., Тюрев В.К	«Витрати – найбільш невизначене слово в управлінні, яке визначається сумою видатків, зазнаних підприємством на момент придбання товарів або послуг» [46, с. 172]
Цал-Цалко Ю.С.	Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва [50, с. 11].

Інформація, подана в табл. 1.1, показує, що в даний час немає єдиної точки зору , що визначає терміни «витрати».

Важливим є не лише визначення витрат підприємства, представлене у економічній літературі, а й їх визначення у межах законодавства. Слід зазначити, що у рамках чинного законодавства розглядається термін «витрати». При цьому існують відмінності визначень витрат відповідно до бухгалтерського та податкового обліку. Розглянемо визначення витрат, закріплене у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» та у пп. 14.1.27 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу .

Відповідно до НП(с)БО 16, під витратами розуміється «зменшення економічних вигод у результаті вибуття активів (коштів, іншого майна) та (або) виникнення зобов'язань, що призводить до зменшення капіталу цієї організації, за винятком зменшення вкладів щодо рішення учасників (власників майна)» [53, с. 58].

Відповідно до ПКУ, «витрати – це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником)» [52].

У системі Міжнародних стандартів фінансової звітності існує Принцип підготовки та складання фінансової звітності (1989). Дані стандарти виділяють поняття «витрати», яке трактується як «зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку чи виснаження активів чи збільшення зобов'язань, що ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних із його розподілом між учасниками акціонерного капіталу» [21, с. 37].

Отже, можна дійти висновку у тому, що витрати характеризуються

грошової оцінкою ресурсів, забезпечуючи принцип їх виміру; цільової установкою, оскільки пов'язані з виробництвом та реалізацією, а також тимчасовим проміжком.

На основі наявної інформації щодо даних понять сформуємо своє авторське бачення цього терміну. На наш погляд, витрати підприємства безпосередньо пов'язані з процесом виробництва продукції, що виникають у передбаченому нормою обсягом у конкретному періоді часу. Прикладом можуть бути матеріальні витрати, нарахована працівникам заробітна плата, амортизація тощо. З іншого боку, витрати пов'язані з товарним випуском, з урахуванням даних показників для підприємства обчислюють прибуток (збиток) на товарний випуск.

Витрати включають операційні витрати і витрати надзвичайного характеру, а також витрати, що відносяться до іншого проміжку часу або не пов'язані безпосередньо з діяльністю підприємства. Наприклад, збитки з позареалізаційних операцій та збитки від іншої реалізації. Термін витрати взаємопов'язані з виручкою від реалізації, на основі даних показників визначається прибуток (збитки) від реалізації.

Принципи виділення витрат – одне із фундаментів управлінського обліку, який впливає бюджетування економічного суб'єкта загалом. Для того, щоб здійснити повноцінне планування, суворий контроль та аналіз, економічними суб'єктами повинна застосовуватися техніка управлінського аналізу, таким чином, основний принцип виділення витрат визначається їх значимістю та поведінкою (наприклад, змінні та постійні). Має враховуватися принцип «прив'язки » до центрів відповідальності, тобто. за кожною статтею витрат необхідно закріплювати центр відповідальності, наприклад, відділ головного енергетика відповідає за витрати з електроенергії.

Різноманітність підходів до трактування сутності терміна «витрати» вплинуло виникнення їх різних форм класифікацій.

Для обчислення собівартості продукції витрати прийнято класифікувати за такими ознаками (табл. 1.2):

Таблиця 1.2 – Ознаки класифікації витрат

Ознака	Витрати за видами
Відношення до собівартості продукції	Включаються та не включаються до собівартості продукції
Економічний зміст	За елементами витрат та статтями калькуляції
Економічна роль у процесі виробництва	Основні та накладні
Склад	Одноелементні та комплексні
Спосіб включення в собівартість продукції	Прямі та непрямі
Періодичність виникнення	Поточні та одноразові
Участь у процесі виробництва	Виробничі та невиробничі
Ефективність	Виробничі та невиробничі
Відображення в бізнес-плані	Заплановані та не заплановані
Можливість нормування	Нормовані та ненормовані
Тимчасові періоди	Витрати попереднього періоду, звітного та майбутніх періодів.

Друрі К. запропонував наступну класифікацію витрат:

1) залежно від характеру зв'язку витрат із певним об'єктом:

- прямі ;
- непрямі ;

2) стосовно собівартості продукції:

- витрати звітного періоду;
- собівартість продукції ;

3) залежно від впливу управлінського рішення на величину витрат:

- релевантні;
- нерелевантні ;

4) залежно від поведінки витрат:

- змінні;
- напівзмінні ;
- постійні;

- напівпостійні ;

5) залежно від можливості впливу на витрати:

- поворотні;

- безповоротні [13, с. 587].

Класифікація витрат в залежності від задач управлінського обліку наведена на рис. 1.1.

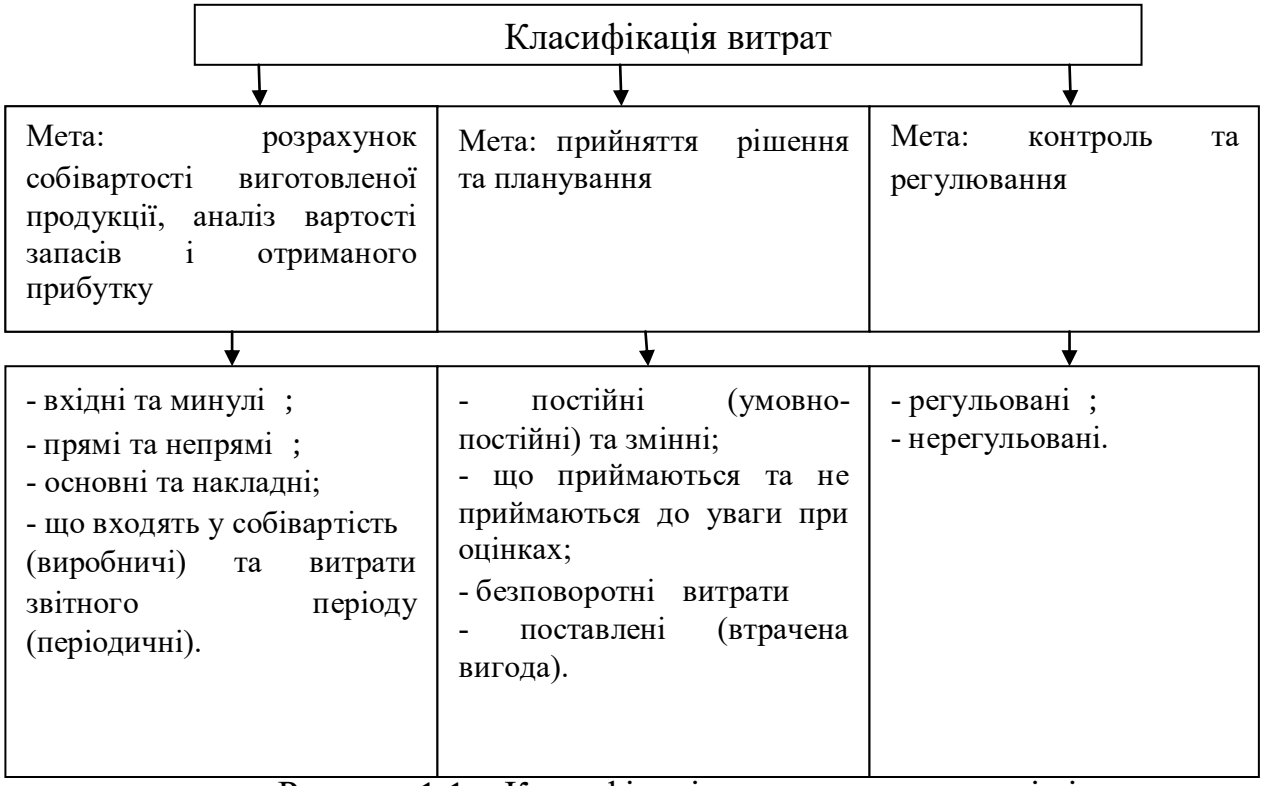

Рисунок 1.1 – Класифікація витрат в залежності від задач управлінського обліку

Існують й інші форми поділу витрат, але загалом у представлених вище класифікаціях відображені основні категорії їх розподілу. Також варто зазначити, що для кожного окремого підприємства є актуальною своя класифікація витрат залежно від специфіки ведення діяльності підприємства, що дає право говорити про функціональний підхід до групування.

Управління витратами відіграє важливу роль у забезпеченні конкурентоспроможності продукції та виробництв. Більшість провідних компаній світу обов'язково використовують різні підходи до управління витратами. Разом із високою якістю продукції це дає можливість

забезпечити її конкурентоспроможність та збільшити обсяги збуту. Підходи до управління витратами знижує витрати та дає можливість розширити межі бізнесу. Адже витрати, зазвичай, який завжди є строго заданим параметрам. Тому правильне керування ними дозволяє підприємству знайти додаткові джерела ресурсів, зробити свою продукцію більш привабливою для споживача за ціною, розширити частку ринків збуту, підвищити власну фінансову стійкість та рентабельність [41].

Нездатність дотримуватися реальних вимог ринку, зокрема і регулювання витратами, веде підприємство до втрати своїх клієнтів, зниження розміру прибутку, зниження ліквідності і, зрештою, до банкрутства. Щоб скоротити витрати, необхідно використовувати не тільки всім відомі, розроблені багато років тому методи, а й сучасні інструменти стратегічного та оперативного управління витратами, інструменти контролінгу. Система управління витратами представлена на рис. 1.2.

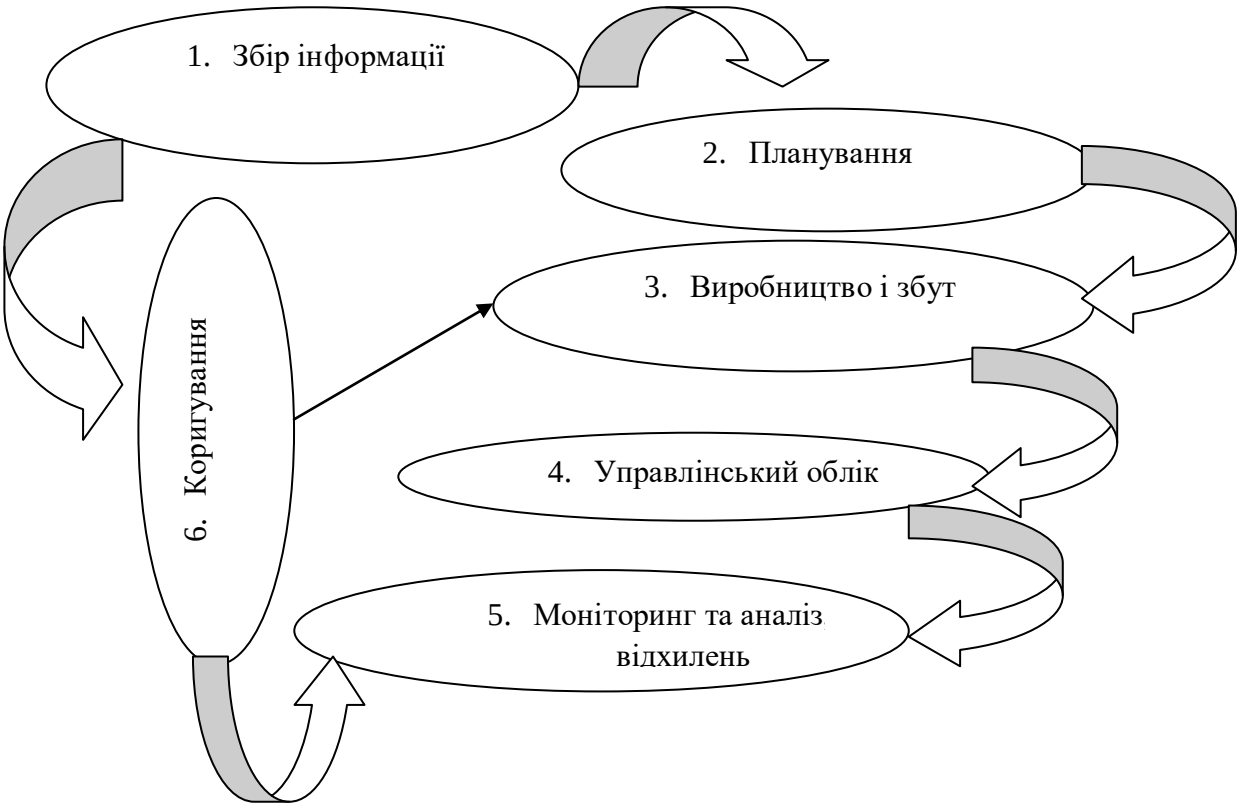

Рисунок 1.2 – Система управління витратами

Процес регулювання системою витрат, для більш ефективної роботи, доцільно розкласти на кілька основних етапів (рис. 1.2), оцінити ступінь його реалізації і дати оцінку всій роботі з управління витратами. На першому етапі збирається вся доступна інформація: зовнішня (SWOT-аналіз, маркетингові дослідження) та внутрішня (дані оперативного чи виробничого обліку) [25, с. 44].

Таким чином, знання категорії витрат на виробництво та реалізацію продукції та підстави для їх класифікації дозволить менеджерам підприємства організувати раціональний процес їх управління, дозволить забезпечити прибутковість підприємства, його конкурентоспроможність та фінансову стійкість. Проте вітчизняні підприємства мають враховувати також положення чинного законодавства з обліку та формування витрат з метою оподаткування прибутку, щоб уникнути ризиків, які можуть призвести до заниження податкової бази та штрафних санкцій, які можуть у своїй виникнути із боку податкових органів.

1.2. Рентабельність витрат як об'єкт управління для підприємства

Фінансовим результатом підприємства є прибуток. Однак абсолютна сума прибутку не може повністю охарактеризувати ступінь ефективності його роботи. Це завдання виконує відносний показник – «рентабельність, що характеризує співвідношення між прибутком і рядом показників діяльності підприємства» [14, с. 85].

Рентабельність є узагальнюючим показником економічної діяльності підприємства, оскільки залежить від виконання всіх кількісних та якісних показників.

«Рентабельність, як економічна категорія, характеризує прибуток та прибутковість підприємства, тому застосовується кілька визначень рентабельності» [11, с. 108]:

− рентабельність – ставлення корисного результату фінансово-господарської діяльності до вартості сукупних витрат;

− рентабельність – зіставлення результатів господарської діяльності із витратами чи ресурсами;

− рентабельність – інтегральний показник, що узагальнює інші показники ефективності роботи.

У економічній літературі дається кілька понять рентабельності. Так, одне з його визначень звучить так: «рентабельність (від нім. rentabel – дохідний, прибутковий) є показником економічної ефективності виробництва на підприємствах, який комплексно відображає використання матеріальних, трудових та грошових ресурсів» [7, с. 41].

