

*Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет*

**КАФЕДРА ЕКОНОМІКИ, ПІДПРИЄМНИЦТВА
ТА БІЗНЕС-АДМІНІСТРУВАННЯ**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

Тема: «Оптимізація операційних витрат бізнес-суб'єкта»

Спеціальність 051 «Економіка»

Освітня програма 6.051.00.06 «Економіка і бізнес»

Завідувач кафедри: _____ / Карінцева О.І.

Керівник проекту: _____ / Харченко М.О

Виконавець: _____ / Заріцька В.В./

Група: **Е.мз-11С**

Суми 2022

Анотація

Кваліфікаційна робота магістра містить 45 стор. тексту, 3 розділи, 7 рисунків, 13 таблиць, 20 формул, список використаної літератури із 59 джерел.

Актуальність теми кваліфікаційної роботи обумовлена значною роллю витрат у діяльності виробничих підприємств та їх вплив на діяльність в цілому.

Мета кваліфікаційної роботи- аналіз та оцінка витрат виробничого підприємства та шляхи їх оптимізації.

Об'єктом дослідження є оцінка формування, розподіл та вплив витрат на результати діяльності Тростянецької фабрики ПрАТ «Монделіс Україна»

Предметом дослідження є система формування витрат на виробничих підприємствах.

У першому розділі роботи «ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА СУЧАСНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ» досліджуються теоретичні аспекти формування та управління витратами на підприємствах, підходи до аналізу та оцінки.

Другий розділ роботи «ДІАГНОСТИКА ВИТРАТ ТРОСТЯНЕЦЬКОЇ ФАБРИКИ ПРАТ «МОНДЕЛІС УКРАЇНА»» присвячений аналізу формування витрат та їх управлінням на аналізованому підприємстві, проведено факторний аналіз впливу кожного виду витрат на собівартість продукції.

Третій розділ роботи «ПІДХОДИ ЩОДО ОПТИМІЗАЦІЇ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ» розкрито аспекти управління витратим на прикладі маржинального аналізу, а також оптимізації витрат на збут за допомогою системи «директ-костинг».

Ключові слова: витрати, оптимізація, собівартість, калькуляція, управління, фінансовий стан, рентабельність.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА СУЧАСНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ.....	7
1.1. Сутнісна природа витрат.....	7
1.2. Підходи до аналізу та оцінки витрат.....	11
РОЗДІЛ 2. ДІАГНОСТИКА ВИТРАТ ТРОСТЯНЕЦЬКОЇ ФАБРИКИ ПРАТ «МОНДЕЛІС УКРАЇНА».....	16
2.1. Коротка характеристика Тростянецької фабрики.....	16
2.2. Аналіз та оцінка витрат при виробництві шоколадної продукції.....	20
2.3. Дослідження постійних витрат за економічними елементами.....	
2.4. Структура і динаміка постійних і змінних витрат підприємства.....	
2.5. Факторний аналіз витрат на виробництво шоколаду.....	27
РОЗДІЛ 3. ПІДХОДИ ЩОДО ОПТИМІЗАЦІЇ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ.....	31
3.1. Маржинальний аналіз при формуванні витрат.....	31
3.2. Оптимізація витрат на збут за допомогою системи директ-костинг.....	34
ВИСНОВКИ.....	39
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	42
ДОДАТКИ.....	47

ВСТУП

В умовах сучасних трансформаційних процесів вітчизняної економіки, що обумовлені цифровізацією суспільства [37,38,40,45,46,49,51,52,54,56], рухом до сталого розвитку та енергетичної незалежності країни [29,30,33,35,42,47,48,49, 50,53,55,57,58,59], особливої актуальності набуває ефективність прийняття бізнес-рішень для окремих підприємств.

Для прийняття ефективних бізнес-рішень з метою планування, прогнозування і здійснення контролю за виробничим процесом, необхідно, в першу чергу, визначити величину витрат підприємства, їх динаміку у часі та розрізі місць виникнення і центрів відповідальності, характер зміни загальної собівартості і собівартості одиниці продукції залежно від обсягів виробництва та прогнозний фінансовий результат [28,31,32,34,36,39,41,43,44].

Для визначення необхідних витрат та відповідних фінансових результатів, а також обґрунтування прийнятих управлінських рішень на окремих стадіях аналізу витрат використовуються різноманітні кількісні методи. Вони визначають наші дії, що спрямовані на оптимізацію операційних витрат з урахуванням особливостей сучасної ситуації.

Практична частина даної роботи присвячена аналізу витрат конкретного підприємства, а саме Тростянецької фабрики ПрАТ «Монделіс Україна» з метою їх оптимізації в сучасних умовах.

Мета роботи – дослідження операційних витрат конкретного суб'єкту бізнесу з метою їх оптимізації.

В ході проведеного дослідження застосовувалися такі методи, як: узагальнення і структурування теоретичного матеріалу, методи економічного аналізу, графічний метод, метод узагальнень.

Для досягнення поставленої мети потрібно вирішити наступні завдання:

- Дослідити сутнісну природу операційних витрат;
- Проаналізувати існуючі підходи до їх оцінки;
- Діагностувати витрати на обраному підприємстві;
- Провести факторний аналіз витрат;
- Розробити шляхи їх оптимізації.

Об'єктом дослідження є показники операційної діяльності Тростянецької фабрики ПрАТ «Монделіс Україна».

Предметом дослідження є механізм формування операційних витрат конкретного підприємства.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА СУЧАСНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Сутнісна природа витрат

Операційна діяльність будь якого бізнес-суб'єкта визначається механізмом формування витрат та їх управлінням. В результаті такої діяльності виникають певні витрати, що пов'язані чи то з придбанням запасів чи виготовленням продукції або її реалізацією.

Усі відомі трактування витрат зазвичай пов'язані з такими процесами, як грошова оцінка ресурсів/активів, їх споживання або зниження економічної вигоди. Безумовно такі процеси вимагають грамотного керування. У літературних джерелах існує багато підходів до визначення системи управління витратами, ключові з них подано в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 Підходи до визначення системи управління витратами

Підходи	Сутність
О.В. Крушельницька	вбачає у процесі управління витратами складний багатоаспектний та динамічний процес, метою якого є досягнення значних економічних результатів діяльності підприємства [12].
А.А. Пилипенко	у процесі управління витратами націлює на оптимальне їх використання, розробку об'єктивних заходів щодо їх зниження.
Т.М. Мудра	процес управління витратними передбачає процес цілеспрямованого формування витрат щодо їх видів, місць виникнення, носіїв даних витрат та постійного контролю їх рівня та зниження.

Виокремлюють економічний та бухгалтерський підходи до визнання витрат. Бухгалтери мають на увазі витрати у вигляді різного роду платежів. У

економістів більш широкий погляд на цю категорію. Вони мають за мету визначати не лише фактично понесені платежі, а й можливі або втрачені можливості, що супроводжують нашу діяльність. Саме економічні витрати будуть визначати наші бізнес-рішення на майбутнє.

Одним з методів управління витратами є їх класифікація. На сьогодні існує декілька підходів до такого розподілу, базові з яких наведено на рис 1.1 [5]

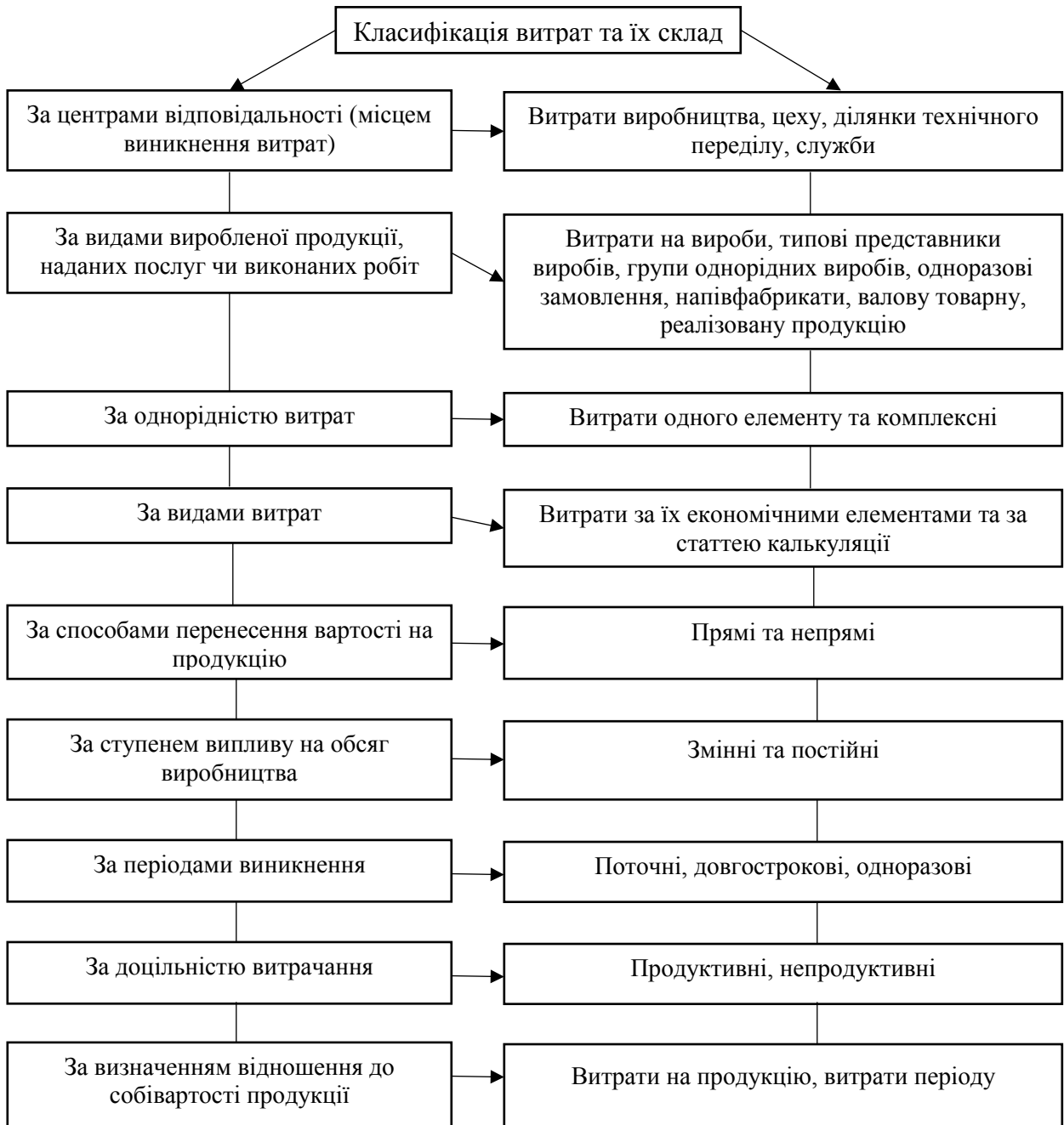


Рис 1.1- Класифікації витрат підприємства та їх склад

Крім зазначеного вище розподілу можна навести типову класифікацію для сучасного виробничого бізнесу(рис 1.2).



