

**Міністерство освіти і науки України  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет  
Факультет менеджменту і маркетингу  
Кафедра менеджменту і права**

**ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ  
В ЕКЗАМЕНАЦІЙНІЙ КОМІСІЇ:**

**Завідувач кафедри,  
д.е.н., проф.**

\_\_\_\_\_ **Олександр ВЕЛИЧКО**  
«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ **2023 р.**

## **КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**на тему: УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ  
ОПЕРАЦІЙНИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА**

**Освітньо-професійна програма «Менеджмент»  
Спеціальність 073 «Менеджмент»  
Ступінь вищої освіти: Бакалавр**

**Здобувач**

**Владислав ГУРЖІЙ**

**Науковий керівник,  
к.ю.н., доцент**

**Юлія КОЛОМОЄЦЬ**

**Дніпро – 2023**

# ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

**Факультет:** Менеджменту і маркетингу  
**Кафедра:** Менеджменту і права  
**Освітньо-професійна програма:** «Менеджмент»  
**Спеціальність:** 073 «Менеджмент»  
**Ступінь вищої освіти:** Бакалавр

## **ЗАТВЕРДЖУЮ**

Зав. кафедри менеджменту і  
права, д.е.н., професор  
\_\_\_\_\_ Олександр ВЕЛИЧКО  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

## **ЗАВДАННЯ**

**на підготовку кваліфікаційної роботи**

### **ГУРЖІЮ ВЛАДИСЛАВУ ВАЛЕНТИНОВИЧУ**

- 1. Тема роботи:** «Удосконалення системи управління операційними витратами підприємства»  
**Науковий керівник:** Коломоець Юлія Олександрівна, к.ю.н., доцент  
затверджені наказом по ДДАЕУ від «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р. № \_\_\_\_\_
- 2. Термін подання здобувачем роботи:** «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.
- 3. Вихідні дані до роботи:** річні звіти ТОВ «ДЗБМ», плани економічного і соціального розвитку, документи, які регламентують діяльність підприємства, договори поставок
- 4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розкрити)**
  1. Теоретичні та методологічні основи управління операційними витратами підприємства
  2. Дослідження стану управління витратами ТОВ «ДЗБМ»
  3. Удосконалення системи управління витратами на ТОВ «ДЗБМ».Висновки і пропозиції
- 5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень):**
  1. Схема ключових елементів типової системи управління операційними витратами компанії
  2. Основні показники діяльності ТОВ «ДЗБМ»
  3. Динаміка частки матеріальних витрат ТОВ «ДЗБМ» в структурі витрат діяльності
  4. Дерево цілей контролю витрат ТОВ «ДЗБМ»

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Вибір і затвердження теми роботи, об'єкта дослідження	Вересень 2022 року	<i>виконано</i>
2.	Складання і затвердження розгорнутого плану та завдання на кваліфікаційну роботу	Вересень 2022 року	<i>виконано</i>
3.	Вибір і опрацювання джерел інформації щодо теоретичних аспектів організації менеджменту в аграрних підприємствах. Виконання першого теоретичного розділу.	Вересень - листопад 2022 року	<i>виконано</i>
4.	Дослідження організаційно-економічної та управлінської діяльності підприємства. Виконання другого дослідницько-аналітичного розділу.	Грудень 2022 року – лютий 2023 року	<i>виконано</i>
5.	Розробка шляхів удосконалення організації менеджменту в підприємстві. Виконання третього проектно-рекомендаційного розділу роботи.	Березень - квітень 2023 року	<i>виконано</i>
6.	Розробка висновків та пропозицій	Травень 2023 року	<i>виконано</i>
7.	Оформлення тексту кваліфікаційної роботи, супровідних документів до неї.	Травень 2023 року	<i>виконано</i>
8.	Підготовка доповіді та ілюстративного матеріалу до захисту роботи	Травень 2023 року	<i>виконано</i>
9.	Перевірка тексту для встановлення рівня оригінальності роботи та відсутності академічного плагіату, фабрикації та фальсифікації	Червень 2023 року	<i>виконано</i>
10.	Представлення роботи на засідання кафедри	Червень 2023 року	<i>виконано</i>
11.	Захист кваліфікаційної роботи	Червень 2023 року	

Здобувач вищої освіти

\_\_\_\_\_

(підпис)

Владислав ГУРЖІЙ

Науковий керівник роботи

\_\_\_\_\_

(підпис)

Юлія КОЛОМОЄЦЬ

## ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ОПЕРАЦІЙНИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА	6
1.1. Класифікація витрат як необхідна умова ефективного управління ними	6
1.2. Характеристика та складові процесу управління операційними витратами	12
1.3. Характеристика основних концепцій управління витратами на підприємствах	19
РОЗДІЛ 2. ДОСЛІДЖЕННЯ СТАНУ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ТОВ «ДЗБМ»	28
2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «ДЗБМ»	28
2.2. Система управління витратами у ТОВ «ДЗБМ» та її недоліки	32
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ТОВ «ДЗБМ»	37
3.1. Формування системи збалансованих показників для управління витратами	37
3.2. Основні напрямки вдосконалення контролю в системі управління витратами ТОВ «ДЗБМ»	46
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	61

## ВСТУП

Діяльність підприємства починається з витрат. По-перше, підприємство має придбати основні засоби, тобто будівлі, приміщення, обладнання, транспортні засоби, які забезпечать його діяльність у довгостроковій перспективі. Потім повинні бути придбані матеріальні цінності, які в процесі виробництва перетворюються на готову продукцію. Під час реалізації компанія амортизує понесені витрати та отримує прибуток завдяки ефективній роботі. Чим більші понесені витрати та сума їх відшкодування, тим більший прибуток отримує підприємство.

Прибуток є джерелом формування власних фінансових коштів підприємства, які можуть бути реінвестовані у виробництво. Це призводить до зростання ринкової вартості компанії, що є основною метою будь-якої компанії в ринкових умовах.

Таким чином, здійснення операційних витрат є необхідною вимогою для господарських операцій. Величина витрат має істотний вплив на структуру фінансового результату і одночасно є основою для оцінки діяльності підприємства. Тому виважене та продумане вирішення проблем, пов'язаних з контролем витрат на підприємстві, забезпечить високий рівень ефективності його діяльності.

Для прийняття ефективних управлінських рішень щодо витрат необхідна достовірна інформація про джерела, центри відповідальності, причини відхилення планових витрат від фактичних витрат тощо. Для створення такої інформації підприємство повинно мати чітко розроблену облікову політику.

Метою кваліфікаційної роботи є аналіз теоретичних і практичних основ процесу управління операційними витратами ТОВ «ДЗБМ» та розробка практичних підходів до його вдосконалення.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

- проаналізувати класифікацію витрат;

- визначити сутність, призначення та складові системи управління витратами;
- дослідити організаційно-економічну діяльність ТОВ «ДЗБМ»;
- проаналізувати рівень та динаміку операційних витрат витрати ТОВ «ДЗБМ»;
- проаналізувати систему управління операційними витратами ТОВ «ДЗБМ» та виявити її недоліки;
- розробити основні напрямки управління операційними витратами ТОВ «ДЗБМ».

Об'єктом дослідження є операційна діяльність товариства з обмеженою відповідальністю «ДЗБМ».

Предметом дослідження є процес управління операційними витратами підприємства та можливості його вдосконалення.

Теоретико-методологічною основою дослідження є вивчення нормативно-правової бази, огляд навчальної, інформаційної та наукової літератури.

Для вирішення поставлених завдань у роботі використано такі загальнонаукові та спеціальні методи дослідження: наукова аргументація – для визначення сутності та визначення складових механізму інформаційного забезпечення контролю за витратами; системний підхід – вивчення складу та взаємозв'язків між елементами організаційно-економічного механізму управління підприємством; статистичний – для вивчення динаміки ефективності управління витратами компанії за останні роки; табличний та графічний – для наочного представлення результатів дослідження.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ОПЕРАЦІЙНИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

#### **1.1. Класифікація витрат як необхідна умова ефективного управління ними**

Витрати підприємства неоднорідні, тому потребують класифікації.

Класифікація – один із прийомів пізнання і вивчення явищ, процесів і об'єктів, що полягає в розподілі їх на класи за певними ознаками, властивостями і правильними зв'язками між ними. Чим вище відмінні ознаки класифікації, тим вищий рівень знань про досліджувані явища, процеси, об'єкти та можливості управління ними [12, с. 48].

Класифікація витрат є основою для їх обліку, аналізу та планування в компанії. Крім того, це допомагає оцінити пов'язані витрати, знайти шляхи підвищення прибутковості та прийняти правильні рішення про те, як ними управляти.

У таблиці 1.1 наведено розподіл витрат за найбільш поширеними в економічній теорії та практиці ознаками.

Розглянемо класифікацію, яка характеризує кожен вид господарських витрат уважніше.

Класифікація витрат за частотою виникнення включає такі види витрат:

- одноразові витрати – витрати, які здійснюються одноразово і призначені для підтримки виробничого процесу протягом тривалого часу;
- поточні витрати, які регулярно виникають у процесі виробництва.

З цих типів витрат одноразові витрати, звичайно, є найважливішими, оскільки постійні витрати виникають лише тоді, коли є одноразові витрати.

Одноразові (капітальні) витрати є основою для започаткування будь-якого бізнесу (витрати на придбання приміщень, обладнання, модернізацію

основних фондів, будівництво нових основних фондів, капітальний ремонт тощо).

Поточні (операційні) витрати є циклічними та постійними. Циклічні витрати повторюються з кожним виробничим циклом (матеріальні, енергетичні, витрати праці виробничих робітників тощо). Незалежно від виробництва постійно існують постійні витрати, необхідні для управління виробництвом і підготовки виробничої системи (витрати на оплату праці керівного персоналу, утримання та експлуатацію приміщень, обладнання, обладнання тощо). Поточні витрати утворюють собівартість продукції [8, с. 224].

Таблиця 1.1

## Класифікація господарських витрат

Ознаки класифікації	Види витрат
За періодичністю виникнення	Одноразові Поточні
За центрами відповідальності (за місцями виникнення)	Витрати виробництва, цеху, дільниці, технологічного переділу
За єдністю (однорідністю) витрат	Одноелементні Комплексні
За доцільністю витрат	Продуктивні Непродуктивні
За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Змінні Постійні
За способом перенесення вартості на продукцію	Прямі Непрямі
За визначенням відношення до собівартості продукції	Витрати на продукцію Витрати періоду
За роллю в процесі виробництва	Виробничі Позавиробничі (комерційні)
За видами витрат	Витрати за економічними елементами Витрати за статтями калькуляції
Інші ознаки	

З метою більш детального обліку та кращого контролю за виконанням витрат ми класифікуємо їх за місцем виникнення. Центри витрат – це структурні підрозділи компанії, де відбувається первинне розміщення



виробничих ресурсів. Залежно від місця їх виникнення витрати розподіляють за виробництвами, відділами, цехами, дільницями, бригадами, робочими місцями тощо.

Розбивка витрат за сферами відповідальності використовується в рамках оперативного обліку. Центри відповідальності за витрати є структурними елементами компанії, керівники яких відповідають за відповідність понесених витрат.

Тому класифікація витрат за центром відповідальності та походженням необхідна для нормування витрат і контролю за їх виконанням. Підприємство самостійно визначає класифікацію витрат за центрами відповідальності та їх співвідношення з місцями виникнення [14, с. 174].

Залежно від однорідності складу (однорідності) за вартістю поділяються на:

- одноелементні – складаються з одного елемента витрат, тобто однорідні за складом, мають єдиний економічний зміст і є первинними (вартість матеріалів, витрати на оплату праці, амортизація тощо);

- комплексні витрати – неоднорідні за складом, що охоплюють декілька елементів витрат (витрати на утримання та експлуатацію обладнання, накладні витрати тощо). Вони групуються за економічним призначенням у процесі ведення бухгалтерського обліку та організації внутрішнього обліку для ефективного управління [22, с. 143].

Практичний інтерес для підприємства представляє розподіл витрат за критерієм можливості їх здійснення на:

- витрати на виробництво – покриваються технологією та організацією виробництва;

- додаткові витрати - виникають внаслідок деяких недоліків в організації виробництва, порушення технології і т.д.

Існування такої класифікації впливає як з потреб планування (невиробничі витрати не плануються або плануються в цілому), так і з економічного аналізу, а також з потреб бухгалтерського обліку, згідно з

правилами, згідно з якими невиробничі витрати це витрати на виробництво (збитки), не включені до купівельної вартості.

У класифікації витрат за способами перенесення витрат на продукцію виділяють:

- прямі витрати – які безпосередньо пов'язані з виробництвом певного виду продукції та можуть бути розраховані безпосередньо на цей вид продукції (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці). Коли компанія виробляє один вид продукції, усі витрати компанії є прямими;

- непрямі витрати - які не можуть бути розраховані безпосередньо для конкретного виду продукту, оскільки вони стосуються не виробництва конкретного продукту, а виробничого процесу в цілому і становлять комплексні статті витрат (накладні витрати на виробництво, обслуговування та експлуатаційні витрати, обладнання, заробітна плата керівного персоналу тощо) [33, с. 147].

Поділ витрат на прямі і непрямі необхідний для розрахунку собівартості виготовлення конкретного виду продукції. Це дозволяє визначити рентабельність виготовлення кожного виду продукції та скласти оптимальний план виробництва з максимальним економічним ефектом.

Залежно від впливу обсягу виробництва на рівень собівартості виділяють:

- Постійними вважаються витрати, абсолютна величина яких суттєво не змінюється зі збільшенням (зменшенням) обсягу виробництва (витрати на утримання та експлуатацію будівель і обладнання, організацію виробництва, управління). На практиці до групи постійних витрат відносять також витрати, які хоч і змінюються внаслідок коливань обсягу виробництва, але є незначними. Тому постійні витрати часто називають умовними.

- Змінними є витрати, абсолютна величина яких залежить від обсягу виробництва (витрати на сировину і технологічні матеріали, паливо та енергію, заробітна плата виробничих робітників).

Змінні витрати бувають пропорційними і непропорційними. Залежність

коливань собівартості від коливань обсягу виробництва характеризується пропорційним коефіцієнтом ( $K_p$ ), який розраховується шляхом ділення приросту собівартості на приріст виробництва за певний період [29, с. 57].

Пропорційні витрати змінюються прямо пропорційно обсягу виробництва. У них коефіцієнт пропорційності дорівнює одиниці.

Непропорційні витрати поділяються на прогресуючі та спадаючі. Прогресивні витрати зростають швидше, ніж випуск, тому коефіцієнт пропорційності більше одиниці. Вони виникають, коли збільшення виробництва вимагає збільшення витрат на додаткове виробництво. Зменшення витрат зростає повільніше, ніж випуск, тому коефіцієнт пропорційності менше одиниці.

На практиці загальна динаміка змінних витрат спрощена, оскільки всі вони пропорційні. Це значно спрощує аналіз витрат і планування.

Слід зазначити, що більшість змінних витрат є прямими, тоді як не всі є змінними, а непрямі витрати іноді включають змінні.

Після визначення собівартості продукції маємо:

- собівартість продукції - пов'язана з виготовленням продукції, тобто зумовлює витрати виробництва;

- витрати періоду – які на пряму не включаються до собівартості продукції і розраховуються як витрати періоду, в якому вони понесені (адміністративні витрати, витрати на збут продукції, витрати на місцях продажу).