На думку інших авторів, «рентабельність – показник, що є відношенням прибутку до суми витрат на виробництво, грошовим вкладенням в організацію комерційних операцій або сумі майна фірми використовуваного для організації своєї діяльності» [29, с. 79].

Для оцінки ефективності використання матеріальних ресурсів застосовують коефіцієнт рентабельність витрат.

Рентабельність витрат розраховується як відношення суми чистого грошового доходу (що складається з чистого прибутку та амортизації за звітний період) до собівартості проданих товарів (сумі витрат за реалізованою продукцією).

Призначення – коефіцієнт рентабельності витрат характеризує окупність витрат виробництва та показує, скільки підприємство має прибутку з кожної гривні, витраченого виробництва і продукції. Рекомендовані значення змінюються залежно від галузі.

Так чи інакше, рентабельність є співвідношенням доходу і капіталу, вкладеного у створення цього доходу. Ув'язуючи прибуток із вкладеним капіталом, рентабельність дозволяє порівняти рівень прибутковості підприємства з альтернативним використанням капіталу чи прибутковістю,

отриманої підприємством за подібних умов ризику.

Показники рентабельності характеризують фінансові результати та ефективність діяльності підприємства. Вони вимірюють прибутковість підприємства з різних позицій та систематизуються відповідно до інтересів учасників економічного процесу.

У результаті аналізу рентабельності вирішуються таке:

1) вивчення та оцінка тенденції зміни ефективності діяльності досліджуваної організації, тобто рентабельності продажів;

2) вивчення та оцінка зміни в динаміці (порівняно з планом) рентабельності доходів та витрат;

3) виявлення взаємозв'язку між показниками рентабельності та факторами, що зумовили зміну їх значень у динаміці (порівняно з планом); розрахунок величини їхнього конкретного впливу.

«В даний час в українській практиці найбільш поширеним показником оцінки ефективності діяльності підприємства є рівень рентабельності продажів (товарообігу), який можна розрахувати за формулою [30, с. 120]:

$$R = (П / Т) \times 100, \quad (1.1)$$

де R – рентабельність, %; П – прибуток підприємства, тис. грн.; Т – товарообіг, тис. грн.

Цей показник характеризує частку прибутку товарообігу, причому у чисельнику можуть бути використані різні види прибутку.

Рентабельність продажів (валова маржа) розраховується за такою формулою:

$$R_{пр} = (П_{пр} / Т) \times 100, \quad (1.2)$$

де $П_{пр}$ – сума прибутку від продажів, тис. грн.

Загальна рентабельність визначається за формулою:

$$R_o = (П_{\text{до опод}} / Т) \times 100, \quad (1.3)$$

де $П_{\text{до опод}}$. – сума прибутку до оподаткування, тис. грн.

Чиста рентабельність розраховується наступним чином:

$$R_k = (ЧП / Т) \times 100, \quad (1.4)$$

де ЧП – сума чистого прибутку, тис. грн.

З перелічених показників чиста рентабельність є основним оцінним показником ефективності діяльності підприємства.

Цей показник рентабельності дозволяє точніше судити про фінансовий результат діяльності підприємства міста і має довгостроковий характер, оскільки визначає рішення інвестора про вкладення коштів у капітал тієї чи іншої фірми.

Рентабельність є відносним показником, який характеризує відносну дохідність (прибутковість) будь-якого виду діяльності та виражається у відсотках до поточних витрат на виробництво або до витрат капіталу.

Основним джерелом підвищення рівня рентабельності є збільшення суми прибутку від реалізації продукції та зниження собівартості товарної продукції.

Рентабельність діяльності підприємства схильна до впливу факторів, зображених на рис. 1.3, тому змінюючи ці фактори, підприємство може керувати рентабельністю [3, с. 13]. Наприклад, знизити собівартість продукції підприємство може перейти використання нових матеріалів, використовувати нові, більш економні способи обробки та виробництва, скоротити чисельність робочих, якщо це порушить технологічного процесу.

Розрахунок цього показника важливий не тільки для внутрішніх користувачів підприємства, а, крім того, і для покупців та замовників при придбанні продукції підприємства, для податкових органів щодо податкових платежів з прибутку підприємства, для інвесторів і кредиторів, яким важливо знати чи будуть прибуткові інвестиції чи зможе підприємство віддати отримані кредити.

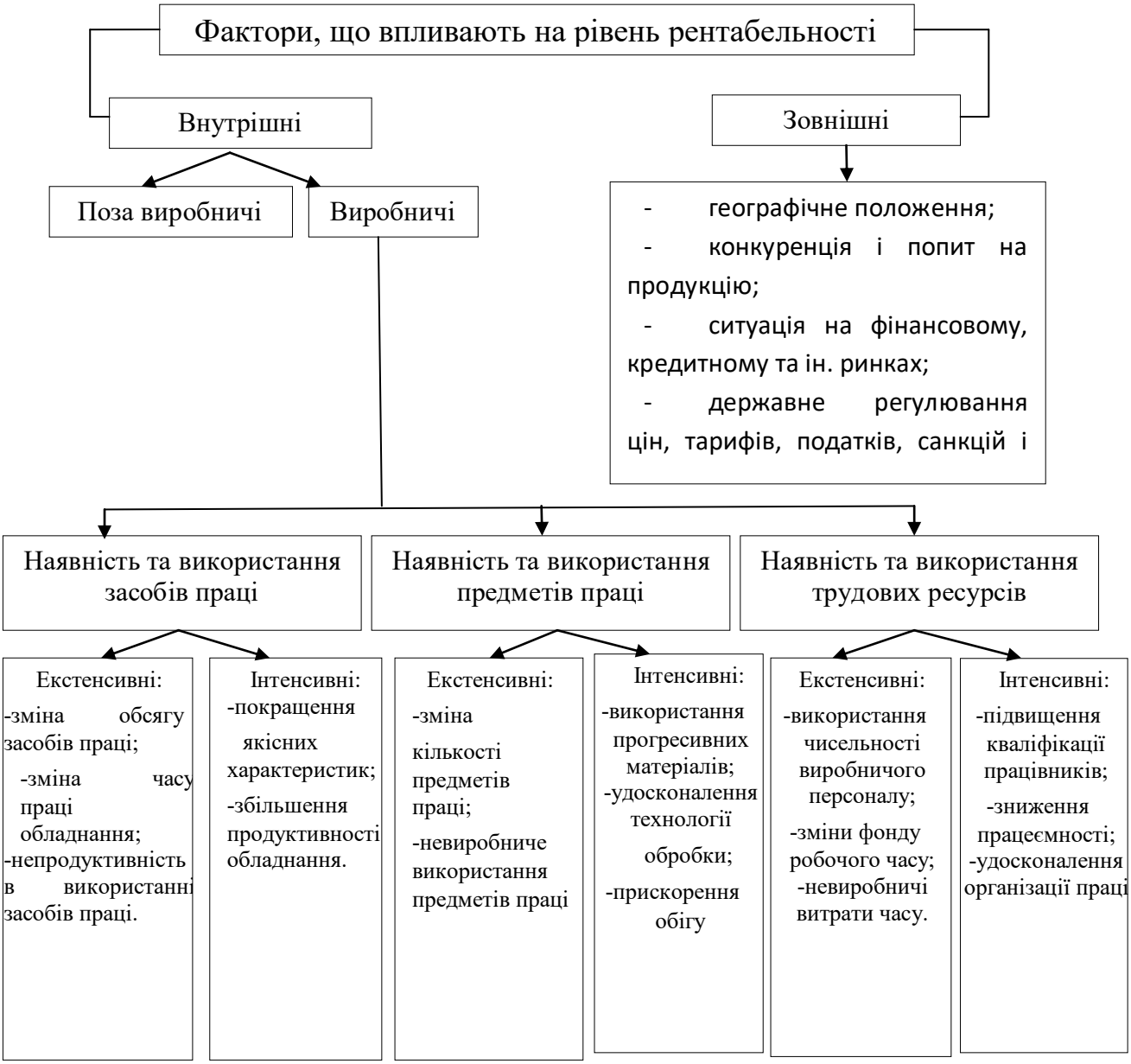

Рисунок 1.3 – Фактори, що впливають на рентабельність діяльності підприємства

У рамках розв'язання задачі аналізу рентабельності здійснюється прямий детермінований факторний аналіз, у рамках якого, перш за все, вивчається вплив на зміну показників рентабельності факторів першого порядку, що знаходяться у вихідних факторних моделях, які за своїм виглядом є кратними. У зв'язку з цим для вирішення поставленого завдання використовується переважно метод ланцюгових підстановок [43, с. 20].

1.3. Система та методи управління витратами на підприємстві

Система управління витратами – це сукупність підрозділів організації, спільна діяльність яких забезпечує раціональне та ефективне витрачання економічних ресурсів. Застосування даної системи дозволяє формувати достовірну інформацію, що використовується при прийнятті обґрунтованих оперативних та прогнозних управлінських рішень для досягнення необхідного фінансового результату діяльності [8, с. 41].

Проте на даний час головною метою існування системи управління витратами є пошук ефективного методу визначення ціни, за якою замовник погодився придбати продукцію (роботу, послугу) [46]. Як і будь-яка система, система управління витратами має свій об'єкт, суб'єкт та спосіб (механізм) управління.

Завдання, що вирішуються системою управління витратами, можна поділити на оперативні та стратегічні [16, с. 113].

Система управління витратами складається з керуючих та керованих підсистем (структурних підрозділів організації). Керуючі підсистеми контролюють та спрямовують діяльність керованих підсистем [44, с. 143].

Оскільки функції системи управління витратами здійснюють керуючі підсистеми, розглянемо одночасно процес організації системи управління витратами та основні функції, притаманні цій системі. Створення системи управління витратами відбувається у кілька етапів [48, з. 18] та представлено в табл. 1.3.

Розглянемо подані у табл. 1.3 етапи створення системи управління витратами докладніше. Перший етап вважається одним із найважливіших. Він полягає у розробці методології управління витратами. На цьому етапі розглядається організаційна структура, визначаються внутрішні підрозділи, які відповідатимуть за здійснення витрат, розподіляються функції між підрозділами.

Таблиця 1.3 – Основні етапи створення системи управління витратами

Номер етапу	Зміст етапу
Етап 1	Формування організаційної структури системи управління витратами
Етап 2	Формування інформаційного забезпечення
Етап 3	Планування витрат
Етап 4	Облік витрат
Етап 5	Аналіз витрат
Етап 6	Ухвалення управлінського рішення

Також будується система лінійних та штабних зв'язків між підрозділами, пов'язаними з управлінням витратами, формується єдиний документообіг, зразки первинних документів. Лінійні повноваження мають підрозділи, які отримують розпорядження від вищого підрозділу і звітують перед ним за виконану роботу. Штабний персонал займається обслуговуванням та консультуванням підрозділів лінійної структури управління. Керівні структурні підрозділи, підкоряючись керівництву організації, виконують штабні функції [36, з. 87].

Інформаційне забезпечення грає велику роль системі управління витратами. Достовірність та своєчасність збору та обробки інформації, що надходить, про витрати служить головною умовою ефективності функціонування системи управління витратами. Тому на другому етапі з метою здійснення інформаційного забезпечення витрат створюються спеціальні підрозділи, які здійснюють цю функцію. Таким підрозділом може бути фінансово-економічна служба. Туди своєчасно надходить інформація про витрати з інших підрозділів. У ньому ці відомості збираються, обробляються і далі передаються керівництву організації до ухвалення рішення. Після створення фінансово-економічної служби організуються підрозділи, що займаються плануванням та бюджетуванням (наприклад, планово-економічний відділ).

Пріоритетним питанням організації функціонування системи управління витратами є вибір методики управління витратами, покладеної в основу системи. При виборі методики управління витратами необхідно враховувати цілу низку характеристик діяльності організацій, як тип виробництва, тривалість виробничого циклу, номенклатура і асортимент продукції (виконаних робіт, послуг, що надаються), наявність залишків незавершеного виробництва та ін. [41, с. 123].

В економічній літературі іноді спостерігається прирівнювання понять «система калькулювання» та «метод обліку витрат». В обліку витрат використовують попроцесний, попередільний, позамовний та нормативний методи.

Рисунок 1.4 – Класифікація існуючих систем та методів управління витратами

Серед систем калькулювання виділяють директ-костинг, абсорпшен-костинг та таргет-костинг. Представимо на рис. 1.4 класифікацію систем та

методів управління витратами залежно від розв'язуваних ними завдань [25, с. 154].

Розглянемо почергово подані на рис. 1.4 системи та методи управління витратами відповідно до виділених завдань. Перш ніж перейти до дослідження систем та методів калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), необхідно встановити сутність та значення процесу калькулювання собівартості у діяльності підприємницьких структур.

Калькулювання є процесом розрахунку собівартості одиниці виробленої продукції (робіт, послуг) і застосовується як у етапі планування, і після виробництва (виконання робіт, надання послуг).

В українській практиці залежно від складу витрат розрізняють цехову (прямі матеріальні та трудові витрати, загальновиробничі витрати), виробничу (цехова собівартість та загальногосподарські витрати), повну (виробнича собівартість та комерційні витрати) собівартості [50].

У зарубіжній практиці визначення видів собівартості існує інший підхід. Відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності виробнича собівартість містить прямі матеріальні та трудові витрати та загальновиробничі витрати. Повна собівартість включає виробничу собівартість, загальногосподарські та комерційні витрати [50].

Отримання інформації щодо відхилень дозволяє проводити перегляд норм, оптимізуючи при цьому використання економічних ресурсів.

Отже, нормативний метод дозволяє здійснити попередній контроль виробничих витрат, цим підвищити оперативність управління витратами.

До недоліків нормативного методу можна віднести складність розрахункових процедур та наявність додаткових спеціалістів у економічних службах організації.

У практиці зарубіжних компаній нормативний метод має назву стандарт-костінгу [49].

На відміну від нормативного методу, стандарт-костинг зачіпає як виробничу діяльність організації, а й процес реалізації продукції (робіт, послуг). По об'єкту обліку витрат способи калькулювання поділяють на два

основні методи – попередільний та позамовний. Всі інші методи (попроцесний, попроцесно-позамовний та котловий) є похідними двох вищеназваних методів [50].

Попередній метод характерний для масових виробництв, у яких готова продукція виробляється шляхом обробки вихідної сировини на декількох етапах (переділах, процесах), наступних послідовно один за одним. Кожен переділ характеризується своєю технологією та особливостями виробництва, а також видом виробленого продукту.

Даний метод калькулювання використовується на виробництвах з постійним випуском невеликої номенклатури продукції у великих кількостях, зі спеціалізацією робочих місць на виконанні однієї закріпленої операції з високою матеріаломісткістю виробництва.