Рисунок 1.2- Типова класифікація витрат виробничого підприємства

Безумовно категорія операційних витрат пов'язана з поняттям собівартості продукції. Під останньою зазвичай у літературних джерелах розуміють загальні грошові витрати на виробництво/збут продукції. Отже, вона містить у собі показники використання ресурсів бізнесу.

Для точних обрахунків собівартості певної продукції, а також для прийняття конкретних бізнес-рішень, дуже важливим є розподіл витрат за ознакою перенесення їх на собівартість (тобто прямі та непрямі). Крім того, для керування витратами ключовим є розподіл їх на постійні та змінні.

Тому, залежно від класифікації, якою користується бізнес при визначенні вартості виробів існує і декілька класифікаційних ознак собівартості товарів.

Проаналізувавши велику кількість праць наукових вчених, аналітиків у сфері виробництва, зокрема витрат, що з ним пов'язано можна сказати, що існує безліч видів класифікації витрат, безліч ознак, за якими їх можна згрупувати, але немає єдиної унікальної для всіх підприємств. Тому, бухгалтерам та економістам на кожному підприємстві слід розробити свою систему класифікації витрат та формування собівартості продукції залежно від специфіки діяльності підприємства, масштабів його виробництва, цільового ринку та стратегії розвитку.

1.2 Підходи до аналізу/оцінки витрат

Як уже зазначалося, що існує безліч класифікаційних ознак при формуванні та розподілу витрат, так і існує безліч методик їх оцінки та аналізу. Проаналізуємо найбільш поширені з них.

Метою аналізу витрат підприємства є всебічна оцінка витрат, виявлення їх впливу на діяльність підприємства, раціональність їх використання та можливість зниження.

Для досягнення цієї мети аналіз повинен бути комплексним, системним та повним.

Системний підхід оцінки витрат виробничого підприємства представляє собою розробку загальної схеми аналізу на основі класифікаційних факторів,

визначення методів оцінки факторів та раціоналізації витрат, розробку основних напрямів мобілізації ресурсів та шляхів їх зниження [12].

Комплексний підхід передбачає вивчення системи об'єктів витрат як загальної системи формування інформаційної бази для прийняття управлінських рішень.

Розглянемо ще одну систему аналізу витрат на виробничому підприємстві: «витрати – випуск – прибуток»

Аналіз системи «витрати-випуск-прибуток» (CVP-аналіз –costs, volume, profit) полягає у розрахунку:

- обсягу продаж, що забезпечить беззбиткову діяльність;
- величину прибутку при певному обсязі продажу;
- впливу змін суми витрат, обсягу реалізації та ціни на суму прибутку;
- оптимальної структури витрат для досягнення запланованого рівня рентабельності.

У ході проведення аналізу за методом «витрати-випуск-прибуток» потрібно розрахувати та проаналізувати наступні показники: маржинальний прибуток, коефіцієнт маржинального прибутку, рівноважний обсяг операційної діяльності (точка беззбитковості), рівень безпеки операційної діяльності, рівень операційної діяльності, що забезпечує запланований рівень прибутку, операційний леверидж.

Залежність прибутку від операційної діяльності та структури обсягу витрат можна визначити з точки зору обсягу виробництва, розрахувавши плановий розмір прибутку та його зміну зі зміною обсягів виробництва.

Обсяг виробництва (реалізації) у натуральному вираженні можна визначити за наступною формулою:

$$Q_n = \frac{V_{п} + П_{пл}}{Ц - V_{зо}} \quad (1.1)$$

або

$$Q_n = Q_k + \frac{П_{пл}}{Ц - В_{зо}} \quad (1.2)$$

де Q_n – обсяг виробництва (реалізації) у натуральному вираженні;

V_n – постійні витрати;

$П_{пл}$ – плановий прибуток;

$Ц$ – ціна одиниці продукції;

Q_k – критичний обсяг виробництва (реалізації);

$V_{зо}$ – змінні витрати на одиницю продукції.

Обсяг виробництва (реалізації) у вартісному вимірі розраховується:

$$Q_v = \frac{V_n + П_{пл}}{К_{мп}} \quad (1.3)$$

або

$$Q_v = Q_k + \frac{П_{пл}}{К_{мп}} \quad (1.4)$$

де Q_v – обсяг виробництва (реалізації) у вартісному вираженні ;

V_n – постійні витрати;

$П_{пл}$ – плановий прибуток;

Q_k – критичний обсяг виробництва (реалізації);

$К_{мп}$ – коефіцієнт маржинального прибутку.

Аналіз рівноваги операційної діяльності розпочинається із виявлення точки беззбитковості виробництва, тобто того критичного рівня виробництва, коли підприємство не буде отримувати збитки.

Точка беззбитковості (ТБ) розраховується:

$$T_{бн} = \frac{V_n}{Ц - В_{зо}} \quad (1.5)$$

або

$$T_{бв} = \frac{V_n}{К_{мп}} \quad (1.6)$$

де $T_{бн}$ – точка беззбитковості в натуральному вимірі;

$T_{\text{бв}}$ – точка беззбитковості у вартісному вимірі;

$V_{\text{п}}$ – постійні витрати;

$V_{\text{зо}}$ – змінні витрати на одиницю продукції;

C – ціна одиниці продукції;

$K_{\text{мп}}$ – коефіцієнт маржинального прибутку[22].

Побудувавши графік беззбитковості керівництво матиме змогу не лише мати інформацію про те, який об'єм виробництва є критичним, але і покаже, що прибуток залежить не лише від об'єму виробництва, а й значною мірою від суми постійних витрат.

Аналіз витрат- це не лише прорахунок відповідних показників, це і виявлення факторів впливу на витрати, що дасть змогу який із факторів впливає найбільше, який має менший ступінь впливу. Все можна прорахувати за допомогою факторного аналізу.

Факторну модель можна навести у наступному вигляді:

$$BC=(PB_i+NB_i)*Q, \text{ де:} \quad (1.7)$$

BC - виробнича собівартість продукції, грн;

PB_i - прямі витрати на 1 кг (тону) продукції, грн;

NB_i - непрямі витрати на 1 кг (тонну) продукції, грн;

Q - обсяг виробництва, кг (тонн).

Факторний аналіз проводиться методом ланцюгових підстановок. Для цього прораховують вплив чинників шляхом визначення ланцюгових різниць впливу зміни прямих витрат, непрямих витрат та вплив зміни обсягу виробництва[36].

Баланс відхилень наведемо у наступній формулі:

$$\Delta BC=\Delta PB+\Delta NB+\Delta Q \quad (1.8)$$

Аналіз витрат виробництва та визначення виробничої собівартості продукції можна зобразити у вигляді алгоритму:

1. Розрахунок питомої ваги кожного елементу витрат у загальній їх сумі та аналіз у динаміці щонайменше за 3 роки;
2. Аналіз динаміки виробничої собівартості та інших видів собівартості за певний період.
3. Аналіз структури та динаміки прямих і непрямих витрат, змінних та постійних.
4. Прорахунок основних показників за запропонованими методиками українськими вченими та у відповідності до П(С)БО 16 «Витрати».
5. Проведення факторного аналізу виявлення зміни впливу кожного фактору на діяльність цілому.

Тільки така комплексна оцінка проведення аналізу дасть змогу мати повне уявлення про ситуацію, що склалася на підприємстві, дасть змогу виявити фактори негативного впливу та знайти альтернативи їх подолання.

РОЗДІЛ 2. ДІАГНОСТИКА ВИТРАТ ТРОСТЯНЕЦЬКОЇ ФАБРИКИ ПрАТ «МОНДЕЛІС УКРАЇНА»

2.1. Коротка характеристика Тростянецької фабрики

Тростянецька фабрика ПрАТ «Монделіс Україна» є виробничим підрозділом компанії «Монделіс Україна». Фабрика має три напрямки: бісквіти, шоколад та кава. На ній за міжнародними стандартами якості виготовляють товари під такими популярними брендами, як MILKA, TUC, ALPEN GOLD, «КОРОНА», «ВЕДМЕДИК «БАРНІ».

Дана фабрика є найпотужнішою в Україні, особливістю її є повний цикл переробки какао бобів. До 75% какао бобів, що імпортуються в Україну, переробляються саме на Тростянецьких виробничих потужностях.

ПрАТ «Монделіс Україна» почала свою роботу у 1974 році й випускала шоколадні вироби. Починаючи з 2005 року, окрім виготовлення шоколаду, було запущено потужності для фасування кави JACOBS, а крім того, з 2011 року фабрика почала випускати бісквітне печиво[43].

За час функціонування в складі компанії «Монделіс Україна» було проінвестовано великі суми у розвиток потужностей даної фабрики. До початку війни на ній діяло 27 виробничих ліній, де виробляли понад 190 одиниць продукції. При цьому було задіяно 1500 співробітників, а підприємство було одним з головних регіональних платників податку до бюджету. Продукція, що виробляється на Тростянецькій фабриці реалізується на внутрішньому ринку, а також експортується до країн Східної Європи та Центральної Азії.

На жаль, підприємство не працює з початку воєнної агресії Росії, при чому внаслідок пожежі, що спричинена російськими військовими, воно зазнало збитків на 10 млн. дол. Тому наш аналіз буде присвячений довоєнному періоду.

Проаналізуємо основні показники діяльності аналізованого підприємства. Фінансовий план на 2021 рік складено з урахуванням показників 2020 року, діючих цін та законодавства.

Чистий дохід від реалізації за 2020 рік був запланований на рівні 16790,00 тис.грн, фактично підприємство одержало 22754,00 тис. грн., що на 5964,0 тис.грн більше запланованого. Перевищення плану спричинене перевиконання плану з реалізації продукції на 35,5 %.

2.2 Аналіз та оцінка витрат при виробництві шоколадної продукції

Тростянецька фабрика випускає досить великий асортимент продукції, має декілька поточкових ліній виробництва. Тому, для аналізу витрат було обрано один із напрямів діяльності-випуск шоколаду «Мілка» у великій упаковці, вагою 300 гр.

