

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра економіки та фінансів підприємства

## **ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

### **Оптимізація складу поточних витрат підприємства**

за матеріалами державного підприємства

«Науково-дослідний інститут «Квант», м. Київ

Студента 2 курсу 1 м групи,  
спеціальності 051 «Економіка»,  
спеціалізації «Економіка підприємства»

Прончук Людмили  
Сергіївни

Науковий керівник –  
канд. екон. наук, доцент

Лановська Галина Іванівна

Гарант освітньої програми  
д-р екон. наук, проф.

Блакита Ганна Владиславівна

Київ 2018

## ЗМІСТ

|   |            |
|---|------------|
| <b>АНОТАЦІЯ</b>   | <b>3</b>   |
| <b>ВСТУП</b>  | <b>4</b>   |
| <b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПТИМІЗАЦІЇ ПОТОЧНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА</b>                                     | <b>7</b>   |
| 1.1. Економічна природа та класифікація поточних витрат підприємства  | 7          |
| 1.2. Характеристика факторів, що визначають розмір та склад поточних витрат підприємства                        | 20         |
| 1.3. Сутність та методологічний інструментарій управління поточними витратами підприємства                      | 25         |
| <b>РОЗДІЛ 2. ДОСЛІДЖЕННЯ СКЛАДУ ПОТОЧНИХ ВИТРАТ ДЕРЖАВНОГО ПІДПРИЄМСТВА «НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ІНСТИТУТ «КВАНТ»</b> | <b>35</b>  |
| 2.1. Аналіз динаміки та структури поточних витрат державного підприємства                                       | 35         |
| 2.2. Аналіз факторів, що впливають на формування поточних витрат державного підприємства                        | 52         |
| 2.3. Оцінка ефективності управління поточними витратами державного підприємства                                 | 67         |
| <b>РОЗДІЛ 3. ОБҐРУНТУВАННЯ СИСТЕМИ ОПТИМІЗАЦІЇ СКЛАДУ ПОТОЧНИХ ВИТРАТ ДЕРЖАВНОГО ПІДПРИЄМСТВА</b>               | <b>72</b>  |
| 3.1. Вдосконалення методів управління поточними витратами державного підприємства                               | 72         |
| 3.2. Оптимізація складу поточних витрат державного підприємства   | 81         |
| 3.3. Прогнозування поточних витрат підприємства   | 86         |
| <b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ</b>   | <b>94</b>  |
| <b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>   | <b>101</b> |
| <b>ДОДАТКИ</b>  | <b>106</b> |

## АНОТАЦІЯ

**Прончук Л.С. «Оптимізація складу поточних витрат підприємства» (за матеріалами ДП «Науково-дослідний інститут «Квант», м. Київ). – Рукопис.**

Випускна кваліфікаційна робота за спеціальністю 051 «Економіка», спеціалізація «Економіка підприємства» – Київський національний торговельно-економічний університет – Київ, 2018.

Випускну кваліфікаційну роботу присвячено теоретичним, методичним і практичним аспектам оптимізації складу поточних витрат підприємства. Представлена робота дозволяє визначити теоретичні, методичні та практичні аспекти оптимізації складу поточних витрат підприємства, з'ясувати методи вдосконалення оптимізації складу поточних витрат.

**Ключові слова:** витрати підприємства, поточні витрати підприємства, склад поточних витрат, методологічний інструментарій управління поточними витратами підприємства.

## ABSTRACT

**Pronchuk L.S. "Optimization of current expenses of the enterprise" (based on materials of the State Enterprise "Research Institute" Kvant ", Kyiv). - The manuscript.**

Graduation qualification work on the specialty 051 "Economics", specialization "Business Economics" - Kyiv National University of Trade and Economics - Kyiv, 2018.

The final qualification work is devoted to theoretical, methodological and practical aspects of optimization of the current expenses of the enterprise. The presented work allows to define theoretical, methodological and practical aspects of optimization of the current expenses of the enterprise, to find out methods for improving the optimization of the composition of current expenses.

**Key words:** enterprise expenses, current expenses of the enterprise, composition of current expenses, methodological tools for managing current expenses of the enterprise.

## ВСТУП

**Актуальність дослідження.** Враховуючи сучасний стрімкий розвиток економіки та зростання конкуренції, кожне підприємство знаходиться у постійній боротьбі за лідируючі позиції на ринку. І тому, отримання прибутку та здобуття конкурентної переваги є першочерговою метою здійснення господарської діяльності будь-якого підприємства. Підвищенню конкурентоспроможності та прибутковості підприємства сприяє правильно налагоджена та організована система управління. Для успішної діяльності підприємства необхідно створити ефективну систему управління витратами. У рамках даної системи інформація про витрати використовується для розробки стратегії розвитку, спрямованої на досягнення стійкої переваги перед конкурентами. Організація управління витратами підприємства є важливою складовою менеджменту підприємства. Тому проблеми, пов'язані з управлінням витратами є досить актуальним та висвітлені у працях багатьох вітчизняних та закордонних науковців. Значний внесок у дослідженні системи управління витратами зробили, такі науковці: І. Бланк, Ф. Бутинць, В. Говіндараджан, С. Голов, В. Гордієнко, Л. Гусарова, І. Давидович, К. Друрі, А. Загородній, Т. Карпова, О. Косинська, О. Кузьмін, В. Лень, О. Мельник, Л. Нападовська, В. Пахомов, Ю. Погорелов, О. Попов, М. Портер, М. Чумаченко, К. Шанк та ін. Чисельна кількість публікацій вказує на важливість та актуальність даної теми, проте в економічній літературі наведені неоднозначні визначення поняття витрат, отже відсутність необхідних акцентів щодо їхнього змісту суттєво знижує об'єктивність їх розуміння та вказує на необхідність подальших досліджень, зокрема оптимізації поточних витрат підприємства.