Попередній метод застосовується в промислових організаціях (металургія, текстильна , борошномельна , хімічна , целюлозно-паперова промисловість та ін.). Сутність методу полягає у відображенні прямих витрат у поточному обліку за переділами, а всередині них за статтями калькуляції [21, с. 87]. Об'єктом обліку витрат є переділ, а об'єктом калькулювання - вид продукту, вироблений у кожному переділі.

Попередній метод калькулювання собівартості має два різновиди: напівфабрикатний та безнапівфабрикатний. Їх вибір залежить від оцінки та думки менеджменту організації щодо необхідності розрахунку собівартості напівфабрикатів на виході з кожного переділу.

Система абзорпшен-костинга полягає у обчисленні повної собівартості продукції (робіт, послуг), що включає всі витрати організації, пов'язані з виробництвом та реалізацією. З метою правильності формування повної собівартості необхідно правильно класифікувати витрати на прямі та непрямі, змінні та постійні, виробничі та невиробничі [9, с. 74].

При розрахунку повної собівартості прямі (змінні) витрати відносяться прямо на об'єкт обліку, а непрямі (постійні) витрати протягом місяця збираються, а наприкінці місяця включаються до собівартості пропорційно обраної та затвердженої на підприємстві базі розподілу. При

абзорпшен-костингу існують дві проблеми [9, с. 75].

Перша полягає у виборі бази розподілу непрямих витрат, а друга – у порядку визначення фінансового результату шляхом особливого способу включення до собівартості загальногосподарських (управлінських) витрат. Вибір бази розподілу непрямих витрат залежить багатьох чинників, серед яких галузева специфіка, масштаб організації, організаційна структура та інших. Формування фінансового результату може бути здійснено двома способами. При першому способі загальногосподарські витрати, як і загальновиробничі, розподіляються на об'єктах калькулювання.

Отже, вони входять у виробничу собівартість. При цьому повна собівартість складається з виробничої собівартості та комерційних витрат. Другий спосіб має на увазі, що загальногосподарські витрати відразу відносяться на фінансовий результат, тому повна собівартість розраховується додаванням до виробничої собівартості комерційних та загальногосподарських витрат.

Перевагами системи абзорпшен-костингу є можливість розрахунку собівартості та рентабельності окремих видів продукції (робіт, послуг), застосування даних з метою фінансового обліку та складання бухгалтерської фінансової звітності, можливість адекватно оцінити залишки незавершеного виробництва та готової продукції на складі.

Таким чином, дана система може використовуватися для формування та оцінки асортименту продукції, а також при ціноутворенні. Її недоліками є умовний вибір бази розподілу непрямих витрат, і навіть проведення досить складних обліково-розрахункових процедур.

Система директ-костингу має на увазі розрахунок неповної собівартості. При цій системі облік та планування собівартості продукції здійснюється лише у частині змінних (прямих) витрат [50].

Постійні (непрямі) витрати не розподіляються, а періодично ставляться на фінансовий результат без розподілу за видами продукції (робіт, послуг). Варто зауважити, що окрім завдання калькулювання в директ-костинг міститься свій підхід до обчислення результатів діяльності.

Так, дана система передбачає розрахунок маржинального доходу, що є різницею виручки від продажу та неповної собівартості, або суму постійних витрат і прибутку.

Обчислення маржинального доходу спрямовано визначення можливих збитків та забезпечення отримання прибутку комерційною організацією. Система директ-костингу протягом свого розвитку зазнала змін. Так, можна виділити класичний директ-костинг та розвинений директ-костинг [18, с. 245]. Перший передбачає, що у собівартості враховуються лише прямі витрати, а непрямі витрати відразу ставляться зменшення отриманого прибутку.

Таким чином, було розглянуто методи управління витратами на підприємстві.

РОЗДІЛ 2
ОЦІНКА І АНАЛІЗ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ТДВ «ЗХК № 1»

2.1. Організаційно-економічна характеристика досліджуваного підприємства

Товариство з додатковою відповідальністю Запорізький хлібокомбінат № 1 було зареєстровано 14.08.1996 року. Скорочена назва ТДВ «ЗХК № 1» Форма власності на хлібокомбінаті – приватна.

Органами управління товариства є:

- загальні збори учасників;
- генеральний директор;
- наглядова рада.

Види діяльності наведено на рис. 2.1.

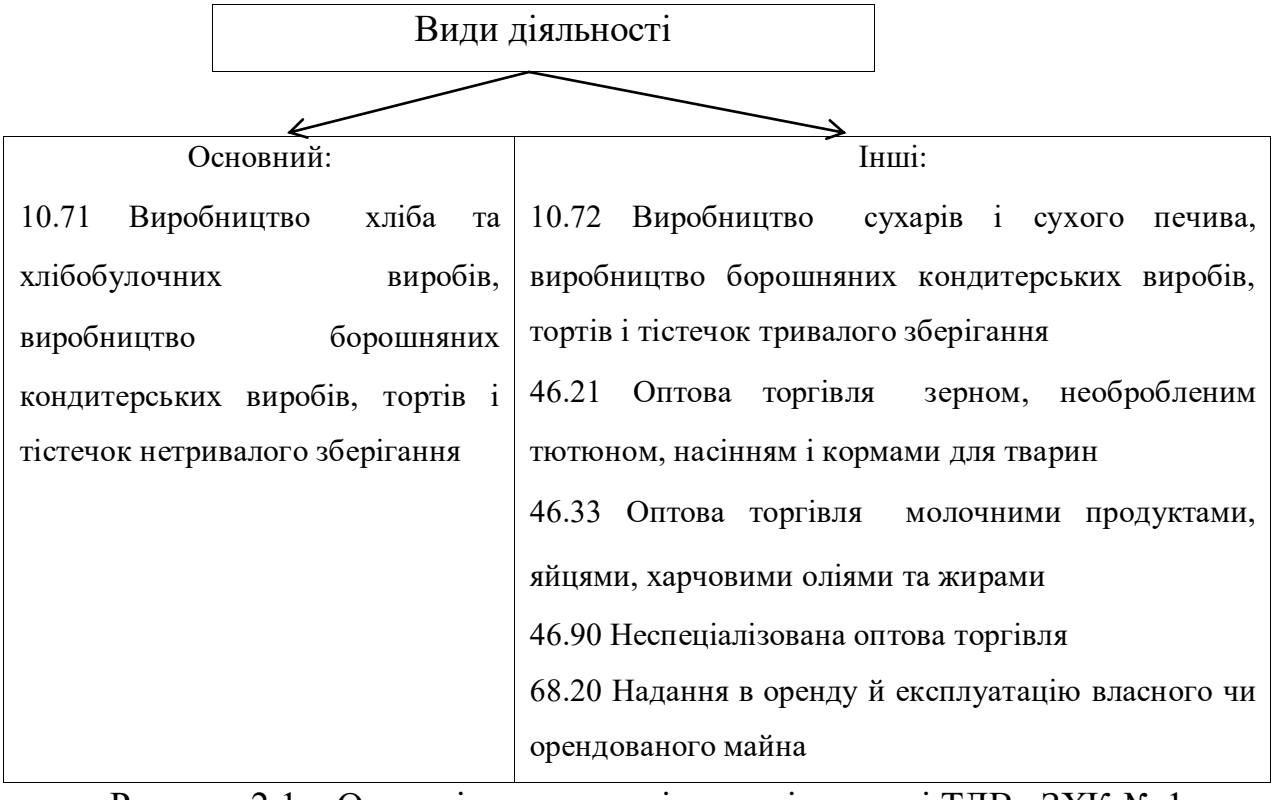

Рисунок 2.1 – Основні та додаткові види діяльності ТДВ «ЗХК № 1»

У підпорядкуванні директора знаходиться головний інженер, який займається питаннями виробництва продукції. Головному інженеру безпосередньо підпорядковуються механічна, технологічна та виробнича служба. Також головному інженеру підпорядковуються начальники наступних цехів, які входять у виробничу службу:

- начальник кондитерського цеху;
- начальник цеху дієтичних та профілактичних виробів;
- начальник цеху хлібопечення.

Організаційна структура товариства з додатковою відповідальністю Запорізького хлібокомбінату № 1 наведена на рис. 2.2.

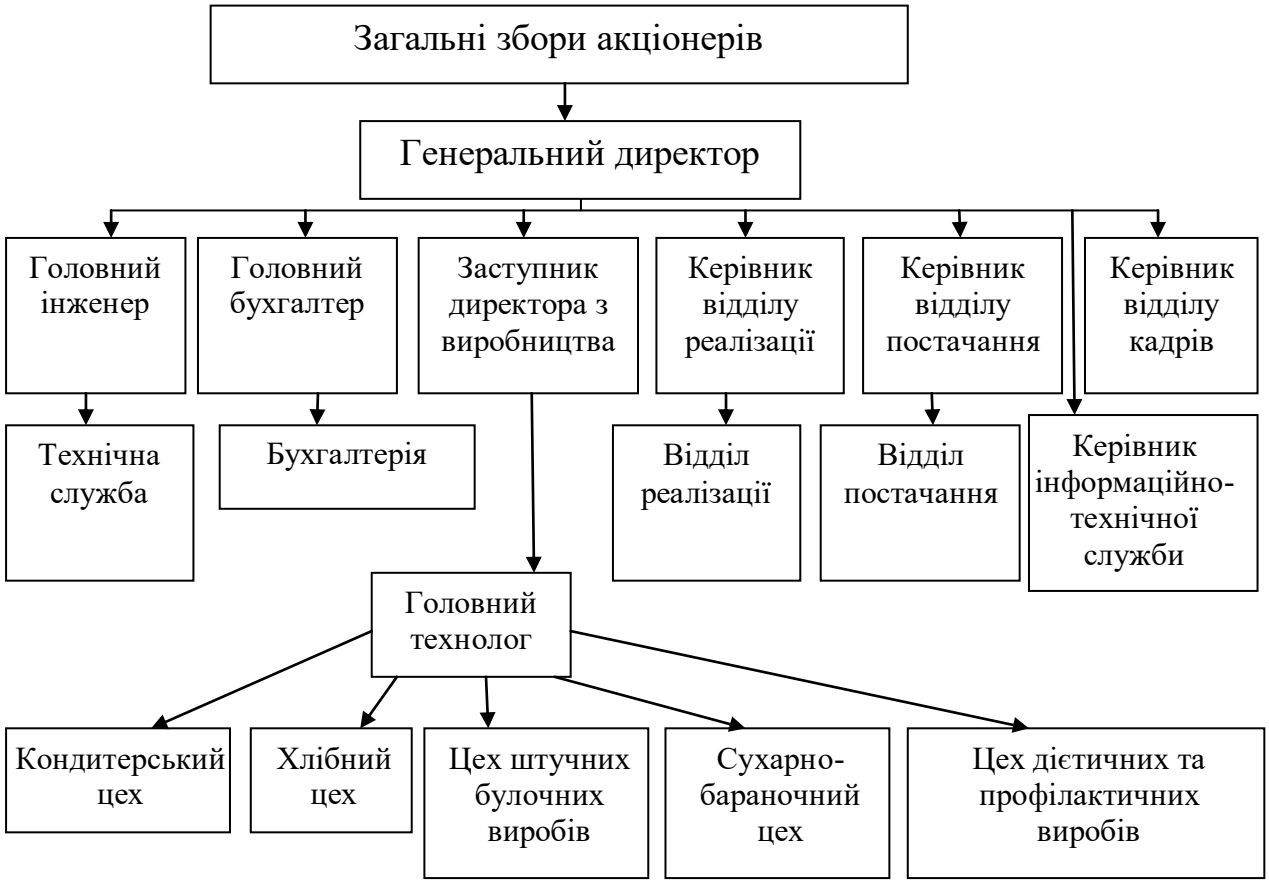

Рисунок 2.2 – Організаційна структура ТДВ «ЗХК № 1»

Досліджуване підприємство має 5 виробничих цехів, продуктивністю 10 тонн на добу та є одним із найбільших виробників Запорізької області, який підтримує та примножує традиції українського пекарського мистецтва,

використовуючи лише натуральні компоненти. В асортименті підприємства присутні понад 100 найменувань хлібобулочної та кондитерської продукції. Щодня постачання продукції ТДВ «ЗХК № 1» здійснюється як у райони Запорізької області, і сусідні області.

Діяльність підприємства здійснюється економічними методами на основі договорів, укладених із споживачами продукції та постачальниками матеріальних ресурсів.

На виконання виробничої програми підприємство укладає договори про постачання сировини з постачальниками. Споживачами продукції ТДВ «ЗХК № 1» є населення Запоріжжя та Запорізької області.

Конкуренти підприємства: ВАТ «Хлібокомбінат № 2»: Запорізький хлібозавод № 5» ТОВ «Запорізький хлібозавод № 4».

Постачальниками підприємства є: ЗАТ «Агросервіс -2000»; ТОВ «Агробізнес»; ТОВ «Ротор»; ТОВ «Анастасія»; ЗАТ «Запорізький масложиркомбінат»; ДП «Зееландія»; ТОВ «ОТК Спутнік»; ПП Гудфейт» та АТЗТ «Сокомаринад».

Проведемо оцінку фінансового стану досліджуваного підприємства.

У Балансі можна побачити, що активи ТДВ «ЗХК № 1» протягом останніх трьох років зменшилися на 2 374 083 тис. грн. Кошти в активах, у звітному 2022 році, розміщені таким чином: основні засоби - 6,36 %, фінансові вкладення - 28,15 %, відстрочені податкові активи - 0,42 %, запаси - 23,31 %, податок на додану вартість за набутими цінностями – 0,09 %, дебіторська заборгованість – 40,47 %, Фінансові вкладення (за винятком грошових еквівалентів) – 0,36 %, кошти та грошові еквіваленти – 0,45 % та інші оборотні активи – 0,18 %.

За останні два звітні періоди активи підприємства зменшилися на 45,31 %. Істотні зміни відбулися за такими статтями бухгалтерського балансу: Фінансові вкладення у необоротні активи збільшилися на 75,25 %, відкладені податкові активи зменшились на 19,73 %, запаси зменшилися на

74,86 %, податок на додану вартість за придбаними цінностями зменшились на 98, 67%, дебіторська заборгованість зменшилися на 30,50 %, фінансові вкладення в оборотні активи зменшились на 83,25 %, кошти та грошові еквіваленти зменшилися на 90,48 %.

З Балансу досліджуваного підприємства видно, що пасиви ТДВ «ЗХК № 1» останні два роки зменшилися на 2 374 083 тис. грн., що становить 45,31 %. За два роки власні кошти підприємства збільшились на 136,09 %. З 130 690 до 308 540 тис. грн. Кошти у пасивах підприємства, у 2022 звітному році, розміщені таким чином: статутний капітал – 0,002 %, резервний капітал – 0,0003 %, нерозподілений прибуток (непокритий збиток) – 10,77 %, довгострокові позикові кошти – 19,99 %, відкладені податкові зобов'язання – 0,34 %, інші довгострокові зобов'язання – 0,09 %, короткострокові позикові кошти – 5,48 %, кредиторська заборгованість – 62,99 %, оціночні зобов'язання – 0,34 %.