Спочатку проаналізуємо витрати на виробництво та повну собівартість 1 кілограма шоколаду «Мілка-класичний» (таблиця 2.2), виявимо структуру витрат на виробництво даного шоколаду, витрати, які мають найбільший вплив на собівартість аналізованої продукції.

Аналіз структури витрат шоколаду «Мілка-класичний» показав, що найбільшу питому вагу становлять прямі матеріальні витрати – 65,7%, з них витрати на сировину/матеріали займають 56,6%. До цієї статті витрат включають вартість основних компонентів: какао-тертого, какао-масло, цукрової пудри, лецитину, молока та інші[43].

Другим після витрат на матеріали у структурі витрат зайняли витрати на паливо та електроенергію на технологічні цілі-6,2%. Це свідчить про те, що виробництво шоколаду є досить матеріаломістким та енергомістким виробництвом.

Витрат за статтею «Оплата праці працівників» становить – 3,6%, виробнича собівартість у структурі витрат від повної собівартості становить 84,5%.

Таблиця 2.1 – Витрати на виробництво шоколаду «Мілکا-класичний» за 2020 рік

Стаття витрат	Витрати на виробництво 1 кг шоколаду «Мілکا-класичний»	
	Грн.	%
Прямі матеріальні витрати, у тому числі:	128,12	65,7
сировина і матеріали	110,44	56,6
транспортні витрати на сировину	2,62	1,3
витрати на м'яку тару, плівку, етикетку	3,04	1,6
паливо й енергія на технологічні цілі	12,02	6,2
Оплата праці робітників, у тому числі:	7,19	3,6
основна заробітна плата	3,58	1,8
додаткова заробітна плата	3,61	1,8
Інші прямі витрати, у тому числі:	13,00	6,8
відрахування на єдиний соціальний внесок	2,40	1,4
витрати на утримання та експлуатацію устаткування	10,6	5,4
Загальновиробничі витрати	16,78	8,5
Виробнича собівартість	165,09	84,5
Адміністративні витрати	4,95	2,5
Витрати на збут	25,26	12,9
Повна собівартість	195,30	100,0

Дослідивши структуру витрат виробництва шоколаду «Мілка-класичний», виявлено, що зниження витрат за статтею «Прямі матеріальні витрати» є резервом та основним чинником зниження собівартості продукції. Так, як цінова політика на сировину та матеріали не залежить від самого підприємства, зменшити витрати бізнесу можливо за рахунок дотримання встановлених норм витрат на сировину, допоміжні матеріали, паливо та електроенергію, а також раціональну організацію праці на виробництві [20].

2.3. Дослідження постійних витрат за економічними елементами

До ключових постійних витрат Тростянецької фабрики ПрАТ «Монделіс Україна» належать:

- адміністративні витрати бізнесу;
- витрати на збут даної компанії;
- інші витрати бізнесу.

В табл. 2.2 проведемо аналіз динаміки витрат Тростянецької фабрики за економічними елементами за 2017-2019 рр

Таблиця 2.2

Аналіз динаміки витрат Тростянецької фабрики за економічними елементами
за 2017-2019 рр.

Показники	2017 р., тис. грн.	2018 р., тис. грн.	2019 р., тис. грн.	Відхилення 2019 р. від 2017 р.	
				Абсолютне (+, -)	Відносне, %
Адміністративні витрати	1184980	1085474	1196547	+11567	100,98
Витрати на збут	2724042	2984510	3085648	+361606	113,27
Інші витрати	1159720	1804138	1788173	+628453	154,19
Загальна сума витрат	5068742	5874122	6070368	+1001626	119,76

З вище наведених цифр можна зробити певні висновки. Сума витрат підприємства в 2019 році збільшилась у порівнянні з 2017 роком на 1001626 тис. грн. або на 19,76%.

Адміністративні витрати Тростянецької фабрики зросли в 2019 році у порівнянні з 2017 роком на 11567 тис. грн., або на 100,98%, витрати на збут – на 361606 тис. грн., або на 113,27%, а інші витрати – на 628453 тис. грн., або на 154,19%.

Динаміку витрат Тростянецької фабрики за економічними елементами за 2017-2019 роки графічно зобразимо на рис. 2.1.

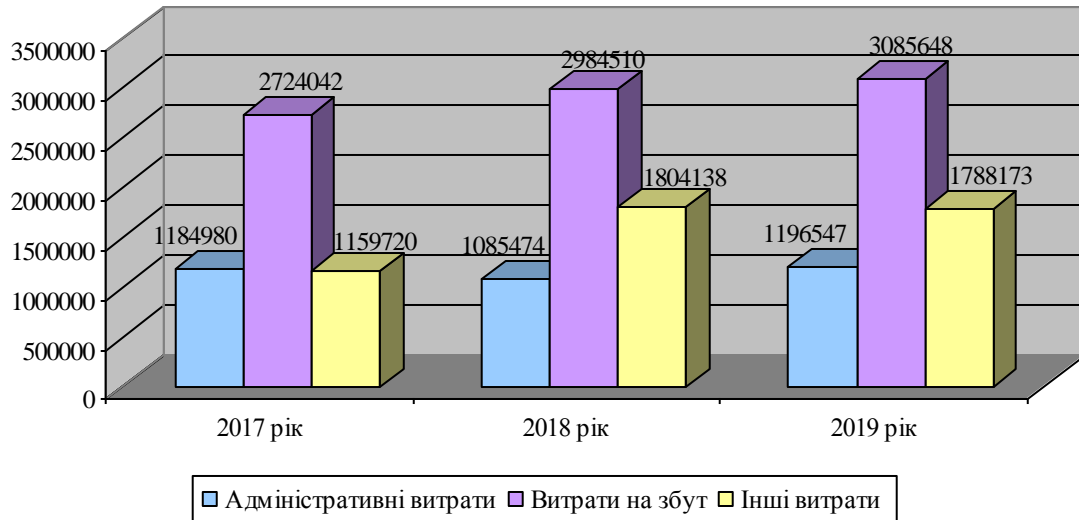


Рис. 2.1. Динаміка витрат Тростянецької фабрики за економічними елементами за 2017-2019 рр.

Далі проведемо аналіз структури витрат Тростянецької фабрики за економічними елементами за 2017-2019 рр. (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 Аналіз структури витрат Тростянецької фабрики за економічними елементами за 2017-2019 рр.

Показники	2017 р., %	2018 р., %	2019 р., %	Відхилення 2019 р. від 2017 р.	
				Абсолютне (+, -)	Відносне, %
Адміністративні витрати	23,38	18,48	19,71	-3,67	84,31
Витрати на збут	53,74	50,81	50,83	-2,91	94,58
Інші витрати	22,88	30,71	29,46	+6,58	128,75
Загальна сума витрат	100,00	100,00	100,00	-	-

Структура витрат Тростянецької фабрики за економічними елементами в 2017 році наведена на рис. 2.2.

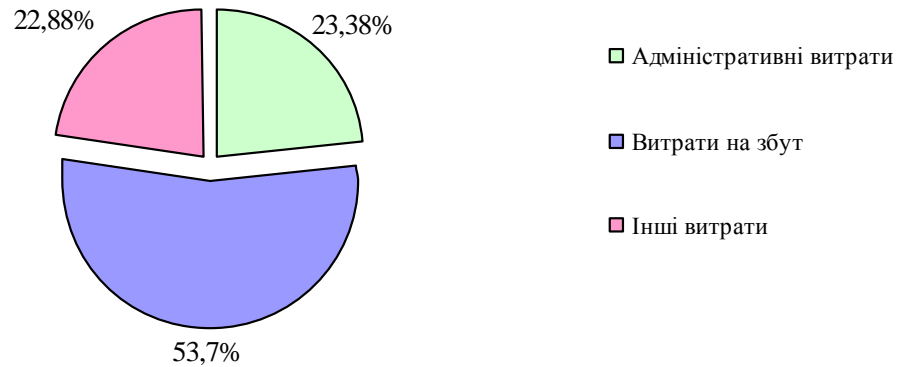


Рис. 2.2. Структура витрат Тростянецької фабрики за економічними елементами в 2017 році

Як бачимо, в структурі витрат Тростянецької фабрики у 2017 році найбільшу частку займали витрати на збут (53,7%), а найменшу частку – інші витрати (22,88%) та адміністративні витрати (23,38%).

Структура витрат Тростянецької фабрики за економічними елементами в 2018 році наведена на рис. 2.3.

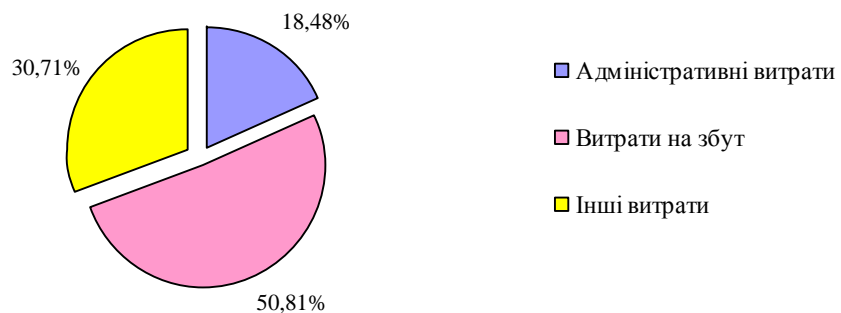


Рис. 2.3. Структура витрат Тростянецької фабрики за економічними елементами в 2018 році

Як бачимо, в структурі витрат Тростянецької фабрики у 2018 році, також, як й в 2017 році, найбільшу частку займали витрати на збут (50,81%). Найменшу частку у структурі витрат підприємства у 2018 році займали витрати адміністративні (18,48%).

Структура витрат Тростянецької фабрики за економічними елементами в 2019 році наведена на рис. 2.4.

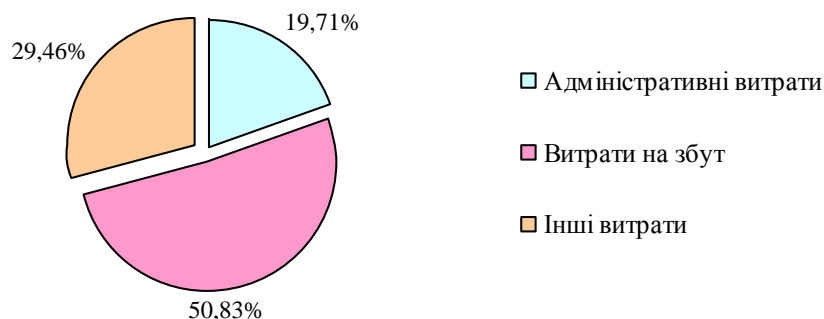


Рис. 2.4. Структура витрат Тростянецької фабрики за економічними елементами в 2019 році

Як бачимо, в структурі витрат Тростянецької фабрики в 2019 році найбільшу частку займали витрати на збут (50,83%), а найменшу частку – адміністративні витрати (19,71%).

