

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**Сумський державний університет**  
**Шосткинський інститут**  
**Кафедра економіки та управління**

«До захисту допущено»  
В. о. завідувача кафедри  
\_\_\_\_\_ Мануйлович Ю. М.  
(підпис) (прізвище та ініціали)  
«03» червня 2024 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**  
**на здобуття освітнього ступеня бакалавр**

зі спеціальності 051 «Економіка»,  
освітньо-професійної програми «Економіка і бізнес»

на тему: Ефективність управління сукупними витратами на виробничому підприємстві (на прикладі ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат»)

Студента (ки) групи Ез-01ш \_\_\_\_\_ Радченко Неллі Павлівна  
(шифр групи) (прізвище, ім'я, по батькові)

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

\_\_\_\_\_ Н. П. Радченко  
(підпис) (ініціали та прізвище студента)

Керівник \_\_\_\_\_ доцент, ст. викладач, к.е.н., Тур О. М.  
(посада, науковий ступінь, вчене звання, прізвище та ініціали) (підпис)

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
СУМСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
Шосткинський інститут  
Кафедра економіки та управління

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. завідувача кафедри економіки та  
управління Мануйлович Ю. М.

«26» січня 2024 р.

ЗАВДАННЯ ДО КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ БАКАЛАВРА

за спеціальністю 051 Економіка,  
освітньо-професійної програми «Економіка і бізнес»

студентці групи Ез-01ш  
(шифр та номер групи)

Радченко Неллі Павлівна

(ПІБ студента)

1. Тема роботи Ефективність управління сукупними витратами на  
виробничому підприємстві (на прикладі ПрАТ «Шосткинський  
хлібокомбінат»)

затверджена наказом по ШІ СумДУ № 16-ОД від «01» квітня 2024 р.

2. Термін подання студентом закінченої роботи 30.05.2024

3. Мета кваліфікаційної роботи: дослідження теоретичних та практичних  
підходів до управління сукупними витратами підприємства і оцінки  
ефективності системи управління ними.

4. Об'єкт дослідження: соціально-економічні відносини які формуються на  
виробничих підприємствах з приводу управління їх сукупними витратами.

5. Предмет дослідження: виробничо-господарська діяльність ПрАТ  
«Шосткинський хлібокомбінат», стосовно управління сукупними витратами  
на виробництво та реалізацію його продукції.

6. Кваліфікаційна робота бакалавра виконується на матеріалах: статтях  
публікаціях українських та зарубіжних вчених, законодавчих та нормативно-  
правових актів України щодо обліку та управління витратами підприємства, а

також інструктивно-методичних документах та фінансово-економічній звітності ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

7. Орієнтовний план кваліфікаційної роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети.

№ пор.	Назва розділу	Термін подання
1	Економічна сутність системи управління витратами на виробничих підприємствах	19.02.2024
2	Підходи до оцінки ефективності системи управління сукупними витратами виробничого підприємства	25.03.2024
3	Оцінка ефективності системи управління сукупними витратами на ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат»	17.05.2024

Зміст завдань для виконання поставленої мети кваліфікаційної роботи бакалавра:

У розділі 1 студент має дослідити економічну сутність категорії «сукупні витрати». Провести дослідження сучасних методів управління сукупними витратами на виробничих підприємствах

У розділі 2 студент має розглянути основні методичні підходи до аналізу ефективності системи управління сукупними витратами на виробничих підприємствах.

У розділі 3 студент має провести аналіз ефективності існуючої системи управління сукупними витратами на ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

8. Дата видачі завдання 26 січня 2024 року

Керівник кваліфікаційної роботи бакалавра \_\_\_\_\_  
(підпис)

Тур О.М.  
(ПІБ керівника роботи)

Завдання до виконання одержав \_\_\_\_\_  
(підпис)

Радченко Н. П.  
(ПІБ студентки)

## ЗМІСТ

РЕФЕРАТ .....	5
ВСТУП .....	6
РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ВИРОБНИЧИХ ПІДПРИЄМСТВАХ .....	8
1.1. Витрати, як важливий економічний показник господарської діяльності виробничого підприємства .....	8
1.2. Особливості класифікації витрат виробничого підприємства .....	10
1.3. Особливості управління сукупними витратами виробничих підприємств .....	14
РОЗДІЛ 2. ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ СУКУПНИМИ ВИТРАТАМИ ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА .....	19
2.1. Організація обліку сукупних витрат виробничого підприємства в Україні .....	19
2.2. Методика аналізу ефективності діючої системи управління сукупними витратами на виробничому підприємстві .....	22
РОЗДІЛ 3. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ СУКУПНИМИ ВИТРАТАМИ НА ПРАТ «ШОСТКИНСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ» .....	28
3.1 Виробничо-господарська характеристика ПРАТ «Шосткинський хлібокомбінат» .....	28
3.3 Господарсько-економічні пропозиції по поліпшенню ефективності системи управління сукупними витратами підприємства .....	40
ВИСНОВКИ .....	45
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	48
ДОДАТОК А. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПРАТ «ШОСТКИНСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ» .....	52

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота містить 42 сторінки основного тексту, 3 розділи, 4 рисунки, 6 таблиць, список використаних джерел 33 найменувань, 1 додаток.

Мета роботи – дослідження теоретичних та практичних підходів до управління сукупними витратами підприємства і оцінки ефективності системи управління ними.

Об'єктом дослідження роботи є соціально-економічні відносини які формуються на виробничих підприємствах з приводу управління їх сукупними витратами.

Предмет дослідження роботи – виробничо-господарська діяльність ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат», стосовно управління сукупними витратами на виробництво та реалізацію його продукції.

У першому розділі «Економічна сутність системи управління витратами на виробничих підприємствах» було розглянуто сутність економічної категорії «сукупні витрати», класифікацію витрат виробничого підприємства та зроблено огляд сучасних методів управління сукупними витратами виробничого підприємства.

У другому розділі «Підходи до оцінки ефективності системи управління сукупними витратами виробничого підприємства» досліджено особливості управлінського та бухгалтерського обліку витрат та методичні підходи до аналізу ефективності системи управління витратами.

У третьому розділі «Оцінка ефективності системи управління сукупними витратами на ПрАТ «Шосткинський Хлібокомбінат» проведено аналіз ефективності існуючої системи управління сукупними витратами на ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» за запропоновано заходи по її удосконаленню.

Ключові слова: сукупні витрати, чистий прибуток, система управління витратами, кошторис.

## ВСТУП

Сучасна ринкова економіка, що побудована на конкурентній боротьбі, вимагає від виробничих підприємств швидких та ефективних рішень щодо обсягів випуску продукції, рівня цін, а особливо рівня та складу витрат на виробництво та реалізацію продукції. У зв'язку з цим, перед виробничими підприємствами України постає вкрай важливе питання щодо вибору ефективної системи управління сукупними витратами, адже його вирішення дасть можливість виробляти продукцію за мінімальних рівнів сукупних витрат з максимально низькими рівнями цін та максимально високою її якістю. Це у свою чергу є основою зростання обсягів виробництва не тільки за рахунок економії матеріальних витрат, а й завдяки зростанню попиту на продукцію яка має нижчі ціни та вищу якість у порівнянні з продукцією конкурентів.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи бакалавра є соціально-економічні відносини які формуються на виробничих підприємствах з приводу управління їх сукупними витратами.

Предмет дослідження кваліфікаційної роботи бакалавра – виробничо-господарська діяльність ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат», стосовно управління сукупними витратами на виробництво та реалізацію його продукції.

Мета кваліфікаційної роботи – дослідження теоретичних та практичних підходів до управління сукупними витратами підприємства і оцінки ефективності системи управління ними.

Для досягнення зазначеної вище мети було поставлено такі завдання:

- дослідити економічну сутність витрат підприємства, окреслити основні класифікаційні ознаки витрат і визначити їх основні види;
- провести систематизацію методів управління сукупними витратами виробничого підприємства;
- провести економічний аналіз складу та динаміки сукупних витрат

ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат»;

- визначити рівень ефективності управління витратами на ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат»;

- розробити заходи по поліпшенню системи управління сукупними витратами на ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат».

Під час виконання кваліфікаційної роботи бакалавра було застосовано наступні загальнонаукові методи: теоретичного узагальнення та порівняння, статистичний аналіз, графічний аналіз, економічний аналіз, індукція, дедукція.

Інформаційною базою для написання кваліфікаційної роботи бакалавра стали законодавчі та нормативно-правові акти органів державної влади і управління України; статистичні матеріали Державної служби статистики України; фінансова звітність ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат», монографічні дослідження, наукові статті вітчизняних та закордонних науковців, навчальні підручники тощо.

## РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ВИРОБНИЧИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

### 1.1. Витрати, як важливий економічний показник господарської діяльності виробничого підприємства

Головною метою діяльності виробничих підприємств є максимізація прибутку. Основним обмежуючим чинником зростання прибутку є витрати виробництва. Високі витрати на виробництво та збут продукції призводять до зниження її конкурентоспроможності і у результаті до збитковості господарської діяльності підприємства. Увага менеджменту будь-якого підприємства має бути прикута до питання зниження сукупних витрат та створення ефективної системи управління ними.

До складу сукупних витрат виробничого підприємства як правило відносять вартість матеріальних ресурсів, сума виплаченої заробітної плати, вкладені кошти у основні фонди і т. д. [4]. Витрати які підприємство понесло на виробництво та збут продукції формують основні результати господарської діяльності підприємства. Від величини сукупних витрат залежить рівень ціни на продукцію, обсяги продажу, виручка, чистий прибуток тощо. Тому управління сукупними витратами для підприємства є надзвичайно важливим завданням. Без контролю та обліку витрат не можливо побудувати ефективну систему управління ними і досягти високих фінансових результатів роботи.

Розглянемо більш детально економічну сутність витрат. В економічній науці велика кількість досліджень присвячена питанням формування, управління, контролю та обліку витрат. Не звертаючи увагу на велику кількість досліджень з питань управління та формування витрат не існує загальноприйнятого визначення категорії «витрати». Розглянемо визначення економічної сутності витрат окремих науковців.

З точки зору І. А. Бланка, витрати підприємства виражаються через



вартість матеріальних, трудових витрат, нематеріальних і фінансових ресурсів для реалізації операційної діяльності підприємства [3].

Ю. П. Пастернак пов'язує витрати підприємства з витратами грошових коштів для купівлі ресурсів необхідних для забезпечення безперервного виробничого процесу [21].

А. А. Турило і Ю.Б. Кравчук зазначають, що витрати підприємства виражаються абсолютною кількістю необхідних ресурсів для реалізації виробничо-господарської діяльності підприємства та досягнення бажаної мети [25].

Згідно наукових поглядів Л. В. Нападовської витрати пов'язані з формуванням вартості продукції під час її виробництва на підприємстві [10].

Отже, можна зробити висновок що витрати підприємства включають в себе матеріальні цінності необхідні для виробництва та збуту продукції. Під час виробництва продукції матеріальні цінності завдяки цілеспрямованій праці, інструментам перетворюються на готовий продукт. В процесі виробництва продукту формується його вартість яка у підсумку виражається через ціну.

Витрати підприємства в цілому формуються в результаті реалізації господарської діяльності підприємства, а отже управління витратами має включати в себе елементи обліку та контролю виробництва продукції, управління та організації виробничого процесу і процесу продажу продукції.

Як видно із вище зазначеного важливе значення в господарській діяльності належить виробничим факторам, таким як основні засоби, оборотні засоби, трудові ресурси, інформаційні ресурси. Грошові потоки які утворюються в результаті реалізації господарської діяльності спрямовуються на залучення та утримання цих ресурсів і в результаті сума використаних грошових коштів для залучення необхідних виробничих факторів чисельно становитиме сукупні витрати підприємства.