У 2022 році по відношенню до 2020 року, суттєві зміни відбулися за такими статтями бухгалтерського балансу: статутний та резервний капітали залишилися без змін на рівні 50 і 10 тис. грн. відповідно. Нерозподілений прибуток збільшилася на 136,15 % і становить 308 480 тис. грн., позикові кошти збільшилися на 43,55 %, відстрочені податкові зобов'язання зменшилися на 66,92 % та інші довгострокові зобов'язання зменшилися на 42,95 %. У розділі короткострокові зобов'язання, позикові кошти збільшилися на 18,06 %, а кредиторська заборгованість скоротилася на 60,03%, також зменшилися оціночні зобов'язання з 27 167 до 9 827 тис. грн., чи 63,83 %.

На основі даних бухгалтерської звітності проводиться аналіз показників ліквідності та платоспроможності, фінансової стійкості та рентабельності.

З табл. 2.1. можна проаналізувати фінансову стійкість підприємства ТДВ «ЗХК № 1». Коефіцієнт співвідношення позикових і власні кошти,

представляє, скільки позикового капіталу суб'єкт господарювання залучив на 1 грн. вкладених коштів у активи. Значення цього показника знижується і в 2022 році становило 8,29 , при нормальному обмеженні U1 < 1.

Таблиця 2.1 – Розрахунок показників фінансової стійкості ТДВ «ЗХК № 1» за 2020-2022 роки

Назва показника	2020 рік	2021 рік	2022 рік
Коефіцієнт забезпеченості власними джерелами фінансування	-0,07	-0,05	-0,37
Коефіцієнт фінансової незалежності	0,02	0,04	0,11
Коефіцієнт фінансування	0,03	0,04	0,12
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,11	0,14	0,31
Коефіцієнт маневреності власних коштів	0,61	1,29	-0,35
Коефіцієнт залучення позикових коштів	0,77	0,70	0,65
Коефіцієнт структури довгострокових вкладень	0,89	1,14	0,58
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	0,98	0,96	0,89
Коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів	39,09	23,67	8,29

Коефіцієнт забезпеченості власними джерелами фінансування показує, яка частина запасів і витрат фінансується за рахунок власного капіталу. У нашому випадку, досліджуване підприємство не може фінансувати запаси та витрати лише за рахунок власних коштів. Частка власного капіталу в сукупній сумі джерел фінансового забезпечення у 2022 році становить лише 0,11 , при нормальному значенні 0,5. Цей факт говорить про те, що ТДВ «ЗХК № 1» не є фінансово незалежним. Коефіцієнт фінансування представляє, яка частина діяльності фінансується за рахунок власного капіталу. Значення показника 0,1, за нормального значення 1, це свідчить, що досліджуване підприємство лише 1/10 частина фінансує з допомогою власного капіталу. Ступінь мобільності використання власного капіталу знизилася з 0,61 до -0,35 . Зміна коефіцієнта залучення позикових коштів за два роки не така велика, але він скоротився з 0,77 до 0,65 . Він представляє частку довгострокового позикового капіталу, залученого фінансового забезпечення активів суб'єкта господарювання поруч із власними активами. Коефіцієнт фінансової стійкості показує, яка частина активу фінансується за рахунок

стійких джерел. Нормальне значення коефіцієнта фінансової стійкості становить 0,9 , якщо значення нижче 0,75 , це вже тривожне становище для підприємства. У нашому випадку, у 2022 році значення показника зупинилося на рівні 0, 31, що свідчить про фінансову нестійкість підприємства. Частка залученого позикового капіталу у сумі коштів, вкладених у фірму, становить 0,89 . Аналізуючи коефіцієнт структури довгострокових вкладень, бачимо, що основні засоби та інші вкладення підприємства більш ніж на 50% профінансовані за рахунок довгострокового позикового капіталу.

Таблиця 2.2 – Угруповання активів ТДВ «ЗХК № 1» за рівнем ліквідності

Показники	2020, тис. грн.	2021, тис. грн.	2022, тис. грн.	2020, %	2021, %	2022, %
Найбільш ліквідні активи	197 519	29 154	12 944	3,77	0,40	0,45
Швидко реалізовані активи	1668 799	1471 792	1 170040	31,85	20,23	40,83
Повільно реалізовані активи	2 889241	5 172607	681 461	55,14	71,09	23,78
Важко реалізовані активи	484 055	602 737	1001 088	9,24	8,28	34,94
Баланс	5 239614	7 276290	2 865533	100	100	100

Відповідно до угруповання активів за ступенем ліквідності можна дійти висновку, що в ТДВ «ЗХК № 1» у 2022 році найбільш істотно переважають швидко реалізовані активи - 40,83 % і активи, що важко реалізуються - 34,94 %. Порівняно з 2021 роком, частка цього показника зросла вдвічі. Також можна помітити, що на комбінаті знизилася частка активів, що повільно реалізуються, з 71,09 % до 23,78 %.

З проведеного в табл. 2.3 аналізу можна сказати, що у структурі пасивів за 2022 рік переважають найбільш термінові зобов'язання – 62,99 % та довгострокові пасиви – 20,42 %. Також можна зазначити, що у динаміці, з 2020 по 2022 рік, найтерміновіші зобов'язання скоротилися з 86,19 % до 62,99 %. При цьому видно, що показник довгострокових пасивів, навпаки, збільшився, порівняно з 2020 роком, з 8,26 до 20,42 . Це говорить про те, що перейшло використання довгострокових кредитів.

Таблиця 2.3 – Угруповання пасивів ТДВ «ЗХК № 1» за строком виконання зобов'язань

Показники	2020, тис. грн.	2021, тис. грн.	2022, тис. грн.	2020, %	2021, %	2022, %
Найтерміновіші зобов'язання	4515776	676 245	1805053	86,19	84,88	62,99
Короткострокові пасиви	160 167	117 697	166 852	3,06	1,62	5,82
Довгострокові пасиви	432 982	687 380	585 087	8,26	9,45	20,42
Власний капітал підприємства	130 690	294 967	308 540	2,49	4,05	10,77
Баланс	5239615	7276289	2865532	100	100	100

Баланс досліджуваного підприємства у аналізованих періодах не є абсолютно ліквідним.

Розглядаючи показники платоспроможності можна дійти такого висновку, що у хлібокомбінату спостерігаються проблеми з платоспроможністю, про що свідчить коефіцієнт абсолютної ліквідності, значення якого нижче за рекомендоване 0,2 . Також, коефіцієнт поточної ліквідності нижче необхідного значення, це говорить про те, що на даний момент у підприємства є проблеми з неплатоспроможністю, так як ліквідні кошти, що знаходяться в її розпорядженні, недостатні для покриття навіть поточних зобов'язань, без урахування відсотків за кредитом. Слід зазначити, що значення коефіцієнта маневреності функціонуючого капіталу збільшується з кожним роком, це негативний факт, який показує, що частина функціонуючого капіталу, знерухомлена у виробничих запасах і дебіторської заборгованості, збільшилася.

Аналізуючи табл. 2.4 можна побачити, що показники рентабельності динаміці зменшилися. Це говорить нам про те, що підприємство функціонує не за найкращих умов. Можливо, причина зниження рентабельності полягає в тому, що збільшилися витрати на виготовлення хлібобулочної продукції.

Таблиця 2.4 – Розрахунок показників рентабельності ТДВ «ЗХК № 1» у динаміці за 2020-2022 роки

Показник	2020	2021	2022	Зміни
Рентабельність активів	0,34 %	0,53 %	0,47 %	0,14 %
Рентабельність оборотних активів	0,37 %	0,57 %	0,73 %	0,36 %
Рентабельність продукції	0,79 %	1,01 %	0,23 %	-0,56 %
Рентабельність витрат	1,86 %	1,35 %	0,99 %	-0,88 %
Рентабельність інвестицій	3,15 %	3,89 %	1,52 %	-1,63 %
Рентабельність поза оборотних активів	3,66 %	6,34 %	1,36 %	-2,31 %
Рентабельність продажів	4,85 %	3,22 %	1,49 %	-3,36 %
Рентабельність власного капіталу	32,08 %	17,34 %	19,18 %	-12,90 %
Загальна рентабельність	1,71 %	1,28 %	0,96 %	-0,75 %

Слід перевірити, наскільки прийнятними є ціни постачальників, з якими укладено договори про постачання сировини. Можливо, якщо переглянути постачальників, підприємству вдасться знайти необхідну сировину за нижчою ціною, при цьому не втрачаючи їхньої якості. Ще є ймовірністю того, що причиною збільшення витрат виробництва є старе обладнання, яке потребує заміни. Замінивши старе обладнання на більш нове і автоматизоване, комбінат зможе збільшити свої виробничі потужності, а при цьому знизити витрати на виробництво, оскільки сучасні обладнання є високотехнологічними, економічнішими, продуктивнішими і не вимагають великої кількості робітників. Витрати придбання такого устаткування дуже швидко окупаються і це позитивно позначиться на ефективності роботи досліджуваного підприємства.

2.2. Оцінка і аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища

Проведемо оцінку зовнішнього та внутрішнього середовища ТДВ «ЗХК № 1» задля визначення основних моментів, які впливають на господарську діяльність досліджуваного підприємства.

Дані SWOT – аналізу ТДВ «ЗХК № 1»представлені у табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – SWOT - аналіз ТДВ «ЗХК № 1»

Сильні сторони (S)	Слабкі сторони (W)
- вихід на нові сегменти ринку; - прискорення росту ринку; - розширення виробничої лінії; - збільшення різноманіття у взаємопов'язаних продуктах; - додавання супутніх продуктів; - самовдоволення серед конкуруючих фірм; - можливість перейти до групи з найкращою стратегією.	- погіршення конкурентної позиції; - слабке уявлення про ринок; - - нездатність фінансувати необхідні зміни у стратегії; - погане відстеження процесу виконання стратегії; - відсутність ясних стратегічних напрямів; - дуже вузька виробнича лінія; - низькі маркетингові можливості.
Можливості (O)	Загрози (T)
- вихід на нові ринки чи сегменти ринку; - розширення виробничої лінії; - збільшення різноманітності у взаємопов'язаних продуктах; - прискорення зростання ринку; - додавання супутніх продуктів; - самозадоволення серед конкуруючих фірм; - можливість перейти до групи з найкращою стратегією.	- уповільнення зростання ринку; - зростаючий конкурентний тиск; - можливість появи нових конкурентів; - зростання продажів заміщуючого продукту; - несприятлива політика уряду; - рецесія та згасання ділового циклу; - зростання сили торгу у покупців та постачальників

Проведемо аналіз взаємодії сильних сторін та можливостей підприємства. Дані проведеного аналізу згрупуємо в табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Сильні сторони та можливості (реалізація можливостей за допомогою сильних сторін)

Сильні сторони	Можливості	Заходи
1.Висока кваліфікація персоналу	1.Розширення виробничої лінії	1. Впровадження нової виробничої лінії
2.Відомий лідер ринку	2. Додавання супутніх продуктів	2. Акція
3. Переваги в галузі витрат	3. Прискорення зростання ринку	3. Використання нової виробничої лінії
4. Наявність інноваційних здібностей та можливості їх реалізації	4. Вихід на нові ринки чи сегменти ринку	4. Реклама

Порівняємо сильні сторони та погрози. Дані представлені у табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Сильні сторони та загрози (нейтралізація загроз за допомогою сильних сторін)

Сильні сторони	Можливості	Заходи
1. Висока кваліфікація	1. Можливість появи нових конкурентів	1. Підвищення якості продукції
2. Відомий лідер ринку	2. Можливість появи нових конкурентів	2. Реклама
3. Можливість отримання економії від зростання обсягів виробництва	3. Зростання продажів замінного продукту	3. Акція
4. Переваги у сфері витрат	4. Зміна потреб та смаку покупців	4. Впровадження нової технології виготовлення продукції

Наступним етапом буде порівняння слабких сторін та можливостей ТДВ «ЗХК № 1». Дані представлені у табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Слабкі сторони та можливості (використання сприятливих можливостей для подолання слабких сторін)

Слабкі сторони	Можливість	Заходи
1.Застаріле обладнання	1.Розширення виробничої лінії	1. Заміна обладнання
2.Слабке уявлення про ринок	2.Додавання супутніх продуктів	2.Реклама
3.Дуже вузька виробнича лінія	3.Самовдоволення серед конкуруючих фірм	3.Впровадження нової виробничої лінії
4.Відсутність деяких типів ключової класифікації та компетентності	4.Вихід на нові ринки та сегменти ринку	4. Підбір, відбір та найм персоналу для відповідних посад

Таким чином, за результатами проведеного SWOT-аналізу ТДВ «ЗХК № 1» можна запропонувати наступні заходи:

- навчання персоналу;

- заміна обладнання;

- підвищення якості продукції;

- впровадження нової технології приготування продукції;

- підбір, відбір та найм персоналу для відповідних посад;

- реклама ;

- акція;

- впровадження нової виробничої лінії.

Дані PESTE – аналізу ТДВ «ЗХК № 1» представлені у табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Результати PESTE-аналізу ТДВ «ЗХК № 1»

Фактори		Важливість	Вплив на підприємство	Напрям впливу	Сила впливу
Політичні	Зміни в законодавстві	1	1	+1	1
	Ступінь довіри суспільства до уряду	1	1	+1	2
	Державне регулювання конкуренції	2	3	+1	5
	Дієвість у правовій системі	3	3	+1	9
	Всього				25
Економічні	Зростання цін на сировину	2	3	-1	-5
	Рівень безробіття	2	2	+1	4
	Інфляція	2	3	-1	-6
	Загальна характеристика економічної ситуації	3	3	+1	9
	Всього				5
Соціальні	Демографічна ситуація	2	3	+1	6
	Мобільність населення	2	1	+1	2
	Рівень життя	3	3	+1	9
	Рівень освіти	3	3	+1	6
	Вплив ЗМІ	3	2	+1	5
	Всього				28
Технологічні	Рівень розвитку ІТ	2	2	+1	4
	Тенденції НВОКР	2	3	+1	6
	Рівень НТП	3	3	+1	8
	Захист інтелектуальної власності	3	2	+1	6
	Нові патенти	3	2	+1	6
	Всього				30
Екологічні	Природно-географічне становище	1	1	+1	3
	Стан навколишнього середовища	1	1	-1	-1
	Законодавство про екологію	2	2	+1	4
	Ступінь використання технологій захисту навколишнього середовища	2	3	+1	6
	Високий рівень забруднень	3	3	-1	-9
	Всього				3

За допомогою маркетингового інструменту, призначеного для виявлення політичних (Political), економічних (Economic), соціальних (Social), технологічних (Technological) та екологічних (Ecologich) аспектів довкілля, які впливають на бізнес комбінату проведено PESTE – аналіз ТДВ «ЗХК № 1».