Отже, протягом 2017-2019 років структура витрат Тростянецької фабрики була однаковою. Найбільшу частку в ній займали витрати на збут, а найменшу – адміністративні витрати.

2.4. Структура і динаміка постійних і змінних витрат підприємства

Складаємо калькуляцію виробничої собівартості продукції Тростянецької фабрики на прикладі бісквітного печива (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Калькуляція собівартості продукції (фактична) бісквітного печива

Найменування продукції – бісквітне печиво

Обсяг виробництва за рік – 6000 тон

Калькуляційна одиниця – 1 натуральна одиниця продукції

№ з/п	Калькуляційні статті	Ціна за одиницю ресурсів, грн.	Витрати			
			На одиницю продукції		На річний обсяг виробництва	
			у натуральному вимірюванні	Сума	у натуральному вимірюванні	Сума
1.	Сировина	10,5	3,4	35,7	5440000	57120000
2.	Основні матеріали	14,2	345,9	4912,86	553561803	7860577600
3.	Допоміжні матеріали	12,3	618,3	7605,52	989335935	12168832000
4.	Напівфабрикати	13,73	96,58	1326,17	154542753	2121872000
5.	Разом (ст.1+2+3+4)	-	-	13880,25	-	22208401600
6.	Електроенергія	1,67	1700	2839	2720000000	4542400000

7.	Вода	4,87	1544	7519,28	2470400000	12030848000
8.	Разом (ст.6+7)	-	-	10358,28	-	16573248000
9.	Зарплата робітників основного виробництва	-	-	53,04	-	84864000
10.	Нарахування єдиного соці-ального внеску від зарплати робітників основного виробництва (22%)	-	-	11,67	-	18672000
11.	Витрати на підготовку та освоєння виробництва	-	-	27,25	-	43593000
12.	Витрати на утримання та експлуатацію устаткування	-	-	10,18	-	16287535,8
13.	Загальновиробничі витрати	-	-	8,88	-	14194000
14.	Виробнича собівартість (ст.5+8+9+10+11+12+13)	-	-	24349,55		38959260136

Можна говорити, що виробнича собівартість одиниці продукції бізнес-підприємства дорівнює 24349,55 грн., а собівартість випуску продукції – 38959260136 грн.

До адміністративних витрат Тростянецької фабрики належать витрати на заробітну плату керівників, спеціалістів та службовців з відрахуванням ЄСВ, амортизаційні відрахування від вартості будівель, і споруд (І група ОВФ), витрати

на ремонт цих будівель і споруд, витрати на охорону праці всього персоналу бізнес- підприємства.

Заробітна плата керівників підприємства складає: $25 \times 3300 = 82500$ грн.

Заробітна плата спеціалістів складає: $40 \times 1980 = 79200$ грн.

Заробітна плата службовців складає: $35 \times 1700 = 59500$ грн.

Разом: $82500 + 79200 + 59500 = 221200$ грн.

Премія: $221200 \times 20\% = 44240$ грн.

Всього: $221200 + 44240 = 265440$ грн.

Нарахування єдиного соціального внеску (22%) дорівнює:

ЄСВ = $265440 \times 0,22 = 58396,80$ грн.

Амортизаційні відрахування бізнесу від вартості будівель, і споруд складають:

$V_{\text{сер.річн.1 гр.}} = 1620000$ грн.

$A_{1 \text{ гр.}} = \frac{1620000}{4} = 405000$ грн.

Сума адміністративних витрат підприємства дорівнює:

$265440 + 58396,80 + 405000 = 728836,8$ (грн.)

Витрат на збут підприємства, які складають 8% від адміністративних, дорівнюють: $728,84 \times 0,08 = 58,31$ (тис. грн.)

До змінних витрат підприємства належать:

– сировина, матеріали бізнес-підприємства – 20086529,6 тис. грн.

- пряма зарплата бізнес-підприємства (та нарахований на неї ЄСВ):
- $84864 + 186700,8 = 271564,8$ (тис. грн.)
- витрати на збут бізнес-підприємства – 58,31 тис. грн.

Загальна сума змінних витрат бізнес-підприємства складає:

$$20086529,6 + 271564,8 + 58,31 = 20358152,71 \text{ (тис. грн.)}$$

До постійних витрат бізнес-підприємства належать:

- загальновиробничі витрати бізнес-підприємства – 14194 тис. грн.
- витрати на утримання бізнес-підприємства та експлуатацію устаткування – 16287,54 тис. грн.
- витрати на підготовку бізнес-підприємства та освоєння виробництва – 43593 тис. грн.
- витрати на збут бізнес-підприємства та постачання – 16573248 тис. грн.
- адміністративні витрати бізнес-підприємства – 728,84 тис. грн.

Загальна сума постійних витрат бізнес-підприємства складає:

$$14194 + 16287,54 + 43593 + 16573248 + 728,84 = 16648051,38 \text{ (тис. грн.)}$$

Повна собівартість продукції бізнес-підприємства, тобто сума змінних та постійних витрат бізнесу, дорівнює: $20358152,71 + 16648051,38 = 37006204,09$ (тис. грн.)

Повна собівартість одиниці продукції бізнес-підприємства складає:

$$37006204,09 / 1600 = 23128,88 \text{ (грн./тонну).}$$

Розрахунок повної собівартості продукції бізнес-підприємства та її структури заносимо до табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Розрахунок повної собівартості продукції Тростянецької фабрики

Стаття	Всього за рік, тис. грн.	Структура витрат, %
1. Змінні витрати		
1.1. Сировина, матеріали	20086529,6	54,28
1.2. Пряма зарплата	271564,8	0,08
1.3. Витрати на збут	58,31	0,00
Всього змінних витрат	20358152,71	55,02
2. Постійні витрати		
2.1. Загальновиробничі витрати	14194	0,04
2.2. Витрати на утримання і експлуатацію устаткування	16287,54	0,05
2.3. Витрати на підготовку та освоєння виробництва	43593	0,12
2.4. Витрати на збут та постачання	16573248	44,79
2.5. Адміністративні витрати	728,84	0,00
Всього постійних витрат	16648051,38	44,98
Всього повна собівартість	37006204,09	100,00
Повна собівартість на одиницю продукції	23128,88	-

Дані таблиці 2.5 вказують на те, що більшу частку у собівартості продукції Тростянецької фабрики становлять змінні витрати (55,02%), а меншу – постійні витрати (44,98%).

Найбільшу частку у собівартості продукції Тростянецької фабрики становлять сировина і матеріали (54,28%), а найменшу частку – загальновиробничі витрати (0,04%) та витрати для утримання/експлуатації устаткування (0,05%).

2.5 Факторне дослідження витрат на виробництво шоколаду

Основою ефективної діяльності будь-якого підприємство є постійний аналіз його витрат, вияв чинників, які спричиняють вплив на ці витрати та можливі резерви їх оптимізації та зниження.

Вплив факторів, що мають найбільш суттєвий вплив на собівартість виробів та витрат підприємства в цілому дасть змогу зробити факторний аналіз, який можна побудувати за наступною моделлю[47]:

$$C_v = (V_p + V_n) * Q, \text{ де:} \quad (2.1)$$

C_v -виробнича собівартість бізнес-підприємства 1 кг виробу, грн

V_p -прямі витрати на виробництво бізнес-підприємства кг виробів, грн

V_n - непрямі витрати бізнес-підприємства на виробництво 1 кг виробів, грн

Q -об'єм виробництва бізнес-підприємства конкретного виду продукції, грн.

Факторний аналіз проведемо за метод ланцюгових підстановок:

$$C_{B1} = (V_{\Pi 11} + V_{H11}) * Q_1; \quad (2.2)$$

$$C_{B2} = (V_{\Pi 12} + V_{H12}) * Q_2; \quad (2.3)$$

$$C_{B1} = (V_{\Pi 12} + V_{H11}) * Q_1; \quad (2.4)$$

$$C_{B2} = (V_{\Pi 12} + V_{H12}) * Q_1; \quad (2.5)$$

$$C_{B3} = C_{B2} = (V_{\Pi 12} + V_{H12}) * Q_2 \quad (2.6)$$

Вплив чинників бізнес-підприємства оцінено шляхом розрахунку ланцюгових різниць:

- вплив зміни прямих витрат бізнес-підприємства:

$$\Delta V_{\Pi} = C_{B1} - C_{B2} = (V_{\Pi 12} + V_{H11}) * Q_1 - (V_{\Pi 11} + V_{H11}) * Q_1; \quad (2.7)$$

- вплив зміни непрямих витрат:

$$\Delta V_{H} = C_{B2} - C_{B1} = (V_{\Pi 12} + V_{H12}) * Q_1 - (V_{\Pi 12} + V_{H11}) * Q_1; \quad (2.8)$$

- вплив зміни обсягу виробництва бізнес-підприємства:

$$\Delta Q = C_{B3} - C_{B2} = (V_{\Pi 12} + V_{H12}) * Q_2 - (V_{\Pi 12} + V_{H12}) * Q_1; \quad (2.9)$$

Баланс відхилень бізнес-підприємства розраховано за формулами:

$$\Delta C_B = \Delta V_{\Pi} + \Delta V_{H} + \Delta Q; \quad (2.10)$$

)

$$\Delta C_B = C_{B2} - C_{B1}. \quad (2.11)$$

Проведено факторний аналіз витрат Тростянецька фабрика при виробництві шоколаду.