Із розгляду економічної сутності витрат можна зробити і такий висновок що кожен елемент витрат має свої особливості та характеристики і

для спрощення ведення бухгалтерського обліку, економічного аналізу, обрахунку та планування обсягів витрат здійснюють класифікацію витрат за видами та типами, що суттєво полегшує реалізацію зазначених функцій.

## 1.2. Особливості класифікації витрат виробничого підприємства

Для ведення ефективного обліку, контролю, плануванню та аналізу витрат важливою є класифікація витрат, яка покликана полегшити виконання облікових та управлінських функцій відділів та підрозділів підприємства робота яких безпосередньо пов'язана із формуванням та управлінням сукупними витратами.

На підприємстві одні й ті ж самі витрати є важливими для різних управлінських рішень. Одні підрозділи можуть приймати відповідні витрати до уваги, а інші ні. Тому класифікація витрат підприємства підпорядковується цілям і завданням фінансового, бухгалтерського та податкового обліку [10]. Отже, різні класифікаційні категорії витрат використовуються для реалізації різних управлінських функцій (див. таблиця 1.1).

Таблиця 1.1 – Основні напрямки класифікації витрат підприємства [10]

<b>Управлінські функції</b>	<b>Види витрат</b>
Проведення оцінки запасів і фінансових результатів	Вичерпані витрати; невичерпані витрати
	Прямі витрати; непрямі витрати
	Основні витрати; накладні витрати
Розробка та прийняття управлінських рішень	Релевантні витрати; нерелевантні витрати
	Постійні витрати; змінні витрати
	Маржинальні витрати; середні витрати
	Дійсні витрати; можливі витрати
Здійснення контролю за виконанням виробничих завдань	Контрольовані витрати; неконтрольовані витрати

Розглянемо детально деякі із зазначених в таблиці 1.1 класифікаційних категорій видів витрат.

Для проведення оцінювання рівня запасів та обчислення фінансових результатів всі витрати поділяють на вичерпані (спожиті) витрати та невичерпані (неспожиті) витрати; прямі та непрямі витрати; основні та накладні витрати.

Вичерпані витрати – це матеріальні та грошові ресурси, які спожиті у звітному періоді та були використані для отримання поточних доходів. Такі витрати збільшують поточні зобов'язання підприємства та скорочують активи підприємства [17].

Невичерпані витрати – це матеріальні та грошові ресурси, які ще не спожиті та будуть використані у майбутніх періодах для отримання доходів. Такі витрати як і вичерпані витрати призводять до скорочення активів та зростання поточних зобов'язань [17].

Поділ витрат на вичерпані та невичерпані дозволяє планувати обсяги фінансування запасів та контролювати рівень зобов'язань та активів підприємства.

Для обрахунку собівартості продукції, визначення її рівня цін всі витрати поділяються на прямі та непрямі.

До прямих витрат відносять витрати які безпосередньо пов'язані із виробництвом та збутом продукції. Їх обрахунок здійснюється шляхом ділення їх кошторису на обсяг виробництва конкретного товару [10].

Непрямі витрати пов'язані із виробництвом всієї номенклатури продукції, а отже такі витрати не можна віднести на конкретний виріб. При визначенні непрямих витрат на вироблений продукт використовують різноманітні методи їх розподілу, зокрема, АВС-метод розподілу непрямих витрат, використання спеціальних коефіцієнтів розподілу тощо [10].

Для визначення обсягів матеріальних та грошових витрат необхідних при безпосередньому виробництві продукції вираховують основні витрати.

При обрахунку сукупності витрат на адміністративні потреби, на

виконання управлінських, контролюючих функцій вираховують накладні витрати.

Основні витрати як правило пов'язані із виробництвом конкретного продукту, до їх складу відносять сировину та матеріали, електроенергію, заробітну плату основних робітників, тощо [15].

Накладні витрати пов'язані із всіма видами продукції які випускаються підприємством і до них відносять адміністративні витрати, загальновиробничі витрати, витрати на утримання та експлуатацію устаткування тощо [15].

За місцем виникнення основні та прямі витрати є схожими, так само як і накладні та непрямі витрати [15]. Проте сфера застосування цих видів витрат є різною, про що зазначено вище.

При розробці управлінських рішень у адміністрації підприємства часто виникає потреба поділу всіх витрат на маржинальні та середні.

Так велична на яку зростають витрати при виробництві кожної наступної одиниці продукції називаються маржинальними або граничними. Граничні витрати широко використовуються в економічному аналізі при визначенні оптимального обсягу виробництва, що максимізує прибуток підприємства [20].

Для проведення економічного аналізу рівня витрат на виробництво конкретного продукту та їх порівняння з іншими подібними показниками обраховують середні витрати на одиницю продукції. Середні витрати обраховуються як частка валових витрат на виробництво продукції на обсяг її виробництва [20].

Використовуючи маржинальні та середні витрати адміністрація підприємства може прийняти рішення щодо оптимального обсягу виробництва, виокремити ті продукти за якими є потреба у зниженні рівня витрат тощо.

Для цілей бухгалтерського обліку всі витрати на виробництво та збут продукції поділяють на виробничі, операційні та інші витрати діяльності

підприємства (див. рисунок 1.1) [25].

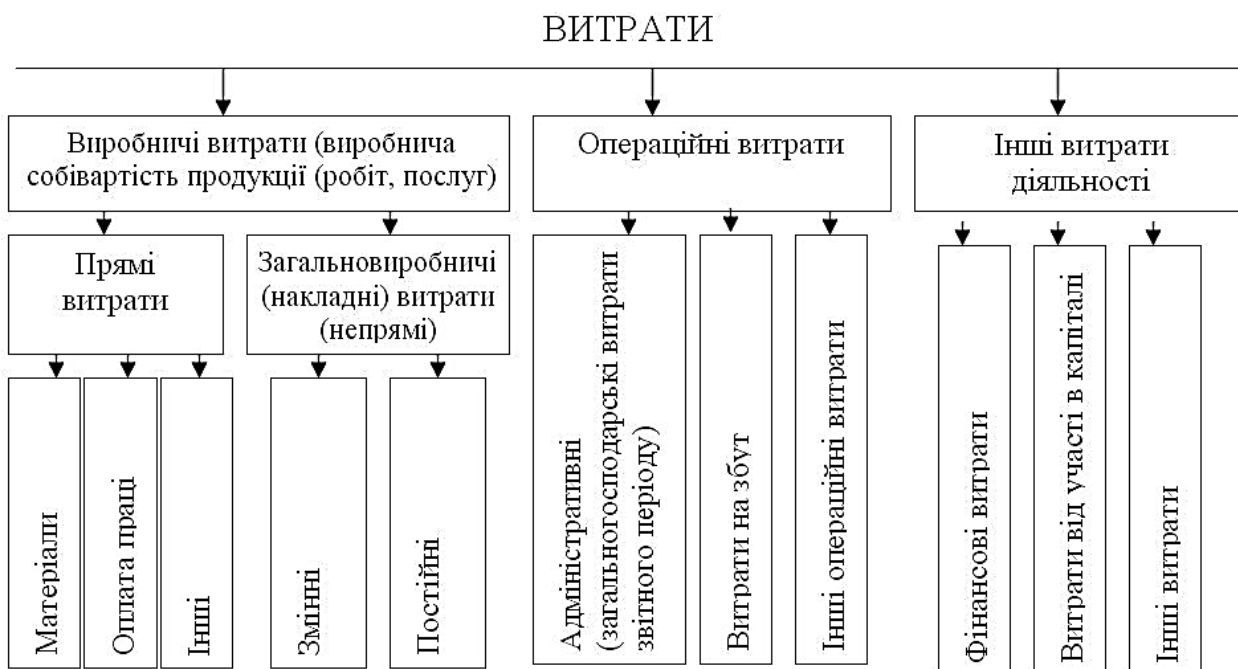


Рисунок 1.1 – Класифікація витрат на виробництво та збут продукції згідно П(С)БО 16 «Витрати» [26].

Для цілей встановлення рівня собівартості одиниці продукції та визначення її ціни всі витрати класифікують за калькуляційними статтями. Класифікація витрат за калькуляційними статтями регламентується П(С)БО 16 «Витрати» [26]. В основу цієї класифікації покладено поділ витрат за місцями їх виникнення. У табличному вигляді зводяться витрати на виробництво одиниці продукції.

Для визначення загальної сукупності витрат на виробництво продукції всі витрати поділяються за економічно однорідними елементами. В такому разі складаються кошториси які дозволяють визначити який обсяг матеріальних та грошових засобів необхідно для виробництва всього обсягу продукції яка випускається підприємством [25].

Окрім класифікації всієї сукупності витрат важливим на підприємстві є і методи та способи управління ними які будуть розглянуті у наступному розділі.

### 1.3. Особливості управління сукупними витратами виробничих підприємств

Адміністрація будь-якого підприємства прагне до отримання максимального чистого прибутку, що неможливо без раціонально організованої системи управління сукупними витратами. Організація оптимальної системи управління сукупними витратами на підприємстві проходить три загальних етапи (див. рисунок 1.2) [25].

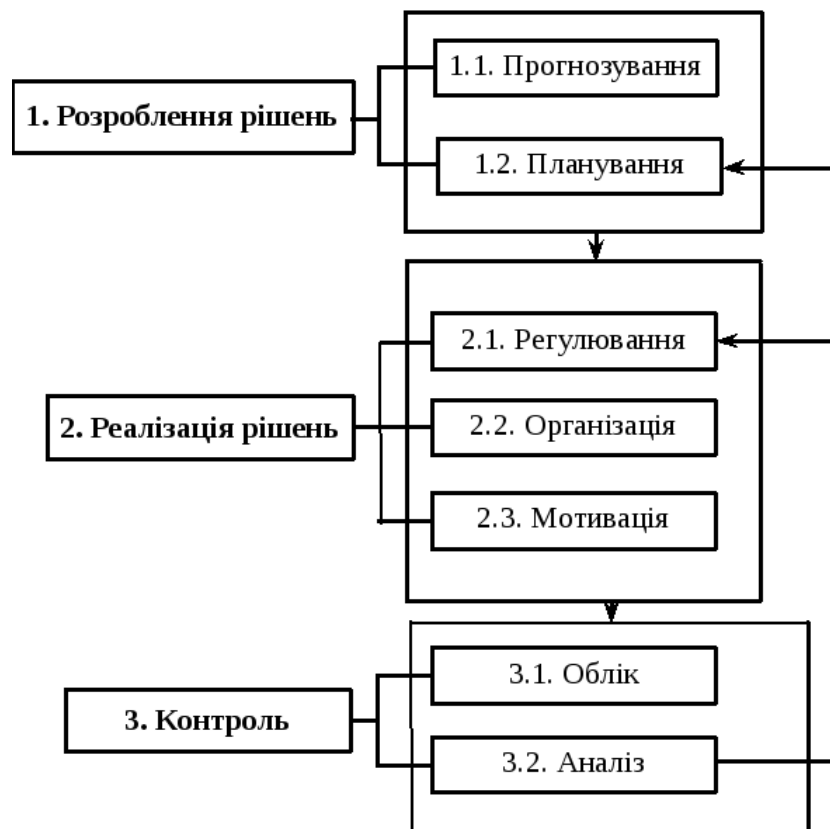


Рисунок 1.2 – Етапи запровадження раціональної системи управління сукупними витратами виробничого підприємства [25].