**Метою роботи** є дослідження та вивчення теоретичних, методичних та практичних аспектів управління витратами державного підприємства, аналіз існуючої системи управління витратами, розроблення та економічне обґрунтування оптимізації поточних витрат підприємства.

Для досягнення зазначеної мети необхідно виконати наступні **завдання**:

- дослідити економічний природу та класифікацію поточних витрат підприємства;
- описати основні характеристики факторів, що визначають розмір та склад поточних витрат підприємства;
- розкрити сутність та методологічний інструментарій управління поточними витратами підприємства;
- провести аналіз динаміки та структури поточних витрат державного підприємства;
- провести аналіз факторів, що впливають на формування поточних витрат державного підприємства;
- оцінити ефективність управління поточними витратами державного підприємства;
- розробити заходи щодо вдосконалення методів управління поточними підприємства;
- оптимізувати склад поточних витрат державного підприємства;
- прогнозувати поточні витрати державного підприємства.

**Об'єкт дослідження** є процес управління та оптимізація поточних витрат підприємства.

**Предмет дослідження** є теоретичні, методичні та прикладні аспекти щодо оптимізації витрат та удосконалення ефективного функціонування системи управління поточними витратами підприємства .

**Методи дослідження.** Для досягнення поставленої у роботі мети було використано наступні методи дослідження: системний підхід - для визначення складових процесу стратегічного управління і обґрунтування їх зв'язку; аналізу і синтезу – для деталізації об'єкту дослідження внаслідок розподілу його на окремі складові; рядів динаміки – для характеристики зміни показників у часі; монографічний – для визначення сутності концепції стратегічних змін підприємства; групування – для визначення приналежності підприємства, що аналізувалось, до різних типів стратегічних пріоритетів; кореляційного аналізу

– для виявлення залежності між факторами внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства і типом його стратегічних змін.

**Емпіричною базою дослідження** стали матеріали статистичної, фінансової та управлінської звітності. Державне підприємство «Науково-дослідний інститут «Квант» створено відповідно до постанови Кабінету Міністрів СРСР від 01 лютого 1949 року № 446-171 та наказу Міністра авіаційної промисловості СРСР від 03 березня 1949 року № 162 як особливе дослідно-конструкторське бюро ДКБ-483. Основними напрямками діяльності підприємства є розробка та виготовлення оптико-електронних систем цілевказування та керування вогнем корабельних засобів вогневого ураження, оптико-телевізійних прицілів та систем керування вогнем для бронетехніки, система захисту від високоточної зброї, апаратури виявлення лазерного випромінювання, комплектів апаратури керування бойовими модулями та комплектів апаратури для танків.

**Практичне значення одержаних** результатів випускної кваліфікаційної роботи полягає у впровадженні заходів щодо оптимізації поточних витрат, що забезпечить ефективне управління поточними витратами в довгостроковому періоді та забезпечить зростання доходів підприємства.

**Інформаційною базою дослідження** слугували законодавчі та нормативні акти України щодо формування поточних витрат підприємства, статистична та фінансова звітність підприємства.

**Апробація результатів дослідження.** За результатами дослідження була опублікована стаття «Структура поточних витрат підприємства» у збірнику Наукових праць студентів». – Ч. 2. – К.: КНТЕУ, 2018.

**Структура роботи.** Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій списку використаних джерел і додатків. Основний текст роботи становить 101 сторінку, в т.ч. 23 таблиці, 10 рисунків. Список використаних джерел містить 48 найменувань, викладених на 5 сторінках.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПТИМІЗАЦІЇ ПОТОЧНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

### 1. 1. Економічна природа та класифікація поточних витрат підприємства

Задача оптимізації поточних витрат підприємства полягає у визначенні і узгодженні факторів та чинників, що впливають на формування поточних витрат виробництво із мінімальними затратами, тобто виробництво необхідно розглядати як перетворення витрат на результат.

У процесі своєї діяльності підприємство формує матеріальні та грошові витрати. Залежно від ролі, яку вони відіграють у процесі відтворення, їх поділяють на три групи [3-7]:

1. Витрати, пов'язані з основною діяльністю підприємства. Це витрати на виробництво та реалізацію продукції, тобто поточні витрати, які відшкодовуються за рахунок чистого доходу від реалізації продукції (послуг).

2. Витрати, пов'язані з інвестиційною діяльністю, тобто на розширення та оновлення виробництва. Одноразові витрати на просте та розширене відтворення основних засобів, приріст оборотних коштів та формування додаткової робочої сили для нового виробництва. Джерелами фінансування цих витрат є амортизаційні відрахування, прибуток, емісія цінних паперів, кредити тощо.

3. Витрати на соціальний розвиток колективу (соціально-культурні, оздоровчі, житлово-побутові та інші потреби). Ці витрати не пов'язані з процесом виробництва, а тому джерелом їх фінансування є прибуток.

Найбільшу питому вагу у загальному обсязі витрат підприємства мають витрати на виробництво. Розрізняють витрати економічні та бухгалтерські. Економічні витрати – це всі види виплат постачальникам за сировину та матеріальні ресурси. Ці витрати складаються із зовнішніх та внутрішніх [9].

Зовнішні витрати – це платежі постачальникам матеріальних ресурсів, виплата заробітної плати, нарахування амортизації тощо. Ця група витрат і становитиме бухгалтерські витрати, які фактично відповідають витратам наших підприємств [10].

Внутрішні витрати мають неявний, імпліцитний характер, оскільки відображають використання ресурсів, що належать власнику підприємства у вигляді землі, приміщень, активів тощо, за які він формально не платить. Підприємець фактично здійснює ці витрати, але не в явній формі не в грошовій. Звідси бухгалтерські витрати - це різниця між економічними та імпліцитними витратами [10].