Таблиця 2.6- Вихідні дані для факторного аналізу витрат шоколаду «Мілка-класичний» за 2019-2020 роки, грн

Показник	Умовне позначення	2019	2020	Абсолютне відхилення, +/-
Прямі витрати на 1 кг виробу	Вп	148,31	155,73	+7,42
Непрямі витрати на 1 кг виробу	Вн	16,78	17,62	+0,84
Обсяг вир-ва, кг	Q	988546	1015001	+26455
Виробнича собівартість	Вс	163199059,14	175950423,35	+12751364,21

Здійснено факторний аналіз Тростянецька фабрика за допомогою методу ланцюгових підстановок:

$$Св_1=(148,31+16,78)* 988546=163199059,14 \text{ (грн);}$$

$$Св_2=(155,73+17,62)* 1015001=175950423,35 \text{ (грн);}$$

$$Сву_1=(155,73+16,78)*988546=170534070,46 \text{ (грн);}$$

$$Сву_2= (155,73+17,62)*988546=171364449,1 \text{ (грн) ;}$$

$$Сву_3= (155,73+17,62)*1015001=175905423,35 \text{ (грн)}$$

Оцінимо вплив кожного чинника бізнес-підприємства за допомогою ланцюгових різниць:

- Вплив зміни прямих витрат:

$$\Delta Вп=170534070,46-163199059,14=7335011,32 \text{ (грн)}=7335,01 \text{ тис.грн}$$

- Вплив зміни непрямих витрат:

$$\Delta Вн=171364449,1-170534070,46=830378,64 \text{ (грн)}=830,38 \text{ тис.грн}$$

- Вплив зміни обсягу виробництва:

$$\Delta Q=175905423,35-171364449,1=4540984,25 \text{ (грн)}=4540,97 \text{ тис.грн}$$

У таблиці 2.7 наведемо аналіз впливу факторів на собівартість продукції

Таблиця 2.7 – Аналіз впливу факторів бізнес-підприємства на формування виробничої собівартості шоколаду «Мілка-класичний» за 2019-2020 рр, тис.грн

Показник	Умовне позначення	Абсолютне відхилення,+/-
Вплив зміни прямих витрат	$\Delta B_{\text{п}}$	+7335,01
Вплив зміни непрямих витрат	$\Delta B_{\text{н}}$	+830,88
Вплив зміни обсягу виробництва	ΔQ	+4540,97
Разом	$\Delta B_{\text{с}} = \Delta B_{\text{п}} + \Delta B_{\text{н}} + \Delta Q$	+12706,86

Отже, на формування виробничої собівартості шоколаду «Мілка класичний» вплинули наступні фактори:

- У зв'язку зі збільшенням прямих витрат, виробнича собівартість збільшилася на 7335,01 тис.грн
- У зв'язку зі збільшенням непрямих витрат, виробнича собівартість збільшилася на 830,88 тис.грн;
- Внаслідок збільшення обсягу виробництва, виробнича собівартість збільшилася на 4540,97 тис.грн;

Найбільший вплив на виробничу собівартість бізнес-підприємства, що виник за рахунок збільшення обсягу виробництва, який позитивно характеризує організацію виробничого процесу на підприємстві.

Комплексний аналіз виробничої собівартості та витрат на виробництво, проведений за методикою факторного, дозволив виявити основні тенденції формування витрат на виробництво та виробничої собівартості продукції, виявити вплив кожного із чинників, що дасть змогу прийняти правильне управлінське рішення.

РОЗДІЛ 3. ПІДХОДИ ЩОДО ОПТИМІЗАЦІЇ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

3.1. Маржинальний аналіз при формуванні витрат

Аналіз беззбитковості заснований на розділенні витрат на постійні й змінні, а також розрахунку точки беззбитковості, яка визначає критичний об'єм реалізації.

Точка беззбитковості (поріг рентабельності - $V_{тб}$) – обсяг реалізації, при якому доходи підприємства рівні його витратам, а прибуток рівний "0". Вона може бути виражена в натуральних (кількості продукції) і грошових (виручка) одиницях вимірювання і розрахована кількома методами.

Маржинальний прибуток – перевищення виручки від реалізації над всіма змінними витратами, пов'язаними з даним об'ємом продажів, інакше кажучи, різниця між виручкою від реалізації і змінними витратами.

Оскільки в точці беззбитковості прибуток підприємства рівний нулю, то маржинальний прибуток буде рівний величині постійних витрат.

Коефіцієнт маржинального прибутку ($K_{мп}$) визначається як відношення маржинального прибутку одиниці продукції до ціни, що показує, яка частина маржинального прибутку знаходиться в ціні:

$$K_{мп} = \frac{МП_{од}}{Ц} \quad (3.1)$$

У такому разі поріг рентабельності (з урахуванням коефіцієнта маржинального прибутку) розраховуватиметься згідно з формулою:

$$V_{m\bar{o}} = \frac{Пост}{K_{m\bar{o}}} \quad (3.2)$$

Цільовий обсяг виробництва ($V_{ц\bar{i}л}$), який дозволить підприємству одержати заплановану очікувану величину прибутку:

$$V_{ц\bar{i}л} = Пост + \frac{Пр}{МП_{од}}, \quad (3.3)$$

Наведені формули розрахунку точки беззбитковості використовуються у випадках, якщо підприємство виробляє один вид продукції. Якщо ж підприємство виробляє два і більш видів продукції, то поріг рентабельної роботи підприємства може бути розрахований через показник середньозваженого маржинального прибутку ($МП_{ср\bar{e}д}$):

$$МП_{ср\bar{e}д} = \sum МП_i * j, \quad (3.4)$$

де $МП_i$ - маржинальний прибуток i -го виду продукції;

j - питома вага даного виду продукції в загальному обсягу виробництва.

Таким чином, критичний обсяг у разі багатопродуктового виробництва в цілому по підприємству визначається згідно з формулою:

$$V_{m\bar{o}} = \frac{Пост}{МП_{ср\bar{e}д}} \quad (3.5)$$

Точка беззбитковості по кожному виду продукції ($V_{m\bar{o}i}$) розраховується як точка беззбитковості в цілому по підприємству, помножена на питому вагу даного виду продукції:

$$V_{m\bar{o}i} = V_{m\bar{o}} * j \quad (3.6)$$

Для визначення впливу на прибуток підприємства зниження продажів використовують поняття запасу міцності.

Запас міцності (ЗП) – це величина, на яку фактичний (запланований – $V_{факт}$) об'єм реалізації перевищує критичний об'єм:

$$ЗП = V_{факт} - V_{тб} \quad (3.7)$$

Запас міцності відображає граничну величину можливого зниження об'єму продажів без ризику понести збиток. Разом з абсолютним значенням показника запасу використовують коефіцієнт запасу міцності.

Коефіцієнт запасу міцності ($K_{зм}$) – це співвідношення запасу міцності й фактичного або запланованого об'єму реалізації:

$$K_{зм} = \frac{(V_{факт} - V_{тб})}{V_{факт}} \quad (3.8)$$

Коефіцієнт запасу міцності є мірою ризику нерентабельної роботи підприємства. Значення цього показника знаходиться в межах від мінус нескінченності до плюс одиниці. Чим більше значення має коефіцієнт запасу міцності, тим менше вірогідність того, що підприємство нестиме втрати в разі зменшення об'єму реалізації.

Вихідні дані для визначення точки беззбитковості і зони безпеки наведено в таблиці 3.1 Ціну одиниці продукції прийнято на рівні 28911,1 грн. (прибуток підприємства – 25%).

Отже, дохід підприємства від реалізації продукції складає:

$$28911,1 * 1600000 = 46257760000 \text{ (грн.)}$$

Таблиця 3.1

Вихідні дані для визначення точки беззбитковості та розрахунку міцності підприємства

Показник	Значення
Змінні витрати, грн.	20358152,71
Змінні витрати на одиницю продукції, грн.	12,73
Постійні витрати, грн.	16648051,38
Ціна одиниці продукції, грн.	28911,10
Дохід від реалізації, грн.	46257760000
Амортизаційні відрахування, грн.	939895,8

В процесі визначення точки беззбитковості і зони безпеки обчислюються і аналізуються такі показники:

- маржинальний прибуток (збиток);
- коефіцієнт маржинального прибутку;
- рівноважний обсяг операційної(виробничої) діяльності (точка беззбитковості);
- рівень безпеки операційної діяльності;

Розрахунок даних показників подано в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Розрахунок точки беззбитковості та запасу міцності

Показник	Розрахунок	Значення
Маржинальний прибуток, грн.	46257760000 – 20358152,71	46237401847,3
Коефіцієнт маржинального прибутку	$\frac{46237401847,3}{46257760000}$	1,0
Беззбитковий обсяг виробництва продукції у натуральному вимірі, тис. тонн	$\frac{16648051,38}{28911,1 - 12,73}$	576
Загальний обсяг беззбиткового виробництва у грошовому виразі, тис. грн.	576 * 28911,11	16652793,6
Точка готівкової беззбитковості у грошовому виразі, тис. грн.	$\frac{16652793,6 - 939,9}{1,00}$	16651853,7
Коефіцієнт безпеки операційної діяльності	$\frac{1600000 - 576000}{1600000}$	0,64

Отже, маржинальний прибуток становить 46237401847,3 грн. Співвідношення між маржинальним прибутком та обсягом виробництва можна аналізувати за допомогою відносного показника – коефіцієнта маржинального прибутку, який дорівнює 1.

В точці беззбитковості виручка дорівнює сукупним витратам. Таким чином, після досягнення точки беззбитковості, а саме 576 тис. тонн, відповідно зростає прибуток, а дохід від реалізації беззбиткового обсягу виробництва становить 16651853,7 тис. грн.

На основі даних можна побудувати графік точки беззбитковості та запасу міцності (рис. 3.1).