Таким чином, за результатами проведеного PESTE-аналізу досліджуваного комбінату можна зробити висновок про те, що найменш позитивний вплив мають екологічні та економічні фактори, а найбільший позитивний вплив мають політичні, соціальні та технологічні фактори.

Наступним етапом магістерського дослідження є проведення SPACE-аналізу ТДВ «ЗХК № 1», який дає можливість виявити сильні та слабкі сторони підприємства на даному ринку, а також можливі загрози з боку конкурентів, намітити заходи щодо їх попередження.

Результати бальної оцінки критеріїв методом SPACE представлені у табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Фактори, які визначають конкурентні переваги комбінату

Частка ринку	Мала	0 1 2 3 4 5 6	Велика
Якість продукту	Низька	0 1 2 3 4 5 6	Чудова
Стадія життєвого циклу	Пізня	0 1 2 3 4 5 6	Рання
Цикл заміни продукту	Змінний	0 1 2 3 4 5 6	Фіксований
Прихильність споживачів	Низька	0 1 2 3 4 5 6	Висока
Використання виробничих потужностей у конкурентів	Мінімальне	0 1 2 3 4 5 6	Максимальне
Технологічне ноу-хау	Мале	0 1 2 3 4 5 6	Велике
Ступінь вертикальної інтеграції	Низька	0 1 2 3 4 5 6	Висока

Середнє значення = (5+4+3+6+5+3+2+1) / 8 – 6 = 3,62 - 6= -2,37

Кожен показник, який характеризував ключові критерії, оцінювався за 6-бальною шкалою зовнішніми експертами на основі порівняння фактичних значень фінансових коефіцієнтів із нормативним їх значенням для підприємства та на основі вивчення статистичної інформації в економічній ситуації в галузі.

Оцінювалися такі показники як фінансова сила та конкурентоспроможність підприємства, стабільність та привабливість галузі з погляду потенціалу.

Таблиця 2.11 – Фактори, які визначають фінансове становище комбінату

Віддача на вкладення	Низька	0 1 2 3 4 5 6	Висока
Фінансовий важіль	Незбалансований	0 1 2 3 4 5 6	Збалансований
Ліквідність	Незбалансована	0 1 2 3 4 5 6	Збалансована
Ступінь задоволення потреб у капіталі	Низька	0 1 2 3 4 5 6	Висока
Потік платежів на користь фірми	Малий	0 1 2 3 4 5 6	Великий
Простота виходу з ринку	Важко	0 1 2 3 4 5 6	Легко
Ризикованість бізнесу	Висока	0 1 2 3 4 5 6	Низька
Оборотність запасів	Повільна	0 1 2 3 4 5 6	Швидка

Середнє значення = (3+1+3+4+1+2+5+6) / 8 = 3,13

Таблица 2.12 – Фактори, які визначають привабливість (силу галузі)

Потенціал зростання	Низька	0 1 2 3 4 5 6	Висока
Потенційна прибутковість	Низька	0 1 2 3 4 5 6	Висока
Фінансова стабільність	Низька	0 1 2 3 4 5 6	Висока
Технологічне ноу-хау	Просте	0 1 2 3 4 5 6	Складне
Використання ресурсів	Неефективне	0 1 2 3 4 5 6	Ефективне
Капіталомісткість	Висока	0 1 2 3 4 5 6	Низька
Легкість входження на ринок	Легко	0 1 2 3 4 5 6	Важко
Продуктивність	Низька	0 1 2 3 4 5 6	Висока

Середнє значення = (1+3+5+1+4+3+3+5) / 8 = 25 / 8 = 3,12

Таблиця 2.13 – Фактори, які визначають стабільність середовища

Технологічні зміни	Багато	0 1 2 3 4 5 6	Мало
Темп інфляції	Високий	0 1 2 3 4 5 6	Низький
Варіація попиту	Велика	0 1 2 3 4 5 6	Мала
Розкид цін конкуруючих продуктів	Високий	0 1 2 3 4 5 6	Малий
Бар'єри для входу на ринок	Мало	0 1 2 3 4 5 6	Багато
Тиск конкурентів	Високий	0 1 2 3 4 5 6	Низький
Еластичність попиту	Еластичний	0 1 2 3 4 5 6	Нееластичний

Таким чином, ТДВ «ЗХК № 1» згідно SPACE має конкурентну позицію. Ця позиція й у привабливих галузях у порівняно нестабільному

оточенню.

Рекомендовані стратегії:

- акумулювання додаткових фінансових результатів посилення ринкового потенціалу;

- зміцнення служби реалізації (продажів);

- розширення або коригування асортименту продукції;

- інвестування у підвищення продуктивності;

- скорочення витрат;

- заходи щодо захисту та збереження конкурентної переваги на ринку, що скорочується;

- злиття з компанією, що володіє значними ресурсами коштів.

Проаналізуємо основних конкурентів ТДВ «ЗХК № 1», серед них найбільш відомими є: ВАТ «Хлібокомбінат № 2»: Запорізький хлібозавод № 5»; ТОВ «Запорізький хлібозавод № 4». Дані аналізу представлені у табл. 2.14.

Таблиця 2.14 – Аналіз основних конкурентів ТДВ «ЗХК № 1»

Показник	ТДВ «ЗХК № 1»	ВАТ «Хлібокомбінат № 2»	Запорізький хлібозавод № 5»	ТОВ «Запорізький хлібозавод № 4»
Якість продукції	5	3	4	4
Асортимент продукції	5	4	4	4
Ціна послуги	5	5	4	5
Обсяг реалізації	5	3	4	4
Менеджмент підприємства	5	4	5	5
Клієнтура	5	3	4	4
Ресурсна база	5	3	4	4
Реклама	5	3	4	4
Ринки збуту	5	3	5	5
Імідж	5	3	4	4
Всього	50	34	42	43

Таким чином, з табл. 2.14 можна дійти висновку у тому, що ТДВ «ЗХК № 1» перевищує ВАТ «Хлібокомбінат № 2» за такими показниками як: якість продукції; асортимент продукції; обсяг реалізації; менеджмент підприємства ; клієнтура; реклама; ринки збуту та імідж.

Досліджуване підприємство перевершує Запорізький хлібозавод № 5» за такими показниками: якість продукції; асортимент продукції; ціна послуги; обсяг реалізації; клієнтура; реклама та імідж.

У порівнянні з ТОВ «Запорізький хлібозавод № 4» перевершення відбулося за всіма наведеними показниками.

Отже, аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища ТДВ «ЗХК № 1» показав, що управління діяльністю досліджуваного комбінату має здійснюватися з врахуванням впливу внутрішніх та зовнішніх чинників, що сприятиме досягненню основних цілей усунення загроз та пошуку можливостей. Оцінка внутрішніх та зовнішніх чинників є інформаційною основою для вибору відповідних методів управління комбінатом. Контроль зазначених чинників дасть можливість обмежити втрати та збільшити потенційні прибутки, які є наслідком впливу даних факторів.

2.3. Аналіз структури та динаміки виробничих витрат середовища ТДВ «ЗХК № 1»

Важливим етапом у процесі управління виробничими витратами є постійний аналіз структури, який періодично дає інформацію про зміни складової частини в загальній сумі. Також аналіз структури дозволяє спостерігати вплив одного показника в інший. Інформація, отримана в ході проведення структурного аналізу, сприяє прийняттю оперативного управлінського рішення, знаходження шляхів для реалізації та планування проаналізованих показників на майбутні періоди.

Таблиця 2.15 – Структурний аналіз звіту про фінансові результати середовища ТДВ «ЗХК № 1» за 2020-2022 роки

Показник	2022 рік, тис. грн.	Спів-відношення до виторгу, %	2021 рік, тис. грн.	Спів-відношення до виторгу, %	2020 рік, тис. грн.	Спів-відношення до виторгу, %
Виторг	6 177 975	100	4004 396	100	2 448736	100
Собівартість продажів	5 990 781	95	3 786264	92	2242 474	88
Валовий прибуток	187 194	3	218 132	5	206 262	8
Комерційні витрати	-	-	-	-	-	-
Управлінські витрати	95 426	2	89 027	3	87 496	4

У табл. 2.15 представлено фрагмент звіту про фінансові результати за три останні звітні періоди. З даних табл. 2.15 можна зробити висновок, що за останні три звітні періоди найбільша сума собівартості продажів у досліджуваному підприємстві, займає більшу частину виторгу комбінату, визначився в 2022 році і склав 5 990 781 тис. гривень.

У 2021 році собівартість продажів склала 3 786 264 тис. гривень, а в 2020 році цей показник визначився на рівні 2 242 474 тис. грн.

За загальним аналізом структури, у 2022 році собівартість продажів становить 95 % по відношенню до 100 % виторгу. Найменший вплив на собівартість надавала у 2020 році. У даному звітному періоді частка собівартості продажів склала 88 %. При цьому виторг по відношенню до 2021-2022 років була меншою майже в 2 рази.

Отже, можна дійти висновку, що у ТДВ «ЗХК № 1» зберігається тенденція зростання собівартості продажів. Наявність цього факту негативно впливає на прибутковість підприємства, але необхідно пам'ятати, що комбінат займається забезпеченням хлібобулочними виробами населення Запоріжжя та Запорізької області, а отже зниження якості продукції може призвести до непередбаченого зниження споживчого попиту.

Далі ми розглянемо структуру виробничих витрат за даними

дослідженого підприємства за 2020 – 2022 роки. Аналіз структури виробничих витрат наведено у табл. 2.16.

Таблиця 2.16 – Структурний аналіз системи виробничих витрат ТДВ «ЗХК № 1» за 2020-2022 роки

Показник	2020 рік		2021 рік		2022 рік	
	Тис. грн.	Співвідношення до загальної суми, %	Тис. грн.	Співвідношення до загальної суми, %	Тис. грн.	Співвідношення до загальної суми, %
Матеріальні витрати	1102 710	40	2 649080	64	4 280029	76
Витрати на оплату праці	350 899	13	443 756	11	459 739	8
Відрахування на соціальні потреби	94 140	3	119 157	3	112 559	2
Амортизація	31 506	1	45 746	1	47 354	1
Інші витрати	1 187698	43	882 043	21	733 398	13
Всього за елементами	2766 953	100	4 139782	100	5 633079	100

За даними табл. 2.16 можна дійти висновку, що значної частини у структурі витрат виробництва ТДВ «ЗХК № 1» протягом останніх аналізованих періодів займають матеріальні витрати.

Цей факт не може викликати жодних сумнівів, оскільки комбінат функціонує у сфері харчової промисловості, відповідно, повинно мати на складах матеріальні ресурси у вигляді борошна, олії, молока сухого та інших видів сировини, що застосовуються під час виготовлення продукції даного характеру.

У 2020 року сума виробничих витрат становила 2 766 953 тис. грн. Найбільшу частину суми елементів займають інші витрати – 1 187 698 тис. грн., що становить 43 % всіх витрат. Слід зазначити, що до інших витрат відносяться наймання житлового приміщення, підготовка та перепідготовка кадрів, витрати на сертифікацію продукції та послуг. Другий за значимістю елемент виробничих витрат - матеріальні витрати. Їхня частка в загальній сумі склала 40 %. Витрати на оплату праці визначилися лише на рівні 13 %.

У 2021 році ситуація сильно змінюється. Загальна сума виробничих витрат становила 4 139 782 тис. грн. Максимальна питома вага матеріальних витрат у сумі виробничих витрат збільшився і становить 64 %. Це означає, що у аналізованому періоді виробничі витрати більш ніж половину складаються з матеріальних витрат. Другий за значимістю показник, який впливає на загальну суму виробничих витрат - це інші витрати. Порівняно з 2020 роком, його величина скоротилася більш ніж у 2 рази. З усіх витрат він становить 21 % і визначився лише на рівні 882 043 тис. гривень. Мінімальну питому вагу становила амортизація, її частка становила 1 %, і визначилася лише на рівні 45 746 тис. гривень.

Починаючи аналізувати 2022 рік, ми відразу бачимо, що загальна сума виробничих витрат збільшилася і становила 5 633 079 тис. грн., що на 1 493 297 тис. грн. більше у порівнянні з 2022 роком. Знову ж таки можна побачити, що максимальну питому вагу становлять матеріальні витрати, що становлять 76 % від загальної суми витрат і досягли рівня 4 280 029 тис. грн. Щодо інших витрат, то у 2022 році їх стало значно менше і вони становили лише 13 % порівняно з 21 % у 2021 році. Частка решти показників особливо не змінилася.

З проведеного структурного аналізу системи виробничих витрат за останні звітні періоди досліджуваного підприємства можна зробити такі висновки. Незважаючи на те, що хлібокомбінат збільшує обсяги робіт, валовий прибуток при цьому не збільшується, а навпаки зменшується. Основну частину виторгу займає собівартість продажів. Також у ході аналізу було встановлено, що найбільшу частину собівартості займають матеріальні витрати – від 40 % до 76 %, інші – від 13 % до 43 %, а заробітна плата – від 8 % до 13 %.

Розглянувши структуру виробничих витрат, перейдемо до аналізу динаміки цих показників.

Динамічний аналіз є зміною звітних показників порівняно з

базисними. Даний порівняльний аналіз необхідний для отримання інформації про зміни показників та його відмінностей друг від друга в порівнюваних періодах. Розглянемо, як ці дані поводилися в динаміці і як вони змінилися за аналізовані періоди.

Виходячи з таблиці 2.17, можна зробити наступний висновок. Собівартість продажів збільшується щороку.

У 2021 році в порівнянні з 2020 роком вона збільшилася на 1 543 790 тис. грн. та її темп зростання становив 168,84%.

Таблиця 2.17 – Аналіз динаміки за даними звіту про фінансові результати ТДВ «ЗХК № 1»

Показники	2020 рік, тис. грн.	2021 рік, тис. грн.	2022 рік, тис. грн.	Зміни 2021 р. до 2020 р.		Зміни 2022 р. до 2021 р.	
				Абсол. значен., тис. грн.	Відносне значення, %	Абсол. значен., тис. грн.	Відносне значення, %
Виторг	2448736	4004396	6177975	1555660	163,53	2173579	154,28
Собівартість продажів	2 242474	3 786264	5 990781	1 543790	168,84	2 204517	158,22
Валовий прибуток	206 262	218 132	187 194	11 870	105,75	-30 938	85,82
Комерційні витрати	-	-	-	-	-	-	-
Управлінські витрати	87 496	89 027	95 426	1 531	101,75	6 399	107,19

Оскільки виторг теж збільшився, отже, можна припустити, що негативне зміна собівартості, може бути пов’язана зі збільшенням обсягів виробництва. Відповідно, виробничі витрати зросли, що призвело до зростання собівартості.