Поняття «економічні витрати» є загальноприйнятим, бухгалтерські – обчислюються на практиці для визначення реальної суми фактично здійснених витрат, оподаткованого прибутку тощо [10].

Витрати майже завжди здійснюються у натуральній та грошовій формі. Планування та облік витрат у натуральній формі має важливе значення для організації виробництва. Проте, для оцінки результатів виробництва необхідна грошова оцінка витрат.

Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

Якщо хоча б одна з умов визнання активів не виконується, актив не визнається, а витрати з придбання цього активу списуються у поточному періоді на „Інші операційні витрати”.

Із зменшенням активів виникають такі витрати [12]:

- списання матеріалів на виробництва продукції, для ремонту основних засобів, на адміністративні цілі;
- списання основних засобів, нематеріальних активів, МШП, що стали непридатними;
- нарахування амортизації;



- втрати від знецінення запасів;
- нестачі запасів (товарів, готової продукції, комплектуючих виробів, сировини);
- належні до сплати або сплачені штрафи, пені, неустойки;
- нарахування резерву сумнівних боргів або списання дебіторської заборгованості, яка не сплачена;
- благодійні внески.

Зобов'язанням є заборгованість, що виникла внаслідок минулих подій, погашення якої призведе до зменшення ресурсів підприємства, які втілюють економічні вигоди [13].

До витрат, що збільшують зобов'язання, належать такі нарахування[13]:

- заробітної плати працівникам підприємства, які перебувають з ним у трудових відносинах;
- податків, зборів, обов'язкових платежів;
- відрахувань на страхування;
- орендної плати, комунальних послуг, витрат зв'язку, послуг реклами;
- послуг сторонніх організацій (медичних, консультаційних, юридичних, аудиторських).

До витрат, згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність», також належать: нестача запасів, списання запасів або необоротних активів, які визнано активами, сплата штрафних санкцій, витрати на заохочування, соціальний і виробничий розвиток, нарахування податків, в тому числі податку на прибуток [11].

Критерії визнання витрат передбачають, що [14-15]:

- витрати відображають у фінансовому обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;
- витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення

або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені;

- витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для одержання якого їх здійснено;

- витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у витратах того звітного періоду, в якому їх було здійснено;

- якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами.

Не визнаються витратами і не включаються до Звіту про фінансові результати [14-15]:

- платежі згідно з договорами комісії, агентськими угодами та іншими подібними договорами на користь принципала та ін.;

- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;

- погашення одержаних позик;

- інші зменшення активів чи збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам властивим витратам;

- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу згідно з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Існують різні теорії трактування витрат діяльності підприємства за своєю економічною сутністю (таблиця 1.1.)

Витрати – це грошова форма витрачених за певний період задіяних чинників виробництва, необхідних для здійснення підприємством своєї виробничої і реалізаційної діяльності [8]. В практиці господарювання в країнах СНД в період переходу до ринкової економіки витрати виробництва підприємств, виражені у вартісній формі, отримали назву собівартості продукції. Вона складається з витрат, пов'язаних з використанням у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних засобів, нематеріальних активів, трудових

ресурсів, а також інших витрат на її виробництво та реалізацію. Всі витрати, що становлять собівартість продукції, визначаються в грошовій формі [8].

Таблиця 1.1

### Тракування поняття витрат підприємства

| № | Джерело/ автор   | Сутність поняття   |
|---|--|--|
| 1 | Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності, затверджено наказом Міністерства економіки України від 02.03.2010р. №226 | Поточні витрати підприємства в торгівлі - це грошове відбиття живої та уречевленої праці на здійснення поточної торгівельно-виробничої діяльності підприємства, що за натурально-речовим складом становлять частину матеріальних, нематеріальних трудових та фінансових ресурсів   |
| 2 | НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»   | Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)   |
| 3 | Податковий кодекс України від 02.12. 2010 р. № 2755 – VI (поточна редакція від 25.11.2018 року № 2611-VIII   | Витрати - це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, у результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, унаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником). |
| 4 | Труш В.С.  | Витрати - це спожиті ресурси чи витрачені кошти для одержання бажаного результату  |
| 5 | Макконел К.Р., Кемпбелл Р. та Брю С.Л.   | Під витратами слід розуміти виплати, які підприємство повинно здійснити, або ті доходи, котрі воно повинно забезпечити постачальнику ресурсів для того, щоби відволікти ці ресурси від використання в альтернативних виробництвах  |
| 6 | Ткаченко Н.М.  | Витрати – це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі минулу працю (сировина матеріали, паливо тощо), і засоби праці (будівлі, споруди, машини та устаткування) у формі амортизації, що переносять свою вартість на заново створений продукт  |
| 7 | Бугинець Ф.Ф.  | Витрати виробництва – це грошовий вираз величини ресурсів, використаних в процесі виробництва, та розмір яких можна безпосередньо віднести до конкретного виду продукції. Ці поточні витрати обліковуються та плануються як собівартість продукції   |
| 8 | Завгородній В.П.   | В процесі виробництва продукції витрачається праця, використовуються засоби виробництва та предмети праці. Усі витрати підприємства на виробництво та реалізацію продукції, що виражені в грошовій формі, складають собівартість продукції ...   |

Групування витрат за економічними елементами здійснюється у всіх галузях економіки. Це дає можливість встановити потребу в основних та оборотних засобах, показує, скільки і яких засобів витрачено, незалежно від того, де вони вироблені і на які цілі використані, а також характеризує структуру витрат. Таке групування використовується для складання кошторису виробництва. В свою чергу, складання кошторису допомагає пов'язати план по собівартості з іншими розділами плану, визначати завдання по значенню собівартості продукції, а також порівняти ефективність витрат на різних підприємствах і зробити міжгалузевий баланс, необхідний для планування цін [16].