Так на першому етапі відбувається процес розробки управлінських рішень який ґрунтується на плануванні та прогнозуванні основних господарських показників діяльності виробничого підприємства. Цей етап передбачає визначення майбутніх обсягів витрат матеріальних та грошових засобів необхідних для заданого обсягу виробництва продукції. Окрім того

на цьому етапі визначаються особливості операційної діяльності підприємства які визначають загальний рівень витрат. Саме процес планування та прогнозування дозволяє визначитися з тим чи надмірно високий рівень витрат на виробництво і збут продукції склався на підприємстві, чи ні? Якщо в ході аналізу виявляється що рівень витрат на виробництво і збут продукції є неоптимальним, то розробляється низка управлінських рішень спрямованих на їх зниження [31].

На другому етапі організації системи управління витратами організують систему регулювання та мотивації. Організація процесу реалізації рішення неможлива без процесу регулювання за виконання необхідних дій, окрім цього всі управлінські рішення не можуть бути реалізовані без відповідної мотивації персоналу підприємства. Тут можуть бути використані різні інструменти: накази по підприємству, розпорядження, преміювання, підвищення заробітних плат, накладання штрафів і т.д.. Правильно організована система реалізації рішень щодо зниження сукупних витрат забезпечить поступальне їх зниження до оптимального рівня [31].

Звісно процес реалізації рішень має супроводжуватися і контролем за їх реалізацією (третій етап) який включає до себе бухгалтерський облік та економічний аналіз основних господарських показників діяльності підприємства. На основі цих показників в подальшому будуть розроблені нові плани та прогнози і відповідно нові управлінські рішення щодо зниження рівня витрат. Але важливою функцією обліку та аналізу на етапі контролю за реалізацією управлінських рішень у сфері управління витратами є відслідковування рівня сукупних витрат, фіксації фактів перевитрат або економії ресурсів тощо [31].

Розглянута загальна схема організації системи управління сукупними витратами може мати свої особливості на тому чи іншому підприємстві. Зокрема у міжнародній практиці є низка всесвітньо визнаних систем управління витратами які враховують особливості зовнішнього та внутрішнього середовища роботи виробничого підприємства.

Серед таких загальновизнаних методів управління сукупними витратами варто відмітити наступні: директ-костінг, стандарт-костінг, таргет-костінг, кайзен-костінг, кост-кілінг, бенчмаркінг та інші. Всі згадані методи управління сукупними витратами можуть застосовуватися одним і тим же підприємством за формування конкретних зовнішньоекономічних умов господарювання підприємства [25].

Розглянемо особливості згаданих систем управління сукупними витратами виробничого підприємства.

Директ-костінг (direct-costing) – система управління витратами за змінними витратами. В цій системі управління сукупні витрати поділяють на змінні та постійні. Виходячи з такого поділу витрат будують функції витрат за якими знаходять співвідношення обсягів виробництва, витрат та ціни на продукцію, що забезпечують максимальний рівень прибутковості. Окрім того всі змінні витрати в даній системі управління витратами списуються на собівартість виробництва продукції тоді як постійні витрати компенсуються за рахунок доходів підприємства. Іноді цей метод управління називають методом управління за маржинальним прибутком у склад якого включається чистий прибуток, податки, а також постійні витрати. Цей метод отримав широке поширення серед підприємств США [15, 28].

Стандарт-костінг (standard costing) – метод управління витратами за нормативними витратами. За цього методу складають нормативні калькуляції які є основою для організації контролю за витрачанням матеріальних та грошових засобів. За цього методу фактичні калькуляції порівнюють із нормативними і за окремими статтями калькуляції роблять висновки про економію чи перевитрачання виробничих ресурсів. Стандарт-костінг отримав широке поширення після першої світової війни серед підприємств США [28].

Метод повних витрат (absorption costing) – система управління витратами в якій не здійснюють класифікацію витрат. Всі витрати на виробництво та збут продукції враховують у собівартості. Прямі витрати відразу враховують у собівартість продукції. Для обрахунку непрямих витрат



їх спочатку обраховуються по центрах відповідальності, а потім перерозподіляють на окремі вироби. У підсумку витрати всіх центрів відповідальності додаються до прямих витрат. У підсумку отримують повну собівартість продукції. Ця система управління витратами отримала спочатку поширення у США, а пізніше і у інших країнах світу [21].

Таргет-костінг (target costing) – в рамках цієї системи управління сукупними витратами на підприємствах організують процес розрахунку цільової собівартості яка виступає в ролі вказівки для підрозділів підприємства щодо скорочення витрат до цільового значення. Цільова собівартість визначається в ході маркетингового дослідження. Спочатку визначається рівень ціни за якого споживачі згодні купувати продукцію. Після визначення ціни від неї віднімають бажаний рівень прибутку який прагнуть отримати власники підприємства. В результаті таких дій отримуємо значення цільової собівартості. Якщо під час виробництва продукції собівартість продукції значно перевищує цільову собівартість то кожен працівник підприємства може пропонувати шляхи зниження собівартості. Так при послідовній реалізації заходів по зниженню собівартості продукції на підприємстві стає можливими досягти цільового її рівня. Дана система управління отримала поширення серед підприємств Японії [13].

Кайзен-костинг (kaizen costing) – японська система управління сукупними витратами в рамках якої здійснюють постійний пошук напрямів зниження витрат. В рамках цієї системи управління сукупних витрат панує цільовий орієнтир на те що завжди щось можна покращити в роботі підприємства, що в кінці кінців призведе до зниження рівня сукупних витрат [13, 28].

Кост-кіллінг (cost killing) – японська система управління сукупними витратами передбачає прийняття певних управлінських рішень які дозволяють різко скоротити сукупні витрати та вийти на прибутковий рівень роботи. Ця система управління витратами застосовується підприємствами які опинилися в складних економічних умовах та під загрозою банкрутства.

Систему кост-кілінг необхідно застосовувати системно та на постійній основі, що дасть в найближчій перспективі бажані результати. Серед управлінських рішень в рамках цієї системи є такі: продаж зайвого обладнання, скорочення соціальної сфери підприємства, скорочення персоналу та інше. Система управління витратами кост-кілінг є соціально несправедливою адже в першу чергу намагаються скоротити витрати на соціальної сфери та заробітну плату працівників [28].

Бенчмаркін або метод еталонних порівнянь – це система управління витратами, що ґрунтується на порівнянні системи управління витратами підприємства із системою управління витратами еталонного підприємства. Так послідовно змінюючи сторони роботи підприємства, що не вкладаються в еталон керівництво підприємства може досягти скорочення рівня власних витрат до рівня сукупних витрат підприємства-еталона. Тобто підприємство при застосуванні бенчмаркінгу по суті копіює систему управління витратами підприємства еталона яким може бути або найкраще підприємство галузі, чи якесь умовне підприємство тощо [12, 21].

Таким, чином вибір та формування оптимальної системи управління сукупними витратами підприємства дає можливість його керівництву досягти скорочення рівня витрат, підвищити прибутковість роботи підприємства, сформуванню ефективну стратегію розвитку підприємства.

## РОЗДІЛ 2. ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ СУКУПНИМИ ВИТРАТАМИ ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА

### 2.1. Організація обліку сукупних витрат виробничого підприємства в Україні

Управління сукупними витратами на виробничих підприємствах України може бути реалізоване лише за умови існування злагодженої системи бухгалтерського та управлінського обліків.

Під бухгалтерським обліком як правило розуміють діючу інформаційну систему в середині якої організовані механізми зворотного зв'язку та попередження. Тобто в рамках бухгалтерського обліку відбувається збір та обробка статистичної інформації щодо господарських операцій підприємства. Завдяки обліку та контролю за показниками роботи підприємства керівництво підприємства може вчасно реагувати та зміни в умовах роботи підприємства, попереджувати виникненню небажаних обставин тощо [25].

Тобто бухгалтерський облік тісно пов'язаний з управлінням підприємством в цілому. Важливим джерелом інформації для прийняття управлінських рішень є бухгалтерська інформація.

Під час реалізації бухгалтерського обліку відбувається накопичення, реєстрація, узагальнення, а також передача інформації щодо господарської діяльності підприємства.

Зібрана бухгалтерією інформація використовується в управлінському обліку.

Управлінський облік – це система обліку яка забезпечує керівництво підприємства необхідною інформацією щодо господарської діяльності підприємства, яка в подальшому використовується для планування, прогнозування, контролю з метою управління господарською діяльністю підприємства [25].

Бухгалтерська інформація, що використовується в системі управлінського обліку використовується, зокрема, для обрахунку прогнозних та планових значень роботи підприємства, що є базою для реалізації стратегічного та поточного управління підприємством.

В рамках управлінського обліку визначають об'єктивну оцінку ефективності господарської діяльності підрозділів підприємства, приймають рішення щодо оптимізації рівня сукупних витрат, проводять контроль за поточною діяльністю підрозділів підприємства, розробляють та реалізують стратегії розвитку підприємства на короткострокову та довгострокову перспективи [15].

Для кращого розуміння сутності управлінського та бухгалтерського обліку в системі управління сукупними витратами варто розглянути їх відмінності (див. таблицю 2.1).

Таблиця 2.1 – Порівняльна таблиця бухгалтерського та управлінського обліків українських підприємств [18, 25]

<b>Ознака системи обліку</b>	<b>Бухгалтерський облік</b>	<b>Управлінський облік</b>
Чим регламентується?	ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»	Визначається власником та керівником підприємства
Яка мета обліку?	Збір та подання облікової інформації у вигляді звітності для зовнішніх контрагентів	Збір інформації для внутрішнього використання, з метою прийняття управлінських рішень
Хто користується інформацією?	Працівники підприємства та зовнішні контрагенти	Керівництво підприємства
Чи є відкритою інформація?	Інформація є публічною	Інформація є конфіденційною
Хто об'єктами обліку?	Підприємство	Виробничі та збутові підрозділи
Якою є точність інформації?	Точна	Може містити приблизні оцінки та припущення
Яка періодичність звітності?	Квартальна, річна. Періодичність визначаються законодавством	Щоденна, щотижнева, щомісячна, річна. Періодичність визначається керівництвом
Яка ступінь відповідальності?	Визначається законодавством України	Визначається керівництвом підприємства
Які часові аспекти обліку?	Проводиться оцінювання минулих періодів	Проводиться прогнозування для вибору рішення з існуючих альтернатив

Отже, з таблиці 2.1 бачимо що бухгалтерський облік спрямований на фіксацію подій які вже відбулися у вигляді різних фінансових звітів, тоді як управлінський облік хоча і використовує інформацію бухгалтерського обліку проте спрямований на майбутнє. Основною метою управлінського обліку є розробка ефективних управлінських рішень в рамках стратегій розвитку підприємства. Зокрема все вище зазначене також стосується і управління сукупними витратами.

Обсяги інформації в бухгалтерському та управлінському обліках є суттєвими і їх обробка зараз здійснюється із використанням інформаційно-обчислювальної техніки. Існує велика кількість програмних рішень які допомагають проводити бухгалтерський та управлінський облік витрат, складати кошториси та калькуляції. Серед таки програмних рішень варто відмітити «Master Бухгалтерію», «Дебет плюс», «Парус Україна», «KTrade», «ITOGO» та інші програмні рішення [23].

Використання інформаційних технологій суттєво полегшує облік та контроль за витрачанням матеріальних та грошових цінностей, а також впроваджувати ефективні управлінські рішення спрямовані на зниження сукупних витрат підприємства.

В рамках управлінського обліку, окрім безпосередньо бухгалтерської інформації, важливим є проведення аналізу поведінки витрат та обрахунку окремих показників які вказують на ефективність використання виробничих ресурсів. Отже, варто розглянути методика аналізу ефективності використання виробничих ресурсів, як основи для здійснення оцінки ефективності діючої на підприємстві системи управління сукупними витратами на виробництво та збут продукції.