Для розрахунку фінансового результату підприємства за певний період проводиться декомпозиція витрат на витрати виробництва та витрати періоду [7, с. 32].

Залежно від ролі у виробничому процесі витрати поділяють на:

- витрати виробництва - пов'язані з процесом виробництва;
- витрати, не пов'язані з виробництвом (комерційні) - пов'язані з процесом реалізації продукції.

Залежно від характеру витрат прийнято класифікувати їх на економічні

елементи та види витрат.

Для аналізу фінансових результатів господарської діяльності підприємства необхідно узагальнити витрати за економічними елементами. Покажіть, що було використано і скільки, не вказуючи, що саме потрібно. Це означає, що визначається загальна сума витрат підприємства, але не визначається напрямок витрат безпосередньо на виробництво конкретного виду продукції. На основі цього визначаються витрати в цілому по підприємству з метою аналізу структури витрат, порівняння її зі структурою елементів витрат інших підприємств галузі та аналізу динаміки зміни структури витрат у часі. Класифікація витрат за економічними елементами дає змогу без додаткових зусиль пов'язати заплановані операційні витрати з фінансовим плануванням підприємства та є основою планування оборотних коштів підприємства [41, с. 26].

Класифікація витрат за економічними елементами включає такі види витрат:

- матеріали;
- витрати на оплату праці;
- внески на соціальні заходи;
- амортизаційні відрахування;
- інші витрати.

Ця класифікація є єдиною для всіх галузей і регламентується НП(с)БО 16 «Витрати».

Класифікація витрат за економічними елементами має певні недоліки: вона не дозволяє контролювати та аналізувати витрати за їх призначенням у процесі виробництва, тобто не дає інформації про цілі, для яких вони використовуються. Відповідь на це запитання дає класифікація витрат за статтями витрат, які визначають розподіл витрат у процесі виробництва.

Групування витрат за статтями витрат включає такі елементи:

1. Сировина і матеріали.
2. Закупівля комплектуючих, напівфабрикатів, деталей і послуг

промислового характеру у сторонніх підприємств і організацій.

3. Паливо та енергія на технологічні цілі.
4. Витрати на транспортування та постачання.
5. Напівфабрикати нашого виробництва.
6. Перероблені відходи (розраховані)
7. Основна заробітна плата виробничих робітників.
8. Додаткова заробітна плата виробничих робітників.
9. Внески на соціальне страхування.
10. Витрати на обслуговування та експлуатацію обладнання.
11. Виробничі накладні витрати.
12. Втрата через брак виробництва.
13. Інші виробничі витрати.
14. Загальна собівартість продукції.

## **1.2. Характеристика та складові процесу управління операційними витратами**

Ефективна операційна діяльність підприємства неможлива без понесення витрат. Досягнення кожної мети та забезпечення кінцевого результату вимагає певних витрат. І об'єктивність суспільного розвитку, і факти практичної реальності, і логіка знання показують, що спочатку є витрати, а потім пов'язані з цими витратами результати. Цей порядок призводить до особливого статусу витрат у повсякденному житті всіх компаній.

Головною метою будь-якого бізнесу в ринкових умовах є максимізація прибутку. У багатьох випадках фактична здатність досягти цієї стратегічної мети обмежена вартістю виробництва та попитом на промислові товари. Досягнення найкращого ефекту при найменших витратах і економія трудових, матеріальних і фінансових ресурсів залежить від того, як

організація вирішує завдання управління витратами, тобто знаходить шляхи їх скорочення.

Собівартість є основним обмежувачем прибутку і водночас основним фактором, що впливає на обсяг пропозиції. Тому велике значення для підприємства має ефективність управління витратами. Тому слід звернути особливу увагу на вивчення категорії «Витрати».

Більшість українських науковців визначають категорію «витрати» переважно як поточні витрати підприємства, представлені собівартістю продукції [2, с. 21].

Деякі автори під «витратами» розуміють витрати на придбання основних фондів підприємства [26, с. 15].

Фахівці Міжнародної фінансової корпорації «витрати» трактують як вираження вартості ресурсів, витрачених на виконання робіт для задоволення потреб клієнтів.

На нашу думку, витрати – це вартісне вираження абсолютної суми витрачених і спожитих ресурсів, необхідних для виробничо-господарської діяльності підприємства та досягнення поставленої мети.

Управління витратами – це процес свідомого визначення оптимального рівня витрат для компанії.

Критерій оптимізації - мінімальна вартість. Низький рівень витрат дозволяє підприємству отримувати певні конкурентні переваги на ринку збуту, вільно проводити свою цінову політику і, крім того, досягати вищої прибутковості.

Однак слід пам'ятати, що зниження витрат є важливим завданням, але не основною метою управління витратами компанії. Процес зниження лише рівня витрат може супроводжуватися погіршенням якості продукції та обслуговування споживачів, а також відмовою від виробництва та реалізації тих видів продукції, які користуються попитом, але спричиняють значні витрати [35, с. 184].

Головною метою управління витратами підприємства є підвищення

конкурентоспроможності та ефективності його діяльності.

Операційні витрати визначаються за типом, місцем походження та джерелами утворення. Ці параметри відображають напрямок процесу витрачання наявних ресурсів підприємства.

Тому свідоме формування витрат у компанії, тобто управління витратами, відбувається відповідно до типу, місця розташування та точки понесення витрат.

Управління витратами є однією з найважливіших складових операційного процесу. Процес управління витратами досить складний, він складається з кількох елементів: облік, аналіз, прийняття рішень, планування, організація, мотивація, контроль.

Розглянемо докладніше елементи корпоративного управління витратами.

Економічний облік — це спостереження, виявлення, вимірювання та реєстрація фактів споживання ресурсів під час господарської діяльності підприємства. У компаніях облік базується на економічних складових витрат, складових витрат, центрах витрат і сферах відповідальності. Основною метою організації обліку витрат є створення інформаційної бази для аналізу витрат і прийняття відповідних управлінських рішень.

Аналіз проводиться для визначення ступеня раціональності витрат і оцінки впливу факторів на їх обсяг. Результати аналізу допомагають виявити резерви економії коштів підприємства та причини перевитрат, а також є основою для планування витрат [16, с. 105].

Прийняття вартісного рішення полягає в обґрунтуванні доцільності виробництва певних видів продукції (виконання певних робіт, надання певних послуг), виборі обладнання і технологій, комплектації асортименту продукції підприємства. Рівень витрат, необхідних для реалізації цього рішення, залежить від рівня та важливості управлінського рішення. Рівень витрат, у свою чергу, впливає на рівень фінансового результату компанії.

Планування витрат виконується для визначення рівня витрат,

необхідних для ефективного ведення бізнесу, і для розрахунку прибутку, який буде досягнуто при заданому рівні та структурі витрат.

Управління витратами полягає у визначенні місць витрат і центрів відповідальності, щоб визначити основні причини перевитрати або економії коштів і визначити, хто за це відповідає.

Мотивація полягає в тому, щоб спонукати співробітників компанії дотримуватися встановлених прогнозованих витрат і знаходити шляхи їх скорочення. Цей процес відбувається на основі зв'язку зарплати, бонусів, кар'єрних перспектив з ключовими показниками діяльності компанії, зокрема, розміром понесених витрат.

Контроль здійснюється шляхом бухгалтерського обліку та аналізу витрат. Визначається на підставі розмірів затверджених витрат, відхилень фактичних витрат від планових значень з виявленням причин відхилень, дотримання встановлених норм витрат ресурсів і зміни норм.

Як і будь-яка система управління, система управління витратами поділяється на дві підсистеми:

1. Підсистема керування.
2. Керована підсистема, тобто об'єкт управління [21, с. 68].

Управління витратами підприємства здійснюється ланкою управління, а саме керівниками, спеціалістами підприємства та його структурних підрозділів (цехів, відділів). Структура підсистеми управління залежить від розміру підприємства, виду діяльності та специфіки виробництва.

Предметом управління в цій системі є процеси, операції та явища, що відбуваються в рамках господарської діяльності підприємства, які розглядаються з точки зору витрат ресурсів, тобто здійснення витрат, а предметом управління є витрати себе.

Система управління витратами складається з трьох компонентів: функціонального, організаційного та мотиваційного.

Функціональний аспект управління витратами складається з ряду заходів з управління витратами, які безпосередньо забезпечують цільове



формування витрат. Основними елементами функціонального аспекту управління витратами є:

- планування;
- регулювання;
- бухгалтерський облік;
- аналіз [37, с. 42].

Організаційний аспект управління витратами полягає у визначенні місць їх виникнення і центрів відповідальності за дотримання встановлених норм витрат, а також розробці ієрархічної системи лінійних і функціональних зв'язків відповідних працівників компанії.

Мотивуючим аспектом управління витратами є спонукання співробітників компанії залишатися в межах встановленого рівня витрат і пошук шляхів їх зниження.

Отже, управління витратами означає:

- організувати облік витрат кожного підрозділу;
- здійснювати аналіз структури витрат та її впливу на результативність бізнесу;
- приймати обґрунтовані управлінські рішення;
- планувати обсяги витрат;
- планувати рівень прибутку з урахуванням обсягу витрат і розвитку кон'юнктури ринку;
- створити ефективну систему мотивації працівників для контролю та скорочення витрат;
- контролювати рівень витрат і вживати заходів щодо їх зниження [15].

У цілому менеджмент можна вважати дієвим, за умови що він забезпечує:

- прийнятний рівень обліку та звітності;
- логічну класифікацію господарських витрат і можливість їх повного та повного аналізу;
- облік та аналіз витрат відповідним відділам і службам і визначення

рівня відповідальності за їх використання;

- прогнозування та планування витрат, оцінка витрат на майбутній період, галузева приналежність та характеристика підприємства.

Процес контролю витрат у компанії виробника будматеріалів включає виконання всіх функцій, пов'язаних з управлінням об'єктом, тобто розробку (прийняття), реалізацію рішень та контроль за ходом їх виконання (рис. 1.1).

Процес контролю витрат у компанії виробника будматеріалів залежить від ефективності загальної системи управління організацією, що діє, і від того, наскільки певні методи та інструменти використовуються для прийняття ефективних управлінських рішень для забезпечення фінансової життєздатності.

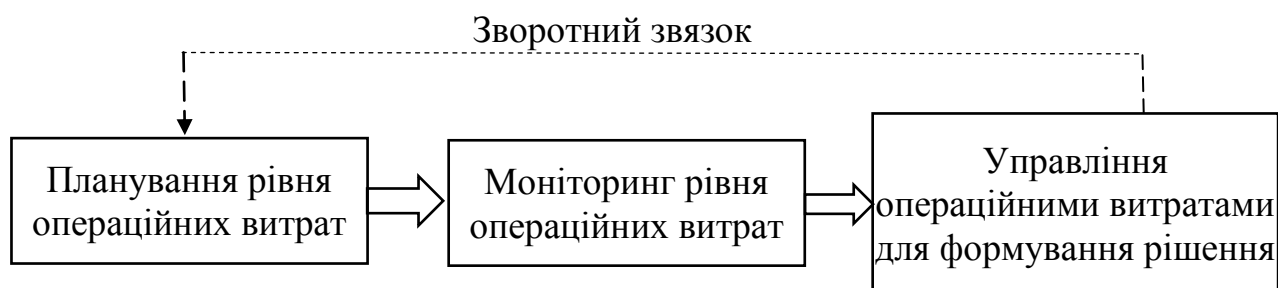


Рис. 1.1. Схема всього процесу управління витратами в компанії

Вважаємо, під системою управління витратами компанії виробника будматеріалів слід розуміти систему економічних інтересів і методів управління, спрямованих на вплив на інтереси суб'єкта господарювання з метою їх узгодження з різними групами суб'єктів з точки зору збереження інтереси в розумних пропорціях. у створенні витрат.

Управління витратами в компанії виробника будматеріалів вважається комплексною системою, що забезпечує розробку управлінських рішень, спрямованих на максимізацію прибутку. Проте існуюча система управління витратами базується на постійному зниженні витрат, що сильно впливає на якість будівельної продукції.

Загальна схема основних елементів існуючої системи управління витратами підприємства наведена на рис. 1.2.

За сучасних умов зовнішнього середовища та нестабільної макроекономічної ситуації при проектуванні системи управління витратами в будівельній організації необхідно враховувати три найважливіші аспекти: прийняття рішень (організаційний), виконання рішень (мотиваційний), і контроль. реалізовувати рішення (функціональні).

1) Організаційний аспект управління витратами в компанії виробника будматеріалів в основному характеризується функціями планування та прогнозування.

2) Мотиваційна складова системи управління витратами компанії виробника будматеріалів полягає в тому, щоб спонукати працівників дотримуватися встановленого плановими цілями рівня витрат і знаходити засоби для їх оптимізації, спираючись на вдосконалення системи мотивації праці (основної та додаткової). оклади), премії, премії тощо).

3) Функціональний аспект управління витратами компанії виробника будматеріалів передбачає комплекс робіт з управління витратами на основі планування, нормування, обліку та аналізу витрат.

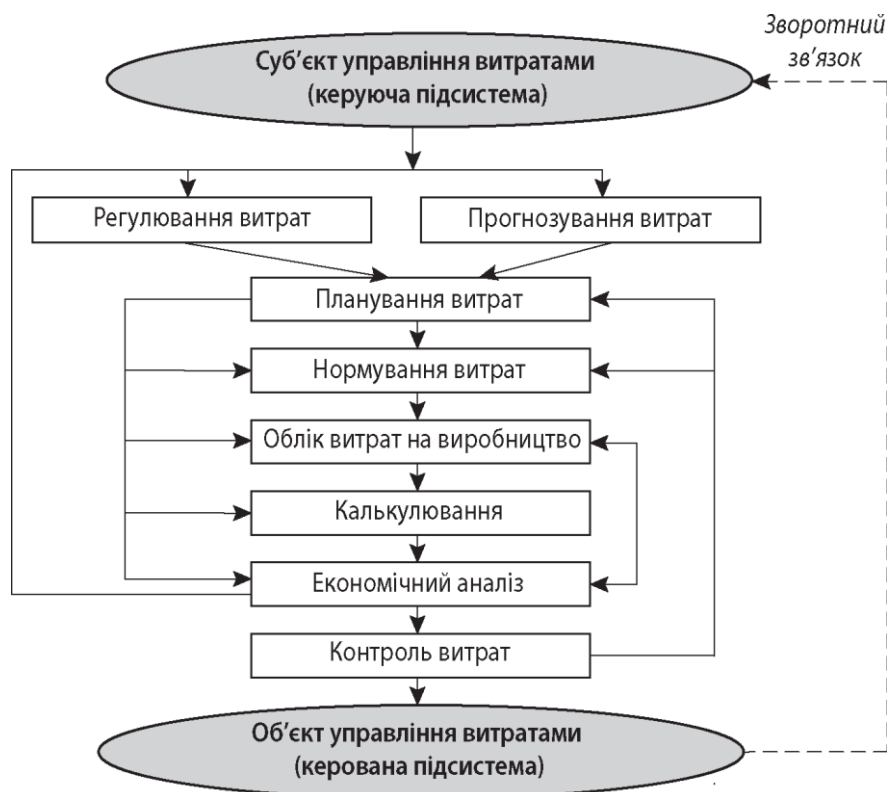


Рис. 1.2. Схема ключових елементів типової системи управління

### операційними витратами компанії

Удосконалення типової системи управління витратами в компанії виробника будматеріалів України надасть підприємствам такі можливості:

- приймати управлінські рішення з урахуванням масштабів існуючих загроз та економічних наслідків;
- контролювати їх витрати відповідно до стандартів і правил;
- розробляти та реалізувати корпоративну стратегію, виконувати заплановані тактичні завдання;
- оцінити формування собівартості продукції та величину прибутку в операційному циклі виробництва;
- оцінити окремі види витрат у рамках структурних напрямів діяльності компанії;
- приймати управлінські рішення щодо доцільності та прибутковості окремих видів діяльності та ефективності використання ресурсів.