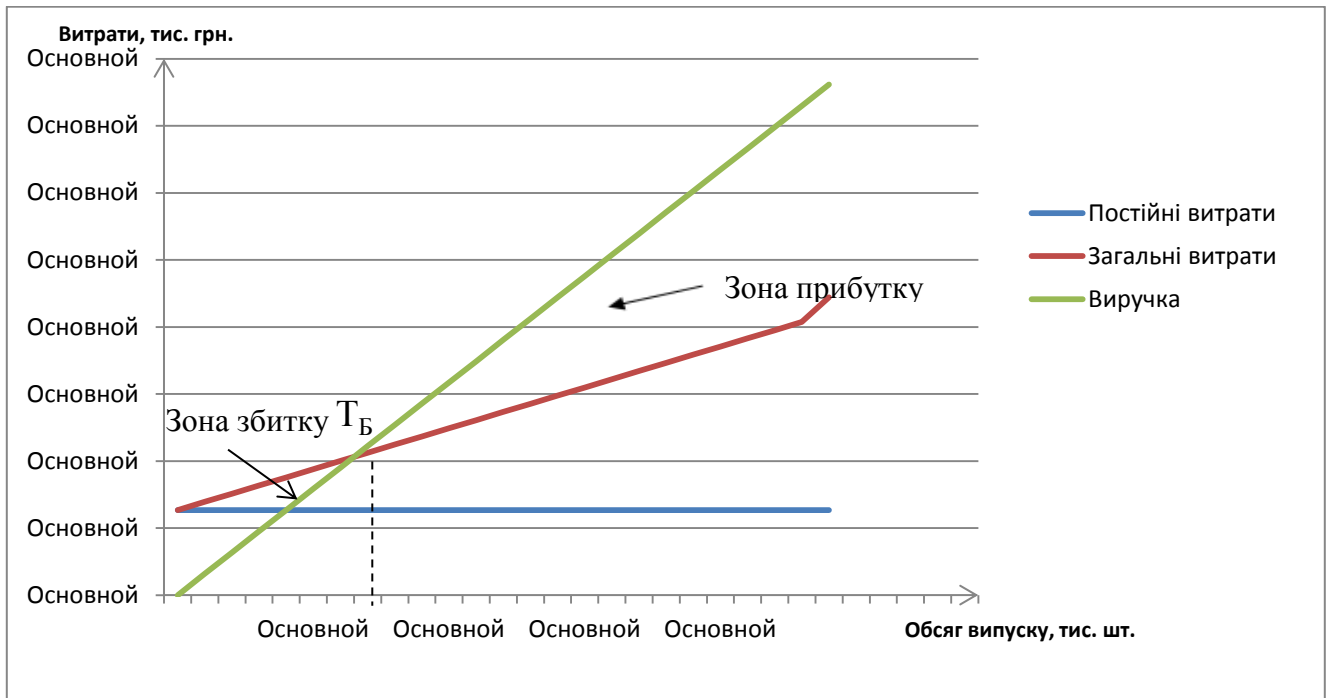


Рис. 3.1. Графік точки беззбитковості

Таким чином, для покриття всіх витрат (виробництво/реалізацію продукції) Тростянецької фабрики необхідна виручка від реалізації повинна становити 16651853,7 тис. грн.

3.2. Оптимізація витрат на збут за допомогою системи директ-костинг

Для України система управління витратами за допомогою системи «директ-костинг» є порівняно новою та не широкоживаною. Зарубіжні країни використовують дану модель управління постійно так як вона має значні переваги: управлінці мають чітку інформацію про собівартість продукції, обсяги її реалізації, а також про прибуток, необхідний для забезпечення беззбиткової діяльності бізнесу.

З метою провадження системи «директ-костинг» потрібно чітко розмежувати постійні та змінні витрати, які входять до собівартості продукції. Напевно, це є найскладнішим моментом цього методу, так як дуже часто важко виділити постійні витрати серед великої кількості витрат, часто вони є умовно-постійними чи умовно-змінними.

Запровадження системи «директ-костинг» потребує не теоретичного розмежування витрат бізнесу за постійні та змінні залежно від обсягу виробництва, а конкретного їх розмежування залежно від поведінки при виробництві/реалізації продукції [37].

Щоб запровадити систему директ-костинг потрібно запровадити наступний алгоритм, який складається із послідовних кроків.

На першому кроці потрібно дати відповіді на основні питання, що ставить перед собою менеджер під час аналізу за допомогою «директ-костинг» (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2- Попередні висновки щодо варіантів обсягу та ціни окремих видів продукції

№ п/п	Показник	Шоколад «Мілка класичний»	Чіпси «Люкс»	«Барні»	Кава «Якобс»
1.	Чи дозволить випуск продукції з урахуванням можливості її збуту забезпечити ритмічність виробництва?	Так	Так	Ні	Ні
2.	Чи вимагає продукція спеціального маркетингового супроводу та індивідуального підходу?	Ні	Так	Так	Ні
3.	Чи повинен товар бути проданий у межах сезону	Ні	Так	Ні	Так
4.	Як позначиться на збуті продукції зниження ціни на:	Без змін	Без змін	Без змін	Зростання продаж
	5 %				
	10%	Зростання продаж	Зростання продаж	Зростання продаж	Зростання продаж
	15%	Зростання продаж	Зростання продаж	Зростання продаж	Зростання продаж
	Висновки	Встановити максимальні обсяги виробництва для збуту в сезон	Встановити середньомісячні постійні високі обсяги виробництва	Встановити періодичні обсяги виробництва для повного завантаження виробництва	Встановити сезонні обсяги виробництва для повного завантаження виробництва

Для прийняття певного рішення потрібно враховувати не лише обсяги продаж, але і собівартість виробів для порівняльного аналізу ресурсоемності бізнесу з точки зору змінних та постійних, матеріальних та трудових витрат (таблиця 3.3)

Таблиця 3.3- Прямі витрати на 1-цю продукції

Стаття витрат	Виробник	Періодичність закупівель	Деталізація для прийняття рішень щодо зменшення витрат виробництва
Сировина та матеріали	Україна	Щомісячно Раз у квартал	Аналіз ефекту від закупки великої партії
	Імпорт	Щомісячно Раз у квартал	Аналіз ризику від коливання курсу валют
Допоміжні сировина та матеріали		Аналіз впливу їх на собівартість	
Паливо та енергія на технологічні цілі за різними видами палива		Аналіз шляхів зменшення витрат палива та зниження енергоємності підприємства	
Фонд оплати праці, зайнятих у виробництві		Аналіз доцільності певної чисельності персоналу та якісного його складу	
Всього прямих витрат у собівартості продукції		Всього змінних витрат виробництва	

Для аналізу витрат виробництва через систему директ-костинг необхідно враховувати коефіцієнт маржинального доходу, інформації про який замало у всіх інших методах управління витратами.

Коефіцієнт маржинального доходу слід розраховувати за кожним видом продукції та наведено у формулі 3.1.

$$K_{мд} = (\text{Цод} - \text{Спв}) / \text{Цод} - \text{Вз} \quad , \text{де:} \quad (3.1)$$

Цод-відпускна вартість одиниці реалізованої продукції, грн

Спв-собівартість прямих витрат;

Вз-витрати на збут.

При аналізі витрат ПрАТ «Монделіс Україна» було виявлено, що витрати на збут займають досить високе місце у собвартості продукції, так для аналізованого шоколаду «Мілکا- класичний» становить майже 13% і виявлено, що недостатньо уваги приділяється саме цій групі витрат. Тому, в управлінні

витратами за методом «директ-костинг» включимо наступний крок-«Аналіз витрат на збут» [24].

У таблиці 3.4 наведемо економію та питому вагу витрат у сумі маржинального доходу

Таблиця 3.4- Економія та питома вага витрат у сумі маржинального доходу

Витрати на збут	Стаття витрат	Значення
Доставка товару клієнту	Самовивіз	0 грн
	Доставка оптовим покупцям	0,15%
Оплата праці, зайнятих збутом	Фіксований фонд оплати праці	5% собівартості
	Змінний фонд оплати праці	0,5 собівартості
Транспорт та відрядження	Транспорт	0,05%
	Відрядження	0,05%
Маркетингові та рекламні витрати	Рекламна продукція, маркетингові послуги	2%
Фінансові витрати	Відстрочка платежу до 1 місяця	4%
Питома вага витрат на збут у собівартості продукції		11,75

Таким чином, ретельно проаналізувавши витрати, згрупувавши їх за певним принципом ми дійшли того, що витрати на збут будуть становити 11,75% проти 13% як було раніше.

Розробивши алгоритм системи управління витратами «директ-костинг» можемо сказати що вона досить дієва. Запропоновані кроки досить нескладні, але потребують ретельного та виваженого аналізу кожного з них. Дана система дає змогу більш точно розмежувати прямі та постійні, змінні витрати, прорахувати маржинальний дохід та виявити елементи витрат на збут, та принципи їх групування, що дають змогу уникнути подвійного включення витрат та зменшення їх питомої ваги у собівартості продукції.

ВИСНОВКИ

За результатами нашого дослідження можна зробити такі висновки.

Практична частина роботи була присвячена аналізу витрат підприємства ПрАТ «Монделіс Україна».

Бізнес, який займається виробництвом певної продукції, в процесі свого господарювання повинно ефективно управляти витратами. Тільки володіючи реальною та достовірною інформацією щодо витрат та провівши їх детальну діагностику можливо оптимізувати їх, знайшовши конкретні шляхи зниження витрат.

Провівши розрахунок повної собівартості продукції та її структури, в роботі було з'ясовано, що найбільшу частку у собівартості продукції Тростянецької фабрики становлять змінні витрати, а найменшу – постійні витрати. Найбільшу частку у собівартості продукції ПрАТ «Монделіс Україна» становлять сировина і матеріали, а найменшу частку – адміністративні витрати та витрати на підготовку та освоєння виробництва.

Провівши аналіз витрат Тростянецької фабрики за економічними елементами за 2017-2019 рр., в роботі було з'ясовано, що протягом аналізованого періоду вони всі мали тенденцію до зростання. В структурі витрат ПрАТ «Монделіс Україна» за економічними елементами найбільшу частину займали витрати на збут, а найменшу частину – інші витрати та адміністративні витрати.

Провівши калькулювання собівартості бісквітного печива, обсягом виробництва 6000 тонн, було з'ясовано, що повна собівартість продукції складає 23128,88 грн., а ціна одиниці продукції – 28911,1 грн. Беззбитковий обсяг виробництва даного виду продукції підприємства складає 576 тис. тонн.

За проведеним аналізом впливу витрат бізнесу на формування фінансового результату підприємства (точка беззбитковості), в роботі було визначено, що для покриття всіх витрат бізнес-підприємства на виробництво і реалізацію необхідна виручка від реалізації бізнесу повинна становити 1664738,88 тис. грн.

Для успішного управління витратами підприємству потрібно: організувати облік витрат по кожному підрозділу; аналізувати структуру витрат та її вплив на результати діяльності підприємства; приймати обґрунтовані управлінські рішення; планувати рівень витрат; планувати прибуток з урахуванням обсягів здійснюваних витрат та змін у ринковому середовищі; формувати дієву систему мотивації працівників до контролю та зменшення витрат; контролювати рівень витрат та вживати заходи для їх зменшення.

Економія в споживанні витрат сприяє поліпшенню використання виробничих потужностей та підвищенню суспільної продуктивності праці, а також зниженню собівартості промислової продукції. Істотно впливаючи на зниження собівартості продукції, економія витрат надає позитивний вплив і на економічний стан підприємства.

При написанні роботи також було проведено факторний аналіз впливу чинників на виробничу собівартість та формування витрат в цілому по підприємству, що дасть змогу виявити ступінь впливу кожного із чинників для прийняття правильного управлінського рішення.