## 2.2. Методика аналізу ефективності діючої системи управління сукупними витратами на виробничому підприємстві

Для максимально ефективного управління сукупними витратами на підприємстві має бути організовано належний бухгалтерський та управлінський облік про які йшла мова у розділі 2.1. Окрім цього, ефективне управління витратами можливе за умови проведення цілісної класифікації сукупних витрат, за окремими елементами яких здійснюється аналіз їх поведінки. Планування та прогнозування поведінки сукупних витрат є органічними елементами управління сукупними витратами які дозволяють фіксувати факти перевитрачання чи економії ресурсів, розробляти та реалізовувати стратегії управління сукупними витратами. Контроль за витратами та реалізація прийнятої стратегії управління ними здійснюється по відповідних підрозділах на які покладають відповідні функції.

Загальна схема оцінки ефективності використання виробничих ресурсів виглядає наступним чином (див. рисунок 2.1) [31].

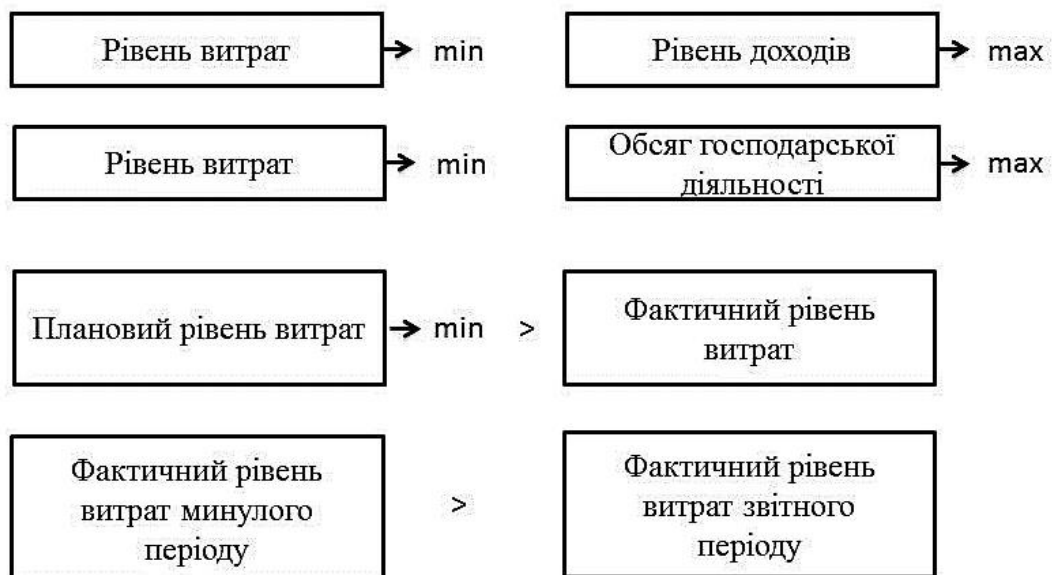


Рисунок 2.1 – Основні критерії ефективності системи управління сукупними витратами підприємства [31]

В цілому оцінка ефективності управління сукупними витратами визначають шляхом:

1. Оцінки ступеню та рівня досягнення поставлених цілей, на які були витрачені виробничі ресурси. Доволі частим в практиці є явище перевищення витрат над доходами при досягненні поставленої мети. Так як досягнення певної мети є пріоритетним ніж отримання максимально можливого доходу або чистого прибутку. До таких цілей можна віднести наступні: досягнення та закріплення ринкових позиції; зниження витрат шляхом оптимізації виробничих процесів та заміщення виробничих ресурсів; впровадження інновацій які у підсумку призводять до зростання якості продукції і зниження сукупних витрат. В короткостроковому періоді досягнення зазначених цілей потребуватиме великих витрат, проте ефекти які отримає підприємство в майбутньому перевищать всі витрати понесені на досягнення таких цілей [32].

2. Проведення економічного аналізу співвідношень отриманих результатів до витрат які спричинили появу цих результатів. В цьому випадку розраховують низку загальновідомих показників ефективності використання виробничих ресурсів, а саме: фондівдача, оборотність оборотних коштів, виробіток, рентабельність реалізованої продукції, рентабельність виробництва тощо. Загальна методика розрахунку цих показників полягає у співвідношенні доходів (прибутків) до витрат які були понесені підприємством для отримання відповідних результатів [21, 32].

3. Оцінки структури сукупних витрат. Важливо враховувати динаміку зміни структури сукупних витрат. Позитивно вважається динаміка на скорочення частки непродуктивних витрат. Так зниження частки браку у сукупних витратах говорить про підвищення якості організації виробничого процесу, зростання якості товару, зниження загальних витрат на його виробництво. Зниження частки відходів також може вказувати на зниження потреб у сировині та матеріалах як найбільшої статті в структурі витрат, що позначається позитивно на величині витрат на одиницю продукції.

Скорочення частки простоїв обладнання дозволяє скоротити частку загальновиробничих витрат, збільшити обсяги виробництва продукції і шляхом цього скоротити частку умовно постійних витрат в собівартості продукції тощо [15, 32].

Вважаємо за доцільне провести огляд основних показників ефективності використання виробничих ресурсів про які згадувалося у пункті 2, так як саме вони дають загальне уявлення про рівень ефективності системи управління витратами на підприємстві.

Фондовіддача – є загальновідомим показником для проведення аналітики, щодо ефективності здійснених витрат у виробничі фонди підприємства. Зростання даного показника вказує на підвищення результативності використання основних фондів підприємства, а в такому разі можна стверджувати і про існування динаміки на зниження величини амортизаційних відрахувань на одиницю виробленої продукції. Показник визначається за формулою 2.1 [2]:

$$\Phi_e = \frac{B(\text{ЧД})}{\text{ОФ}_c} \quad (2.1)$$

де.  $B(\text{ЧД})$  – виручка або чистий дохід підприємства за звітний період, грн.;

$\text{ОФ}_c$  – середньорічна вартість основних фондів підприємства за звітний період, грн.

Оборотність оборотних коштів також є аналітичним показником, що вказує на кількість обертів які роблять активи підприємства за певний період, наприклад рік або квартал. Цей показник дозволяє визначити наскільки ефективним є авансування коштів у матеріальні цінності, що безпосередньо використовуються у виробництві продукції. Чим більше виробляється з одиниці матеріальних ресурсів продукції тим більшим буде чистий прибуток. Кількість обертів оборотних коштів вказує на швидкість повернення вкладених коштів у матеріальні ресурси для виробництва продукції. Чим швидше повертаються вкладені кошти в сировину, матеріали, енергетичні



ресурси тим швидше підприємство може розпочати новий цикл виробництва продукції і у підсумку отримати більше чистого прибутку. Раціонально організована система авансування коштів у матеріальні ресурси, стягнення дебіторської заборгованості, оптимальна система поставок сировини дозволяє суттєво скоротити такі статті витрат як сировина та матеріали, енергія на технологічні цілі, куповані напівфабрикати тощо. Даний показник визначається за формулою 2.2 [2]:

$$O_{o.3} = \frac{B(ЧД)}{O_{c.3}} \quad (2.2)$$

де,  $O_{c.3}$  – середньорічний залишок нормованих обігових засобів підприємства за звітний період, грн.

Виробіток аналітичний показник ефективності використання трудових ресурсів підприємства. Зростання виробітку вказує на збільшення обсягу виробництва продукції на одного працюючого, а отже питома вага заробітної плати працівників підприємства в собівартості одиниці виробу буде знижуватися. Зростання продуктивності праці це основний спосіб суттєво скоротити одну з найбільших статей витрат виробництва продукції – заробітну плату всіх робітників підприємства. Отже, за раціональної організації виробничого процесу, впровадженні новітніх технологій призводитиме до зростання виробітку і як наслідок до скорочення обсягів витрат на заробітну плату. Виробіток розраховується за формулою 2.3 [10]:

$$B = \frac{B(ЧД)}{Ч_{cp}} \quad (2.2)$$

де,  $Ч_{cp}$  – середньоспискова чисельність працюючих на підприємстві за звітний період, чол.

Рентабельність реалізованої продукції відносний аналітичний коефіцієнт, що показує величину отриманого балансового (чистого) прибутку на одну гривню собівартості реалізованої продукції. Даний показник показує середню прибутковість виробництва та реалізації продукції. Зростання цього показника можливе за рахунок двох основних

факторів: зниження витрат на виробництво та збут продукції та зростання виручки від реалізації продукції, що сприяє зниженню умовно-постійних витрат на виробництво та збут одинці продукції. За ефективно організованої системи управління сукупними витратами показник рентабельності реалізованої продукції зростатиме, що вказує на можливе зниження як змінних так і умовно-постійних витрат. Для виявлення переважаючого чинника необхідним є додатковий аналіз поведінки витрат та їх структури. Показник рентабельності реалізованої продукції визначається за формулою 2.3 [15]:

$$R_n = \frac{БП(ЧП)}{C_{p.n}} \quad (2.3)$$

де, БП (ЧП) – балансовий або чистий прибуток підприємства за звітний період, грн.;

$C_{p.n}$  – собівартість реалізованої продукції підприємства за звітний період, грн.

Показники рентабельності мають схожу методику розрахунку із показником рентабельності реалізованої продукції. Так показник рентабельності виробництва визначається шляхом ділення балансового (чистого) прибутку на суму активів підприємства (сума основних та оборотних фондів). Сутність даного показника є схожою із показниками фондівіддачі та оборотності оборотного капіталу. Відмінність даного коефіцієнту від згаданих показників лише в тому що він вказує загальну прибутковість основних та обігових засобів. А отже при зростанні показника рентабельності виробництва на підприємстві спостерігається зниження витрат на утримання та експлуатацію обладнання, зниження суми амортизаційних відрахування на одиницю виробленої продукції, зниження рівня витрат на матеріали, напівфабрикати, електроенергію тощо. Отже, при раціонально побудованій системі управління сукупними витратами ми будемо спостерігати зростання показника рентабельності виробництва – зростатиме балансовий (чистий) прибуток і знижуватимуться витрати на

виробництва в частині, що стосується використання основних фондів та оборотних активів. Даний показник можна розрахувати за формулою 2.4 [20]:

$$R_n = \frac{БП(ЧП)}{ОФ_c + О_{c.з}} \quad (2.4)$$

Зазначені вище показники ефективності виробничо-господарської діяльності дозволяють комплексно оцінити ефективність системи управління сукупними витратами на підприємстві.

Зважаючи на вище викладене можемо запропонувати таку послідовність аналізу ефективності існуючої системи управління сукупними витратами на підприємстві:

1 етап. Аналіз поведінки сукупних витрат в динаміці, в розрізі статей кошторису.

2 етап. Аналіз структури сукупних витрат та аналіз динаміки структурних зрушень складу статей витрат, за статтями кошторису.

3 етап. Аналіз показників ефективності виробничо-господарської діяльності, в контексті раціональності використання виробничих ресурсів за показниками 2.1-2.4.

Проведений за вказаними етапами аналіз ефективності існуючої системи управління сукупними витратами на підприємстві дасть можливість скласти комплексне уявлення про доцільність подальшого використання існуючої системи управління витратами або її зміни на більш прогресивну. Проведемо аналіз ефективності системи управління сукупними витратами на прикладі ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат», що буде наведено у розділі 3 цієї роботи.

### РОЗДІЛ 3. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ СУКУПНИМИ ВИТРАТАМИ НА ПрАТ «ШОСТКИНСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ»

#### 3.1 Виробничо-господарська характеристика ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

У 1978 році в м. Шостка було засновано Шосткинський хлібокомбінат. Саме у цей період відбувався бурхливий розвиток промисловості, швидко зростала чисельність населення міста тому у хлібокомбінаті з'явилася необхідність.