### **1.3. Характеристика основних концепцій управління витратами на підприємствах**

Сучасні концепції управління витратами на підприємствах є ефективним інструментом їх функціонування. Опишемо основні з них.

Концепція трансакційних витрат полягає у визнанні існування двох видів витрат: виробничих витрат (операційних витрат) і трансакційних витрат. Основною одиницею теорії трансакційних витрат є акт економічної взаємодії, угода, трансакція. Категорія трансакцій визначається дуже широко й означає обмін товарами, юридичні зобов'язання та коротко- та довгострокові контракти, які потребують детальної документації та простого взаєморозуміння між сторонами. Витрати які пов'язані з такою взаємодією, називаються трансакційними. Виділимо найбільш типові види трансакційних витрат: вартість пошуку інформації; витрати на переговори; витрати на

вимірювання; витрати на виселення та захист прав власності; витрати опортуністичної поведінки (невиконання договірних умов, поведінка, спрямована на отримання односторонніх переваг на шкоду партнеру). Ці витрати пов'язані з труднощами правильної оцінки постконтрактної поведінки іншої сторони щодо договірного партнера); вартість «політизації» (контроль за прийняттям рішень у самій компанії, наприклад, керівник може в односторонньому порядку прийняти рішення, не вигідне своїм підлеглим) [45].

У сучасних умовах вважається, що ефективним способом зниження трансакційних витрат є залучення до розподілу праці, наприклад, виділення праці незалежним працівникам, здійснення виробництва та управління спеціалізованими організаціями на основі контракту.

Концепція функціональної калькуляції (ABC - Activity-Based Costing) формалізує рахування та аналіз витрат за видами діяльності з метою розподілу накладних витрат на продукт. Системи ABC можна використовувати для оцінки витрат, аналізу прибутковості, а також для управління та контролю витрат.

Підхід ABC дозволяє визначити види діяльності, які створюють витрати, і вивчити основні чинники витрат для цих видів діяльності, що веде до глибшого розуміння категорії довгострокових витрат.

Дії, які виконуються на цих кроках, у методі ABC називаються функціями. Управління за функціями базується на аналітичних методах, які базуються на використанні ABC інформації [19].

Виділяють три незалежні, але пов'язані фактори, які є основними рушійними силами практичного використання ABC:

- 1) Процес структурування витрат суттєво змінився. Зокрема, на сучасних підприємствах накладні витрати становлять близько 60%, матеріальні – 30%, а оплата праці – лише 10% витрат на виробництво, тому використання робочого часу як бази для розподілу накладних витрат є неактуальним;

2) Значно зріс рівень конкуренції, що вимагає ефективного управління витратами.

3) Вартість збору та аналізу інформації, необхідної ABC, зменшилася.

Відповідно до концепції ABC, у довгостроковому періоді більшість виробничих витрат є постійними, що допомагає зрозуміти, чому накладні витрати змінюються з часом.

Відповідно до теорії ABC при розрахунку собівартості продукції необхідно враховувати всі функції, що забезпечують бізнес-процеси (бізнес-функції). Прикладами таких функцій є виробництво, розвиток технологій, логістика, розподіл продукції, послуги, інформаційна підтримка, фінансовий менеджмент і загальне управління.

Зв'язок між продуктом і діяльністю встановлюється шляхом розподілу вартості продукту відповідно до «потреб» продукту в конкретних видах діяльності [25, с. 18].

Підхід ABC застосовується поетапно:

1. Визначення основних видів діяльності компанії.
2. Створення центру витрат (угруповання) для кожного виду діяльності.
3. Визначення вартісного забезпечення кожного виду діяльності.
4. Пов'яжуть дохід із витратами на всі пов'язані з цим дії.

Загальновикористовувані системи розподілу витрат на виробництво дають викривлену інформацію про витрати виробництва у всіх випадках, коли обсяг діяльності є значним, він не пов'язаний з обсягом виробництва. Спостерігаються тенденції до здешевлення дрібносерійного виробництва і, навпаки, до здешевлення великого виробництва. В результаті може виникнути неправильне управлінське рішення.

Приклади об'єктів витрат включають кількість замовлень, отриманих для відділу прийому замовлень, кількість замовлень на операційні витрати відділу закупівель, кількість виробничих періодів для конфігурації обладнання тощо.

Для вимірювання витрат, що залежать від обсягу виробництва за короткий час, система ABC використовує, наприклад, робочий час основних виробничих робітників, час роботи обладнання [29, с. 56].

Однією зі сфер застосування методу ABC є створення бюджетної системи на підприємстві, при цьому модель ABC діє для визначення обсягів і витрат робіт і потреби в ресурсах. Отримана інформація ABC дозволяє приймати рішення щодо цільового розподілу ресурсів на основі розуміння взаємозв'язку між функціями та цінностями, факторами витрат та обсягом роботи.

Перевагами методу ABC є:

1. Більш точне визначення собівартості продукції, що дозволяє керівництву підприємства приймати правильні стратегічні рішення:

- визначення цін на продукцію;
- вибір асортименту;
- вибрати між варіантом створення власного або придбання;
- з додатком. кошти на дослідження, автоматизацію процесів, просування тощо.

2. Чіткість виконуваних функцій, що дозволяє:

- приділяти більше уваги функціям управління, таким як підвищення ефективності операцій високої вартості;
- виявлення та зменшення обсягу операцій, які не додають вартості продукції.

Недоліками методу ABC є:

1. Процес опису функції може бути дуже детальним.
2. Модель може бути складною і важкою в обслуговуванні.
3. Рівень збору даних про характеристики часто недооцінюється.
4. Для якісної реалізації необхідне спеціальне програмне забезпечення.
5. Модель швидко застаріває через організаційні зміни.

Концепція економічної доданої вартості (EVA - Economic Value Added) була розроблена фахівцями консалтингової фірми Stern Stewart & Co на

основі теоретичних розробок Ф. Модільяні та М. Міллера і набула поширення в середині 1990-х років. Дослідження, проведені в 1990-х роках, показують, що EVA надає більше корисної інформації, ніж бухгалтерські дані, такі як бухгалтерський прибуток, рентабельність власного капіталу або темп зростання прибутку на акцію. EVA є єдиним показником оцінки вартості компанії з моменту її створення [34, с. 63].

Економічна додана вартість – це показник, який використовується для вимірювання прибутку компанії. При цьому традиційна фінансова звітність трансформується у звіти EVA шляхом коригування можливих спотворень діяльності компанії, спричинених вимогами законодавства з бухгалтерського обліку, та коригування операційного результату.

Автор концепції EVA С. Штерн не зупинився на розробці індикатора EVA, а створив концепцію під назвою «Система управління на основі індикатора EVA». Ця система фінансового менеджменту забезпечує єдину основу для прийняття рішень ключовим і допоміжним бізнес-персоналом і дозволяє моделювати, контролювати, впроваджувати та оцінювати рішення, прийняті унікальним способом - ми говоримо про підвищення вартості інвестицій акціонерів.

Модель EVA була розроблена відповідно до концепції економічного прибутку. Припускається, що вартість фірми дорівнює сумі інвестованого капіталу плюс премія, яка дорівнює теперішній вартості, створеній наступного року [35, с. 185].

Перевагами методу EVA є:

1. Вивільняється потенціал, закладений у співробітників будь-якої організації. Система управління, яка забезпечує кращу інформацію та мотивацію працівників і враховує внесок кожного у створення цінності для акціонерів, може дати значні результати.

2. Формула розрахунку EVA дозволяє врахувати прибутковість і ризики проектів (операційні та фінансові).

3. Коригування EVA дозволяє уникнути розбіжностей між фінансовою



звітністю та фактичною ситуацією.

4. Обираючи інвестиційний проект, який дозволить збільшити розмір підприємства, менеджер повинен враховувати, як це вплине на вартість підприємства, порівнюючи величину економічної доданої вартості до та після проекту.

Недоліки методу EVA:

1. Світлофор складається лише з фінансових цифр, що призводить до недооцінки довгострокових факторів успіху, таких як знання співробітників, інформаційні технології та корпоративна культура.

2. Досить складні розрахунки.

3. Тісний зв'язок між прибутком і EVA може призвести до рішень, зосереджених на короткострокових прибутках.

4. Зосередьтеся насамперед на короткостроковій перспективі, а не на довгостроковій.

Збалансована система показників (СЗП) має незаперечні переваги перед традиційними підходами до моніторингу та оцінки діяльності компанії в цілому. Завдяки СЗП здійснюється створення стратегічних цілей розвитку, трансформація стратегічних цілей в оперативні показники управління та моніторинг прогресу компанії в досягненні стратегічних цілей. Оновлюючи та коригуючи цілі, ви можете порівняти загальні цілі компанії з поточними завданнями кожного співробітника [44, с. 135].

В рамках СЗП пов'язані чотири ключові стратегічні елементи, які контролюють досягнення стратегічних цілей і завдань компанії:

- 1) фінансовий елемент;
- 2) споживчий елемент (клієнти);
- 3) внутрішні бізнес-процеси;
- 4) навчання та зростання.

Стандартний шаблон СЗП містить собою стратегічну карту (рис. 1.2).

У верхній частині стратегічної карти знаходиться фінансовий елемент.

Розглянуто загальні стратегії зростання та продуктивності. Баланси та

звіти про фінансові результати описують фінансовий стан компанії.

Стратегічні цілі та пов'язані з ними ризики виражаються в розмірі очікуваного прибутку на капітал, збільшення ринкової вартості акцій і прибутку на капітал.

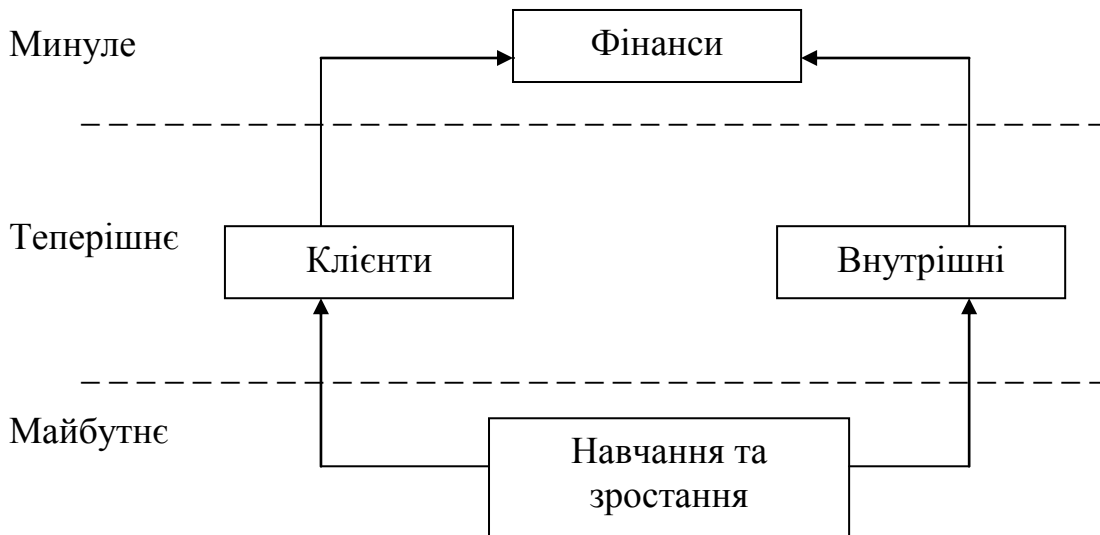


Рис. 1.2. Стандартний шаблон СЗП

Теперішнє визначається двома елементами:

1. Клієнти. Цей елемент відображає конкуруючу пропозицію. Погляд на клієнта має вирішальне значення для загальної бізнес-стратегії, оскільки він чітко визначає вибір позиції на ринку та ключових клієнтів, на яких зосереджується бізнес.

2. Внутрішні бізнес-процеси. Цей елемент багато в чому визначається точкою зору клієнта. Ця перспектива визначає ключові внутрішні процеси, за яких компанія повинна перевершити своїх конкурентів.

Елемент навчання та зростання визначає майбутнє. Ця перспектива лежить в основі бізнес-плану та забезпечує основні компоненти культури, технологій і навичок, які є важливими для розвитку бізнесу.

Компанії можуть доповнити список або замінити будь-який із цих елементів елементом, який найкраще характеризує місію компанії.

Взаємодія і взаємозалежність фінансових і нефінансових показників

створюють припущення, що відображає стратегію.

Основний принцип СЗП: можна ефективно керувати лише тим, що можна надійно виміряти. Тому слід розглядати концепцію СЗП не стільки як систему показників, скільки як інтегровану систему управління, зумовлену взаємозв'язком між:

- стратегічні та операційні показники;
- фактичні та планові показники;
- показники діяльності компанії та напрямки її структурування;
- показники ефективності та винагороди;
- індикатори, пов'язані з усіма стратегічно важливими аспектами діяльності.

Переваги використання СЗП для стратегічного управління витратами очевидні, оскільки він складається з трьох різних компонентів:

1. Стратегія. Вперше СЗП пропонує можливість сформулювати стратегію та донести її до всіх співробітників, щоб усі зрозуміли її необхідність та ефективність.

2. Орієнтир. З СЗП як вашим «навігатором» ви можете стратегічно узгодити всі ресурси, досягнення та ініціативи з програмами (планами) компанії.

3. Організація. СЗП охоплює логіку та архітектуру, необхідні для створення нових організаційних відносин між відділами, допоміжними відділами та окремими співробітниками, що дозволяє мобілізувати весь персонал компанії для роботи в абсолютно нових умовах.

У стратегічному управлінні витратами велике значення надається причинно-наслідковим зв'язкам. Каплан і Нортон підкреслили важливість отримання зворотного зв'язку, оскільки це дає можливість перевірити точність і життєздатність розробленої стратегії.

Зворотній зв'язок СЗП – це процес, який замикає ланцюг постійного вдосконалення індикаторної системи [6, с. 249].

Якісна інформація є важливою для належного функціонування СЗП.

Оскільки стратегічні цілі визначаються в рамках СЗП, а значення окремих показників оцінюються в більш короткі терміни, існує нерозривний зв'язок з такими технологіями управлінського обліку, як бюджетування, аналіз відхилень, прибутковість. системи бухгалтерського обліку. та інтегроване управління якістю.

Основні недоліки СЗП:

- необхідність чітко сформульованої стратегії та сильної обов'язкової корпоративної культури;
- труднощі у визначенні відповідних ключових показників та їх вимірюванні;
- відсутність відповідальності за загальний результат;
- увага акцентується на управлінні активами та ресурсами, а не на їх фінансуванні.