У країнах з розвинутою ринковою економікою проблема витрат виробництва вирішується з інших позицій. Центральне місце в ній посідає вивчення взаємозв'язку витрат виробництва і обсягів виробництва та цін на певний вид продукції з точки зору окремого виробництва (підприємства, фірми тощо). Основою теорії витрат виробництва, що нині панує в країнах ринкової економіки, є феномен рідкості, тобто обмеженості всіх видів ресурсів та можливості альтернативного використання їх. Останнє означає, що вибір ресурсів для виробництва певного товару свідчить про неможливість виробництва альтернативного товару [17].

З позицій феномену рідкості витрати виробництва підприємства можна класифікувати як явні або зовнішні, фактичні чи грошові, та неявні, приховані [17].

Явні витрати виробництва – це ті, що набувають форми явних (грошових) платежів постачальником чинників виробництва й незавершених виробів. До них належать оплата сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, палива, заробітна плата, оплата транспортних послуг, амортизаційні відрахування, орендна плата за нерухомість, устаткування тощо. Тобто явні, або зовнішні, витрати виробництва являють собою плату за ресурси, що не належать власникам підприємства, або ті грошові витрати, що їх підприємство робить із

власних коштів. Специфікою цих витрат є те, що здійснюється їх суворий фінансовий облік, їх відображають на рахунках і в балансі підприємства [17].

Однак, лише цими витратами не вичерпуються витрати підприємства в процесі виробництва.

Часто використовуються ресурси, що належать власникам фірми чи фірмі як юридичній особі. Вони мають вартісну оцінку, але не передбачені контрактами, обов'язковими для явних платежів і тому виступають як такі, що підприємством не оплачуються. З позицій підприємства (фірми) такі витрати дорівнюють грошовим платежам, які підприємство могло б одержати самостійно, використовуючи ці ресурси альтернативно [17].

Неявні витрати мають прихований характер, і як правило, не відображаються в фінансовій звітності підприємства. Проте, це не означає, що їх непотрібно враховувати у господарській діяльності підприємства чи фірми. Навпаки, вони мають братися до уваги при обґрунтуванні економічних рішень, що приймаються. Особливої уваги набуває врахування наявних витрат при обґрунтуванні нових великих економічних проектів, зокрема при будівництві великих об'єктів [17].

Отже, повні витрати будь-якого виду господарської діяльності (їх ще називають економічними) мають містити, крім явних, грошових витрат ще й наявні та альтернативні. Такий підхід дає можливість брати обґрунтований варіант рішення з можливих альтернативних варіантів про використання наявних ресурсів.

У підприємницькій діяльності виділяють і такий вид витрат, як неповоротні. Це здійснені раніше витрати, які ні за яких умов повернути не можна, тому вони в поточних витратах підприємства, пов'язаних з її виробничою діяльністю, не враховуються. Коли рішення про здійснення таких витрат прийнято, неповоротні витрати втрачають для підприємства альтернативний характер, оскільки можливість використати витрачені у такий спосіб кошти втрачаються. Та обставина, що неповоротні витрати фактично не

пов'язані з поточними операціями підприємства, по суті виражається приказкою: “що з воза впало, те пропало” [18].

Витрати, які підприємство здійснює при виробництві заданого обсягу продукції, пов'язані з можливістю зміни обсягу всіх ресурсів, що використовуються. Одна частина таких ресурсів може бути змінена відносно швидко і легко, для зміни інших потрібно досить тривалий період. За цими критеріями розрізняють два періоди короткотерміновий і довготерміновий [18].

Короткотерміновий період – це період часу, протягом якого ряд чинників виробництва використовуваних підприємством, не може бути змінено. Це стосується виробничих потужностей підприємства. У короткотерміновому періоді одні чинники виробництва залишаються незмінними, фіксованими, а інші — змінними. Таким чином, виникає і поділ витрат на постійні та змінні [18].

Змінними витратами є ті, розмір яких змінюється залежно від обсягу виробництва, а тому можна легко встановити зв'язок між витратами і виробництвом [19].

Постійними витратами виробництва називають ті, розмір яких залишається незмінним, яка б кількість продукції не вироблялася, навіть при зупинці виробництва [19].

Слід зазначити, що поділ витрат виробництва на постійні і змінні не має абсолютного характеру.

При розгляді всіх витрат підприємства іноді важко визначити, що відносять до постійних, а що до змінних витрат. Тому такий поділ витрат не є досконалим. Усе залежить від обраного підходу, від індивідуальності тих, хто здійснює ці витрати. При створенні підприємства, або його розширенні виникає необхідність оцінки прибутковості, звідси впливає необхідність керування широким поняттям витрат, яке охоплює одночасно постійні та змінні витрати.

У практиці господарювання визначають не тільки загальні витрати виробництва, а й середні витрати в розрахунку на одиницю випуску продукції.

Розмежування витрат виробництва на постійні і змінні має важливе значення, оскільки змінними витратами можна управляти, тому що їх величина може бути змінена протягом короткого періоду через зміну обсягу виробництва. Постійні ж витрати у такому періоді, по суті не перебувають під контролем підприємця, отже, їх величина не залежить від обсягу виробництва [19].

Довготерміновий період – це період часу, достатній для зміни усіх зайнятих ресурсів, включаючи виробничі потужності. Таким чином, всі витрати виробництва стають змінними. В цих умовах між зміною виробничих потужностей і рівнем витрат виробництва виникає залежність, що називається ефектом масштабу виробництва [18].