Розглядаючи динаміку змін 2022 року до 2021 року можна сказати, що собівартість продажів також збільшилася з 3 786 264 тис. грн. до 5 990781 тис. грн., Різниця склала 2 204 517 тис. грн. Темп зростання у своїй динаміці становив 158,22 %. Однак, у звітному періоді, незважаючи на те, що виторг збільшився на 2 173 579 тис. грн., Ми бачимо, що валовий прибуток

знизився на 30 938 тис. грн. Це свідчить про те, що під впливом будь-яких зовнішніх чинників, покупна вартість сировини, яку використовують для виробництва продукції, підвищилася, отже, загальна сума собівартості збільшилася. Можливо, щоб знизити значення собівартості продажів, необхідно переглянути постачальників, які надають досліджуваному комбінату сировину для виготовлення продукції. Так само необхідно застосовувати нові методи управління витратами виробництва. Внаслідок чого можна буде ефективно управляти витратами, планувати та контролювати їхній рівень.

Розглянувши зміни загальної собівартості, представимо динаміку зміни виробничих витрат протягом останніх періодів для підприємства.

Таблиця 2.18 – Аналіз динаміки виробничих витрат у ТДВ «ЗХК № 1» за 2020-2022 роки

Показники	2020 рік, тис. грн.	2021 рік, тис. грн.	2022 рік, тис. грн.	Зміни 2021 р. до 2020 р.		Зміни 2022 р. до 2021 р.	
				Абсол. значен., тис. грн.	Відносне значення, %	Абсол. значен., тис. грн.	Відносне значення, %
Матеріальні витрати	110271	2649080	4280029	1546370	240,23	1 630949	161,57
Витрати на оплату праці	350899	443 756	459 739	92 857	126,46	15 983	103,60
Відрахування на соціальн потреби	94 140	119 157	112 559	25 017	126,57	-6 598	94,46
Амортизація	31 506	45 746	47 354	14 240	145,20	1 608	103,52
Інші витрати	118769	882 043	733 398	-305 655	74,26	-148645	83,15
Всього за елементами	276695	4139782	5633079	1375829	149,62	1493297	136,07

По проведеному динамічному аналізу виробничих витрат ми можемо зробити такі висновки:

Загальна сума виробничих витрат зросла у 2021 році на 1 372 829 тис. грн. і становить 4 139 782 тис. грн. У цьому темпи зростання визначилися лише на рівні 149,62 %. Це свідчить про те, що хлібокомбінат в даному періоді на виробництво витратив більше порівняно з 2020 роком. У 2022 році загальна сума цих витрат знову зросла. Зміни становили 1 493 297 тис.

грн., отже, сума виробничих витрат до кінця 2022 року визначилася на рівні 563 3079 тис. грн. Як зазначалося раніше, найбільшу частину витрат виробництва займають матеріальні витрати. Збільшення цього показника може бути пов'язане впливом зовнішніх факторів на покупну ціну сировини, що купується.

Розглянуте збільшення загальної суми виробничих витрат менш згубно підприємствам, оскільки за присутності виробничих витрат обсяги виготовлених виробів зростають з кожним роком, отже, підприємство не втрачає рентабельності і справляється з економічними труднощами. Але, незважаючи на це, слід розглянути шляхи зниження собівартості продажів, оскільки в майбутніх періодах є ймовірність того, що досліджуване підприємство почне працювати на збиток. Це можна зробити за рахунок застосування у виробництві сировини за нижчою ціною, але щоб при цьому дотримувалася умова збереження якості виготовленої хлібобулочної продукції.

РОЗДІЛ 3
ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ З МЕТОЮ ПІДВИЩЕННЯ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ ВИРОБНИЦТВА

3.1. Застосування маржинального аналізу витрат в процесі підвищення рентабельності виробництва ТДВ «ЗХК № 1»

Розрахунок впливу чинників – головний методологічний аспект у аналізі господарської діяльності. Для визначення впливу факторів на кінцеві показники використовується безліч способів, які будуть розглянуті детальніше нижче.

Маржинальний аналіз – це метод оцінки та обґрунтування ефективності управлінських рішень у бізнесі на основі вивчення причинно – слідчого взаємозв'язку обсягу продажів, собівартості та прибутку та розподілу витрат на постійні та змінні [40, с. 56]. Маржинальний аналіз, тобто аналіз доходу (вигоди) та витрат введення в обіг додаткової одиниці блага. Суть його в тому, що у будь-якій ситуації люди хочуть максимізувати чистий дохід, тобто різницю між валовим доходом та валовими витратами. Щоб досягти цього, можуть змінювати якийсь найважливіший параметр своєї діяльності. Його зазвичай називають контрольною змінною.

Основною категорією маржинального аналізу є маржинальний дохід. Маржинальний дохід (прибуток) - це різниця між виручкою від реалізації (без урахування ПДВ та акцизів) та змінними витратами [21, с. 35].

Оцінку ефективності використання витрат на досліджуваному підприємстві можна здійснити за допомогою аналізу ресурсомісткості. Метою аналізу ресурсомісткості продукції є встановлення питомих витрат

на ресурси на 1 гривню виручки та відстеження їх динаміки, що характеризується тенденцією зміни ефективності використання ресурсів.

Розрахуємо показник рівня витрат на 1 гривню продукції (показник загальної ресурсоємності) по підприємству за 2020-2022 рр.:

2020: РВ = 2242474 / 2448736 = 0,9158 грн.

2021: РВ = 3786264 / 4004396 = 0,9455 грн.

2022: РВ = 5990781 / 6177975 = 0,9697 грн.

У табл. 3.1. представимо динаміку розрахованих показників витрат за карбованець продукції.

Таблиця 3.1 – Динаміка розрахованих показників витрат за гривню продукції

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Темпи росту 2021р. до 2020р.,%	Темпи росту 2022р. до 2021р.,%	Темпи росту 2022 до 2022р.,%
1	2	3	4	5	6	7
Витрати на гривню продукції, коп.	91,58	94,55	96,97	103,2	102,6	105,9

Виходячи з табл. 3.1, можна дійти висновку, що рівень витрат за 1 гривню продукції 2022 року проти 2020 року збільшилися з 91,58 копійок до 96,97 копійок. У відсотковому співвідношенні збільшення становило 5,9 %. Як уже говорилося раніше, таке збільшення витрат може бути пов'язане з впливом економічної ситуації в країні, збільшенням вартості сировини, необхідних для виготовлення продукції, що купуються, або через використання старого обладнання, яке є малопродуктивним, ресурсо- і енерговитратним.

Далі проведемо розрахунки показників маржинального аналізу для ТДВ «ЗХК № 1» за 2020-2022 роки.

Для розрахунку показників маржинального аналізу нам необхідна інформація про витрати за елементами.

Таблиця 3.2 – Витрати за елементами, що припадають на продану продукцію за 2020-2022 роки

Назва показника	2020 рік, тис. грн.	2021 рік, тис. грн.	2022 рік, тис. грн.
Матеріальні витрати	1102 710	2649 080	4280 029
Витрати на оплату праці	350 889	443 756	459 739
Відрахування на соціальні витрати	94 140	119 157	112 559
Амортизація	31 506	45 746	47 354
Інші витрати	1187 698	882 043	733 398
Всього за елементами витрат	2242 474	3786 264	5990 781

Таблиця 3.3 – Аналіз точки беззбитковості ТДВ «ЗХК № 1» за 2020-2022 роки

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення (+,-)	
				2021 р. до 2020 р.	2022 р. до 2021 р.
Виторг (нетто) від продажу тис. грн.	2 448 736	4 004 396	6 177 975	1 555 660	2 173 579
Сумарні витрати, тис. грн.	2 242 474	3 786 264	5 990 781	1 543 790	2 204 517
Змінні витрати (матеріальні витрати, витрати на оплату праці та відрахування на соціальні потреби), тис. грн.	1 547 739	3 211 993	4 852 327	1 664 254	1 640 334
Постійні витрати, тис. грн.	694 735	574 271	1 138 454	-120 464	564 183
Прибуток від продажу, тис. грн.	118 766	129 105	91 768	10 339	- 37 337
Беззбитковий обсяг продажів, тис. грн.	1 888 156	2 902 069	5 305 587	1 013 914	2 403 517
Запас критичної надійності, %	22, 89	27,53	14,12	4,64	-13,41
Рівень операційного важеля	7,59	6,14	14,45	-1,45	8,31
Маржинальний прибуток. тис.	900 997	792 403	1 325 648	-108 594	533 245

Відповідно до табл. 3.3, бачимо, що маржинальний дохід 2022 року становив 1 325 648 тис. грн., що у 533 245 тис. грн. більше у порівнянні з минулим звітним роком. Дане збільшення маржинального доходу пов'язане

із збільшенням обсягу робіт та зниженням рівня постійних витрат.

Аналіз точки беззбитковості дає можливість оцінити ступінь надійності підприємства, її стійкість до зменшення попиту та обсягів робіт, що виконуються. За проведеними розрахунками можна сказати, що беззбитковий обсяг продажу 2020 року становив 1 888 156 тис. грн. У порівнянні з 2020 роком, у 2021 році значення показника зросло до 2 902 069 тис. грн., А в 2022 році значення показника знову збільшилося на 2 403 517 тис. грн. і становив 5 305 587 тис. грн.

Запас критичної надійності у 2020 році становив 22,89 %, у 2021 році 27,53 %, а у 2022 році показник знизився до 14,12 %, що свідчить про зниження ефективності діяльності підприємства у 2022 році.

Рівень операційного важеля за два роки збільшився з 7,59 до 14,45 . Це означає, що на підприємстві переважає частка змінних витрат. Таким чином, приріст продажів надаватиме слабший вплив на приріст операційного доходу. За інших рівних умов, такі компанії є більш стабільними та менш чутливими до зміни обсягу продажу.

Використовуємо табл. 3.4 для того, щоб здійснити факторний аналіз маржинального прибутку в ТДВ «ЗХК № 1».

Таблиця 3.4 – Вихідні дані для факторного аналізу маржинального прибутку

Показники	2021 рік		2022 рік		Відхилення (+,-)	
	тис. грн.	питома вага %	тис. грн.	питома вага %	тис. грн.	питома вага %
Виторг	4 004396	100	6 177975	100	2 173579	54,28
Змінні витрати	3 211993	80,21	4 852327	78,54	1 640334	51,07
Маржинальний прибуток	792 403	19,79	1 325648	21,46	533 245	67,29

Факторний аналіз маржинального прибутку:

Маржинальний дохід (М) розраховується за формулою

$$MPs = S - VCпрод \quad (3.1)$$

де: MPs – маржинальний прибуток; S – прибуток від продажів;

VCпрод - сукупні змінні витрати [33, с. 182].

ΔМ = Мзв. – Мпопер. = 1 325 648- 792 403 = 533 245 тис.грн, (3.2)

Тепер розглянемо, як кожен із факторів окремо впливає на прибуток.

а) вплив зміни обсягу продажу (q):

$$\Delta MPSq = [(V1 - V0) \pm \Delta Vінф] * R0, \quad (3.3)$$

де: V 1, V 0 - виторг від продажів у вартісному вираженні; ΔV інф – зміна обсягу продажу під впливом інфляційних процесів; R0 - рентабельність продажів попереднього періоду.

$$\Delta Vінф = V1 - V1 / Yінф, \quad (3.4)$$

де: Yінф - рівень інфляції у країні.

У аналізованому періоді інфляція за даними Держстат України становила 22,6%, тоді:

ΔVінф = 6 177 975-6 177 975 / 1,226 = 315 406,64 тис. грн.

R0 = МР0 / V0 = 792 403/4004 396 = 0,1979, (3.5)

Таким чином:

ΔMPSq = [(6 177 975-4 004 396)-315 406,64]*0,1979=367 701,32тис. грн.,

б) вплив зміни цін (р):

ΔMPSp =ΔVінф * R0=316 518,64*0,198=62 413,61 тис. грн.

в) вплив зміни змінних витрат (VCпрод):

ΔМР Sзмін. = V1 * (пит.вага зм.в. (п) - пит. вага зм.в. (о)) = 6177975 * (0,8021 -0,7854) = 103 172,18 тис.грн,

Баланс факторів: 367 701,32 + 62 413,61 +103 172,18 = 533 245 тис. грн.

Згідно з проведеними розрахунками, можна дійти висновку, що найбільший вплив на маржинальний прибуток вплинув на зміну обсягу

продажів. Збільшення виторгу на 2 173 579 тис. грн. у звітному періоді позитивно вплинуло на маржинальний прибуток, що призвело до збільшення показника на 367 701,32 тис. грн.

Зміна змінних витрат, на які позитивно вплинув маржинальний прибуток. Порівняно з попереднім роком змінні витрати скоротилися у структурі виторгу з 80,21 % до 78,54 %, зміни склали майже 2 %, що становило 103 172,18 тис. грн.

Також, відзначимо позитивний вплив зміни цін, що у результаті призвело до збільшення маржинального прибутку на 62 413,61 тис. грн.

З 2020 по 2022 рік, сумарні витрати досліджуваного комбінату збільшилися більш ніж удвічі, з 2 242 474 тис. грн. до 5 990 781 тис. грн. Найбільше сумарних витрат займає собівартість робіт і послуг. Проведений аналіз свідчить про збільшення витрат на провадження виробничо-господарської діяльності з 2020 по 2022 рр., причиною чого є зростання виробництва внаслідок зростання попиту на хлібобулочну продукцію.

У 2020-2022 роках витрати на гривню продукції ТДВ «ЗХК № 1» збільшилися з 91,58 коп. до 96,97 коп. Дане підвищення витрат за гривню продукції, є наслідком впливу зовнішніх чинників, що виявляються у зростанні цін на придбання сировини та матеріалів.

Результати проведеного аналізу є основою визначення напрямів удосконалення управління витратами досліджуваного хлібокомбінату.

3.2. Визначення пріоритетних напрямків удосконалення зниження витрат, задля підвищення рентабельності виробництва ТДВ «ЗХК № 1»

Проведений аналіз виробничих витрат показав, що великий вплив на структуру та склад даних витрат надає витрати на купівлю сировини та матеріалів, виходячи з напряму діяльності підприємства, співвідношення матеріальних витрат до загальної кількості виробничих витрат цілком

зрозуміло. Однак, кожне підприємство прагне знизити свої виробничі витрати.

Далі, розробимо низку рекомендацій, які сприяють зниженню виробничих витрат досліджуваного підприємства. Спочатку визначимо джерела зниження витрат, та розглянемо чинники їх впливу.

Під джерелом ми розуміємо витрати, при ефективному використанні яких можна досягти зниження певних витрат виробничого характеру. Під чинником розуміється техніко-економічні напрями, сприяють оптимізації витрат.

Отже, з урахуванням специфіки діяльності Запорізького хлібокомбінату № 1, основними джерелами, що впливають на скорочення витрат виробничого характеру, є:

– зниження витрат сировини, матеріалів та енергії на одиницю продукції;

- зменшення розміру інших витрат;

- зниження витрат заробітної плати на одиницю продукції;

- придбання та введення в експлуатацію нового, модернізованого обладнання, яке буде економно споживати енергію, але продуктивність якого буде вищою;

- зменшення витрат на запасні частини та ремонтні роботи і т.д.