Після розпаду Радянського Союзу Шосткинський хлібокомбінат було приватизовано. У 1996 році на базі потужностей заводу було створено Приватне акціонерне товариство «Шосткинський хлібокомбінат». Акції хлібокомбінату знаходяться у власності більше ніж у 200 фізичних та юридичних осіб. Чотири фізичні особи мають найбільшу частку акцій заводу – 85,48 % серед яких, Івченко О. А. (голова правління заводу) – 24,9 % акцій, Ковальов Д. М. (голова наглядової ради заводу) – 24,9 % акцій, Ляшенко В. І. (член наглядової ради заводу) – 24,9 % акцій, Синегуб В. М. – 10,78 % акцій. Обсяг власного капіталу підприємства 471,00 тис. грн. [27].

ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» розташовано в м. Шостка за адресою, вул. Шевченка, 53 [27].

Органами правління підприємства є:

Загальні збори акціонерів – включаються всі акціонери, що мають право приймати участь у зборах [27].

Правління підприємства складається з п'яти осіб, серед яких голова правління (Івченко О. А.), директор заводу (Непомнящий О. В.), заступник голови правління заводу (Самусь В. Є) [27].

Наглядова рада підприємства у складі якої працюють голова ради (Ковальов Л. М.) та два члени ради (Ляшенко В. І., Пищик В. І.) [27].

Ревізійна комісія підприємства в складі якої працюють голова ревізійної комісії (Єрохова І. А.) та один член комісії (Щур І. В.) [27].

В організаційну структуру підприємства також включаються цехи по виробництву хлібобулочних виробів та кондитерських виробів, котельня, відділ збуту, виробничо-технологічна лабораторія заводу, транспортна дільниця, склади, адміністративні, побутові та торгівельні приміщення.

Основною місією підприємства є виробництво та продаж високоякісної хлібобулочної та кондитерської продукції.

Основними видами продукції, що виробляються силами підприємства під торгівельною маркою «Шостка Хліб» є пироги, хліб, булки, короваї, печиво, торти тощо (див. рисунок 3.1).



Рисунок 3.1 – Окремі номенклатурні позиції ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» [33].

Основними видами діяльності згідно Статуту підприємства є [27, 33]:

- Виробництво та збут хлібобулочної продукції, а саме хліба, батонів;
- Виробництво та збут кондитерських виробів, зокрема тортів, тістечок;
- Переробка та збут сільськогосподарської продукції, зокрема зерна, насіння, корму для тварин, тютюну тощо;
- Надання у оренду та лізинг власного майна.

Основним ринком збуту ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» є Сумська та Чернігівська області [27]. Продаж продукції підприємство здійснює через мережу оптових та роздрібних магазинів, основною діяльністю яких є продаж продовольчих товарів, зокрема супермаркети АТБ, ЕКО-маркет, роздрібні продовольчі магазини міста Шостка та Сумської і Чернігівської областей.

Річна виробнича потужність заводу – 3 тис. тон хлібобулочних і кондитерських виробів. Рівень використання виробничої потужності підприємства близько 70 % [27, 33].

Проведемо аналіз основних показників виробничо-господарської діяльності підприємства (див. таблицю 3.1 (побудована на основі даних додатку А)).

Таблиця 3.1 – Виробничо-господарські показники діяльності ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» за 2021-2023 роки.

№ з/п	Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Темп росту, %	
					22/21 роки	23/22 роки
1	Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	48059,00	49721,80	48101,80	103,46	96,74
2	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	43529,30	46166,50	43305,50	106,06	93,80
3	Чистий прибуток, тис. грн.	3714,40	2915,40	3933,00	78,49	134,90

Згідно даних таблиці 3.1 у 2021 році ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» працював прибутково та отримав чистого прибутку у розмірі 3714,40 тис. грн..

У 2022 році, з початком воєнних дій в Україні, у підприємства різко знизилися прибутки – на 21,51 % по відношенню до показника 2021 року, що пов'язано зі зростанням цін на сировину та матеріали, появою логістичних проблем, зниженням попиту на продукцію через міграцію населення в інші області країни та за кордон. У зв'язку зі зростанням витрат на логістику, зростали витрати на сировину, матеріали, електроенергію, що призвело до різкого збільшення собівартості продукції підприємства у 2022 році на 6,06 % по відношенню до показника 2021 року. Згідно даних таблиці 3.1 чистий дохід заводу зріс на 3,46 % по відношенню до показника 2021 року, що пов'язано в першу чергу зі зростанням цін на хлібобулочні вироби, які зросли через збільшення витрат на виробництво продукції.

У 2023 році виробничо-господарський стан ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» покращився, що виражається у зростанні чистого прибутку на 34,90 % по відношенню до значення чистого прибутку у 2022 році. Зростання чистого прибутку стало можливим завдяки суттєвому скороченню витрат на виробництво і збут продукції. У 2023 році поліпшилася ситуація з логістикою, що призвело до зниження оптових та роздрібних цін на сировину, матеріали, електроенергію. Так собівартість реалізованої продукції у 2023 році скоротилася на 6,20 % по відношенню до показників 2022 року. Попит на хлібобулочні вироби стабілізувався та не зважаючи на це спостерігалось скорочення обсягу отриманого чистого доходу у 2023 році на 3,26 % у порівнянні з 2022 роком, що пояснюється зниження оптових та роздрібних цін на продукцію через скороченню сукупних витрат на виробництво та збут продукції заводу. У результаті позитивних зрушень ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» у 2023 році, не зважаючи на складні зовнішньоекономічні умови отримав чистого прибутку у розмірі 3933,00 тис. грн..

Аналіз основних виробничо-господарських показників з таблиці 3.1 виявив, що через зниження витрат на виробництво і збут продукції відбулося значне зростання чистого прибутку. Тому за доцільне вважаємо детально проаналізувати існуючу систему управління сукупними витратами підприємства для виявлення всіх факторів, що викликали таку динаміку зміни собівартості реалізованої продукції заводу за 2021-2023 роки.

### 3.2 Аналіз ефективності системи управління сукупними витратами на ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

Як впливає з інформації викладеної у розділі 3.1? ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» є класичним виробничим підприємством харчової промисловості України. Хлібокомбінат в своїй діяльності, згідно інформації відділу бухгалтерії, використовує класичні методи обліку витрат, зокрема для визначення фактичних цін на продукцію складаються поточні калькуляції виробів виходячи з їх рецептури. Для визначення непрямих витрат на виробництво і збут одиниці продукції використовують методику повного обрахунку непрямих витрат і їх розподілу за спеціальними коефіцієнтами. Для контролю за рівнем витрачання матеріальних та грошових ресурсів складають нормативні калькуляції та кошториси на виробництво і збут продукції. Загальний контроль за рівнем витрачання ресурсів здійснює відділ бухгалтерії, співробітники відділу збуту та безпосередньо керівництво підприємства. Контроль за рівнем витрат здійснюється за відхиленнями фактичних значень витрат від нормативних або планових.

Отже, можна зробити висновок, що на підприємстві для управління сукупними витратами використовують елементи систем управління стандарт-костінгу (standard costing), в частині складання нормативних та планових калькуляцій які використовують з метою управління витратами за відхиленнями та методу повних витрат (absorption costing) в частині



обрахунку кошторисів, в яких враховують всі витрати які були понесені на виробництво та збут продукції хлібокомбінату.

Проведемо оцінку ефективності існуючої системи управління сукупними витратами на ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» за 2021-2023 роки, використовуючи методику описану у розділі 2 цієї роботи.

Отже на першому кроці аналізу ефективності системи управління сукупними витратами доцільно провести аналіз поведінки сукупних витрат за статтями кошторису витрат на виробництво і збут продукції заводу (див. таблицю 3.2 (побудована на основні даних додатку А та бухгалтерської інформації підприємства)).

Таблиця 3.2 – Аналіз поведінки сукупних витрат по ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» за 2021-2023 роки

№ з/п	Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Темп росту, %	
					22/21 роки	22/21 роки
1	Матеріальні витрати, тис. грн.	36775,27	40041,98	35688,17	108,88	89,13
2	Витрати на оплату праці, тис. грн.	3822,00	3330,00	4568,40	87,13	137,19
3	Відрахування на соціальні заходи, тис. грн.	840,00	732,00	1005,00	87,14	137,30
4	Амортизація, тис. грн.	2092,03	2062,52	2043,93	98,59	99,10
5	Інші операційні витрати, тис. грн.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6	Разом витрати, тис. грн.	43529,30	46166,50	43305,50	106,06	93,80

Згідно даних таблиці 3.2 протягом 2021-2023 років спостерігалася тенденція на зростання загальних витрат у 2022 році та їх зниження у 2023 році. Зокрема, зростання сукупних витрат у 2022 році по відношенню до показників 2021 року відбулося через суттєве зростання вартості сировини та матеріалів, що використовувалися підприємством для виробництва продукції. Збільшення елемента витрат «Сировина та матеріали» у 2022 році

на 8,88 % спричинене зростання цін на борошно, дріжджі, воду, олію тощо. Зростання цін на основні компоненти хлібобулочних виробів у 2022 році в основному обумовлено порушенням логістичних ланцюгів, порушення господарських зв'язків із постачальниками сировини (зокрема, фермерськими господарствами), фізичним знищенням доріг, будівель, транспорту, вимушена міграція населення країни і як наслідок зниження попиту на продукцію, тощо. Все це є наслідками широкомасштабного вторгнення росії на територію нашої країни. Усунення проблем які виникли через військові дії вимагали великих вкладень людських, матеріальних, інформаційних ресурсів, що відбилося на вартості як сировинних матеріалів так і цінах на готову продукцію. Отже, зростання витрат на виробництво і збут продукції продиктовані зовнішніми чинниками, на які керівництво підприємства вплинути не могло. Тому для оцінки ефективності системи управління сукупними витратами варто проаналізувати динаміку зміни витрат саме за 2023 рік по відношенню до 2021 та 2022 років.

Згідно інформації наведеної в таблиці 3.2 у 2023 році відбулося скорочення витрат на виробництво і збут продукції хлібокомбінату по відношенню до показників 2022 року, що в основному пояснюється поліпшенням зовнішньо-економічних умов роботи хлібокомбінату. Так спостерігалася позитивна динаміка на скорочення статті витрат «Сировина та матеріали» на 10,87 %, що у підсумку призвело до скорочення загальних витрат на 6,2 %. У 2023 році спостерігалася тенденція на зростання витрат на оплату праці та виплату єдиного соціального внеску, що викликано загальноукраїнською тенденцією до зростання заробітних плат. Хоча варто відмітити, що у 2022 році сума виплаченої заробітної плати всім працівникам заводу була менша через незначне скорочення персоналу підприємства та мало епізодичне явище.

Порівнюючи елементи загальних витрат у 2023 році з витратами, що склалися у 2021 році маємо незначне їх скорочення, зокрема по таких елементах, як сировина та матеріали, амортизаційні відрахування. Загальне

скорочення витрат на сировину та матеріали пояснюється стабілізацією зовнішньо-економічної ситуації в країні. Тоді як скорочення витрат по амортизації вказує на поступове зменшення залишкової вартості обладнання що використовується хлібокомбінатом, а отже суттєвих інвестицій у оновлення технологій виробництва не відбувалося, що спричинене політичною та соціально-економічною невизначеністю в розвитку держави в період початку бойових дій.

Таким чином, загальна динаміка сукупних витрат є позитивною, а отже існуюча система управління витратами на хлібокомбінаті є ефективною та створює підґрунтя для зниження витрат навіть у складних соціально-економічних умовах розвитку.

Проведемо оцінку динаміки структури витрат, що дасть можливість охарактеризувати тип виробництва продукції та визначити статті кошторису які вимагають найбільшої уваги при управлінні сукупними витратами на ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» (див. таблицю 3.3 (побудована на основні даних додатку А та бухгалтерської інформації підприємства)).