Сутність його полягає в тому, що послідовне збільшення розмірів підприємства протягом певного періоду супроводжується зниженням витрат виробництва одиниці продукції, але починаючи з певного моменту збільшення розмірів підприємства призводить до підвищення середніх витрат виробництва. Інакше кажучи, масштаб може бути позитивним і негативним [18-19].

У зв'язку з цим, при вкладенні капіталу необхідно визначити оптимальний розмір виробництва. Це досягається через визначення мінімального ефективного масштабу, який є мінімальним обсягом виробництва, починаючи з якого дія ефекту економії, зумовленої зростанням масштабу виробництва, припиняється [8].

Першою ознакою побудови фінансового обліку витрат, доходів та фінансових результатів є вид діяльності: виробнича – по виготовленню нових виробів або надання послуг та їх продаж, або комерційна – підготовка товару (купівля, довезення, сортування тощо) до продажу та їх продаж [8].

Витрати, доходи та результати обкладаються податками, обов'язковими платежами тощо. Це означає, що вихідними чинниками побудови діяльності, є [20]:

- вид діяльності;
- галузь діяльності;

- вид продукції;
- затрати на кожний вид продукції;
- доходи від кожного виду продукції;
- фінансовий результат (прибуток або збиток) діяльності;
- податкова система.

Використані у процесі діяльності різні речовини і сили природи визначають витрати на продукції, а грошовий їх вираз – її вартість. Речовини і сили природи, що використовуються у процесі підприємницької діяльності виробничого характеру, зазнають складних механічних перетворень. Ці процеси складають зміст діяльності підприємства, визначаються технологією та організацією робіт на ньому.

Якщо діяльність має комерційний характер, то використані речовини і сили природи зазнають складних перетворень. Вони просто використовуються. У цьому і полягає головний фактор побудови обліку витрат [20].

Виробнича діяльність широко розгалужена. Це виробництво товарів, виконання робіт, надання послуг, інформації, створення духовних цінностей тощо. Навіть виробництво товарів, продуктів має широке розгалуження – промисловість, сільське господарство, будівництво тощо.

В процесі обліку витрат виробництва за основу слід прийняти змістовну характеристику виробництва як суспільного явища.

Виробництво як об'єкт обліку має двоїстий характер: з одного боку – це процес використання речовини та сил природи, з іншого – виготовлення (створення) нового продукту праці. Ця двоїстість набуває єдності у характері перетворення речовини і сили природи у новий продукт праці, тобто в тому, як відбувся процес перетворення.

Єдність цих двох сторін визначає три аспекти виробництва, які вивчаються фінансовим обліком. Перший аспект – що було використано (затрачено), які сили природи; другий – що було виготовлено; третій – як відбувся процес перетворення речовини та сил природи у новий продукт праці.

Усі три аспекти цього процесу мають техніко-технологічні (культурно-



речові) та економічні характеристики. Перші визначають фізико-хімічні, біологічні та інші властивості використання речовин, сил природи і виготовленого нового продукту, а другі – вартісні (грошову їх форму, як форму загального еквівалента, який уможливорює об'єднання різноманітних за натуральними ознаками еквівалентів виробництва) [21].

Використані у процесі виробництва сили та речовини природи на виготовлення нового продукту праці формують витрати. Грошовий вираз суми витрат на виробництво конкретного продукту визначається терміном собівартості. Зміст термінів витрати і собівартість поєднуються в понятті витрати виробництва [21].

Різнманітність речовин та сил природи, які використовують у процесі виробництва в економічній літературі мають назву момент виробництва. Ці моменти згруповані в елементи затрат.

У різні часи це групування мало свої особливості. Сьогодні у практичній роботі, як вже зазначалося вище, прийнята єдина система елементів затрат, яка складається з п'яти елементів. Ці елементи затрат не підлягають ні доповненню, ні скороченню. Для внутрішніх потреб підприємства можуть їх деталізувати. Водночас, для побудови як фінансового, так і внутрішньогосподарського (управлінського) обліку витрат виробництва важливе значення має застосування методу класифікації [21].

Економічно обґрунтована класифікація затрат є важливою передумовою успішної організації фінансового обліку виробничої діяльності підприємств, оскільки від цього залежить здатність своєчасно і чітко управляти прибутком суб'єктів господарювання, можливість оперативного аналізу і прогнозування, а в кінцевому підсумку – обґрунтованість управлінських рішень. За словами Цал-Цалко Ю. С., під класифікацією затрат “...необхідно розуміти зведення всієї різноманітності затрат підприємства в нечисельні та економічно обґрунтовані групи, які б включали окремі затрати, близькі між собою або однорідні по визначених ознаках...” [22].

Слід відмітити, що метою класифікації затрат в умовах ринку є виділення із загальної маси їх релевантної частини (частини, на яку можна вплинути в даний момент).

Проте, релевантними можна вважати не тільки ті витрати, які зміняться в результаті прийнятого рішення. Крім того, методологічно обґрунтована організація фінансового обліку в значній мірі залежить від правильної класифікації затрат. Вона дає можливість точніше аналізувати, виявляти певні співвідношення між окремими видами витрат і розраховувати ступінь їх впливу на рівень рентабельності підприємств [19].

Відповідно дослідження поведінки затрат відіграє суттєву роль в плануванні, контролі і аналізі кінцевих фінансових результатів.

Поняття “поведінка витрат” оптимально широке застосування в теоретичних роботах по фінансовому обліку за кордоном, хоча у вітчизняній літературі прийнято говорити про динаміку затрат.

Термін “поведінка витрат” є більш ємним і відображає не тільки динаміку, але й можливий статистичний стан тих чи інших витрат діяльності. Витрачаючи поведінку витрат, можна не тільки забезпечити достовірний розрахунок, але й використати облікову інформацію для їх прогнозування і регулювання [20].