На ефективне споживання матеріальних та сировинних ресурсів можуть надавати велику кількість техніко-економічних факторів, що є наступними групами внутрішньовиробничих факторів:

- позитивна зміна технічного рівня виробництва;

- вдосконалення організації виробництва та праці;

- зміна обсягу виробництва.

Підвищення технічного рівня виробництва, удосконалення організації виробництва та праці в ТДВ «ЗХК № 1» призведе до зниження витрат сировини та матеріалів.

Зниження витрат сировини та матеріалів досягається за рахунок зниження норм їх витрат, скорочення відходів та втрат у процесі виробництва та зберігання, використання вторинних матеріалів, впровадження безвідходних технологій. Крім того, на величину витрат істотно впливає зміна цін на сировину та матеріали. Відповідно, зі збільшенням витрати зростають, а при зниженні – зменшуються. Однак тут має бути чітке розуміння того, що разом із зниженням вартості сировини та матеріалів знижується та їх якість.

Так само зниження виробничих витрат підприємства забезпечується за рахунок зменшення витрат живої праці на одиницю продукції та випереджальних темпів зростання його продуктивності по відношенню до темпів зростання середньої заробітної плати [7, с.583]. Це можна досягти шляхом введення в експлуатацію нового, сучасного автоматизованого обладнання . Для такого обладнання доведеться перепідготувати кадри, які контролюватимуть роботу нових машин. Сучасні обладнання дорогі, але такі вкладення швидко окупаються за стабільного попиту від споживачів.

Розглянуті методи оцінки впливу техніко-економічних факторів на зниження виробничих витрат підприємства можуть використовуватися як при аналізі, так і при плануванні як самих витрат, так і в цілому собівартості продукції на майбутні періоди.

Таблиця 3.4 – Зміна рівня та структури витрат ТДВ «ЗХК № 1» у результаті розгляду рекомендацій

Елементи витрат	2021 рік		2022 рік		Відхилення (+,-)	
	тис. грн.	питома вага %	тис. грн.	питома вага %	тис. грн.	питома вага %
Матеріальні витрати	4280 029	76	3 969596	74,97	-310 433	-7,25
Витрати на оплату праці	459 739	8	450 287	8,5	-9 452	-2,06
Відрахування на соціальні потреби	112 559	2	111 356	2,1	-1 203	-1,07
Амортизація	47 354	1	48 641	0,92	1 287	2,72
Інші витрати	733 398	13	715 214	13,51	-18 184	-2,48
Всього витрат	5 633079	100	5 295094	100	-337 985	-6

Використання наведених рекомендацій дозволить скоротити виробничі витрати ТДВ «ЗХК № 1» на 6%. У табл. 3.4 розглянемо, як зміниться структура виробничих витрат за елементами витрат.

З табл. 3.4 можна побачити, виробничі витрати досліджуваного підприємства зменшилися на 337 985 тис. грн. По структурі витрат матеріальні витрати знизилися на 310 433 тис. грн., витрати на оплату праці скоротилися на 9 452 тис. грн., інші витрати зменшилися на 18 184 тис. грн.

Рівень витрат на гривню продукції у своєму складі:

(5 295 094 / 6 177 975) * 100 = 85,71 коп.

Основну увагу необхідно приділяти вдосконаленню виконуваних робіт, підвищенню якості за помірних і доступних більшості споживачів цінах. Задля більшої успішного ведення бізнесу необхідно постійно здійснювати маркетингові дослідження, які дозволяють оцінити кон'юнктуру ринку, нові тенденції у виробництві.

Основними напрямками щодо зниження змінних витрат ТДВ «ЗХК № 1» є:

- економія всіх видів ресурсів, що споживаються у виробництві: трудових, матеріальних та грошових;

- впровадження прогресивної технології, яка дозволить знизити величину змінних витрат;

- підвищення ефективності використання сировини та матеріалів;

- вдосконалення предметів праці (впровадження прогресивних видів сировини, матеріалів, енергоносіїв).

За підсумками проведених розрахунків, згідно із запропонованими рекомендаціями, бачимо, що витрати виробництва досліджуваного підприємства можна зменшити, економічний ефект при цьому складе 337 985 тис. грн.

Відповідно до всього вищевказаного, можна дійти висновку, що управління витратами виробництва – це комплекс заходів, розроблених

спеціально для конкретного господарюючого суб'єкта залежно від специфіки своєї діяльності. Крім того, вивчення динаміки отриманих результатів, а також проведення факторного аналізу основних показників сприяють оцінці діяльності, раціоналізації здійснення витрат та впровадження різноманітних організаційно-технічних заходів.

Приведення у дію всіх резервів дозволяє покращити якісні показники виробництва, підвищити продуктивність праці, ступінь використання виробничої потужності, знизити собівартість продукції.

Для зниження собівартості для підприємства ТДВ «ЗХК № 1» рекомендується провести такі організаційно - технічні заходи:

1. Удосконалення організації виробництва та праці. Цей процес, практично завжди забезпечує підвищення продуктивність праці, стимулює якісніше використання трудових ресурсів, наявних для підприємства. Звідси скорочення витрат виробництва. На даному етапі на підприємстві рекомендується всіляко покращувати ергономіку праці працюючих шляхом створення повноцінного соціально-психологічного клімату.

2. Скорочення витрат на обслуговування виробництва та управління також знижує собівартість продукції. Розмір цих витрат за одиницю продукції залежить тільки від обсягу випуску продукції, а й від їхньої абсолютної суми.

Потрібно постійно вдосконалювати роботу управлінського персоналу. Необхідно підвищення кваліфікації управлінського персоналу та залучення на постійну роботу експертів у галузі комп'ютерних технологій. Це дозволить максимізувати ефективність управління та зрештою зменшити витрати на утримання управлінського персоналу, а це у свою чергу призведе до зниження собівартості продукції в цілому.

3. Організація повноцінної служби маркетингу для підприємства і посилення його у процесі управління.

Маркетинг - невід'ємна частина ринкової економіки та в умовах

кон'юнктури ринку, що постійно змінюється, став життєво необхідним елементом управління такого суб'єкта господарювання як виробництво.

Ми вважаємо за потрібне рекомендувати досліджуваному підприємству проведення наступних заходів:

– створення нового іміджу підприємства, що сприяє просуванню продукції на ринку;

– проведення рекламної кампанії щодо просування продукції під торговою маркою «Запорізький хлібокомбінат № 1» у засобах масової інформації, на вулицях міста, на масово-розважальних заходах. Кошти на рекламу повинні становити не менше 5% від прибутку;

– проведення виставок-продажів у торгових організаціях для вивчення споживчого попиту та ознайомлення покупців із новими видами продукції;

– розробка власного сайту в мережі Інтернет з розміщенням детальної інформації про підприємство та вироблену продукцію (прайс-листи, анотації, фотографії);

– розробка дилерської мережі на території Запорізької області;

– зниження витрат електроенергії та теплоенергії за рахунок виконання інженерно-технічних заходів програми енергозбереження та посилення норм витрат.

Таблиця 3.5 – Перелік енергозберігаючих заходів на 2024 рік.

№	Назва енергозберігаючих заходів	Термін впровадження	Економічний ефект тис. грн.
1.	Виконання нових режимних карт на парові котли та хлібопекарські печі	1 квартал 2024 року	0,8
2.	Лінія №1. Заміна хлібопекарської печі ФТЛ-2-88 на нову Г5-ХПФ-21М.	2 квартал 2024 року	42,18
3.	Придбання ротаційної печі для кондитерського цеху	4 квартал 2024 року	0,9

Завдяки технічному переозброєнню підприємство може значно

покращити економічні показники роботи. Раціональна організація технологічного процесу на нових печах забезпечує економію 30% витраченого раніше палива на такі ж обсяги виробництва.

Придбання печі дозволить:

- знизити витрати на ПЕР при переході з ФТЛ-2 на нову піч при випуску дрібно штучної булочної продукції на 42,18 тис. грн. на рік;

- збільшити продуктивність у п’ять разів, покращити якість за рахунок застосування шафи остаточного вистоювання та спеціального обладнання;

- збільшити асортимент за рахунок продуктивності;

- перевести випуск хліба на нову піч. На даний час випускається на булочній лінії, що не дозволяє отримати гарячий подовий хліб на ранковий завіз;

- зменшити трудові та технологічні витрати за рахунок включення печі в єдиний технологічний процес існуючих ліній (подача борошна, сировини, замісу тіста, обробка тіста, відвантаження готової продукції тощо). В даний час ці роботи виконуються в кондитерському цеху, де немає необхідного обладнання та умов для випуску продукції.

Основою успішної діяльності хлібопекарських підприємств є випуск продукції, конкурентоспроможної не лише за якісними характеристиками, а й за ціновим фактором. В умовах фінансової незалежності від встановлюваних постачальниками цін, що постійно зростають, на основну і додаткову сировину, енергоресурси та інші складові собівартості продукції виробникам хлібобулочних виробів доводиться вишукувати варіанти зниження власних внутрішньозаводських витрат з випуску продукції. Без технічного переозброєння та модернізації виробництва в умовах зростання конкуренції на ринку хлібопродуктів забезпечити зниження витрат і втрат з випуску продукції практично неможливо.

Головне завдання на 2024 рік – зниження енерговитрат. Планується

розробити та прийняти програму з енергозбереження для комбінату. У зв'язку із збільшенням цін на паливно-енергетичні ресурси енерговитрати зростуть у загальному обсязі витрат на виробництво продукції до 6,7%. У 2022 році цей показник дорівнював 4,8%. У цьому напрямку планується активізувати роботу із заміни застарілого енергоємного обладнання. Так на підприємстві на сьогоднішній день 65% усіх печей працюють понад 10 років і потребують заміни, що планується зробити найближчим часом.

Заміна парку застарілого технологічного обладнання - актуальне та нелегке завдання, яке стоїть перед хлібопекарським підприємством. Машини і агрегати, що використовуються на підприємстві в даний час, не задовольняють вимоги, що пред'являються до них, що тягне за собою необхідність технічного переозброєння та реконструкції підприємства. Причому ці роботи необхідно проводити на ТДВ «ЗХК № 1», при збереженні достатнього асортименту продукції, що випускається. Насамперед це стосується хлібопекарських печей як найбільш енергоємне обладнання.

Посилена увага держави до питань освоєння енергозберігаючих технологій сприяє впровадженню сучасного енерго-ефективного обладнання, що споживає меншу кількість паливно-енергетичних ресурсів та покращення споживчих якостей продукції, що випускається.

Одним із основних пунктів програми технічного переозброєння ТДВ «ЗХК № 1» є придбання та введення в експлуатацію нового обладнання замість морально та фізично застарілого – заміна хлібопекарської печі на нову. У сучасних умовах через скорочення споживання хлібобулочних виробів техніко-економічні характеристики старих печей перестали відповідати сьогоднішнім вимогам:

- скорочення змінності роботи підприємства змушує як мінімум одну зміну підтримувати печі в гарячому стані, так як ФТЛ-2 - високоінерційна піч, що вимагає значного часу на розігрів до необхідної температури після вимушеної зупинки, що призводить до зростання витрат на паливо та

обслуговуючий персонал;

- в умовах зростання цін на паливні ресурси підвищена витрата палива призводить до невиправданого зростання собівартості продукції за рахунок паливної складової, а отже, і цін на хлібобулочні вироби;

- в ринкових умовах все більшого значення набуває можливість технічного забезпечення швидкої змінності асортименту і підвищення якості продукції, що практично неможливо при роботі на печі ФТЛ-2.

Досвід експлуатації енергоефективних печей, переконав виробників у значних перевагах при роботі на них, що забезпечують, в результаті, відчутний позитивний економічний ефект завдяки:

- низької теплової інерційності печі, що дозволяє значно знизити втрати палива за рахунок гарячих простоїв внаслідок скорочення питомої витрати палива та електроенергії на виробництво 1 тонни хлібобулочних виробів;

- простоті та зручності в обслуговуванні, що дозволяють скоротити експлуатаційні витрати;

- забезпечення більшої гнучкості технологічного процесу випічки, що забезпечує оперативність зміни асортименту продукції, що випускається. Це дасть підприємству можливість зайняти міцні позиції у галузі та успішно конкурувати на внутрішньому ринку.

Придбання печі, монтаж обладнання, проведення пусконалагоджувальних робіт та введення купленого обладнання в дію планується здійснити у 2024 році.

Обсяг капітальних вкладень, необхідних для реалізації проекту, визначено виходячи із потреб у грошових коштах на придбання печі та становить 381 тис. грн.

Фінансування проекту передбачається здійснити за рахунок позикових коштів, що надаються банком, власних та коштів з інших джерел.

Позикові кошти буде надано підприємству на таких умовах:

- сума кредиту – 300 тис. грн.

- дата надання кредиту: січень 2024 року;

- річна ставка за кредитом – 22 %;

- термін надання – 4 років;

- термін погашення основного боргу – січень 2024 р. – січень 2028 р.;

- періодичність виплат – щоквартально, рівними сумами.

Відсутня частина суми буде заповнена за рахунок власних коштів, а також коштів з інших джерел.

Реалізація цього проекту дозволить підприємству:

- підвищити якість та значно збільшити обсяг виробництва хлібобулочних виробів порівняно з існуючим рівнем;

- зменшити витрати з виробництва продукції та поліпшити показники фінансово-господарської діяльності підприємства.

Робота з підвищення ефективності використання енергоресурсів на підприємствах хлібопекарської промисловості не повинна вичерпуватися лише заміною хлібопекарських печей. Також є перспективним збільшення використання вторинних енергоресурсів, зокрема тепла відпрацьованих газів хлібопекарських печей.

Впровадження енергоефективних заходів на хлібопекарських підприємствах дозволяє комплексно вирішувати кілька актуальних завдань:

- скорочувати витрати енергоресурсів на виробництво продукції та виконувати встановлені завдання з енергозбереження;

- поліпшувати якість і конкурентоспроможність хлібобулочних виробів за рахунок розширення асортименту продукції;

- підвищувати культуру виробництва та умови праці працівників.

В умовах дедалі більшої конкуренції іншого шляху для розвитку та успішного існування для хлібопекарських підприємств немає.

ВИСНОВКИ ТА РЕКОМЕНДАЦІЇ

Досягнення головної мети роботи, дозволило зробити наступні висновки:

1) Визначено сутність та класифікація витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції. Витрати підприємства безпосередньо пов'язані з процесом виробництва продукції, що виникають у передбаченому нормою обсягом у конкретному періоді часу. З іншого боку, витрати пов'язані з товарним випуском, з урахуванням даних показників для підприємства обчислюють прибуток (збиток) на товарний випуск.