Однак переваги СЗП набагато переважають недоліки.

Концепцію СЗП часто називають технологією системи стратегічного управлінського обліку. Основне завдання цих систем — забезпечити функції збору, систематизації та аналізу інформації, необхідної для прийняття стратегічних рішень. На нашу думку, СФП не можна назвати простою системою бухгалтерського обліку, вона є невід'ємною частиною системи управління підприємством і є її ядром.

## РОЗДІЛ 2

### ДОСЛІДЖЕННЯ СТАНУ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ТОВ «ДЗБМ»

#### 2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «ДЗБМ»

ТОВ ТОВ «ДЗБМ» створено Фондом державного майна України шляхом реорганізації суб'єкта господарювання - державного підприємства «Дніпропетровський силікатний завод» згідно з розпорядженням Кабінету Міністрів України № 414 від 15.05. база. № 98 та наказу ФДМУ від 16.05.2016 р. № 38-АТ.

Підприємство діє на підставі Статуту, зареєстрованого 24 травня 2006 року у відділі реєстрації та Єдиного реєстру Дніпровської міської ради народних депутатів за номером 002163.

Загальну інформацію про результативність діяльності компанії можна знайти в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

#### Основні показники діяльності ТОВ «ДЗБМ»

Показник	2020	2021	2022	Відхилення рівня 2022 від 2020	
				абс.	відн., %
Чистий дохід, тис. грн.	163496	176483	155303	-8193	-5,01
Поточні витрати виробництва, тис. грн.	160290	172650	149614	-10676	-6,66
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	3206	3833	5689	2483	77,45
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	206	203	173	-33	-16,02
Фонд оплати праці, тис. грн.	21915	23482	16082	-5833	-26,62
Продуктивність праці 1 працівника, тис. грн./особу	793,67	869,37	897,71	104,04	13,11
Середньорічна оплата праці 1 працівника, тис. грн./особу	106,38	115,67	92,96	-13,42	-12,62
Фондоозброєність 1 працівника, тис. грн./особу	657,7	675,2	819,2	161,5	24,56
Фондовіддача чистого доходу на 1 грн. основних засобів, грн./грн.	1,21	1,29	1,10	-0,11	-9,19
Рентабельність активів, %	3,14	3,65	5,14	2,00 в.п.	x
Рентабельність діяльності, %	2,00	2,22	3,80	1,80 в.п.	x

Фінансово-господарська діяльність товариства здійснюється відповідно до планів, затверджених загальними зборами ТОВ «ДЗБМ».

Показники в таблиці 2.1 свідчать, що обсяг продажів ТОВ «ДЗБМ» у 2022 році порівняно з 2020 роком знизився на 5,01%. На рис. 2.1. наведено динаміку даного показника більш детально.

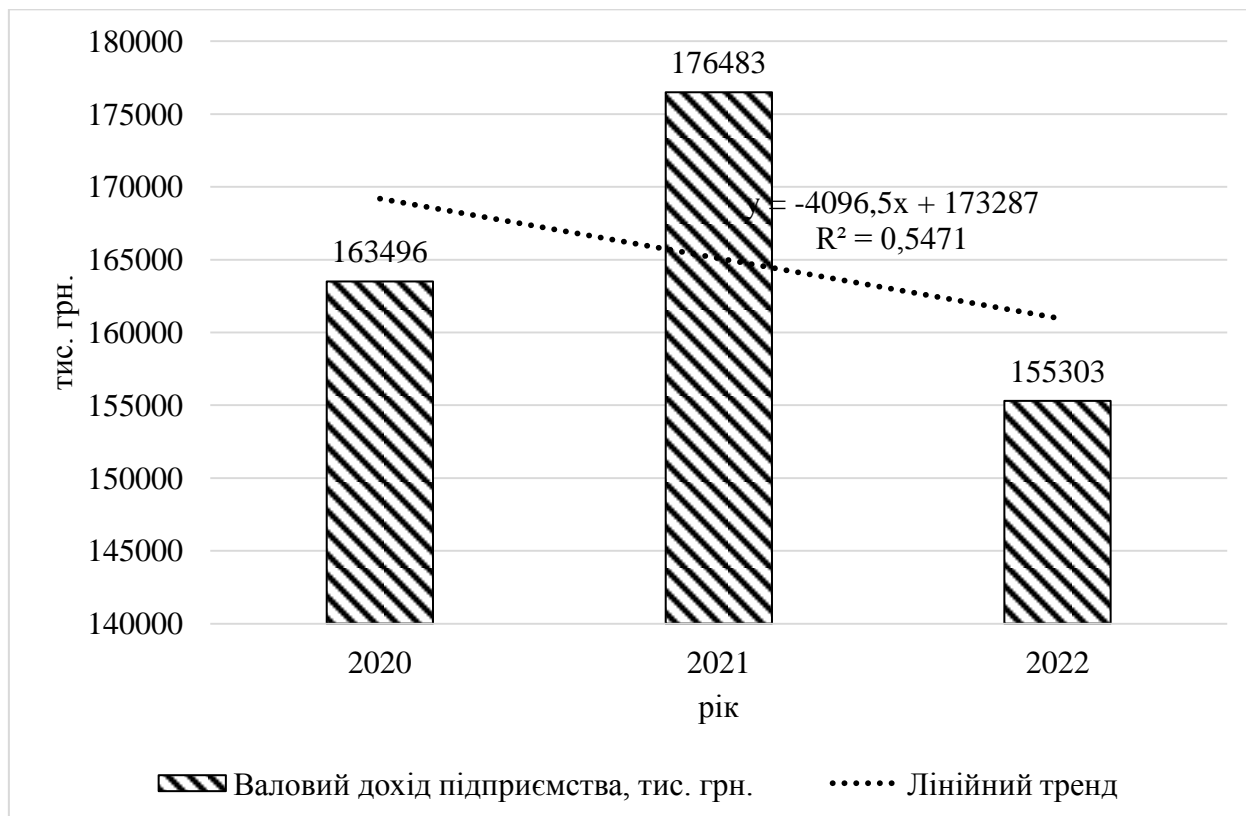


Рис. 2.1. Аналітичне вирівнювання доходу ТОВ «ДЗБМ»

Параметри лінійного тренду вказують на те, що показник валового доходу в ТОВ «ДЗБМ» має тенденцію до зниження. Щорічно даний показник зменшується на 4096,5 тис. грн, що є негативним фактором діяльності підприємства.

Середньорічна чисельність працівників підприємства за період 2020-2022 рр зменшилася на 33 особи, або 16,02 %. Таке значне скорочення зумовлено повномасштабним вторгненням російської федерації, що спричинило до зменшення виробництва продукції та спричинила мобілізацію деяких працівників до лав ЗСУ. Позитивним є зростання продуктивності праці на 13,11 %, що спричинено перевищенням темпів зниження

чисельності працівників (-16,02 %) в порівнянні зі зменшенням валового доходу підприємства (-5,01 %).

На підприємстві у відповідності до вимог бухгалтерського обліку здійснюють переоцінку вартості основних засобів. Відповідно, показники рівня забезпеченості основними засобами та показники їх використання змінюються пропорційно до переоцінки. За рахунок збільшення вартості основних засобів, при одночасному зменшенні числа працівників, рівень фондоозброєності в ТОВ «ДЗБМ» збільшився на 24,56 %, але фондовіддача при цьому зменшилася на 9,19 %. Зниження фондовіддачі спричинено зменшенням обсягу валового доходу, при одночасному зростанні вартості основних засобів, через їх переоцінку. Падіння продажів супроводжується падінням виробництва. При цьому зниження витрат на 10676 тис. грн. при збільшенні чистого прибутку на 283 призвело до зростання рентабельності активів і діяльності на 2,00 і 1,80 в.п. відповідно.

Показники в таблиці 2.2. демонструють інформацію про склад і структуру товарного асортименту підприємства.

Таблиця 2.2

## Кількість та вартість виробництва основних видів продукції ТОВ «ДЗБМ»

Показник	2020		2021		2022		Відхилення 2022 від 2020	
	од.	тис. грн.	од.	тис. грн.	од.	тис. грн.	од.	тис. грн.
Негашене вапно, тис. т	39,7	104346	32,5	115657	25,87	92598	-13,83	-11748
Цегла повнотіла із силікатної маси, млн. шт. ум. од.	17,2	57987	11,4	59542	8,05	61587	-9,15	3600
Блоки із ніздрюватого бетону, млн. шт. ум. од.	1,3	1164	0,9	1284	0,6	1118	-0,7	-46
РАЗОМ	X	163496	X	176483	X	155303	X	-8193

Загальний обсяг продукції підприємства зменшився на 8193 тис. грн. Падіння помітне у 2022 році, що пов'язано з війною в Україні. На початку 2022 року, після початку повномасштабної війни, виробництво було частково призупинене, що призвело до скорочення виробництва. Зокрема, кількість

виробленого вапна зменшилася на 13,83 тис. грн., внаслідок чого підприємство недоотримало 11748 тис. грн. валового доходу. Подорожчання силікатної цегли призвело до збільшення доходу від її реалізації на 3,6 млн грн. Оскільки війна призвела до уповільнення будівництва в регіоні, відповідно зменшилася потреба в будівельних матеріалах. На рис. 2.2. структура товарного пропонування підприємства наведена більш наочно.



Рис. 2.2. Структура валового доходу ТОВ «ДЗБМ» за основними видами продукції в 2022 році

У майбутніх планах ТОВ «ДЗБМ» – збільшення виробничих потужностей та проведення диверсифікації у відповідності до вимог ринку. Політика ТОВ «ДЗБМ» у сфері досліджень і розробок спрямована на надання пріоритету техніко-технологічним рішенням, суттєвим інноваціям, спрямованим на підвищення ефективності роботи, виробництво конкурентоспроможної продукції тощо.

Щоб охопити ринок будівельних матеріалів, компанія повинна відкривати нові ніші галузевого ринку, які мають вільні сегменти; провести



маркетингові дослідження за основними товарними групами, оптимізувати адміністративні та операційні витрати, визначити можливість передачі окремих допоміжних виробничих функцій на аутсорсинг, оптимізувати окремі виробничі процеси тощо.

## 2.2. Система управління витратами у ТОВ «ДЗБМ» та її недоліки

Аналіз формування собівартості реалізованої продукції підприємством за підсумками 2020-2022 років (табл. 2.3) показує, що найбільша частка формування витрат припадає на умовно-постійну складову, що не дозволяє підприємству гнучко реагувати на поточні зміни ринкових умов, тобто при зниженні продажів підприємство зазнає збитків.

Таблиця 2.3

### Склад і структура витрат діяльності ТОВ «ДЗБМ»

Статті витрат	2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Матеріальні витрати	115160	71,84	127608	73,91	112925	75,48
Витрати на оплату праці	26452	16,50	26549	15,38	20057	13,41
Відрахування на соціальні заходи	5900	3,68	5850	3,39	5408	3,61
Амортизація	2279	1,42	2158	1,25	1293	0,86
Інші витрати	893	0,56	917	0,53	558	0,37
Разом виробничих витрат	150684	94,01	163082	94,46	140241	93,74
витрати на збут	2549	1,59	3105	1,80	2578	1,72
адміністративні витрати	4589	2,86	5627	3,26	5219	3,49
інші операційні витрати	2468	1,54	836	0,48	1576	1,05
Разом	160290	100,00	172650	100,00	149614	100,00

Отже, з таблиці 2.3 ми бачимо, що витрати на виробництво зменшилися, не дивлячись на загальну інфляцію в країні.. Це сталося через зменшення обсягів виробництва. В структурі витрат найбільшу частку займають матеріальні виробничі витрати. Їх питома вага в 2022 році становила 75,48 %, що на 3,63 відсоткові пункти менше рівня 2020 року. На рисунку 2.3 динаміка питомої ваги матеріальних витрат наведена більш

наочно.

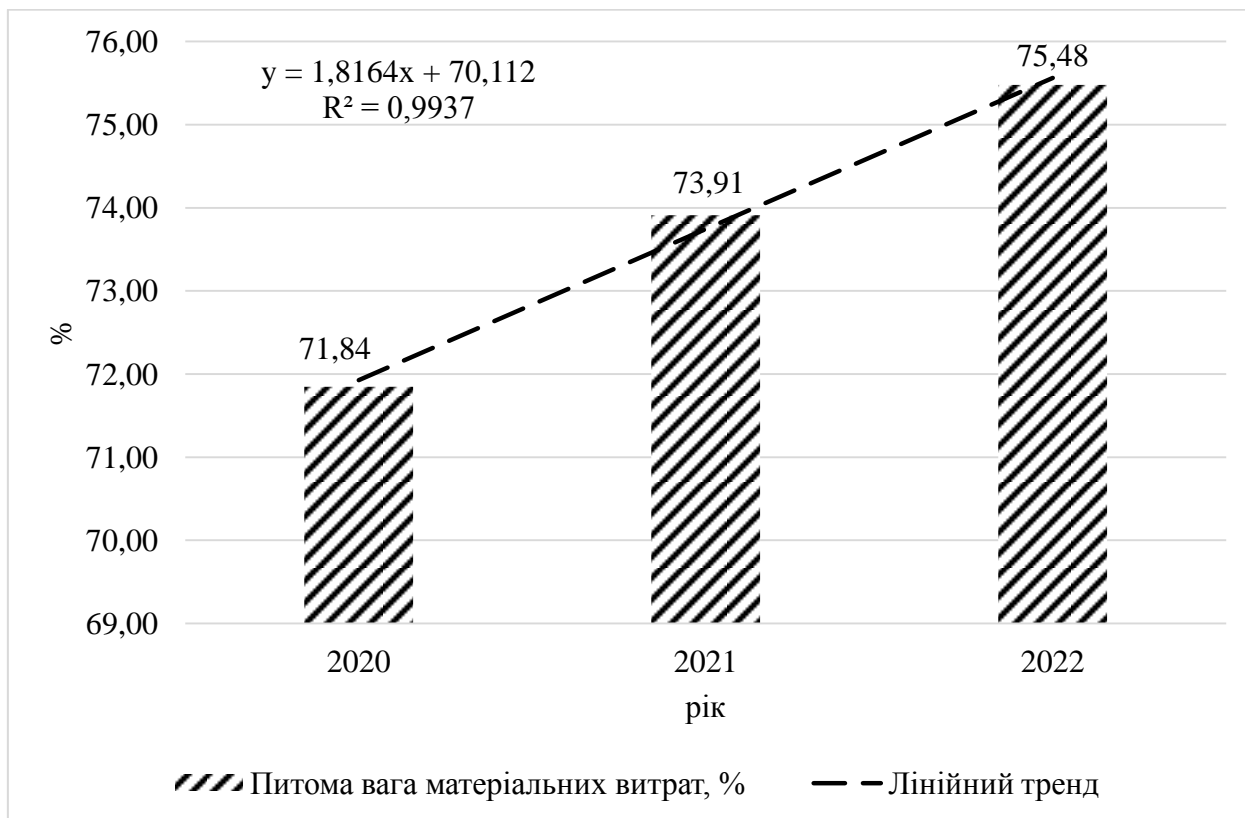


Рис. 2.3. Динаміка частки матеріальних витрат ТОВ «ДЗБМ» в структурі витрат діяльності

У структурі матеріальних витрат, що включає витрати на забезпечення основного виробництва та утримання технологічного устаткування, найбільшу питому вагу (близько 55%) займають витрати на безпосереднє впровадження технологічного устаткування.