Для вирішення поставлених завдань суттєвого значення набуває вивчення досвіду класифікації затрат підприємств, як основи для визначення фінансових результатів. Однак, слід зазначити, що класифікація витрат забезпечить правильний їх облік, раціональну організацію калькування собівартості продукції лише за умови її теоретичного і методичного обґрунтування та придатності для практичного застосування [23].

Групування витрат за економічними елементами та статтями калькуляції є найбільш важливими ознаками класифікації.

Так, витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами [21]:

- матеріальні витрати (сировина, комплектуючі, напівфабрикати, паливо, енергія, тара);
- оплата праці (всі форми основної заробітної плати штатного і позаштатного виробничого персоналу підприємства);
- відрахування на соціальні заходи (включають відрахування на пенсійне забезпечення, на соціальне страхування, страхування на випадок безробіття, на індивідуальне безробіття);
- амортизація основних засобів і нематеріальних активів (амортизаційні відрахування на повне відтворення основних засобів за нормами від балансової вартості, інших необоротних матеріальних та нематеріальних );
- інші операційні витрати (вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів, крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, сума фінансових санкцій тощо).

Проте, класифікація витрат за економічними елементами не дозволяє обчислювати собівартість окремих видів продукції, встановлювати обсяг витрат конкретних підрозділів підприємства. З цією метою застосовують класифікацію витрат за статтями калькуляції – в залежності від їх призначення і місця виникнення. Перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлюється підприємством самостійно і залежить як від питомої ваги їх видів або груп витрат, так і від ступеня економічної однорідності витрат, які об'єднані в статті, специфіки підгалузі, характеру виробленої продукції, організації виробництва, різноманітності технологічних процесів, можливості прямого абообґрунтованого непрямого віднесення витрат на собівартість виробів [23].

## **1.2. Характеристика факторів, що визначають розмір та склад поточних витрат підприємства**

Інтенсивний розвиток матеріально - технічної бази підприємств, оснащення сучасним торгово-технологічним устаткуванням збільшує суму амортизаційних відрахувань і поточних витрат на його утримання і експлуатацію. З іншого боку, оснащення підприємства новим обладнанням сприяє підвищенню продуктивності праці, що у свою чергу призводить до збільшення обсягу товарообороту і зниженню рівня витрат [26].

Істотний вплив на витрати здійснює розмір підприємства. Економічні переваги великого виробництва полягають у можливості більш раціонального використання матеріальних і трудових ресурсів [27].

На підприємствах торгівлі з великим обсягом випуску продукції власного виробництва і товарооборотом більш раціонально використовуються основні й оборотні засоби, створюються кращі умови для підвищення продуктивності праці, впровадження сучасних форм обслуговування, транспортування і зберігання товарів, у результаті чого досягається зниження витрат у розрахунку на одиницю продукції та на 1 грн товарообороту [27].

На підприємствах різних типів і категорій рівень витрат різний. Так, у ресторанах витрати вищі, ніж на інших підприємствах, що обумовлено різноманітним асортиментом страв і купівельних товарів, виготовленням страв на замовлення, вимогами, щодо процесу обслуговування. Значно нижчий рівень витрат у їдальнях 3 -ї категорії—близько 28— 32% обороту. Низький рівень витрату у їдальнях при промислових підприємствах (заводах, будівництвах), бо ці підприємства надають безкоштовно у користування своїм їдальням приміщення, транспорт, оплачують витрати на електроенергію виконують інші послуги [27].

Спеціалізовані підприємства мають нижчий рівень витрат за рахунок вищої продуктивності праці, вужчого асортименту продукції, високої оборотності місць [27].

Функціональні фактори, пов'язані зі здатністю підприємства успішно функціонувати. Згідно з цією класифікацією для всіх функціональних факторів "більше" завжди означає "краще" Слід розкрити сутність структурних факторів. Так, масштаб – це обсяг інвестицій, які потрібно вкласти у виробництво, дослідження та розробки продукції; діапазон є ступенем вертикальної інтеграції, що визначає рівень розширення управління підприємством; досвід показує, скільки разів у минулому періоді підприємство успішно здійснювало те, для чого зараз приймається рішення; технологія, яка використовується на кожній стадії ланцюга вартостей; і складність визначає широту асортименту виробів чи послуг. Кожен із наведених факторів передбачає вибір, який зробить підприємство з метою зниження витрат [3, с. 162]. Пізніше ще один відомий німецький вчений Г. Фандель поділив усі фактори на виробничі, які мають безпосередній зв'язок з виробництвом, та позавиробничі, що пов'язані з іншими невиробничими сферами діяльності підприємства [4, с. 292–298]. Дана класифікація була вивчена за допомогою роботи [4] та наведена на рис. 1.1.