Також нами було запропоновано систему управління витрат на основі, порівняно нової для української економіки, системи «директ-костинг».

Розробивши алгоритм системи управління витратами «директ-костинг» можемо сказати що вона досить дієва. Запропоновані кроки досить нескладні, але потребують ретельного та виваженого аналізу кожного з них. Дана система

дає змогу більш точно розмежувати прямі та постійні, змінні витрати, прорахувати маржинальний дохід та виявити елементи витрат на збут, та принципи їх групування, що дають змогу уникнути подвійного включення витрат та зменшення їх питомої ваги у собівартості продукції.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Аксьонова Т. М. Фінансові ресурси підприємства: оптимізація структури капіталу / Т. М. Аксьонова, Л. Г. Гулько // Сучасні підходи, методи і моделі в управлінні фінансами: II Всеукраїнської наук.-практ. конф. студентів та молодих вчених, 14-15 травня 2019 р. / МОНУ, Хмельницький нац. ун-т, Ін-т економіки та управління. – Хмельницький, 2019. – Т.2. – С. 7-8.
2. Буряк П.Ю. Фінансово-економічний аналіз : навчальний посібник / П.Ю. Буряк та інші. – К.: Професіонал, 2019. – 529 с. – ISBN 966-544-275-2.
3. Васильков В. Г. Організація виробництва: Навч. Посібник / В.Г. Васильков — К.: КНЕУ, 2018. —524 с.
4. Грещак М.Г., Гордієнко В.М., Коцюба О.С. та ін. Управління витратами : Навч. посіб. / За заг. ред. Грещака М.Г. – К.: КНЕУ, 2015.
5. Гусарова Л.В. Управління витратами: загальні поняття про витрати і управління ними. Калькулювання витрат: конспект лекцій / Л.В. Гусарова. – К.: КНУБА, 2018. – 44 с.
6. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник / С.Ф. Голов. — [3-є вид.]. — К.: Лібра, 2019. — 704 с.
7. Давидович І.Є. Управління витратами: навчальний посібник / І.Є. Давидович. — К.: Центр учбової літератури, 2017. — 320 с.
8. Економічний аналіз: Навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатов; За ред. акад. НАНУ, проф. Чумаченка М. Г.— К.: КНЕУ, 2018. — 540 с.
9. Ізмайлова К.В. Фінансовий аналіз : навчальний посібник / К.В. Ізмайлова. – К.: МАУП, 2020. – 152 с. – ISBN 966-118-598-5.
10. Маліновська І. Оптимізація структури витрат як фактор підвищення конкурентоспроможності підприємства [Електронний ресурс] / Ірина

Маліновська // матеріали конференції «Ефективність бізнесу в умовах трансформації економіки»

11. Мец В. О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: Навч. Посібник / В.О.Мец. — К.: КНЕУ, 2019 —132с.

12. Попович Г.В. Оптимізація витрат підприємства, як важливий фактор підвищення конкурентоспроможності [Електронний ресурс] / Г.В. Попович // матеріали конференції «Актуальные проблемы современных наук». — 2011

13. Рупняк М.Я. Фінанси акціонерних товариств / М.Я. Рупняк // Фінанси України. – 2018. – №5. – С. 105-110.

14. Семенов А. Г. Фактори забезпечення фінансовими ресурсами підприємства в період фінансової кризи / А. Г. Семенов, О. І. Павленко // Держава та регіони. Серія: Економіка і підприємництво. – 2019. – №3. – С. 155-158.

15. Поддєрьогіна А. М. Фінанси підприємств : навчальний посібник / А. М. Поддєрьогіна. — К.: КНЕУ, 2019. – 448 с. – ISBN 966-568-232-5.

16. Поліщук Н. До проблеми регулювання результативності діяльності підприємства / Економіст. – 2018. - № 2. – с.43-45

17. Ткаченко Н. Формування виробничої собівартості продукції, незавершеного виробництва, рентабельності та визначення ціни продажу. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2018.– № 6.–С.29-35

18. Терещенко С.І. Методи оцінки платоспроможності підприємств / С.І Терещенко // Ткаченко Н. Формування виробничої собівартості продукції, незавершеного виробництва, рентабельності та визначення ціни продажу. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2019.– № 6.–С.29-35

19. Тянь Р.Б. Планування діяльності підприємства: Навч. Посібник/Р.Б.Тянь . – К.: МАУП, 2017. – 156 с.

20. Філімоненков О.С. Фінанси підприємств. Навч.посібник. Житомир: ЖІТІ, 2015. – 440 с.

21. Фінанси підприємств: Підручник /За ред. А.М.Поддерєрьогіна. - К., 2000. - 460 с.
22. Фінансовий менеджмент: підручник / В.М. Шелудько. Нац. ун-т ім. Т. Шевченка. – 2-ге вид., стер. — К.: Знання, 2015. — 375 с.
23. Фойчик І.М. Економіка підприємства : навчальний посібник / І.М. Фойчик. Видання 2-ге, доповнене і перероблене. – К.: Атіка, 2014. – 528 с. – ISBN 966-263-565-3.
24. Фомін, Я.А. Діагностика кризового стану підприємства / Я.А. Фомін. – М.: ЮНИТИ-ДАНА. – 2017. – 298 с. – ISBN 966-633-838-1.
25. Фінансові звітність Тростянецька фабрика ПрАТ «Монделіс Україна» за 2019-2020 роки.
26. Чернелевський Л.М. Економічний аналіз на підприємствах харчової промисловості : навчальний посібник / Л.М. Чернелевський, О.В. Михайленко. – К., 2016. – 179 с. – ISBN 617-504-328-4.
27. Щесюк Н.І. До питань про фінансовий стан підприємства / Н.І. Щесюк // Вісник Львівської державної фінансової академії. – Львів : Вид-во «ЛДФА», 2018. – № 14-268 с.
28. Гриценко П., Коваленко Є., Вороненко В., Смакоуз А., Степаненко Є. Аналіз дефініції «зміни» як економічної категорії. Механізм регулювання економіки, (1 (91), 92-98. URL: <https://doi.org/10.21272/mer.2021.91.07>
29. Динаміка цифрової трансформації соціально-економічних та екологічних систем / В. І. Вороненко та ін. //Агросвіт. 2022. № 15-16. С. 15-22. URL: <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/89229>
30. Дяченко А. В., Карінцева О. І., Тарасенко С. В., Харченко М. О., Мазін Ю. О., Кисельова К. С. Формування інноваційного інструментарію економічної політики в умовах розвитку світової економічної кризи 2019-2020 рр. в Україні // Механізм регулювання економіки. 2021. № 3. С. 19-37. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/86419>

31. Економіка енергетики : підручник / за ред. Л. Г. Мельника, І. М. Сотник. – Суми: Університетська книга, 2015. – 378 с. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/45315>
32. Економіка підприємства : підручник / за заг. ред. д.е.н., проф. Л. Г. Мельника. - Суми : Університетська книга, 2012. - 864 с. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/80106>
33. Экономика развития: учебное пособие / под ред. д-ра экон. наук, проф. Л. Г. Мельника, канд. экон. наук А. Вик. Кубатко. Сумы : «Университетская книга», 2017. 352 с. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/80184>
34. Карінцева, О. І., Харченко, М. О., Мазін, Ю. О., Фалько, К. С. Практичні засади підвищення ефективності логістичної діяльності сучасного підприємства. Вісник Сумського державного університету. Серія Економіка. 2021. № 3. С. 127–136. DOI: 10.21272/1817-9215.2021.3-14 <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/86223>
35. Карінцева О.І., Дегтярьова І. Б., Харченко М.О., Долгошеєва О. І., Кіріл'єва А. В. Залучення іноземних інвестицій як інструмент забезпечення конкурентоспроможності та сталого розвитку країни. Вісник СумДУ. Серія «Економіка», № 3' 2020. С. 199-211. DOI: 10.21272/1817-9215.2020.3-22 https://visnyk.fem.sumdu.edu.ua/issues/3_2020/22.pdf
36. Карінцева, О. І., Харченко, М. О., Пономарьова, Г. С. Підвищення ефективності бізнес-процесів на виробничому підприємстві // Механізм регулювання економіки. 2020. № 4. С. 58-69. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/83754>
37. Мельник Л. Г., Карінцева О. І., Кубатко О. В., Сотник І. М., Завдов'єва Ю. М. Цифровізація економічних систем та людський капітал: підприємство, регіон, народне господарство // Механізм регулювання економіки. 2020. № 2. С. 9-28. DOI: <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/82236>

38. Мельник, Л., Карінцева, О., Кубатко, О., Дерев'янку, Ю., Маценко, О. (2022). Реструктуризація соціально-економічних систем як складова формування цифрової економіки в Україні у період кризи. Механізм регулювання економіки, (1-2(95-96), 7-13.
39. Мельник Л. Г., Карінцева О. І. (2021) Економіка і бізнес : підручник / за ред. Л. Г. Мельника, О. І. Карінцевої. Суми : Університетська книга, 2021. 316 с. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/83721>
40. Мельник, Л., Ковальов, Б. (2020). Проривні технології в економіці і бізнесі (Досвід ЄС та практика України у світлі III, IV, і V промислових революцій. Сумський державний університет, с. 180. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/79621>
41. Мельник Л. (2021) Сучасні тренди економічного розвитку: Досвід ЄС та практика України: підручник / за ред. Л. Г. Мельника. Суми: ПФ «Видавництво “Університетська книга”», 2021. 432 с. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/89235>
42. Сотник І.М. (2016) Мотиваційні механізми дематеріалізаційних та енергоефективних змін національної економіки : монографія / за заг. ред. доктора екон. наук, проф. І. М. Сотник. – Суми : Університетська книга, 2016. – 368 <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/80197>
43. Сотник І. (2018) Підприємництво, торгівля та біржова діяльність / І. Сотник, Л. Таранюк. – Суми: Університетська книга, 2018. – 572 с. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/80114>
44. Управління змінами : конспект лекцій / укладачі: П. В. Гриценко, Є. В. Коваленко. – Суми : Сумський державний університет, 2020. – 76 с. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/339162013.pdf>
45. Фундаментальні основи фазового переходу до адитивної економіки: від проривних технологій до інституційної соціологізації рішень. Розробка концепції фазового переходу до адитивної економіки : звіт про НДР

(проміжний) / кер. Л. Г. Мельник. Суми : СумДУ, 2021. 78 с. № 0121U109557.
URL: <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/89091>