Таблиця 3.3 – Динаміка зміни структури сукупних витрат по ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» за 2021-2023 роки, %

№ з/п	Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Абсолютне відхилення, %	
					22/21 роки	22/21 роки
1	Матеріальні витрати	84,48	86,73	82,41	2,25	-4,32
2	Витрати на оплату праці	8,78	7,21	10,55	-1,57	3,34
3	Відрахування на соціальні заходи	1,93	1,59	2,32	-0,34	0,74
4	Амортизація	4,81	4,47	4,72	-0,34	0,25
5	Інші операційні витрати	0,00	0,00	0,00	-	-
6	Разом витрати	100,00	100,00	100,00	-	-

Із даних таблиці 3.3 випливає, що найбільшою статтею витрат є матеріальні витрати, які складають більш 80 % всіх витрат підприємства. Отже, ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» є матеріаломістким

виробництвом. Важливими елементами витрат хлібокомбінату є витрати на борошно, хлібопекарські дріжджі, сіль, воду, електроенергію. Саме на ці елементи при контролі за рівнем витрат підприємству в першу чергу слід звертати увагу.

Для забезпечення безперебійної та прибуткової роботи підприємства важливо забезпечити надійні поставки зерна або борошна, хлібопекарських дріжджів, солі. Для цього можна здійснювати інвестування діяльності фермерських господарств які вирощують зерно або надавати фермерським господарствам кредити з метою отримання зерна або борошна за меншими цінами. Окрім цього можна фіксувати ціни на борошно, сіль, хлібопекарські дріжджі за окремими договорами з постачальниками сировини.

Щодо витрат на водопостачання та електропостачання з нашої точки зору тут ситуація є дещо складнішою так як тарифи на воду та електроенергію встановлюють та контролюють державні органи влади, зокрема і місцеві. Отже підприємство суттєво залежить в цьому питанні від рішень державних органів та зовнішньоекономічних умов розвитку.

Інші статті кошторису мають незначну частку в структурі сукупних витрат (менше 20 %) і вона є відносно стабільною, тому витрачати додатковий час та ресурси на їх контроль є недоцільним. Достатнім є поточний контроль у вигляді інвентаризацій основних засобів, що дозволить планувати загальні суми амортизаційних відрахувань. Щодо формування фонду оплати праці, достатнім вважаємо попереднє його планування виходячи з рівнів мінімальної оплати праці, яка планується на загальнодержавному рівні, та потреби робітників для виконання виробничого завдання на плановий період. Контроль за відхиленнями фактичних витрат від планових тут буде дієвим та достатнім.

Єдине що варто відмітити, це необхідність на постійній основі відслідковувати технічний рівень та стан обладнання та забезпечувати сприятливі умови роботи працівників, що в цілому дозволить підтримувати високий рівень продуктивності праці, високий рівень професіоналізму

працівників, а це є підґрунтям для зниження частки браку та зростання якості продукції.

Для оцінки результативності існуючої системи управління витратами на ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» доцільно провести аналіз ефективності використання основних виробничих ресурсів (див. таблицю 3.4 (побудована на основні даних додатку А та бухгалтерської інформації підприємства)).

Таблиця 3.4 – Аналіз ефективності використання виробничих ресурсів ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» за 2021-2023 роки.

№ з/п	Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Темп росту, %	
					22/21 роки	23/22 роки
1	Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	48059	49721,8	48101,8	103,46	96,74
2	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	43529,3	46166,5	43305,5	106,06	93,80
3	Чистий прибуток, тис. грн.	3714,4	2915,4	3933	78,49	134,90
4	Середньорічна вартість основних фондів, тис. грн.	11671,9	11265,8	12140	96,52	107,76
5	Середньорічний залишок нормованих оборотних засобів, тис. грн.	12067,2	13134,8	14598,6	108,85	111,14
6	Середньоспискова чисельність працюючих, осіб	49	37	47	75,51	127,03
7	Фондовіддача, грн./грн.	4,12	4,41	3,96	107,19	89,78
8	Оборотність оборотних коштів, обертів/рік	3,98	3,79	3,29	95,05	87,04
9	Виробіток, тис. грн./особу	980,80	1343,83	1023,44	137,01	76,16
10	Рентабельність реалізованої продукції, %	8,53	6,31	9,08	74,01	143,82
11	Рентабельність виробництва, %	15,65	11,95	14,71	76,36	123,11

Згідно даних таблиці 3.4 протягом аналізованого періоду, з 2021 по 2023

роки спостерігалася загальна тенденція на скорочення таких показників як фондівіддача, оборотність оборотних коштів. Динаміка на скорочення продуктивності використання активів підприємства підтверджує і показник рентабельності виробництва який за 2021-2023 роки скоротився з 15,65 % до 14,71 %.

Загальне скорочення фондівіддачі з 4,12 до 3,96 відбувалося через зростання середньорічної вартості основних фондів підприємства, зокрема у 2023 році на 7,76 %, що пояснюється необхідністю у закупівлі енергетичного обладнання для безперебійного енергоживлення виробничих об'єктів підприємства. Скорочення фондівіддачі є не значним і суттєво не вплинуло на розміри амортизаційних відрахувань (див. таблиці 3.3 та 3.2), а отже, суттєвого негативного впливу на формування витрат скорочення продуктивності використання основних фондів не чинить.

Щодо коефіцієнту оборотності оборотних засобів ситуація дещо іншою. У 2022 році намітилася тенденція на скорочення кількості обертів оборотних коштів за рік, а у 2023 році ця тенденція лише погіршилася. Так у 2023 році у порівнянні з 2022 роком оборотність оборотних коштів впала на 12,96 %, що є гіршим показником ніж у 2022 році, коли оборотність оборотних коштів скоротилася лише на 4,95 %. Аналіз складу оборотних активів в динаміці за фінансовою звітністю підприємства (див. додаток А) показує на суттєве зростання дебіторської заборгованості та матеріальних запасів, при цьому у 2023 році спостерігалася різке збільшення дебіторської заборгованості з 8982,20 тис. грн. у 2022 році до 9728,40 тис. грн. у 2023 році. Загальне зростання оборотних засобів у 2023 році по відношенню до 2022 року склало 111,14 %.

Отже, скорочення кількості обертів оборотних засобів з аналізуємих період спричинено зростанням дебіторської заборгованості та суми матеріальних запасів. Причинами такої картини є:

- зростання вартості сировини, матеріалів та енергетичних ресурсів які використовує хлібокомбінат для виробництва та збуту своєї продукції,

спричинені військовими діями, порушенням логістичних ланцюгів тощо;

- зниження платоспроможності оптових клієнтів хлібокомбінату, що спричиняє зростання часу інкасації дебіторської заборгованості;

- зростання вартості готової продукції спричиняє загальне збільшення дебіторської заборгованості за рахунок цінових факторів, що призводить до додаткових проблем із інкасацією дебіторської заборгованості через зниження попиту на продукцію через її суттєве здорожчання.

Отже, динаміка показника оборотності оборотних коштів вказує на загальну тенденцію до зростання таких статей витрат як «Сировина та матеріали», «Витрати на збут», «Адміністративні витрати» в частині зростання витрат на ікасацію дебіторської заборгованості.

При управлінні сукупними витратами на хлібокомбінаті варто особливу увагу приділяти питанням інкасації дебіторської заборгованості та пошуку постачальників, що пропонують сировину за нижчими цінами, або дозволяють ці ціни зафіксувати на певні періоди тощо.

Показник виробітку, згідно даних таблиці 3.4, мав схожу динаміку зміни із показником фондівддачі. У 2022 році спостерігалось зростання цього показника на 137,01 %, що пояснюється суттєвим зростанням виручки через цінові, логістичні та військові факторів і скороченням чисельності працюючих через скорочення загального попиту на продукцію у зв'язку із міграцією населення спричиненої військовими діями.

У 2023 році показник виробітку скоротився по відношенню до показника 2022 року на 23,84 %, що в основному спричинено зростанням чисельності працюючих до рівня 2021 року. Така ситуація пояснюється відновленням попиту на хлібобулочні вироби заводу у 2023 році завдяки певній стабілізації економічної ситуації в Україні. Варто відзначити, що значення показника виробітку у 2023 році є більшим від показника виробітку 2021 року на 42,65 тис. грн./особу, що є позитивною динамікою.

Динаміка на загальне зростання виробітку у період 2021-2023 років вказує на ефективне управління кадрами, що призводить до зростання

продуктивності праці робітників; зниження умовно-постійних витрат (заробітної плати адміністративному персоналу) на одиницю готової продукції.

Показник рентабельності реалізованої продукції за 2021-2023 роки зріз з 8,53 % у 2021 році до 9,08 % у 2023 році, що є позитивною динамікою і вказує на ефективне управління витратами на виробництво та збут продукції. Так згідно даних таблиць 3.2 підприємству вдалося скоротити загальні витрати, що у підсумку призвело до зростання чистого прибутку.

Отже, в цілому можна зробити висновок про високу ефективність існуючої системи управління витратами на ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат», яка дозволила підтримати високий рівень рентабельності виробництва продукції навіть під час воєнних дій в Україні. Проте аналіз системи управління сукупними витратами виявив наявність низки проблем, які стосуються управління оборотними засобами, що в подальшій діяльності підприємства може спричинити потенційне зростання витрат на сировину і матеріали, енергетичні ресурси, витрат на збут, адміністративних витрат тощо.

### 3.3 Господарсько-економічні пропозиції по поліпшенню ефективності системи управління сукупними витратами підприємства

Проведений у розділі 3.2 аналіз ефективності існуючої системи управління сукупними витратами виявив високу її ефективність. Проте за аналізуємий період, з 2021 по 2023 роки, спостерігається негативна тенденція щодо управління оборотним капіталом. Зокрема, знижується кількість обертів обігових засобів і як наслідок зменшується економічна ефективність використання коштів які авансуються у оборотні активи. Зниження оборотності обігових засобів спричиняє зниження прибутковості діяльності підприємства, призводить до зростання матеріальних, енергетичних та адміністративних витрат через зростання питомої ваги цих витрат на



одиницю продукції.

Основними причинами зниження оборотності обігових засобів є зростання дебіторської заборгованості та запасів підприємства. Зростання цих складових обігових активів спостерігається протягом 2021-2023 років. Факторами які спричинили таку ситуацію є воєнні дії на території України, порушення логістичних ланцюжків, зниження попиту на продукцію з боку оптових та роздрібних споживачів про що йшлося у розділі 3.2 цієї роботи.

Отже, для вирішення зазначених проблем у використанні оборотних засобів які в результаті спричинили зниження рентабельності виробництва хлібобулочних виробів вважаємо за доцільне реалізувати такі заходи:

- для зниження рівня запасів сировини та матеріалів запроваджувати практику регулярного обрахунку оптимальних розмірів партій поставок із врахуванням зовнішньоекономічних обставин в яких працює підприємство;

- заключати довгострокові договори із фермерськими господарствами, які є основними постачальниками сировини для хлібокомбінату. В таких договорах варто запроваджувати практику фіксування цін на поточний рік за умови внесення частини передоплати за товари які будуть поставлені протягом наступного року. Це дасть можливість знизити ризики зростання цін на сільськогосподарську сировину і планувати оптимальні розміри поставок та запасів на складах;

- для зниження обсягів дебіторської заборгованості пропонуємо перевести всі торгівельні операції у безготівкову форму, що суттєво збільшить швидкість надходження коштів на рахунки хлібокомбінату за доставлену та відвантажену продукцію;

- для зниження часу інкасації дебіторської заборгованості пропонуємо ввести практику внесення передоплати за торгівельні замовлення із наданням торгівельних знижок, наприклад на рівні 2 % від вартості замовлення у разі внесення повної передоплати за товар та 1 % від вартості замовлення у разі внесення передоплати у розмірі половини вартості замовлення.