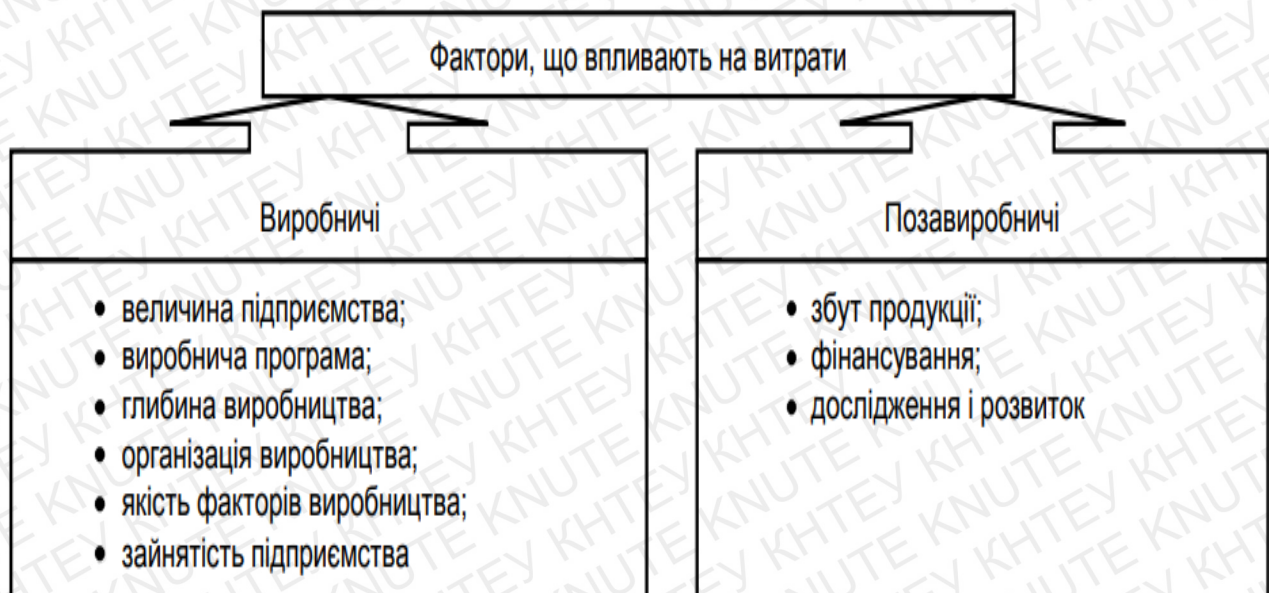


Рис. 1.1. Фактори, що впливають на витрати підприємства за Г. Фенделем

Проаналізувавши виробничі фактори впливу на витрати можна виявити певний взаємозв'язок і взаємозалежність. Наприклад, зміни величини підприємства, виробничої програми та організації виробництва завжди

зумовлюють зміни якості виробничих факторів та їх пропорцій. А кожна зміна рівня витрат спричиняє вплив на якість факторів виробництва, їхні ціни та пропорції в зворотному порядку. Отже, якщо зазначені фактори сфери виробництва не змінюються в часі, то й рівень витрат підприємства залишається незмінним [3, с.162]. Кількість позавиробничих факторів є значно меншою і зводиться: по-перше, до збуту продукції, що виражається у вартості благ, витрачених на реалізацію продукції (робіт, послуг); по-друге, фінансування, що означає співвідношення використання власного та можливість отримання залученого капіталу; по-третє, дослідження і розвиток, що забезпечує підвищення якості продукції, факторів виробництва, вдосконалення методів та принципів виробництва тощо. Із зазначеного можна стверджувати, що фактори зниження витрат – це такі виробничі, організаційні, технічні, технологічні, природні, фінансово-економічні умови діяльності підприємства, внаслідок яких змінюється рівень, обсяг, структура, динаміка витрат будь-якого суб'єкта господарювання. Український вчений І. Давидович запропонував таку класифікацію за суб'єктами впливу на витрати, які об'єднує у три групи: загальнодержавні, галузеві та внутрішньовиробничі (рис. 1.2) [1].

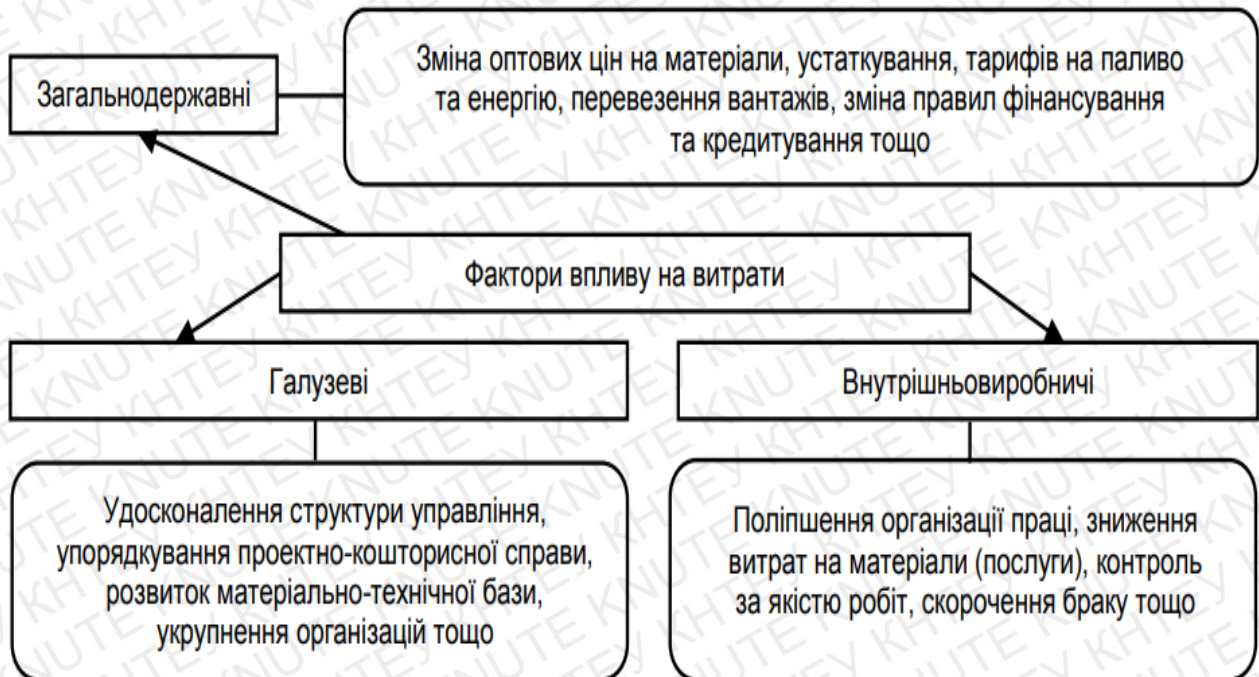


Рис. 1.2. Класифікація факторів за суб'єктами впливу І. Давидовича

Наведені фактори можуть викликати як підвищення, так і зниження собівартості виготовленої продукції (робіт, послуг). При розгляді внутрішньовиробничих факторів, що впливають на собівартість продукції підприємства, необхідно враховувати особливості галузі. Як показує практика, одні фактори діють постійно, інші мають тимчасовий характер, тобто впливають на рівень собівартості у певні періоди діяльності організації. Ряд факторів не може бути точно визначеним, оскільки деякі з них залежать від особливостей складу трудового колективу та рівня керівництва, інші – від діяльності суміжних субпідрядних організацій та служб замовлень [5, с. 136].