На сьогодні формування собівартості аналізується в компанії за застарілим методом «по факту» на основі таких документів:

- бухгалтерський розрахунок;
- Звіти про фактичні накладні витрати заводу та цеху в порівнянні з плановими значеннями.

ТОВ «ДЗБМ» використовує програму «1С-Підприємство» для автоматизації фінансового обліку. Решта підсистем керування не автоматизовані, тобто реалізована лише функція обліку витрат.

На підприємстві діє планово-економічний відділ, який вирішує

наступні завдання:

1. Надає керівництву дані про трудомісткість і матеріаломісткість усієї виготовленої продукції.
2. Організовує систему обліку повної собівартості виробленої продукції з метою визначення планових цін, які покривають усі витрати на виробництво.
3. Забезпечує планування та контроль за використанням коштів на оплату праці всіх категорій працівників.
4. Розробити системи моніторингу використання робочого часу, використання обладнання, виявлення помилок у виробничому процесі та інших показників.
5. Надає керівництву дані про прибутковість продукції.
6. Надає керівництву дані про використання продукції, перевищення норм та інші показники.

Аналізуючи фінансовий менеджмент ТОВ «ДЗБМ», можна виділити три основні проблеми:

- розрахунок товарної виручки;
- організація планування та обліку собівартості продукції;
- процес звітності.

Розрахунок грошової виручки від реалізації здійснюється відділом збуту. Відповідно до наданих повноважень відділ продажу та маркетингу має такі дані:

- кінцеві ціни реалізованої продукції;
- структуру реалізованої споживачами продукції та цінову характеристику;
- про поточні потреби споживачів продукції підприємства;
- про поточні та прогнозні доходи від реалізації.

Однак цей сервіс не аналізує питання співвідношення ціни та собівартості, оборотності активів та інших фінансово-економічних показників.

Планування та облік собівартості продукції здійснює планово-економічний відділ. Розроблені плани більше схожі на ритуал, ніж на справжнє керівництво по реалізації. Плани складаються наступним чином:

- буде проведено опитування серед основних споживачів продукції за рівнем цін.
- складається попередній виробничий план виготовлення продукції;
- визначається обсяг продажів, необхідний для прибуткової роботи фірми;
- визначається обсяг продажів, необхідний для прибуткової роботи фірми;
- виходячи з необхідних обсягів і цін, складається план виробництва, який гарантує рентабельну роботу.

Відсутній постійний моніторинг виконання планів та підсумкові звіти про виконання планів. Крім того, складені плани орієнтовані на виробництво, без урахування поточних потужностей компаній і коливань ринку. Структура витрат в основному оцінюється за рік, а проаналізувати негативні тенденції та вплинути на їх розвиток неможливо.

Аналіз витрат на суму створених витрат призначений для внутрішнього використання та не має істотного впливу на прийняття управлінських рішень. Відповідальність за складання річної фінансової звітності несе бухгалтерія. Він має можливість створювати документи для цілей управлінського обліку, але при цьому використовує лише інформацію, відображену в бухгалтерському обліку, і має обмежену кількість спеціалістів, які можуть перетворювати інформацію у форму, доступну для прийняття управлінських рішень.

Основними недоліками системи збору та обробки інформації є:

- ТОВ «ДЗБМ» не мають єдиних баз даних (виробничо-збутових – для постачальників і покупців), якими могли б користуватися всі зацікавлені підрозділи;
- ведення кожною службою власної бази даних призводить до

дублювання функцій та інформаційних потоків, потребує додаткових витрат на підтримку кількох баз даних одночасно та призводить до появи суперечливих даних про один і той же процес;

- оскільки горизонтальна взаємодія практично відсутня, документообіг та обмін інформацією між службами дуже складний і багато в чому залежить від людського фактору;

- інформація збирається Службами за допомогою різних форм звітності та обробляється різними методами, що призводить до неперевершених результатів.

ТОВ «ДЗБМ» використовує метод часткової собівартості, що означає, що не всі витрати включаються у витрати на виробництво. Це значно спрощує процес розрахунку та робить його більш ефективним.

Таким чином, основними темами менеджменту витрат у ТОВ «ДЗБМ» є:

1. Відсутність прозорості системи обліку витрат, яка б дозволяла виявити причини їх виникнення та визначити економічно обґрунтовану вартість.

2. Недостатній рівень підзвітності та мотивації співробітників до скорочення витрат і підвищення продуктивності.

3. Низька оперативність отримання фактичної інформації про поточну господарську діяльність.

4. Незавершеність (з точки зору вирішення управлінських завдань) системи внутрішньої звітності).

5. Недостатня оперативність і несистемний підхід до планування доходів, витрат і фінансових потоків.

6. Існуючі засоби управління витратами не відповідають принципам їх організації. Основними недоліками, що впливають на економічну ефективність, є: нераціональне використання методів контролю; недостатнє використання методів самостійного розрахунку; погана інформаційна база контролю витрат.

## РОЗДІЛ 3

### УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ТОВ «ДЗБМ»

#### 3.1. Формування системи збалансованих показників для управління витратами

Для управління витратами на ТОВ «ДЗБМ» необхідно сформувавши модель на базі системи збалансованих показників (СЗП).

Процес управління витратами в контексті СЗП складається з двох фаз. В першій фазі розробляється стратегія підприємства по управлінню витратами на основі інформації, яка зібрана при аналізі. В другій фазі підприємство реалізує свою стратегію.

За базу побудови СЗП візьмемо модель Нортон та Каплана. Сформована модель СЗП представлена на рис. 3.1.

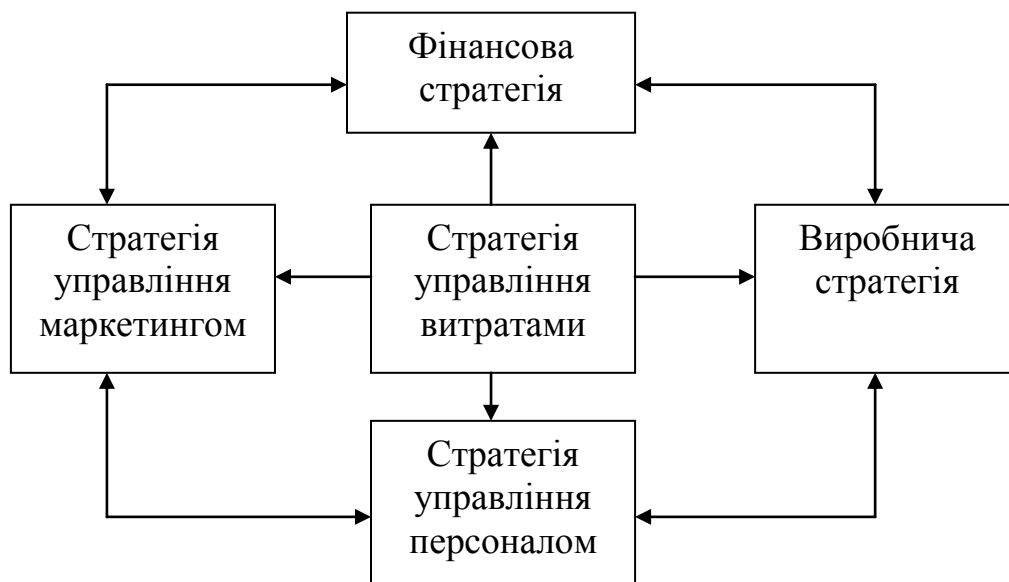


Рис. 3.1. СЗП для управління витратами на ТОВ «ДЗБМ»

Якщо проаналізувати структуру витрат за видами інновацій, то слід зазначити, що ТОВ «ДЗБМ» 30% коштів витрачає на придбання обладнання.

Що стосується фінансування (фінансової складової), то є як мінімум три основні проблемні блоки.

Перший блок пов'язаний з існуючою системою обліку, яка в кращому випадку дозволяє отримати показники виробничих ліній, але погано відображає реальну прибутковість сегментів, витрати, пов'язані зі створенням і функціонуванням каналів збуту, просуванням товарів і послуг на ринку, залучати й утримувати клієнтів. Слабкість прогностичної частини фінансового менеджменту пояснюється поганою інтеграцією фінансового та маркетингового планування, різними формами збору інформації та якістю їх аналізу.

Другий блок має пряме відношення до ефективності використання коштів. Управлінський облік дозволяє оцінити результати діяльності за допомогою нефінансових показників.

Третій блок пов'язаний з тим, що нематеріальні активи відіграють важливу роль у формуванні грошових потоків. Звичайно, окремі елементи нематеріальних активів відображені в системі фінансового обліку (бренд, товарний знак, ділова репутація організації та ін.), Але їх оцінка (і відсутність переоцінки) не дозволяє повною мірою використовувати цю категорію в цінах.

Лояльність клієнтів, якість персоналу та ефективність систем управління зазвичай не відображаються в існуючих системах фінансового обліку, тому нами не плануються та не враховуються. Це буде особливо важливо для управління інвестиціями, оскільки багато сфер інвестування, пов'язаних із створенням довгострокових конкурентних переваг, практично ігноруються традиційними інструментами інвестиційного планування та проектування (наприклад, інвестиції в брендинг, створення систем управління, людські ресурси). коучинг).

Щоб визначити рівень покупців, необхідно оцінити сегменти, визначити споживчу мотивацію тощо. Проте ринкова інформація в компаніях може бути недостатньо структурованою та формалізованою, системи ринкового обліку та бази даних клієнтів не завжди відображають поточну

ситуацію та є погано структурованими. Інформація про конкурента. Суть така: маркетинг повинен бути справжньою системою управління відносинами з клієнтами. Наприклад, маркетингова робота повинна бути регламентована в описі робочих процесів.

Під час визначення рівнів проектування, наприклад, бізнес-процесів, можуть виникнути запитання. Щоб подолати ці виклики, необхідно вдосконалювати та розвивати основні процеси для посилення конкурентних переваг.

Ключові процеси слід вибирати не лише на основі поточної продуктивності, а й на основі можливостей для вдосконалення в майбутньому. Таким чином, інноваційні процеси, рушії майбутньої ефективності, повинні розглядатися у зв'язку з цим елементом зокрема.

Рівень підготовки та розвитку визначає параметри підготовки персоналу, характеристики корпоративної культури та вимоги до систем управління. Перед плануванням конкретного рівня необхідно вирішити низку додаткових завдань, включаючи розподіл відповідальності за стратегічні та оперативні рішення, відповідальність за розробку та реалізацію показників ПДЧ, а також, за необхідності, перегляд організаційних структур.

Налаштування СЗП вимагає низки взаємопов'язаних процесів для прискорення та підвищення ефективності цього процесу:

- Створення карти СЗП всієї компанії з детальним опрацюванням процедур планування та контролю;
- Створення виробничих планів і функціональних підрозділів, власних кадрових планів; Створення планів інсталяції систем управління та відповідних розпорядчих документів.

Формування цілей, ключових показників ефективності, цільових значень і системи стратегічних ініціатив має здійснюватися для даної компанії відповідно до чинної корпоративної політики.

Відповідно, компанія повинна створити збалансовану картину коротко- та середньострокових цілей, фінансових і нефінансових показників



ефективності, прямих індикаторів або індикаторів симптомів.

Для кожного елемента визначені стратегічні цілі, а постановка цілей спрямована на подальший розвиток компанії та підвищення ефективності її роботи (табл. 3.1).

Ключові показники ефективності (KPI) розроблені для кожної цілі та є справжньою мірою досягнення цілей, тобто X. вони є інструментом інформаційної підтримки процесу прийняття управлінських рішень, а не засобом вирішення системних проблем.

Таблиця 3.1

### Можливі стратегічні цілі для аспектів СЗП

Стратегічні цілі для фінансового напрямку	Стратегічні цілі для клієнтського напрямку	Стратегічні цілі для внутрішніх бізнес-процесів	Стратегічні цілі для навчання та розвитку
Скорочення витрат. Підвищення прибутку. Скорочення ризиків. Максимізація акціонерної вартості.	Підвищення якості продукту. Розробка спеціальних пропозицій для цільових сегментів клієнтів. Досягнення високого рівня обслуговування клієнтів.	Підвищення продуктивності. Впровадження інновацій – підвищення якості продукту. Скорочення виробничого циклу. Оптимальне завантаження техніки та виробничих площ. Ліквідація внутрішньозмінних простоїв. Модернізація обладнання. Впорядкування управління ліквідними активами. Оптимізація бізнес-процесів.	Використання стратегічних інформаційних ресурсів. Підвищення кваліфікації співробітників. Зростання відповідальності співробітників та зв'язок результатів роботи з винагородою. Розподіл ресурсів в найбільш прибуткових сферах.

Система KPI відноситься до системи фінансових і нефінансових показників, які впливають на кількісну та якісну зміну результатів по відношенню до стратегічної мети (або очікуваного результату) і тенденцію до зміни їх значень у майбутньому. KPI обов'язково має містити розміри вимірюваного параметра в гривнях, одиницях, відсотках, балах тощо.

Важливо визначити не тільки поточне значення кожного показника, але і його динаміку за необхідний період, а також можливість відображення в декількох розділах. Індикатори «вищого рівня» розбиті як за економічною

природою, так і за організаційною структурою.

Існує перелік основних вимог до КРІ:

- обмежена кількість;
- єдність для всієї компанії;
- вимірність;
- пряме спілкування з ключовими гравцями успіху;
- керованість (здатність впливати на фактори);
- мотивація співробітників.

Для вимірювання обрані такі форми: числова, індексна, відсоткова, балова, коефіцієнтна, рангова.

Порівняння видів оціночних показників дає можливість розглянути їх сильні та слабкі сторони (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

#### Співставлення типів оціночних показників

Тип показників	Перевага	Недолік	Приклад показників
Результативні показники	Об'єктивні та легко розраховуються	Орієнтовані на минуле, а не на теперішнє	Процент зростання обсягу продаж, рентабельність капіталу, рейтинг задоволеності клієнтів, маржинальний дохід по продукції
Рушійний фактор	Направляють підприємство	Трудно виділити та підтримати	Структура виручки по продуктам, відхилення від цін конкурентів, час на навчання, час на обслуговування клієнта

Цільові значення повинні бути встановлені для кількох контрольних дат протягом усього терміну дії СЗП. Тривалість внутрішнього часу виконання повинна бути кратною інтервалу між вимірюваннями індикатора. Рекомендується встановити спільні цільові терміни для всіх показників.

Розробка заходів щодо підвищення продуктивності є способом досягнення стратегічних цілей. З усіх можливих дій вибирається та, яка найбільше сприяє досягненню ключових факторів успіху, пов'язаних із чотирма компонентами та які разом утворюють частину корпоративного

бачення.

При розробці причинно-наслідкових зв'язків можна використовувати шість принципів універсальної системи показників ефективності, запропонованих К.Х. Рамперсад:

1. Зосередьтеся на задоволенні клієнтів:

- клієнтоорієнтованість – складова частина показника особистісно-організаційної збалансованості;
- клієнтоорієнтованість – одна з навичок, яку ми шукаємо при оцінці співробітників;
- між працівниками і споживачами існують взаємовигідні партнерські відносини;
- організація знає своїх клієнтів і розуміє їхні потреби;
- потреби клієнтів інтегровані в повсякденну роботу організації;
- для споживача робиться більше, ніж очікувалося;
- задоволені клієнти - завдання номер один;
- постійний моніторинг змін потреб споживачів з метою покращення послуг;

Завдання організації – запобігати скаргам, а не реагувати на них.