Зазначені заходи можуть допомогти знизити загальні ризики щодо

підвищення цін та не вчасного постачання сировини та матеріалів, ризику неповернення дебіторської заборгованості від клієнтів, що є актуальним у воєнний час та дозволить скоротити суму дебіторської заборгованості.

Окрім зазначеного вважаємо за доцільне запропонувати удосконалити існуючу систему управління сукупними витратами на ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» шляхом покладання обов'язків по контролю, формуванню та управлінню за витратами на ключові відділи хлібокомбінату (центри відповідальності). Для цього розглянемо організаційну структуру ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» (див. рисунок 3.1).

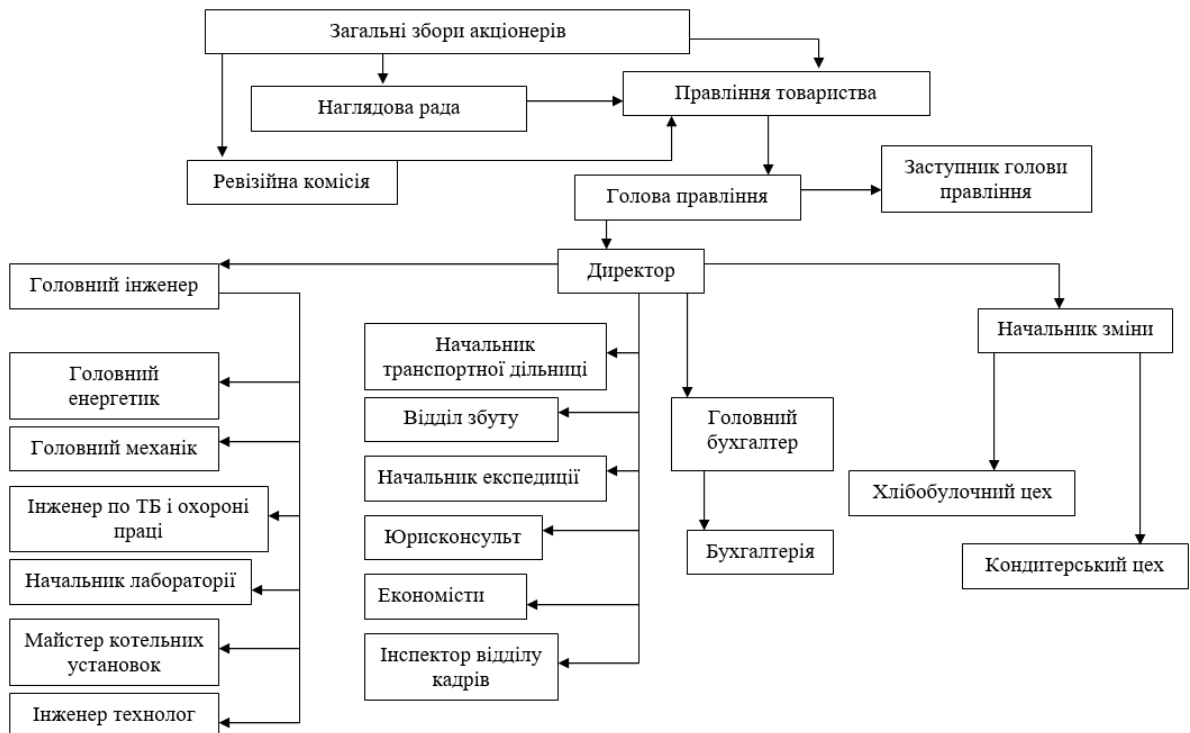


Рисунок 3.1 – Організаційна структура ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» (складено автором на основі інформації бухгалтерії підприємства)

Зважаючи на інформацію з рисунка 3.1 можна запропонувати такі центри відповідальності:

1. центр відповідальності по технічних службах на чолі із головним інженером підприємства. По цьому центру відповідальності основними

напрямами формування, використання та контролю за витратами є витрати в частині обслуговування виробничого процесу, проведення технічних оглядів та ремонту обладнання, здійснення сторожової, пожежної охорони, проведення лабораторних досліджень тощо;

2. центр відповідальності по обліку та складанню фінансової звітності на чолі із головним бухгалтером підприємства. В межах компетенції цього центру відповідальності мають бути витрати щодо організації та ведення бухгалтерського обліку, проведення річних аудиторських перевірок, проведення інвентаризаційних описів, складання та оприлюднення фінансових звітів тощо;

3. центр відповідальності по виробництву продукції підприємства на чолі із начальником зміни. В полі зору цього центру відповідальності мають бути витрати на виробництво продукції в хлібобулочному та кондитерському цеху;

4. центр відповідальності по збуту та матеріальному постачанню підприємства на чолі із начальником відділу збуту. Формування, використання та контроль за витратами цього центру відповідальності обмежується витратами на маркетинг, просування товару, оформлення договорів на поставку сировини та матеріалів, оформлення договорів на продаж продукції, витрати з доставки продукції силами транспортної дільниці підприємства тощо;

5. центр відповідальності по кадрам, юридичним та економічним питанням розвитку підприємства на чолі із головним економістом. Коло ключових компетенцій в рамках яких відбувається контроль витрат стосується кадрових питань, контролю за законністю виконання всіх договорів, складання економічних звітів, зокрема, кошторисів, калькуляцій, статистичних звітів тощо;

6. центр відповідальності за доходи, інвестиції та прибутки на чолі з директором підприємства. Цей центр відповідальності має контролювати загальні витрати підприємства керуючі роботою перелічених вище центрів

відповідальності. Головною метою цього центру відповідальності мінімізація витрат та максимізація прибутку, тому всі планові кошториси центрів відповідальності мають затверджуватися саме центром доходів, інвестицій та прибутків підприємства. Всі негативні чи позитивні відхилення виявлені відповідальними по центрам відповідальності мають бути пояснені керівнику центру доходів, інвестицій та прибутків.

Кожен керівник центру відповідальності повинен мати широке коло повноважень щодо питань з виконання своїх обов'язків і вільно розпоряджатися затвердженим кошторисом витрат по центрах відповідальності і за необхідності перенаправляти обмежені ресурси для вирішення пріоритетних задач та досягнення поставлених цілей і завдань розвитку центру відповідальності.

Такий розподіл зон відповідальності за формування, контроль та використання ресурсів в межах центрів відповідальності дасть можливість швидко приймати рішення щодо витрачання ресурсів по певних напрямках, коригування цілей та задач зі зміною зовнішньоекономічної ситуації, а що найголовніше, раціонально використовувати наявні ресурси та оперативно направляти їх на пріоритетні напрямки та на вирішення нагальних проблем тощо.

В цілому головними ефектами, що в перспективі будуть отримані завдяки удосконаленню системи управління сукупними витратами хлібокомбінату є зниження сукупних витрат, оперативне та гнучке управління обмеженими ресурсами, швидке прийняття управлінських рішень щодо витрачання виробничих ресурсів в необхідних напрямках діяльності підприємства.

## ВИСНОВКИ

В кваліфікаційній роботі було проведено дослідження економічної сутності сукупних витрат та розглянуто класифікацію витрат для цілей проведення бухгалтерського та управлінського обліків.

Проведений короткий огляд систем управління сукупними витратами серед яких варто згадати директ-костіг, стандарт-костінг, метод повних витрат, кайзен-костінг та інші.

В роботі запропоновано проводити аналіз ефективності існуючих систем управління витратами за таким алгоритмом:

1 етап. Проведення аналізу динаміки поведження сукупних витрат на виробничому підприємстві з метою виявлення загальних тенденцій зміни окремих статей витрат, що дозволяє зробити висновки про основні фактори які спричиняють зростання чи скорочення сукупних витрат по підприємству.

2 етап. Аналіз структури сукупних витрат. На цьому етапі визначаються найбільш вагомі статті витрат, за якими в подальшому пропонують заходи по зниженню витрат. За наявності позитивної динаміки на скорочення найбільшої статті витрат пропонують заходи по удосконаленню існуючої системи управління, обліку та контролю за витратами в межах найвагомійшої статті витрат.

3 етап. Аналіз ефективності використання виробничих ресурсів. Це дозволяє зробити висновок про ефективність використання виробничих ресурсів, ефективність контролю та управління за витратами. Показники ефективності узагальнено показують чи існують проблеми у використанні певних виробничих ресурсах, чи не призводять виявлені тенденції до зростання витрат? Аналіз ефективності використання виробничих ресурсах запропоновано проводити за напрямками використання основних фондів, оборотних засобів, трудових ресурсів, витрат на виробництво та збут продукції.

Використовуючи описану методику аналізу існуючої системи

управління витратами було здійснено аналіз системи управління витратами ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат».

В ході аналізу виявлено, що на підприємстві використовуються елементи управління витратами стандарт-костінг та метод повних витрат. Існуюча система управління витратами на ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» є ефективною, що підтверджується отриманням ним чистого прибутку протягом аналізованого періоду з 2021 по 2023 роки. Зокрема, у 2023 році чистий прибуток підприємства був найбільшим і склав 3933,00 тис. грн.

Аналіз динаміки сукупних витрат підприємства по статтях кошторису показав загальну тенденцію на скорочення витрат у 2023 році на 6,2 % по відношенню до 2022 року. У 2023 році сукупні витрати по підприємству були найменшими за весь аналізований період і склали 43305,50 тис. грн.. Це стало можливим за рахунок скорочення найбільшої статті витрат «Сировина та матеріали» на 10,87 %.

В структурі сукупних витрат саме стаття кошторису «Сировина та матеріали» займає найбільшу частку. Протягом 2021-2023 років частка цих витрат не була менше 82 % від загальної суми сукупних витрат. Зважаючи на позитивну динаміку зміни статті «Сировина та матеріали» вважаємо за необхідне у підсумку дати пропозиції по удосконаленню системи управління витратами яка дозволить закріпити існуючі тенденції та зробить систему управління витратами на ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» більш ефективною.

На останньому етапі аналізу існуючої на підприємстві системи управління витратами було проведено аналіз показників ефективності використання виробничих ресурсів. З аналізу ефективності використання виробничих ресурсів можна зробити висновки про загальне зростання ефективності використання трудових ресурсів та основних фондів підприємства. Тоді як обігові засоби на підприємстві використовувалися не ефективно. Так за 2021-2023 роки спостерігалось зниження кількості

оборотів оборотних засобів з 3,98 об./рік до 3,29 об./рік. Також спостерігається негативна динаміка зміни показника рентабельності виробництва з 15,65 % у 2021 році до 14,71 % у 2023 році. Така динаміка зміни обох показників обумовлена наступними факторами: ведення військових дій на території України; порушення логістичних ланцюгів постачання сировини, матеріалів, готової продукції заводу; зростанням дебіторської заборгованості через зниження платоспроможності споживачів продукції підприємства; зростання рівня запасів через цінові чинники тощо.

Зважаючи на проведений у роботі аналіз та виявлені як позитивні так і негативні сторони роботи ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» пропонуємо реалізувати наступні заходи:

- запровадити практику регулярного обрахунку оптимальних розмірів партій поставок із врахуванням зовнішньоекономічних обставин в яких працює підприємство;

- заключати довгострокові договори із фермерськими господарствами, для фіксування цін на поточний рік за умови внесення частини передоплати за товари які будуть поставлені протягом наступного року;

- перевести всі торгівельні операції у безготівкову форму;

- ввести практику внесення передоплати за торгівельні замовлення споживачів із наданням за це торгівельних знижок;

- запровадити центри відповідальності з управління витратами, доходами, інвестиціями та прибутками підприємства.