Витрати включають операційні витрати і витрати надзвичайного характеру, а також витрати, що відносяться до іншого проміжку часу або не пов'язані безпосередньо з діяльністю підприємства. Термін витрати взаємопов'язані з виручкою від реалізації, на основі даних показників визначається прибуток (збитки) від реалізації.

2) Досліджено рентабельність витрат, як об’єкту управління для підприємства. Рентабельність є узагальнюючим показником економічної діяльності підприємства, оскільки залежить від виконання всіх кількісних та якісних показників. Рентабельність є показником економічної ефективності виробництва на підприємствах, який комплексно відображає використання матеріальних, трудових та грошових ресурсів».

Рентабельність витрат розраховується як відношення суми чистого грошового потоку (що складається з чистого прибутку та амортизації за звітний період) до собівартості проданих товарів (суми витрат за реалізованою продукцією).

3) Надано загальну характеристику товариства з додатковою відповідальністю Запорізький хлібокомбінат № 1 та його місце в структурі економіки України. ТДВ «ЗХК № 1» є одним із найбільших виробників Запорізької області, який підтримує та примножує традиції українського

пекарського мистецтва, використовуючи лише натуральні компоненти. В асортименті підприємства присутні понад 100 найменувань хлібобулочної та кондитерської продукції.

Сьогодні ТДВ «ЗХК № 1» задовольняє первинні потреби населення та займається виробництвом хліба та хлібобулочних виробів, виробництвом борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок тривалого та нетривалого зберігання.

4) Здійснено оцінку і аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища на ТДВ «ЗХК № 1» на основі SWOT – аналізу, PESTE – аналізу, SPACE – аналізу.

За результатами проведеного SWOT-аналізу ТДВ «ЗХК № 1» можна запропонувати наступні заходи: навчання персоналу; заміна обладнання; підвищення якості продукції; впровадження нової технології приготування продукції; підбір, відбір та найм персоналу для відповідних посад; реклама; акція; впровадження нової виробничої лінії.

За результатами проведеного PESTE-аналізу досліджуваного комбінату виявлено, що найменш позитивний вплив мають екологічні та економічні фактори, а найбільший позитивний вплив мають політичні, соціальні та технологічні фактори.

Згідно SPACE досліджуване підприємство має конкурентну позицію. Ця позиція у привабливості галузі у порівняно нестабільному оточенні.

Проаналізуємо основних конкурентів ТДВ «ЗХК № 1», серед них найбільш відомими є: ВАТ «Хлібокомбінат № 2»: Запорізький хлібозавод № 5»; ТОВ «Запорізький хлібозавод № 4».

Аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища ТДВ «ЗХК № 1» показав, що управління діяльністю досліджуваного комбінату має здійснюватися з врахуванням впливу внутрішніх та зовнішніх чинників, що сприятиме досягненню основних цілей усунення загроз та пошуку можливостей. Оцінка внутрішніх та зовнішніх чинників є інформаційною

основою для вибору відповідних методів управління комбінатом. Контроль зазначених чинників дасть можливість обмежити втрати та збільшити потенційні прибутки, які є наслідком впливу даних факторів.

5) Розроблені напрямки вдосконалення управління процесом формування витрат з метою підвищення рентабельності виробництва ТДВ «ЗХК № 1». Було наведено ряд практичних рекомендацій щодо вдосконалення управління процесом формування витрат з метою підвищення рентабельності виробництва ТДВ «ЗХК № 1». Реалізація рекомендованих заходів дозволить комбінату знизити рівень витрат, що позитивно відзначиться на іміджу підприємства та підвищить рентабельність досліджуваного підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналіз показників рентабельності [Електронний ресурс]: – Режим доступу: https://studfile.net/preview/4474542/page:5/ (дата звернення 11.10.2023).

2. Артемонова Н. С. Управління витратами : навч. посібник / Н. С. Артемонова, М. О. Акулюшина. – Київ : Центр учбової літератури, 2018. – 116 с.

3. Атамас П. Й. Управлінський облік: навч. посібник / П. Й. Атамас. – Дніпропетрівськ. – Київ : Центр учбов. літ-ри, 2006. – 440 с.

4. Балан А. А. Система управління витратами на промисловому підприємстві / А. А. Балан // Економіка : реалії часу. – 2014. – № 3. – С.43–49.

5. Біла О. Г. Управління витратами підприємства: теорія та практика: монографія / О. Г. Біла, І. Л. Боднарюк, Т. В. Мединська. – Львів : Вид-во ЛКА, 2012. – 200 с.

6. Біліченко О. С. Методи підвищення прибутковості та рентабельності підприємств / О. С. Біліченко // Вісник аграрної науки Причорномор'я. – 2017. – Вип. 7. Том 1. – С. 52 – 58.

7. Бержанір І. А. Рентабельність як основний показник оцінки діяльності підприємства / І.А. Бержанір, Ю.В. Улянич, Н.І. Гвоздєй // Вісник ХНДАУ. – 2015. – № 1. – С. 261–265.

8. Борецька Н. П. Аналіз і прогнозування фінансової стійкості підприємства/ Н. П. Борецька, К. В. Міщенко // Інвестиції: практика та досвід. – 2016. – № 20. – С. 63-66.

9. Бровкова О. Дослідження чинників та резервів підвищення прибутковості підприємств харчової промисловості / О. Бровкова, К. Бровкова, Тієн Донг Нго // Науковий вісник Одеського національного економічного університету. – 2016. – № 5. – С. 41 – 58.

10. Великий Ю. М., Управління витратами підприємства / Ю. М.

Великий, В. В. Прохорова, Н. В. Сабліна. – Харків : ВД «ІНЖЕК», 2009 р. – 192 с.

11. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник для ВНЗ. – 4-е вид. / С. Ф. Голов. – Київ : Лібра, 2008. – 704 с.

12. Грещак М.Г. Управління витратами: навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / М.Г. Грещак, О.С. Коцюба. К.: КНЕУ, 2016. – 131 с.

13. Грицай О. І. Застосування методів управління в інноваційній діяльності підприємства / О. І. Грицай // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/3_9-15_Vis_720_Menegment.pdf

14. Давидович І. Є. Управління витратами: Навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2018. – 320 с.

15. Данилко В. К. Управління витратами : навч. посібник / В. К. Данилко, О. М. Кушніренко, К. С. Марченко. – Київ : Каравела, 2012. – 216 с.

16. Довбня С.Б. Методичні особливості показників рентабельності та розробка їх класифікації / С.Б. Довбня, О.Г. Пендик // Молодий вчений. – 2014. – № 5. – С. 94–97.

17. Дубєй Ю. В. Оперативне і стратегічне управління витратами на промисловому підприємстві. Економічний вісник, 2017. № 1 . – С. 125-132.

18. Захаров В. А. Управління витратами промислового підприємства за допомогою центра витрат / В. А. Захаров // Молодий вчений. – 2015. – № 5. – С. 149–152.

19. Зінченко О.А. Визначення показників рентабельності на основі величини якості прибутку. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2019. № 28. – С. 150–155.

20. Золотарьова А. М. Напрями підвищення ефективності управління виробничими витратами на вітчизняних підприємствах / А. М. Золотарьова // Управління розвитком. – 2012. – № 5. – С. 21–22.

21. Іванюта П. В. Управління ресурсами і витратами: навч. посібник / П. В. Іванюта, О. П. Лугівська; за ред. С. М. Іванюти. – 2-ге вид. – Київ :

ЦУЛ, 2011. – 320 с.

22. Карпенко О. В. Управлінський облік : навч. посібник / О. В. Карпенко, Д. В. Карпенко. – Київ : «Центр навчальної літератури», 2012. – 254 с.

23. Когут І. А. Концептуальні підходи до управління витратами суб'єктів господарювання. / І.А. Когут, Н.Г. Рабченко. – // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки) №2(26), 2014. – С 98 – 102.

24. Крушельницька О. В. Управління витратами: навч. посібник для студентів / О. В. Крушельницька. – Житомир: ЖДТУ. – 2005. – 196 с.

25. Кузьмін О. Є. Управління витратами на підприємствах: навч. посібник / О. Є. Кузьмін, О. Г. Мельник, У. І. Когут. – Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2014. – 244 с.

26. Кулинич М. Б. Управлінський облік як інформаційна система ефективного управління витратами підприємства / М. Б. Кулинич, С. В. Сорока // Науковий вісник – 2010. – С. 98–103.

27. Лихацька Н. С. Значення показників рентабельності для підприємства / Н.С. Лихацька // Матеріали науково-практичної конференції «Проблеми розвитку потенціалу підприємства в глобальних економічних умовах». Київ: НАУ, 2016. – С.13.

28. Миронова О. Підвищення ефективності виробництва / О. Миронова // Всеукраїнська бухгалтерська газета «Баланс». – 18 травня 2019. - № 40 (869). – С. 17-23.

29. Мокієнко Т. В. Формування стратегії управління витратами в сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. канд. екон. наук : 08.00.04 / Т. В. Мокієнко; Полтав. держ. аграр. акад . – Полтава, 2011. – 20 с.

30. Онешко С. В. Операційний аналіз як інструмент управління витратами портового оператору / С. В. Онешко // Актуальні проблеми економіки. – 2015. – №2. – С. 45 – 48.

31. Партин Г. О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: монографія / Г. О. Партин. – Київ : УБС НБУ, 2008. – 219 с.

32. Партин Г. О. Системно-орієнтоване управління витратами промислового підприємства : монографія / Г. О. Партин, А. І. Ясінська. – Львів : ЗУКЦ, ППНВФ «Біапр». – 2011. – 200 с.

33. Партин Г. О. Фінансовий контролінг : навч. посібник / Г. О. Партин, Р. І. Задерецька. – Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2013. – 232 с.

34. Пігуль Н. Г. Показники рентабельності підприємств різних галузей України та шляхи підвищення їх рівня. / Н.Г. Пігуль, Т.О. Бочкарьова, Р.О. Кулинич // Економіка і суспільство. – Випуск 10. – 2017. – С.188-193.

35. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: Кодекс від 02.12.2010 р. № 2755-VI поточна редакція – Редакція від 01.07.2019, підстава - 2628-VIII. / Законодавство України : [веб-сайт Верховної Ради України] – Текст.дані – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-1.

36. Проскурович О. В. Моделювання рентабельності діяльності підприємства / О. В. Проскурович, А. Ю. Басс // Вісник Хмельницького національного університету. – 2015. – № 3.Т. 3 – С. 209 – 212.

37. П (С)БО № 16 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 353 зі змінами і доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2. rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/page.

38. Пустова І. В., Методи управління витратами в сучасних умовах: ефективність застосування, переваги та недоліки. Економічна наука. №11, 2013. – С 39-42. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/11_2013/12.pdf.

39. Рентабельність. Сутність та показники [Електронний ресурс]: – Режим доступу: https://www.finalon.com/metodyka- rozrakhunku/229-

rentabelnist (дата звернення 11.10.2023).

40. Рентабельність як основний показник оцінки діяльності підприємства / І.А. Бержанір, Ю.В. Уланич, Н.І. Гвоздєй. // Вісник ХНДАУ. 2015. № 1. С. 261–265.

41. Свистун Л. А. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах нестабільної економіки / Л. А. Свистун, Р. М. Левкова // Економіка і регіон. – 2017. – № 4. – С. 57–62.

42. Смірнова П. В. Управління витратами: конспект лекцій для студентів. // Харків: ФОП Шейніна О.В., 2016. – 96 с.

43. Турило А. М. Управління витратами підприємства: навч. посібник / А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А. Турило. – Київ : Центр навч. літ-ри, 2006. – 20 с.

44. Управлінський облік: підручник / [Г. О. Партин, А. Г. Загородній Т. І. Свідрик та ін.]. – Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2013. – 280 с.

45. Управління витратами: навч. посібник / Н. М. Матвєєва, О. І. Славута; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2020. – 157 с.

46. Управління витратами підприємства: навч. посібник / Ю. С. Погорелов, Л. М. Христенко, А. А. Алєйніков, Г. А. Макухін; заг. ред Г. В. Козаченко. – Луганськ: Вид-во «Ноулідж», 2011. – 628 с.

47. Управління витратами: навч. посібник / [М. Г. Грещак, В. М. Гордієнко, О. С. Коцюба та ін.]; за заг. ред. М. Г. Грещака. – Київ : КНЕУ, 2008. – 264 с.

48. Управління витратами: навч. посібник до практичних занять з курсу «Управління витратами». – Одеса : ОНАЗ, 2009. – 216 с.

49. Управління витратами на підприємстві: навч. посібник / Під ред. Г. А. Краюхіна. – Київ : Вид-во «Бізнес-преса», 2000. – 276 с.

50. Цал-Цалко, Ю. С. Витрати підприємства: навч. посібник / Ю. С.

Цал-Цалко. – Київ : Вид- во ЦУЛ, 2002. – 656 с.

51. Чепа С. М. Теоретичні аспекти управління прибутковістю та рентабельністю підприємства / С. М. Чепа, В. В. Шиндер // Актуальні питання розвитку економіки, харчових технологій та товарознавства : тези доповідей XLII Міжнародної наукової студентської конференції за підсумками науково-дослідних робіт студентів за 2018 рік (м. Полтава, 26–27 березня 2019 р.) : у 2 ч. – Полтава : ПУЕТ, 2019. – С. 175-177.

52. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання : монографія / А. В. Череп. – Ч. 1. – 2-ге вид. – Харків : ІНЖЕК, 2007. – 368 с.

53. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання : монографія / А. В. Череп. – Ч. 2.– 2-ге вид. – Харків : ІНЖЕК, – 2007. – 360 с.

54. Чорна М. В. Управління витратами: навч. посібник / М. В. Чорна, П. В. Смірнова, Р. М. Бугріменко. – Харків : ХДУХТ, – 2017. – 166 с.

55. Фінансовий аналіз : навч. посібник / [І. М. Боярко, О. В. Дейнека та ін.]. – Київ : Центр учбової літератури, – 2016. – 368 с.

56. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник / [Л. О. Сколотій, М. І. Беленкова та ін.]/ – 7-ме вид., перероб. і допов. – Київ : Алерта, – 2016. – 1040 с.

57. Шляга О. В. Прибуток та рентабельність як показники ефективності виробництва / О. В. Шляга, Л. І. Шипуля // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2014. – № 8. – С. 75–81

58. Якушик Я. Д. Концептуальні підходи до управління витратами в системі економічної безпеки підприємства / Я. Д. Якушик // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2014. – № 5-6. – С. 211–216.

59. Ясінська А. І. Сутність управління витратами на вітчизняних підприємствах. [Електронний ресурс]: – Режим доступу: https://ela.kpi.ua/bitstream/12345789/27319/1/_magistr.pdf

60. Wu Ju. Research on the application of target costing and activity costing in enterprise integration. Time Finance. 2019. – С. 212-213.