46. Disruptive technologies for green economy formation in conditions of the fourth industrial revolution: the EU experience / I. Dehtyarova etc. // Socio-economic and management concepts: collective monograph / Krupelnytska I., – etc. – International Science Group. – Boston : Primedia eLaunch, 2021. P. 388-392.
<https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/86986>

47. Karintseva O., Kharchenko M., Boon E.K., ...Melnyk V., Kobzar O.(2021). Environmental determinants of energy-efficient transformation of national economies for sustainable development.. J. International Journal of Global Energy Issues, 2021, 43(2-3), P. 262–274 <https://doi.org/10.1504/IJGEI.2021.115148>

48. Karintseva O. I., Yevdokymov A. V., Yevdokymova A. V., Kharchenko M. O., Dron V. V. Designing the Information Educational Environment of the Studying Course for the Educational Process Management Using Cloud Services. Механізм регулювання економіки. 2020. № 3. С. 87-97. DOI: <https://doi.org/10.21272/mer.2020.89.07>
<https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/81759>

49. Kubatko, O. V., Chortok, Y. V., Honcharenko, O. S., Nechyporenko, R. M., & Moskalenko, I. M. (2019). Studying Features of Vehicle Type Selection by Trade and Logistics Enterprise. Mechanism of economic regulation. – 2019. – №3. – С. 73–82. <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/76448>

50. Melnyk L. H., Derykolenko O. M., Mazin Yu. O., Matsenko O. I., Piven V. S. Modern Trends in the Development of Renewable Energy: the Experience of the EU and Leading Countries of the World // Механізм регулювання економіки. 2020. № 3. С. 117-133. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/81810>

51. Melnyk, L., Dehtyarova, I., Karintseva, O., Kubatko, O. Information factors in economic systems and business during transition to digital economy/Selected Aspects of Digital Society Development. Monograph 45. Edited by Tetyana

Nestorenko and Aleksander Ostenda, Publishing House of University of Technology, Katowice, 2021. P. 173-178 <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/87135>

52. Melnyk, L., Matsenko, O., Dehtyarova, I. & Derykolenko, O. (2019). The formation of the digital society: social and humanitarian aspects. *Digital economy and digital society*. T. Nestorenko & M. Wierzbik-Strońska (Ed.). Katowice: Katowice School of Technology. [in Ukrainian]. URL: <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/74570>

53. Melnyk L.G., Kubatko O. (2017) The impact of green-innovations on environmental quality and energy resource consumption. International economic relations and sustainable development : monograph / edited by Dr. of Economics, Prof. O. Prokopenko, Ph.D in Economics T. Kurbatova. – Ruda Śląska :Drukarnia i Studio Graficzne Omnidium 272 p. ISBN 978-83-61429-11-1

54. Melnyk, L., Dehtyarova, I., Kubatko, O., Karintseva, O., & Derykolenko, A. (2019). Disruptive technologies for the transition of digital economies towards sustainability. *Economic Annals-XXI*, 179(9-10), 22-30. doi: <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/85476>

55. Melnyk L., Sommer H., Kubatko O., Rabe M., Fedyna S. (2020). The economic and social drivers of renewable energy development in OECD countries. *Problems and Perspectives in Management*, 18(4), 37-48. doi:10.21511/ppm.18(4).2020.04 <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/82719>

56. Melnyk, L., Karintseva, O., Kubatko, O., Derev'yanko, Y., & Matsenko, O. (2022). Restructuring of socio-economic systems as a component of the formation of the digital economy in Ukraine. *Mechanism of an Economic Regulation*, (1-2(95-96), 7-13. URL: <https://doi.org/10.32782/mer.2022.95-96.01> <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/89627>

57. Tu, Y.-X., Kubatko, O., Karintseva, O., Piven, V. Decarbonisation drivers and climate change concerns of developed economies. *International Journal of Environment and Pollution*, 2022, 69(1-2), pp. 112–129

58. The effects of the management of natural energy resources in the European Union / V. Voronenko, B. Kovalov, D. Horobchenko, P. Hrycenko // *Journal of Environmental Management and Tourism*. – Craiova: ASERS Publishing, 2017. – Vol. 8, Issue Number 7(23), P. 1410-1419. Available at: <https://journals.aserspublishing.eu/jemt/article/view/1777>

59. Veklych O., Karintseva O., Yevdokymov A., Guillamon-Saorin E.(2020). Compensation mechanism for damage from ecosystem services deterioration: Constitutive characteristic. *J. International Journal of Global Environmental Issues*, 19(1-3), P. 129–142
<https://doi.org/10.1504/IJGENVI.2020.114869>

ДОДАТОК А

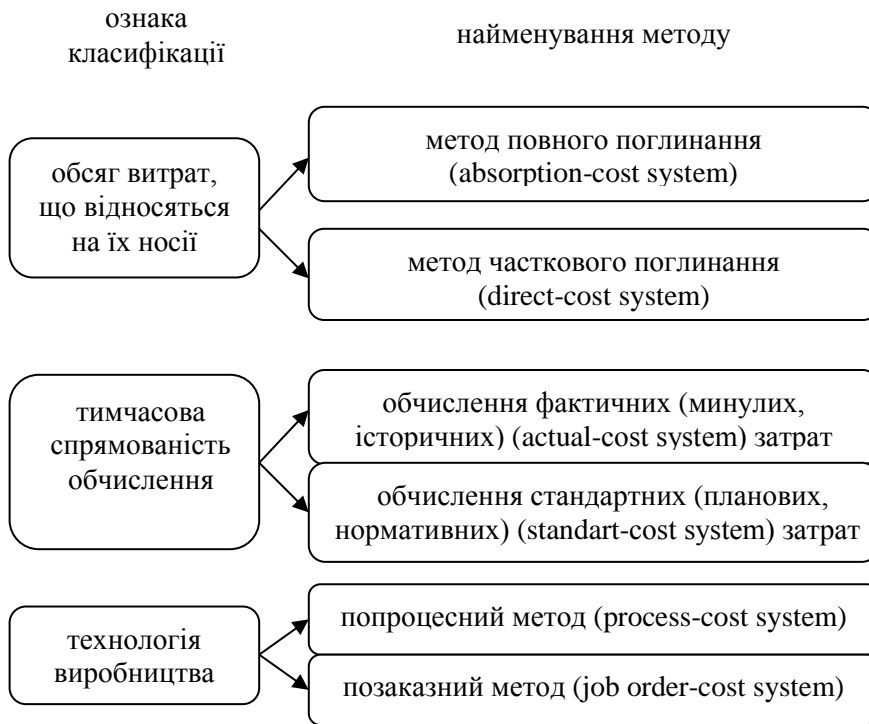


Рисунок А.1 - Класифікація методів обліку витрат

ДОДАТОК Б

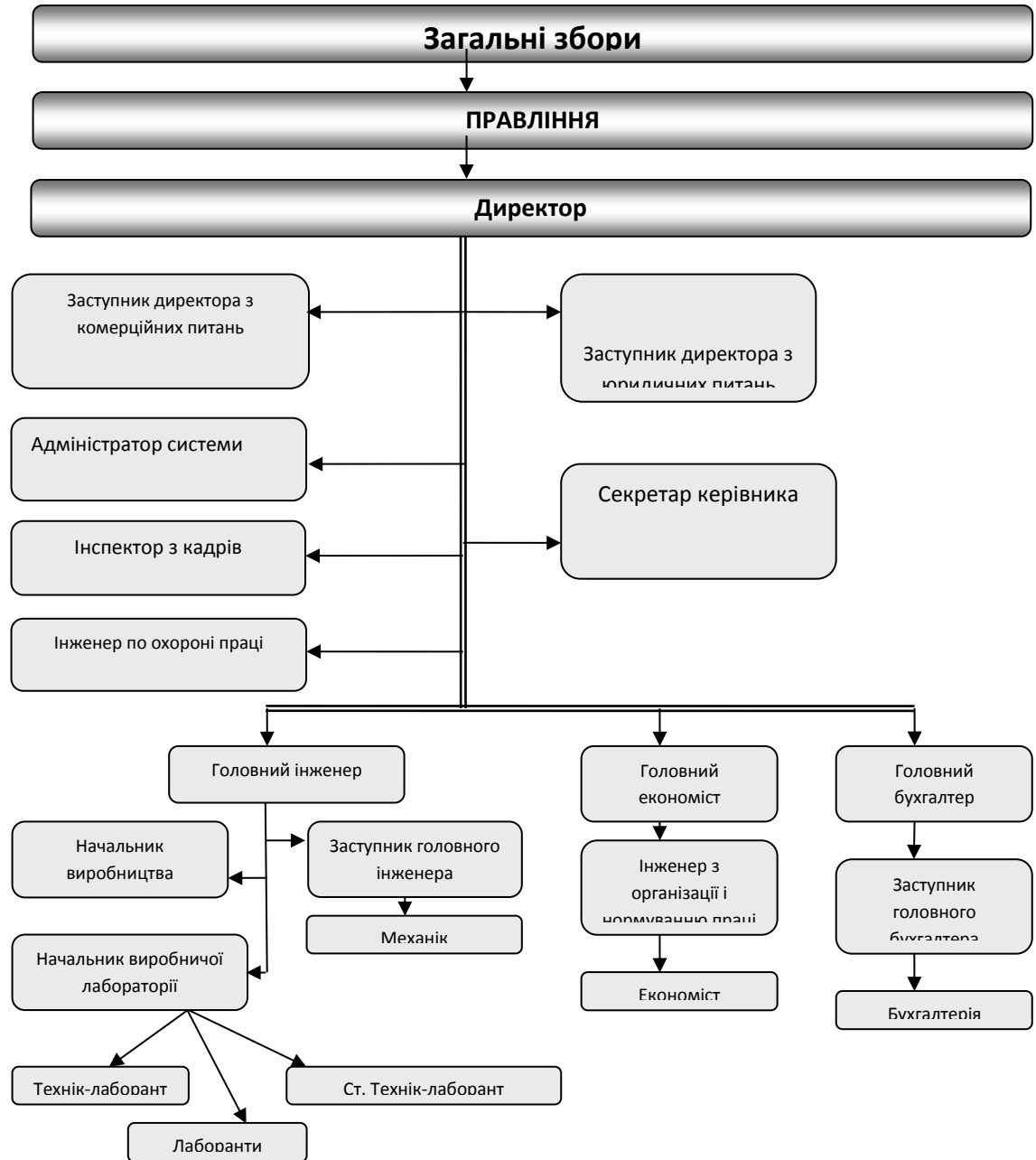


Рисунок Б1 – Структура управління Тростянецька фабрика ПрАТ «Монделіс Україна»