Вище означені заходи дозволять зменшити обсяги оборотного капіталу та прискорити його обертаємість, зменшити ризики зростання цін на сировину та матеріали, підвищити гнучкість та швидкість прийняття рішень з управління сукупними витратами. Все це у підсумку дозволить закріпити позитивну динаміку на скорочення загального рівня витрат по підприємству.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Артамонова Н. С., Доба Н. М. Впровадження сучасних методів управління витратами задля забезпечення конкурентних переваг. *Економіка: реалії часу. Економіка промисловості та організація виробництва*. 2013. № 3. С. 37-45
2. Безбородова Т. В. Сутність та необхідність аналізу фінансового стану. *Економіка. Управління. Інновації*. 2014. №1. С.120-128.
3. Біла О. Г., Боднарюк І. Л., Мединська Т. В. Управління витратами підприємства: теорія та практика: монографія. Львів: Видво ЛКА. 2012. 200 с.
4. Борисенко П. А. Управління витратами: навч.-метод. посіб. для студентів ВНЗ. Запоріжжя: Кругозір. 2015. 238 с.
5. Войтенко Т. Загальновиробні витрати: принципи розподілу. *Податки та бухгалтерський облік*. 2009. № 86. С. 30-37.
6. Гончаренко І. А., Пластун В. Л. Сутність та класифікація витрат підприємства. *Молодіжний наук. вісн. УАБС НБУ. Серія: Економічні науки*. 2013. № 4. С. 458-469.
7. Гордієнко Л. П. Сучасні методи оцінювання рівня витрат незавершеного виробництва як основа ефективного управління підприємством. *Агросвіт*. 2015. № 9. С. 54-59.
8. Гращенко І. С., Лісун Я. В. Особливості управління витратами на підприємствах сфери послуг. *Наук. пр. Нац. ун-ту харч. технологій*. 2011. № 39. С. 21-25.
9. Грінченко А. В. Класифікація факторів впливу на витрати підприємства. *Теоретичні та прикладні питання економіки. Збірник наукових праць*. К.: Видавничо-поліграфічний центр «Київський університет». 2012. № 27. С. 392-398.
10. Давидович І. Є. Управління витратами: Навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури. 2008. 320 с.



11. Данилко В. К., Кушніренко О. М., Марченко К. С. Управління витратами: навч. посібник. К.: Каравела, 2012. 216 с.
12. Дороженко Л. І. Сучасні методи обліку витрат у контексті зарубіжного досвіду. *Держава та регіони. Сер.: Економіка та підприємництво*. 2014. № 2. С. 72-76.
13. Живець А. М. Розвиток методів управління витратами. *Інформаційні технології в освіті, науці та виробництві*. 2014. № 5 (10). С. 115-125
14. Жукевич С. М., Фроленко Р. В. Управління витратами діяльності в контексті забезпечення конкурентоспроможності підприємства. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1. С. 70-74.
15. Іванюта П. В., Лугівська О. П. Управління ресурсами і витратами: навч. посібник. К.: ЦУЛ. 2011. 320 с
16. Ковтуненко Ю. В., Крисенко А. В., Амурова О. В. Аналіз структури витрат промислового підприємства. *Праці Одеського політехнічного університету*. 2014. № 2. С 48-52.
17. Когут У. І. Критерії класифікації витрат підприємства. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»* 2008. № 624. URL: <http://vlp.com.ua/node/1948>
18. Костецька Н. І., Хопчан М. І. Стратегічне управління витратами як засіб забезпечення конкурентоспроможності підприємства. *Інноваційна економіка*. 2012. № 5 (31). С. 81–86
19. Крот Ю. М., Пастернак Я. П. Формування ефективної системи управління витратами підприємств. *Вісник ХДУ. Серія «Економічні науки»*. 2018. Том 2. № 28 (2018). С. 148-151. URL: <https://ej.journal.kspu.edu/index.php/ej/article/view/67/64>
20. Крушельницька О. В. Управління витратами: навч. посібник. Житомир : ЖДТУ. 2010. 196 с.
21. Кузьмін О. Є., Мельник О. Г., Когут У. І. Управління витратами на підприємствах: навч. посібник. Львів: Видавництво Львівської

політехніки, 2014. 244 с.

22. Литовченко О. Ю. Управління витратами на підприємстві: теоретичний аспект. *Інфраструктура ринку*. 2019. Випуск 31. С. 301-309. URL: [http://www.marketinfr.od.ua/journals/2019/31\\_2019\\_ukr/47.pdf](http://www.marketinfr.od.ua/journals/2019/31_2019_ukr/47.pdf)

23. Лісовський І. В., Рудніченко Є. М. Особливості формування системи інформаційно-аналітичного забезпечення управління витратами промислового підприємства. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер.: Економічні науки*. 2014. № 4. С. 140-145. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvpushk\\_2014\\_4\\_23](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvpushk_2014_4_23)

24. Маркіна І. А., Вороніна В. Л., Рудич А. І. Теоретичні основи управління витратами підприємства. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2020 р. № 4 (115). С. 140-147. URL: [http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2020/4\\_2020/26.pdf](http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2020/4_2020/26.pdf)

25. Партин Г. О. Управлінський облік: підручник / Г.О. Партин, А.Г. Загородній, Т. І. Свідрик, А. І. Ясінська, Т. М. Бойчук. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2013. 280 с.

26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

27. ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат». Основна інформація. *Веб-сайт Clarity Project*. URL: <https://clarity-project.info/edr/00379494>

28. Пустова І. В. Методи управління витратами в сучасних умовах: ефективність застосування, переваги, недоліки. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 11. С. 39–42.

29. Свистун Л. А. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах нестабільної економіки. *Економіка і регіон*. 2017. № 4. –С. 59–62.

30. Чернишова Л. І. Особливості формування системи управління витратами вітчизняних підприємств. *Інноваційна економіка*. 2016. № 3 (52).

С. 61–68.

31. Чорна М. В., Смірнова П. В., Бугріменко Р. М. Управління витратами: навч. посіб. Харків: ХДУХТ. 2017. 166 с. URL: <https://xn--e1ajqk.kiev.ua/wp-content/uploads/2019/12/Upravlyannya-vitratami-CHorna-M.-V..pdf>

32. Ющишина Л. О. Менеджмент ресурсів та витрат: курс лекцій. Луцьк: Волинський національний університет імені Лесі Українки, 2022. 103 с.

33. Шосткинський хлібокомбінат. *Веб-сайт* ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат». URL <https://shostka-hleb.com.ua/ua/>

## ДОДАТОК А.

## ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПРАТ «ШОСТКИНСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ»

Таблиця А.1 – Баланс ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» за 2022 рік [27]

## Актив

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного року, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
I. Необоротні активи Нематеріальні активи	1000	0.00	0.00
первісна вартість	1001	0.00	
накопичена амортизація	1002	0.00	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0.00	
Основні засоби:	1010	11 671.90	11 265.80
первісна вартість	1011	29 063.50	29 063.50
знос	1012	17 391.60	17 797.70
Довгострокові біологічні активи	1020	0.00	
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	0.00	
Інші необоротні активи	1090	0.00	
Усього за розділом I	1095	11 671.90	11 265.80
II. Оборотні активи Запаси:	1100	2 976.00	3 189.00
у тому числі готова продукція	1103	0.00	
Поточні біологічні активи	1110	0.00	
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	8 197.60	8 982.20
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	0.00	
у тому числі з податку на прибуток	1136	0.00	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	159.70	248.90
Поточні фінансові інвестиції	1160	0.00	
Гроші та їх еквіваленти	1165	163.90	144.70
Витрати майбутніх періодів	1170	0.00	
Інші оборотні активи	1190	570.00	570.00
Усього за розділом II	1195	12 067.20	13 134.80
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0.00	
Баланс	1300	23 739.10	24 400.60

Пасив

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного року, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
I. Власний капітал Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	471.00	471.00
Додатковий капітал	1410	0.00	
Резервний капітал	1415	0.00	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	16 873.40	19 788.80
Неоплачений капітал	1425	0.00	
Усього за розділом I	1495	17 344.40	20 259.80
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	0.00	
Короткострокові кредити банків	1600	0.00	
III. Поточні зобов'язання Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	0.00	
товари, роботи, послуги	1615	5 521.50	3 289.00
розрахунками з бюджетом	1620	505.00	492.00
у тому числі з податку на прибуток	1621	158.00	250.00
розрахунками зі страхування	1625	80.40	76.80
розрахунками з оплати праці	1630	272.80	268.00
Доходи майбутніх періодів	1665	0.00	
Інші поточні зобов'язання	1690	15.00	15.00
Усього за розділом III	1695	6 394.70	4 140.80
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0.00	
Баланс	1900	23 739.10	24 400.60

Таблиця А.2 – Звіт про фінансові результати ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» за 2022 рік [27]

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, тис. грн	За аналогічний період попереднього року, тис. грн
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	49 721.80	48 059.00
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	46 166.50	43 529.30
Інші операційні доходи	2120		0.00
Інші операційні витрати	2180		0.00
Інші доходи	2240		0.00
Інші витрати	2270		0.00
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	49 721.80	48 059.00
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	46 166.50	43 529.30
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	3 555.30	4 529.70
Податок на прибуток	2300	639.90	815.30
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	2 915.40	3 714.40

Таблиця А.3 – Баланс ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» за 2023 рік [27]

Актив

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного року, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
I. Необоротні активи Нематеріальні активи	1000	0.00	0.00
первісна вартість	1001	0.00	71.00
накопичена амортизація	1002	0.00	71.00
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0.00	
Основні засоби:	1010	11 265.80	12 140.00
первісна вартість	1011	29 063.50	30 341.50
знос	1012	17 797.70	18 201.50
Довгострокові біологічні активи	1020	0.00	
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	0.00	
Інші необоротні активи	1090	0.00	
Усього за розділом I	1095	11 265.80	12 140.00
II. Оборотні активи Запаси:	1100	3 189.00	3 940.90
у тому числі готова продукція	1103	0.00	
Поточні біологічні активи	1110	0.00	
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	8 982.20	9 728.40
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	0.00	
у тому числі з податку на прибуток	1136	0.00	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	248.90	196.40
Поточні фінансові інвестиції	1160	0.00	
Гроші та їх еквіваленти	1165	144.70	162.90
Витрати майбутніх періодів	1170	0.00	
Інші оборотні активи	1190	570.00	570.00
Усього за розділом II	1195	13 134.80	14 598.60
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0.00	
Баланс	1300	24 400.60	26 738.60

Пасив

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного року, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
I. Власний капітал Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	471.00	471.00
Додатковий капітал	1410	0.00	
Резервний капітал	1415	0.00	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	19 788.80	23 721.80
Неоплачений капітал	1425	0.00	
Усього за розділом I	1495	20 259.80	24 192.80
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	0.00	
Короткострокові кредити банків	1600	0.00	
III. Поточні зобов'язання Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	0.00	
товари, роботи, послуги	1615	3 289.00	1 750.00
розрахунками з бюджетом	1620	492.00	543.90
у тому числі з податку на прибуток	1621	250.00	324.90
розрахунками зі страхування	1625	76.80	55.90
розрахунками з оплати праці	1630	268.00	196.00
Доходи майбутніх періодів	1665	0.00	
Інші поточні зобов'язання	1690	15.00	
Усього за розділом III	1695	4 140.80	2 545.80
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0.00	
Баланс	1900	24 400.60	26 738.60



Таблиця А.4 – Звіт про фінансові результати ПрАТ «Шосткинський хлібокомбінат» за 2023 рік [27]

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, тис. грн	За аналогічний період попереднього року, тис. грн
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	48 101.80	49 721.80
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	43 305.50	46 166.50
Інші операційні доходи	2120		0.00
Інші операційні витрати	2180		0.00
Інші доходи	2240		0.00
Інші витрати	2270		0.00
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	48 101.80	49 721.80
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	43 305.50	46 166.50
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	4 796.30	3 555.30
Податок на прибуток	2300	863.30	639.90
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	3 933.00	2 915.40