2. Цікава і приносить задоволення робота:

- Організаційне середовище представляє такі характеристики, як привабливість роботи, задоволення, мотивація, рішучість та ентузіазм;
- усунення страху та недовіри до клієнтів;
- пріоритетне завдання - добровільна та активна участь у трудовому процесі кожного працівника;
- цінується командна робота, відкриті обміни та взаємна довіра;
- особлива увага приділяється інвестиціям у людський капітал (через навчання).
- співробітники мають значні повноваження;
- ми підтримуємо підприємництво та лідерство у всіх відділах організації;

- люди відкриті до змін, вдосконалення та оновлення;
- ми робимо помилки, тому що постійно на них вчимося;
- співробітники отримують зворотний зв'язок щодо своїх заходів щодо вдосконалення.

### 3. Зосередьтеся на бізнес-процесах:

- управління процесами базується на показниках ефективності.
- вітчизняні споживачі задоволені;
- кількісно оцінюється ефективність бізнес-процесів;
- ми ставимося до постачальників як до довгострокових партнерів;
- ми постійно впроваджуємо заходи щодо зниження мінливості бізнес-процесів;
- удосконалення, розвиток і навчання розглядаються як безперервні і послідовні процеси;
- знання постійно включаються та поєднуються в ці продукти, послуги та роботи;
- для вирішення завдань для вдосконалення формуються команди, в яких представлені різні стилі навчання.

### 4. Узгоджені індивідуальні та організаційні цілі:

- керівники та співробітники розробляють свій персональний КПІ і використовують його як орієнтир у процесі самовдосконалення та навчання;
- передбачувана загальна мета організації активно просувається на всіх рівнях організації;
- сформулював і повідомив про всі важливі фактори успіху, цілі та показники ефективності;
- поведінка провідників відповідає проектному СЗП;
- налагоджено управління підвищенням ефективності.
- керівники вищої ланки відповідають за зміни та вдосконалення.

### 5. Етика та поведінка, заснована на доказах:

- загальна мета організації базується на етиці.
- організація поважає етику та соціальну відповідальність;

- поведінка людей ґрунтується на високих моральних засадах.
  - показники ефективності пов'язані з цільовими значеннями;
  - робота базується на фактах і результатних показниках.
  - аналізуються причини та наслідки ускладнень за принципом «змінювати – це знати»;
  - дані збираються з певною метою та об'єктивно оцінюються;
  - цільові значення служать основою для оцінок;
  - оцінка окремих членів організації базується на фактичному рівні компетенції та конкретних результатах, пов'язаних з показниками ефективності та цільовими значеннями.
  - культура організації характеризується такими характеристиками, як простота, впевненість співробітників, командна робота та особистий інтерес.
- б. Увага до вдосконалення, розвитку та тривалого навчання:
- розвиток особистого КПІ впливає на індивідуальний розвиток працівників і спрямований на їхнє особисте благополуччя та успіх у суспільстві;
  - структурний розвиток СЗП впливає на вдосконалення та управління бізнес-процесами;
  - визначення профілів компетенцій та створення індивідуальних планів роботи для працівників ведуть до розвитку компетенцій, пов'язаних з роботою, яку вони виконують, і спрямовані на їх ефективну реалізацію.
  - співробітники розвивають і вдосконалюють свою роботу і допомагають іншим вдосконалювати себе та свою організацію;
  - ми надаємо особливого значення постійному вдосконаленню;
  - робоча атмосфера в колективі, в якій відбувається систематичне вдосконалення, розвиток і навчання.

Методологія бізнес-моделювання надає можливість оновлювати модель. Завданнями оновлення є оперативний контроль вартісних показників та їх аналіз за описаними вище методами, подальше коригування результатів та розробка заходів щодо нормалізації ситуації.

Не можна зупинятися на розробці моделі, повинна бути можливість контролювати виконання показників, розрахованих структурними службами, і оновлювати модель за результатами управлінських рішень. Розроблений РАМ можна застосувати до будь-якого центру витрат і/або центру витрат, що означає, що інформаційна панель бізнесу опускається до рівня підрозділу у формі панелі управління відділом, командами та індивідуальними планами співробітників.

Розбиваючи ключові цифри від вищих ієрархічних рівнів до нижчих стратегічних цілей, ключові цифри компанії слід використовувати як відправну точку. При визначенні кожного завдання перевіряється, чи суттєво впливає цей блок на його реалізацію, чи можна розробити такі заходи щодо вдосконалення, які безпосередньо впливають на вирішення цього завдання. Надалі при плануванні це завдання буде інтегровано в систему показників конкретного структурного підрозділу.

На завершальному етапі формування одиничної індикаторної системи визначаються подальші завдання та елементи індикаторної системи виходячи з її стратегії. Комунікаційні процеси здійснюються як зверху вниз, так і знизу вгору, ітеративно та дуже детально на кожному окремому ієрархічному рівні.

Таким чином, уся стратегія компанії поступово перетворюється на конкретні плани роботи на всіх рівнях організації.

Комплекс взаємопов'язаних індикаторних систем зазвичай має чотири рівні (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

## Рівні взаємопов'язаних систем показників

Рівень	Зміст задач
1. Стратегічний	Складання організаційної карти
2. Тактичний	Формулювання систем показників підрозділів, узгоджених з організаційною СЗП
3. Операційний	Створення системи показників команди, узгодженою з системою показників підрозділу, в який входить команда
4. Індивідуальний	Постановка робочих задач, показників результативності та цільових значень для кожного співробітника, узгоджених з відповідною системою показників команди, в якій працює співробітник.

Ступінь детальності декомпозиції систем показників зверху вниз залежить від організаційної структури та розміру підприємства. Кожний підрозділ включає в свою систему показників тільки ті задачі та показники результативності загальної, організаційної СЗП, на які воно здійснює вплив. Особливе значення при цьому надається розвитку стратегії та засобам її реалізації.

### **3.2. Основні напрямки вдосконалення контролю в системі управління витратами ТОВ «ДЗБМ»**

Встановлено, що існуючий контроль витрат компанії ТОВ «ДЗБМ» певною мірою не відповідає принципам її організації. При цьому ефективність контролю за витратами відображається на фінансових результатах діяльності підприємства, оптимізації структури та мінімізації рівня витрат, зниженні собівартості продукції, збільшенні виробництва і прибутку. Тому покращення контролю за витратами є важливим.

Порівняння вимог контролю витрат з реальністю дозволило визначити та обґрунтувати основні напрями вдосконалення контролю витрат.

В сучасних економічних умовах організація роботи з підвищення ефективності контролю за витратами є одним із пріоритетних напрямків удосконалення контролю за витратами.

Організовуючи роботу з підвищення ефективності управління витратами, на нашу думку, слід враховувати наступне:

- вибір об'єктів контролю з урахуванням змісту контролю в системі управління витратами виробництва, що дає можливість охопити контролем більшість видів діяльності;

- у процесі впровадження контролю витрат особливу увагу слід приділити створенню дерева цілей контролю витрат, що забезпечить дотримання цілей контролю витрат окремих підрозділів і ТОВ «ДЗБМ» в

цілому;

- розробка класифікації видів управління витратами, яка повинна забезпечити взаємодію управління витратами з системою управління ТОВ «ДЗБМ»;

- вибір методів контролю витрат, їх класифікація та обґрунтування для більш широкого застосування;

- створення контрольної карти для перевірки поточних результатів з точки зору витрат;

- проектувати структуру та форму інформаційних звітів;

- створення концептуальної схеми процесу управління витратами та змісту контрольних процедур, що дозволяє стандартизувати процес виявлення відхилень вартості, що означає скорочення часу виявлення відхилень, підвищення можливостей аналізу та сприяють більш повній ідентифікації всі види відхилень вартості, можливі причини та виконавці.

Врахування цих організаційних моментів контролю витрат гарантує їх ефективність.

На нашу думку, створення організаційних структур контролю витрат також сприятиме підвищенню ефективності контролю витрат компанії ТОВ «ДЗБМ».

При проектуванні організаційної структури управління витратами необхідно виходити з необхідності акцентувати увагу на вимогах і принципах побудови організаційних структур управління, при їх проектуванні враховувати специфіку підприємства, наприклад галузеву приналежність, розмір підприємства, асортиментний ряд. і т.д.

Проект організаційної структури управління витратами повинен передбачати певну послідовність етапів і взаємопов'язаних процедур, методів і технік дослідження.

На нашу думку, при проектуванні організаційної структури управління витратами необхідно:

- сформулювати вимоги та принципи побудови організаційних



структур управління;

- визначити основні етапи формування організаційної структури управління;
- дослідити можливості створення організаційних структур та обґрунтувати оптимальні структури управління для організаційних структур;
- розробити функціонально-структурну модель управління витратами.

Розвиток обраних напрямів створення організаційних структур управління витратами ТОВ «ДЗБМ» створює основу для організаційного забезпечення ефективності виробничої діяльності підприємства, а також для здійснення збалансованих структурних перетворень у системі взаємодії між вартістю контролю та підвищення ефективності виробничої діяльності промислового підприємства на основі усвідомлення тих елементів управління витратами, які значною мірою визначають характеристики ефективності бізнесу.

Важливим напрямком удосконалення контролю за витратами ТОВ «ДЗБМ» є оцінка ефективності контролю за витратами та заходи щодо його покращення.

На нашу думку, необхідність оцінки ефективності контролю витрат і заходів щодо її підвищення впливає з того, що така оцінка, по-перше, допоможе обрати оптимальні рішення у сфері заходів контролю витрат; По-друге, для розрахунку ефективності контролю витрат сьогодні можна використовувати різні методи оцінки ефективності, такі як: експертні (на основі суб'єктивних уявлень компетентних експертів про витрати та результати контролю), розрахункові (на основі калькуляції), абсолютні, відносні, порівняльна ефективність з прямим розрахунком за емпіричними та статистичними фактичними даними). Також можуть бути використані методи математичної статистики з використанням регресійного аналізу, які забезпечують більш складні залежності між результатом контролю та витратами на цей контроль. Здійсненість таких методів залежить від наявності надійного підходу та можливості пом'якшити негативний вплив

неповної інформації, яка використовується для прийняття економічних рішень у сфері управління витратами підприємства.

Вибір методів оцінки ефективності управління витратами потребує уточнення поняття економіки управління витратами, розробки показників видів впливу та витрат управління для визначення ефективності управління витратами ТОВ «ДЗБМ». Реалізація цих положень вплине на підвищення економічної ефективності виробничо-господарської діяльності ТОВ «ДЗБМ» за рахунок оптимізації структури виробничих витрат і витрат, пов'язаних з контролем, а також ефективних методів контролю витрат.

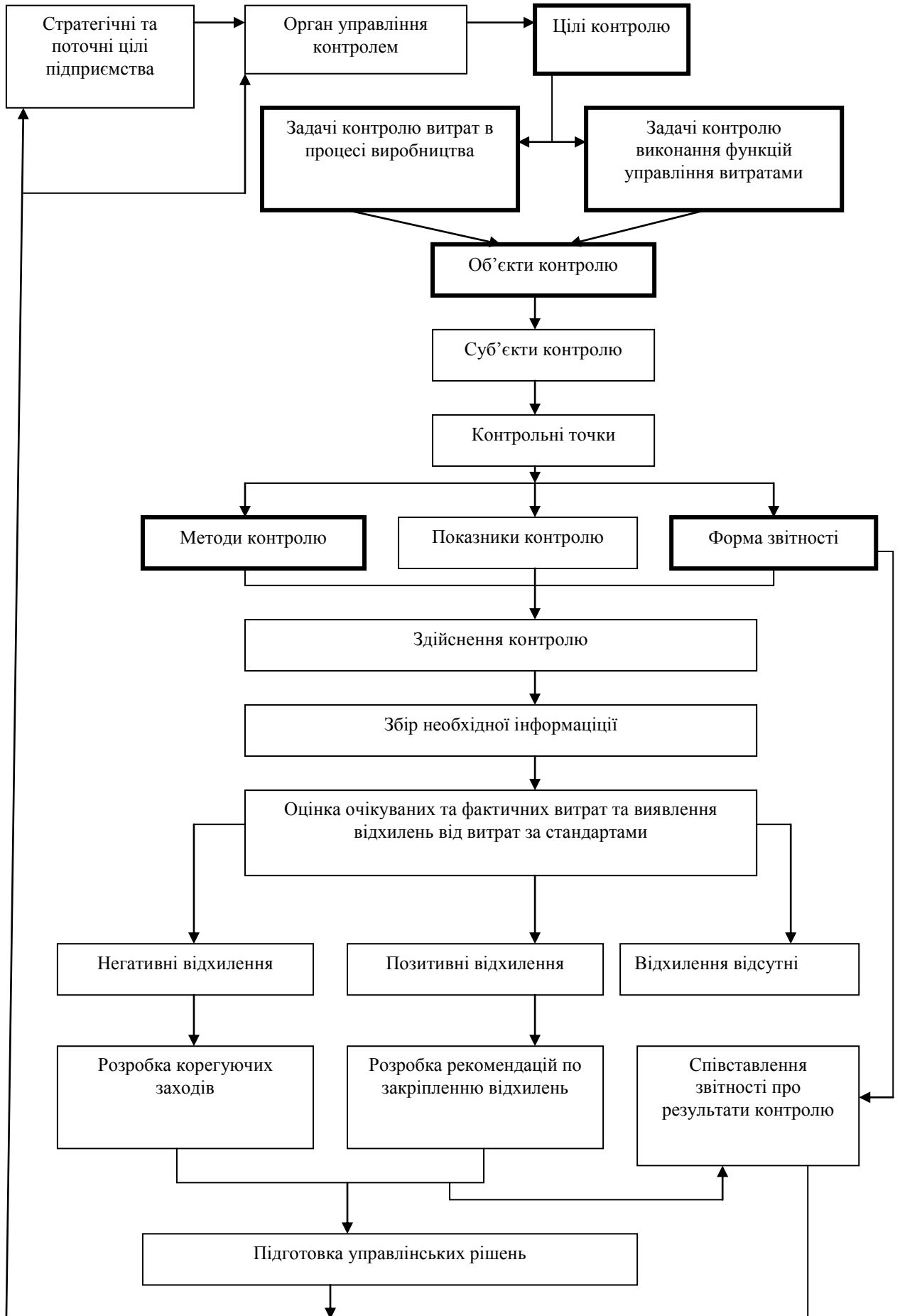
Отже, основними напрямками вдосконалення контролю в системі управління витратами на виробництво є:

- організація роботи з підвищення ефективності управління витратами;
- створення організаційної структури управління витратами;
- вироблення рекомендації щодо оцінки ефективності управління витратами та заходів щодо її підвищення.

Удосконалення контролю витрат за вибраними напрямками спрямоване на забезпечення відповідності сучасним вимогам менеджменту, підвищення їх ефективності та вплив на підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності підприємства.

Пропонуємо наступний порядок організації контролю витрат в ТОВ «ДЗБМ» (рис. 3.2). Порядок, запропонований на рис. 3.2, відрізняється від використаного в літературі виконанням (на рисунку виділено жирним шрифтом) і уточненням робочих блоків. Встановлення цілей контролю в системі управління витратами на виробництво є однією з найважливіших, складних і нерозв'язних проблем. Сукупність різноманітних цілей може змінюватися під впливом змін зовнішнього середовища, внутрішніх умов, можливостей і потреб системи управління. Тому важливо не тільки визначити цілі, а й дослідити зв'язок між ними: зв'язки, що зумовлюють суперечливість існуючих цілей; взаємні відносини, що пропонують взаємодоповнювальні цілі; ставлення, яке представляє байдужість до

ВІДНОСИН.



### Рис. 3.2. Порядок проведення контролю за витратами в умовах ТОВ «ДЗБМ»

На нашу думку, досліджуючи взаємозв'язки цілей управління в системі управління витратами виробництва в сучасних умовах, необхідно враховувати ієрархію цілей. Так, перше і друге співвідношення характерні для основних цілей і відповідних додаткових цілей, третє - для міні-цілей, тобто підцілей.

Цей погляд на ієрархію допомагає визначити природу зв'язку між цілями управління витратами. Загальна мета управління витратами зазвичай поділяється на складові відповідно до організаційної структури управління витратами, яка, в свою чергу, в основному спрямована на створення чітких взаємозв'язків між різними сферами діяльності, розподіл прав, відповідальності та конкретних заходів щодо їх використання.

Чим точніше визначено і сформульовано цілі контролю витрат для кожного структурного підрозділу, тим легше вибрати засоби їх досягнення. Для більш точного визначення цілей необхідна їх класифікація.

Цілі контролю за витратами слід класифікувати за категоріями, періодами та позиціями в ієрархії цілей.

Залежно від категорії пропонується розбити цілі управління витратами на такі категорії:

- цілі вдосконалення, пов'язані з досягненням конкретних необхідних змін у певних характеристиках елементів управління витратами (наприклад, удосконалення методів і технік управління витратами, вдосконалення організаційної структури управління витратами);

- Цілі розвитку, які багато в чому схожі на цілі вдосконалення, але стосуються певних характеристик зростання або прогресу (наприклад, підвищення професійного рівня працівників у функціях контролю, розробка стандартів з більшою вартістю).

Класифікуючи цілі управління витратами за часом, необхідно розрізняти поточні цілі (максимум 1 рік), середньострокові цілі (від 1 до 3 років) і довгострокові цілі (від 3 років). . Хоча ці типи цілей можна

комбінувати для конкретної організації, діяльність організації, як правило, зосереджена на меті переходу.

Залежно від положення в ієрархії цілей слід розрізняти кінцеві та проміжні цілі, основні цілі та додаткові цілі.

Набір послідовно розділених цілей, що відповідають спадному ступеню контролю витрат, є деревом цілей управління.

При побудові цільового дерева використовуються евристичні методи та експертні оцінки, які необхідні через велику невизначеність у вирішенні цих задач. Через складність створення цільового дерева неможливо створити достатньо точну математичну модель ціни. Однак накопичений досвід створення та використання цільових дерев у побудові систем управління для організацій різного призначення привів до наступних вимог до створення цільового дерева управління витратами:

- досяжні та реалістичні цілі управління витратами: недосяжні та нереалістичні цілі не мотивують високоефективних, а цілі, які легко досягти, мають низьку мотивацію;

- цілі повинні бути чіткими та сформульованими для перекладача: чітка мета дає уявлення про те, що забезпечить її досягнення;

- результат досягнення мети повинен бути вимірним: диспропорційність результату не дозволяє інтерпретатору визначити прогрес у досягненні мети. з одного боку, мета має бути описана якомога якісніше (краще, ефективніше тощо), а з іншого боку, має бути досягнуто бажаного кількісного дизайну;

- мета повинна бути обмежена в часі: без обмеження в часі мета не завжди повертає виконавця до початкової точки дії;

- мета повинна спонукати дії виконавця в потрібному напрямку;

- мета повинна бути формалізована і сформульована. це посилює його вплив і збільшує його зобов'язання перед нею;

- цілі окремого працівника, підрозділу та організації в цілому не повинні суперечити, щоб уникнути конфліктів.

- можливість коригування поставлених цілей у зв'язку з постійними змінами зовнішніх і внутрішніх факторів і обставин;

- результати роботи для досягнення цілей повинні бути цінними, тобто необхідно прив'язувати результати до системи винагороди за їх досягнення.

Побудова дерева цілей контролю витрат забезпечує їх узгодженість для різних підрозділів підприємства. Ієрархічне дерево цілей контролю витрат наведено на рис. 3.3.



Рис. 3.3. Дерево цілей контролю витрат ТОВ «ДЗБМ»

Цілі контролю за витратами досягаються шляхом одночасного та послідовного виконання кількох завдань, які слід розділити на дві групи:

- Завдання з контролю витрат у процесі виробництва (наприклад,

забезпечення норм і нормативів витрат, забезпечення систематичного і планового контролю динаміки витрат і факторів, які можуть призвести до зміни вартості; виявлення відхилень від значень фактичних і прогнозованих витрат; обґрунтування необхідності коригувального впливу на витрати та методи вибору цього впливу);

- Завдання щодо моніторингу виконання функцій контролю витрат (наприклад, забезпечення досягнення стратегічних і тактичних цілей компанії щодо витрат; прогнозування результатів діяльності компанії з урахуванням зміни структури та рівня витрат).

Центральним елементом контролю витрат є об'єкт контролю. Завдяки уточненій концепції контролю в системі управління витратами на виробництво правомірно виділити дві групи об'єктів управління.

Першу групу об'єктів контролю становлять собівартість продукції підприємства, окремий підрозділ і витрати, пов'язані з виготовленням конкретного виду продукції. У цих об'єктах ми можемо виділити різні види витрат, також пов'язані з адміністративними об'єктами. До них відносяться об'єкти особливого роду, перш за все, ключові чинники, що впливають на стан зношування та поведінку зношування. Виявлення цих факторів і управління ними є частиною лінійного управління витратами. Впливаючи на них, можна домогтися зміни організаційної структури та рівня витрат. Через їхню різноманітність та рівень регулювання витрати важко контролювати. При цьому витрати також підлягають управлінню. Ця обставина підкреслює об'єктивну зумовленість функції контролю, її органічний зв'язок з іншими функціями управління, з усією системою управління витратами на виробництво. Об'єктом контролю є стан і розвиток витрат на певний момент часу.

До другої групи належать об'єкти, що характеризують функціонування функції управління витратами. Серед питань управління цієї групи, на нашу думку, особливе місце посідають стандарти норм і правил, оскільки вони є критеріями оцінки ефективності системи управління витратами. Під

нормативами ми розуміємо кількісне вираження бажаних витрат і допустимих відхилень. Стандарти правил і норм повинні бути «вбудованими» в інформацію, що використовується для контролю, і становити невід’ємну частину системи контролю. Ви повинні виконувати дві ролі:

- бути спонукальною метою, яку хоче досягти виконавець;
- для використання при плануванні та контролі витрат як очікуваного результату, для досягнення якого стандарти і нормативи повинні відповідати таким вимогам: гнучкість - враховувати особливості конкретних умов і поточних змін; адекватність, тобто підтверджена розрахунками; Порівнянність – для визначення тенденцій і порівняння діяльності подібних суб’єктів.

На основі нормативів і нормативів визначають нормативні витрати, які є очікуваними витратами для конкретних умов експлуатації і служать базою для порівняння з фактичними витратами.

«Справжні» стандарти на практиці вважаються стандартними витратами, які відображають очікувані витрати з огляду на ймовірні умови виробничої діяльності, не базуються на теоретично завершеній виробничій діяльності, але включають усі очікувані елементи витрат, включаючи можливі елементи.

На нашу думку, викладене вказує на необхідність розрахунку нормативів на двох рівнях (рис. 3.4):

Рівень 1 - «реальні» стандарти, які повинні бути досягнуті і відображають максимальні витрати, які дозволять компанії зберегти свої позиції на товарному ринку.

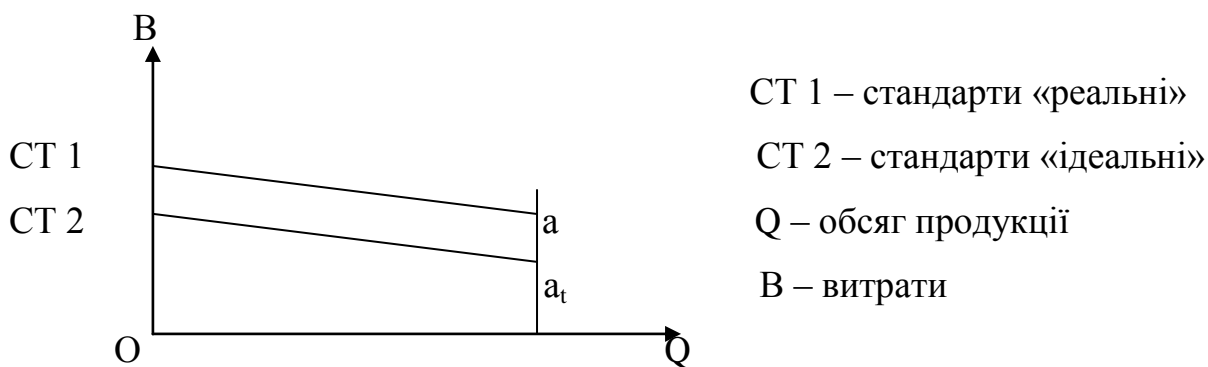
2 рівень - «ідеальні» норми, тобто норми і норми витрат, які можуть бути досягнуті за оптимальних умов виробництва. Ці стандарти необхідно розглядати як орієнтир, до якого ми маємо прагнути, адже вони забезпечать підвищення конкурентоспроможності продукції.

Вибір елементів контролю витрат визначається індивідуально в



компанії і в основному залежить від мети контролю витрат.

Ми пропонуємо використовувати метод розрахунку та порівняння в ТОВ «ДЗБМ», який включає інвентаризацію невикористаних матеріалів або сировини на складах цехів і на робочих місцях в день виявлення невідповідностей. Перевагою методу є універсальність для будь-якого виробництва і більшості матеріалів, але недоліком є трудомісткість розгляду причинно-наслідкових відхилень. Цей метод також слід використовувати для виявлення розбіжностей у заробітній платі, якщо розбіжності не можна підтвердити документально.



$O-CT1-a-Q$  – зона забезпечення реальними стандартами конкурентоспроможності

$O-CT2-a_t-Q$  – зона забезпечення ідеальними стандартами високої конкурентоспроможності

$CT2-CT1-a-a_t$  – зона резерву збільшення жорсткості стандартів, який можна мобілізувати при переході від реальних стандартів до ідеальних.

Рис. 3.4. Зони забезпечення конкурентоспроможності

Контролюючи витрати, компанія повинна приділяти особливу увагу складним елементам адміністративних та управлінських витрат. Для контролю витрат на утримання функціональних відділів і служб підприємства безпосередньо з даних бухгалтерського обліку рекомендується стандартизувати та враховувати відповідні витрати для кожного з цих відділів. Оскільки адміністративні витрати не можна порівняти з обсягом бізнесу відділів і кількістю виробленої продукції, контрольні дані можна

використовувати лише для контролю рівня загальних адміністративних витрат, а не для розрахунку витрат виробничі підрозділи.

Вибір методів управління залежить від багатьох факторів:

1. Запровадити систему бухгалтерського обліку. Тому ТОВ «ДЗБМ» використовує стандартні витрати, де перелік відхилень у використанні заробітної плати, які можна знайти за допомогою методів розрахунку та порівняння, значно ширший, ніж у стандартному обліку.

2. Стан нормативно-правової бази. Тому ТОВ «ДЗБМ» використовує багаторівневе нормування, при якому рівень комплексних витрат визначається за нормативом на основі використання виробничих потужностей. При цьому виникають додаткові відхилення через неповне завантаження обладнання. Відхилення в абсолютній сумі постійної частини комплексних витрат визначають шляхом порівняння окремих складових витрат за нормативними і фактичними витратами.

3. Використання спеціальних фінансових інструментів – бюджетів для планування, обліку та контролю витрат. У бюджеті передбачено обов'язкове застосування попередньої, поточної та заключної перевірки. Контроль витрат у цих умовах може здійснюватися за допомогою методів спостереження (спілкування керівника або контролера з усіма суб'єктами господарської діяльності) і документування, які доповнюють один одного.

4. Контрольні особи. Так, наприклад, якщо в ТОВ «ДЗБМ» контролю підлягає сам працівник, тобто здійснюється самоконтроль витрат, то слід використовувати метод порівняння з аналогом. Для цього вважаємо правомірним використовувати два типи діаграм контролю витрат: графічний і табличний варіанти (рис. 3.5).

За допомогою графічної версії можна контролювати прямі витрати на робочих місцях, за допомогою табличної версії – накладні витрати. Для кожного контрольованого показника повинна бути розроблена контрольна карта, яка дозволяє відслідковувати динаміку змін і порівнювати поточні значення з попередніми періодами. Це дозволяє відносно легко переглядати

результати поточного споживання.

5. Властивості об'єктів управління. Якщо об'єктами контролю є функції контролю витрат, то в якості методу контролю пропонується використання методів аудиту.

Контрольні точки та контрольні показники вибираються залежно від цілей і завдань контролю, характеристик об'єктів контролю, видів контролю, ступеня механізації та автоматизації контролю, рівня кваліфікації спеціалістів, які проводять контроль.

### Карта контролю витрат

по підрозділу \_\_\_\_\_

Звітний період \_\_\_\_\_

Види витрат	Величина витрат				
	за даними підрозділу	за даними контролера	розходження	причина	заходи
1	2	3	4	5	6

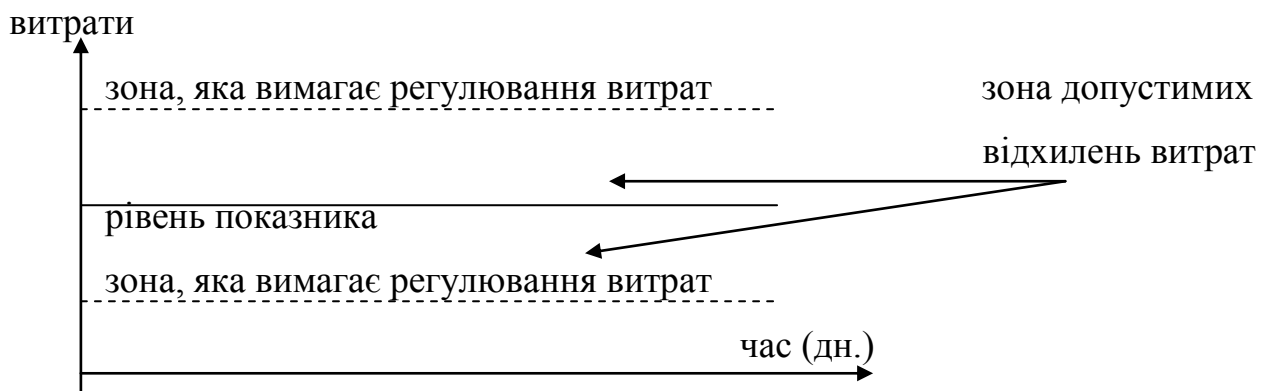


Рис. 3.5. Табличний та графічний варіанти контрольної картки

Таким чином, доповнення та вдосконалення процедури контролю буде краще адаптовано до ринкових умов функціонування ТОВ «ДЗБМ» та сприятиме підвищенню якості та ефективності контролю, зменшить витрати на його впровадження та дозволить охопити контролем широке поле

діяльності шляхом моніторингу роботи функцій управління витратами.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У результаті дослідження обговорено теоретичні та методологічні основи управління витратами, досліджено процес управління витратами в ТОВ «ДЗБМ», запропоновано шляхи вдосконалення процесу управління витратами та зроблено наступні висновки:

1. Немає єдиної думки щодо природи витрат і процесу контролю за ними. Витрати, на нашу думку, - це вираження собівартості абсолютної суми затрачених і витрачених ресурсів, необхідних для виробничо-господарської діяльності підприємства та досягнення його мети.

2. Загальний обсяг продукції підприємства зменшився на 8193 тис. грн. Падіння помітне у 2022 році, що пов'язано з війною в Україні. На початку 2022 року, після початку повномасштабної війни, виробництво було частково призупинене, що призвело до скорочення виробництва. Зокрема, кількість виробленого вапна зменшилася на 13,83 тис. грн., внаслідок чого підприємство недоотримало 11748 тис. грн. валового доходу. Подорожчання силікатної цегли призвело до збільшення доходу від її реалізації на 3,6 млн грн. Оскільки війна призвела до уповільнення будівництва в регіоні, відповідно зменшилася потреба в будівельних матеріалах.

3. Основними проблемами управління витратами в ТОВ «ДЗБМ» є: відсутність прозорості системи обліку витрат, яка б дозволяла виявити причини їх виникнення та визначити їх економічно обґрунтований рівень; недостатній рівень відповідальності та мотивації персоналу щодо скорочення витрат і підвищення ефективності діяльності; низька оперативність отримання фактичної інформації про поточну господарську діяльність; незавершеність (щодо вирішення завдань управління) системи внутрішньої звітності); Неефективність і безсистемність підходів до планування доходів, витрат і грошових потоків.

4. Існуючі засоби контролю витрат виявилися несумісними з принципами їх організації. Основними недоліками, що впливають на

економічну ефективність, є: нераціональне використання методів контролю; відсутність необхідної безперервності в організації контролю та у взаємозв'язку між контролем витрат в окремих бізнес-одинацях і контролем витрат для всієї компанії; недостатнє використання методів самостійного розрахунку; погана інформаційна база контролю витрат; відсутність спеціалізованого органу управління для координації контролю витрат, що призводить до дублювання контрольної функції в роботі різних підрозділів.

7. Для управління витратами в ТОВ «ДЗБМ» необхідно створити модель на основі системи збалансованих показників (СЗП), яка дозволить розробити стратегічні цілі у фінансовій сфері, узгодити компанію з клієнтами та внутрішніми бізнес-процесами. , а також навчання та розвиток.

8. Порівняння потреб контролю витрат з реальністю дозволило визначити та обґрунтувати основні напрямки вдосконалення контролю витрат. Була створена деревоподібна структура цілей контролю витрат, яка забезпечує їх узгодженість для різних відділів ТОВ «ДЗБМ». Цілі контролю витрат досягаються шляхом одночасного та послідовного виконання низки завдань, які доцільно розділити на дві групи: задачі контролю витрат у процесі виробництва та задачі контролю за виконанням функцій контролю витрат.

Інформацію про результати контролю витрат необхідно включити в контрольний звіт, який покаже, наскільки правильними були дії керівника щодо наданої інформації.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аверкин Я.Ф. Проблемні аспекти управлінського обліку витрат операційної діяльності. Економіка, управління та адміністрування. 2020. № 3. С. 15-22. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu\\_econ\\_2020\\_3\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2020_3_5)
2. Андрущенко І.Є., Семенова А.О. Концепція стратегічної моделі управління витратами машинобудівних підприємств Інвестиції: практика та досвід. 2021. № 22. С. 17-23.
3. Артамонова Н.С., Акулюшина М.О. Управління витратами: навч. посіб. Одес. нац. політехн. ун-т. К.: SBA PRINT: Сладкевич Б. А., 2017. 116 с.
4. Бабміндра Д.І., Череп О.Г. Управління витратами виробництва як інструмент в системі управління підприємством за умови глобалізації. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2020. № 2. С. 221-225. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu\\_ekon\\_2020\\_2\\_41](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2020_2_41)
5. Безчасний О., Ярмоліцька О., Липовецька Д. Аналіз структури операційних витрат промислових підприємств Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій. Серія: Економіка і управління. 2018. Вип. 42(2). С. 149-160. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpdetut\\_eiu\\_2018\\_42\(2\)\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpdetut_eiu_2018_42(2)_16)
6. Бенькович А.Є., Ломтева І.М., Сначов М.П. Управління витратами та їх оптимізація на промисловому підприємстві Вісник економіки транспорту і промисловості. 2017. № 58 (спец. вип.). С. 249-250. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vetp\\_2017\\_58\\_\\_139](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vetp_2017_58__139)
7. Бровді І. І. Напрямки раціоналізації операційних витрат підприємства. Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія: Економіка. 2017. Вип. 4. С. 31-34. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa\\_2017\\_4\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2017_4_7)
8. Варченко О.М., Свиноус І.В., Микитюк Д.М., Іванова Л.С., Биба В.А. Організаційно-економічна сутність управління витратами

- сільськогосподарських підприємств. Продовольчі ресурси. 2020. № 14. С. 220-229. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNpr\\_2020\\_14\\_25](http://nbuv.gov.ua/UJRNpr_2020_14_25)
9. Великий Ю. М., Прохорова В. В., Сабліна Н. В. Управління витратами підприємства. Харків: ВД «ІНЖЕК». 2009. 192 с
10. Волкова М.В., Швед А.Б. Удосконалення системи управління витратами на будівельному підприємстві. Бізнес Інформ. 2021. № 3. С. 225-231. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNbinf\\_2021\\_3\\_34](http://nbuv.gov.ua/UJRNbinf_2021_3_34)
11. Данилюк М.О., Лещій В.Р. Управління витратами на промислових підприємствах. Науково-практичний посібник: Наукове видання. Івано-Франківськ: ПП Супрун, 2006. 172 с.
12. Іванюта П.В., Лугівська О.П. Управління ресурсами і витратами: навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2009. 320 с.
13. Квасницька Р. С. Теоретичний базис управління витратами підприємства. Modern economics. 2022. № 34. С. 50-54. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNmodecon\\_2022\\_34\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRNmodecon_2022_34_9)
14. Ключ Ю.І. Оцінювання економічної ефективності управління затратами промислових підприємств. Бізнес-навігатор. 2018. Вип. 1(2). С. 172-176. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNbnav\\_2018\\_1\(2\)\\_\\_38](http://nbuv.gov.ua/UJRNbnav_2018_1(2)__38)
15. Козаченко Г.В., Погорелов Ю.С., Хлап'юнов Л.Ю., Макухін Г.А. Управління затратами підприємства: монографія. К.: Лібра, 2007. 319 с.
16. Коненко В.В., Гайденок С.М., Соколов Д.В. Синтез методів організації ефективного управління витратами підприємств Економіка та держава. 2021. № 5. С. 102-107.
17. Концева В.В., Лук'яненко К.О. Теоретичні аспекти поняття управління витратами виробництва. Вісник Національного транспортного університету. 2019. № 2. С. 101-108. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNvntu\\_2019\\_2\\_14](http://nbuv.gov.ua/UJRNvntu_2019_2_14)
18. Котлярова В.Г., Деренська Я.М., Гладкова О.В. Формування підходу до управління витратами промислового підприємства. Бізнес Інформ. 2020. № 11. С. 198-204. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNbinf\\_2020\\_11\\_31](http://nbuv.gov.ua/UJRNbinf_2020_11_31)



19. Красношарпа В.В., Токарська Ю.О. Концепції управління витратами та їх використання у формуванні витрат підприємств будівельної галузі України. Ефективна економіка. 2018. № 5. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNefek\\_2018\\_5\\_54](http://nbuv.gov.ua/UJRNefek_2018_5_54)
20. Кузьмін О.Є., Мельник О.Г., Когут У.І. Управління витратами на підприємствах: Навч. посібник. Львів: Видавництво Львівської політехніки. 2014. 244 с.
21. Латишева О.В., Касьянюк С.В., Голубова І.В., Хаджийський Є.А. Витрати підприємства: можливості управління та оптимізації на основі функціонального моделювання та перепроєктування бізнес-процесів Вісник економічної науки України. 2019. № 2. С. 67-72. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNvenu\\_2019\\_2\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRNvenu_2019_2_13)
22. Маркіна І.А., Вороніна В.Л., Рудич А.І. Теоретичні основи управління витратами підприємства. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2020. № 4. С. 140-147. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNdrep\\_2020\\_4\\_26](http://nbuv.gov.ua/UJRNdrep_2020_4_26)
23. Мещеряков В.Є. Управління витратами в умовах забезпечення ефективності виробництва. Вісник ХНАУ. Серія: Економічні науки. 2019. № 1. С. 446-457. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNvkhnau\\_ekon\\_2019\\_1\\_43](http://nbuv.gov.ua/UJRNvkhnau_ekon_2019_1_43)
24. Москаленко В. А. Механізм впровадження системи управління витратами на підприємствах агропромислового виробництва. Агроекологічний журнал. 2021. № 1. С. 196-205. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNagrog\\_2021\\_1\\_23](http://nbuv.gov.ua/UJRNagrog_2021_1_23)
25. Нестеренко С.А. Теоретичні аспекти та методологічні підходи управління витратами. Вісник ХНАУ. Серія: Економічні науки. 2019. № 1. С. 13-22. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNvkhnau\\_ekon\\_2019\\_1\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRNvkhnau_ekon_2019_1_4)
26. Олійник Т.І., Зайцева К.В. Система управління витратами підприємства. Молодий вчений. 2019. № 11(2). С. 563-566. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNmolv\\_2019\\_11\(2\)\\_57](http://nbuv.gov.ua/UJRNmolv_2019_11(2)_57)
27. Омельниченко О.С. Напрями оптимізації витрат в системі управління. Ефективна економіка. 2016. № 4. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNefek\\_2016\\_4\\_29](http://nbuv.gov.ua/UJRNefek_2016_4_29)

- 28.Омецінська І. Особливості формування витрат операційної діяльності за елементами. Вісник економіки. 2022. Вип. 4. С. 159-174. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vtneu\\_2022\\_4\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vtneu_2022_4_13)
- 29.Первуляк І.В., Скляр Є.В. Особливості формування фінансового результату через управління витратами. Агросвіт. 2020. № 15. С. 54-59. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit\\_2020\\_15\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit_2020_15_10)
- 30.Піскун А. В. Теоретичний аспект управління витратами підприємства. Науковий погляд: економіка та управління. 2020. № 4. С. 55-59. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vamsue\\_2020\\_4\\_11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vamsue_2020_4_11)
- 31.Попрозман О. І. Управління витратами для підвищення показників ефективності діяльності підприємства. Формування ринкових відносин в Україні. 2022. № 1. С. 75-83. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu\\_2022\\_1\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2022_1_13)
- 32.Пчелинська Г.В. Понятійно-категоріальні засади управління витратами підприємства. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2019. Вип. 27(2). С. 48-53. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvuumevcg\\_2019\\_27\(2\)\\_11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvuumevcg_2019_27(2)_11)
- 33.Радіонова Н. Й. Організаційна структура реалізації моделі управління затратами на підприємстві. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2018. № 61. С. 142-149. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vetp\\_2018\\_61\\_20](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vetp_2018_61_20)
- 34.Радіонова Н. Й. Сучасні напрями вдосконалення управління виробничими затратами на підприємстві. Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія: Економічні науки. 2017. № 1. С. 61-66. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvpushk\\_2017\\_1\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvpushk_2017_1_10)
- 35.Радіонова Н. Й. Теоретико-методичні аспекти розроблення стратегії управління затратами на промисловому підприємстві. Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. 2018. № 1-2. С. 182-187. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvhastat\\_2018\\_1-2\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvhastat_2018_1-2_16)
- 36.Серьогіна Д.О., Куш А.В. Удосконалення системи управління витратами на будівельних підприємствах. Причорноморські економічні студії. 2019. Вип. 47(1). С. 177-181. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses\\_2019\\_47\(1\)\\_35](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_47(1)_35)

- 37.Тарасенко С.І. Управління витратами: навч. посібник; М-во освіти і науки України, Дніпров. держ. техн. ун-т. Кам'янське: ДДТУ, 2018. 304 с.
- 38.Ткаченко Т.П., Токарська Ю.О. Управління витратами на підприємствах будівельної галузі за умов використання концепції ланцюжка цінностей. Ефективна економіка. 2018. № 6. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNefek\\_2018\\_6\\_25](http://nbuv.gov.ua/UJRNefek_2018_6_25)
- 39.Третяк Н. М. Управління витратами підприємства з використанням системи «ощадливого виробництва» Н. М. Третяк Фінансовий простір. 2018. № 1. С. 137-144. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNFin\\_pr\\_2018\\_1\\_18](http://nbuv.gov.ua/UJRNFin_pr_2018_1_18)
- 40.Труніна І.М., Онищенко О.В. Методичні підходи до управління затратами промислових підприємств. Modern economics. 2018. № 7. С. 182-191. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNmodecon\\_2018\\_7\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRNmodecon_2018_7_22)
- 41.Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства: навчальний посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.
- 42.Управління витратами: навчальний посібник за заг. ред. М. Г. Грещака. К.: КНЕУ, 2008. 264 с.
- 43.Фостолович В.А., Сімаков О.О. Місце управління витратами в сучасній системі управління підприємством. Економіка та держава. 2019. № 10. С. 36-45. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNecde\\_2019\\_10\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRNecde_2019_10_8)
- 44.Хорунжак Н.М., Портоварас Т.Р. Аналіз операційних витрат: джерела та методи. Інноваційна економіка. 2019. № 7-8. С. 132-139. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNinek\\_2019\\_7-8\\_20](http://nbuv.gov.ua/UJRNinek_2019_7-8_20)
- 45.Черняєва О.О. Особливості формування системи управління витратами підприємства: теоретичний аспект. Наукові праці МАУП. Економічні науки. 2017. Вип. 1. С. 96-104. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNnpmaupe\\_2017\\_1\\_17](http://nbuv.gov.ua/UJRNnpmaupe_2017_1_17)
- 46.Чичуліна К.В., Чапча І.О. Формування оптимальної системи управління витратами підприємств (на прикладі ПРАТ «Полтавський машинобудівний завод»). Ефективна економіка. 2019. № 1. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRNefek\\_2019\\_1\\_24](http://nbuv.gov.ua/UJRNefek_2019_1_24)

47. Шуміло О.С., Пакуліна А.А., Далудіна І.В. Теоретичні аспекти управління витратами на підприємстві. Бізнес Інформ. 2020. № 5. С. 306-311. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2020\\_5\\_42](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2020_5_42)
48. Яценко Т.О., Свистун Л.А. Процеси та методи оптимізації витрат у системі завдань управління підприємством. Ефективна економіка. 2019. № 5. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2019\\_5\\_59](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2019_5_59)