Загальнодержавні, галузеві та внутрішньовиробничі фактори взаємопов'язані між собою і прямо або опосередковано впливають один на одного. У процесі діяльності, основну увагу слід звертати на внутрішньовиробничі фактори, оскільки на них впливає діяльність підприємства, його трудовий колектив, рішення, які приймаються менеджментом та власниками та ін. Але при вирішенні важливих завдань слід узгоджувати їх з безпосередніми виконавцями, оскільки вони виконують ці завдання і можуть заздалегідь передбачити вплив того чи іншого прийнятого рішення на кінцевий результат діяльності. Слід зауважити, що в економічній літературі наведено ще безліч різноманітних класифікацій, які відрізняються одна від одної класифікаційними ознаками. Але при виборі способів та інструментів, за допомогою яких автор буде визначати та аналізувати зміни у структурі витрат, треба обрати найбільш дієві. Крім того, всі фактори впливу можна поділити так: зовнішні – стан ринку факторів виробництва, темпи інфляції в країні, рівень конкуренції, соціальні та політичні норми, ціни на ресурси, які не залежать від діяльності підприємства; внутрішні так звані внутрішньовиробничі – розмір підприємства, обсяг виробництва, структура виробництва, обсяг реалізації, частка змінних витрат, частка постійних витрат, спеціалізація підприємства та інші, які залежать від підприємства та управління ним. Кожне підприємство, яке здійснює будь-яку господарську діяльність, повинно приділяти значну увагу виявленню цих факторів і шукати шляхи їх попередження чи усунення. Ступінь впливу різних

факторів на величину витрат неоднаковий: одні впливають на зміну кількох елементів витрат, інші – на один чи два, одні впливають безпосередньо, інші – опосередковано. Але управління кожним із них є важливим елементом ефективного функціонування всього підприємства. Тому всім факторам впливу на витрати підприємства потрібно приділяти належну увагу. Це, в першу чергу, зумовлює необхідність розподілу частково, повністю контрольованих та неконтрольованих факторів. Фактори були розподілені на основі вивчення матеріалу робіт [1; 3] та наведені в табл. 1.2.

Таблиця 1.3

**Фактори внутрішнього та зовнішнього середовища, які впливають на витрати підприємства**

| Витратоформуючі фактори           | Частково контролюються | Повністю контролюються | Не контролюються |
|-----------------------------------|------------------------|------------------------|------------------|
| Зовнішні прямого впливу           |                        |                        |                  |
| Фактори збуту                     | +                      |                        |                  |
| Природні фактори                  | +                      |                        |                  |
| Фактори постачання                | +                      |                        |                  |
| Законодавчі та нормативно-правові |                        |                        | +                |
| Зовнішні непрямого впливу         |                        |                        |                  |
| Політичні                         |                        |                        | +                |
| Економічні                        |                        |                        | +                |
| Внутрішні                         |                        |                        |                  |
| Конструктивні та технологічні     |                        | +                      |                  |
| Організаційні                     |                        | +                      |                  |

Таким чином, розглянувши різні класифікації факторів, які впливають на витрати, перш за все, слід зазначити, що фактори є системою, яка забезпечує конкурентоспроможність продукції і, відповідно, підприємства в цілому. Значення кожного окремого фактора різне залежно від стану галузі, конкуренції в ній, розвитку підприємства, стадії життєвого циклу продукції тощо. Отже, на підприємстві більш доцільнішим буде розподілити фактори на дві великі групи, а саме: фактори зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства. Тільки після цього, в кожній із цих груп пропонується аналізувати фактори за існуючими критеріями більш детально. Це надасть більше можливостей для



зниження витрат та допоможе керівництву підприємства урегулювати негативний вплив деяких факторів на виробничий процес, звісно спираючись на поданий розподіл факторів залежно від їх контрольованості. Урахування впливу взаємопов'язаних факторів на виробничий процес за запропонованою їх класифікацією сприятиме формуванню ефективної політики підприємства щодо оптимізації витрат, а також надасть можливості пошуку шляхів її вдосконалення.

### **1.3 Сутність та методологічний інструментарій управління поточними витратами підприємства**

В сучасних умовах особливо актуальна проблема управління витратами для вітчизняних підприємств, які нині перебувають на складному етапі реструктуризації та адаптації до ринкового середовища з урахуванням міжнародних вимог і правил. Так, упровадження положень (стандартів) бухгалтерського обліку, розроблених згідно із міжнародними стандартами, підвищує вимоги до кваліфікації спеціалістів економічного профілю. На підприємстві вони повинні самі формувати систему управління витратами, опрацьовувати методичну базу планування, обліку витрат, калькулювання собівартості продукції тощо. Основною причиною відсутності надійної системи управління витратами є розмежування окремих функцій системи управління. Отже, нам не вистачає інтегрованої системи обліку, яка б обслуговувала всі функції управління необхідною інформацією для управління витратами.

Управління витратами на підприємстві можна визначити як взаємопов'язаний комплекс робіт, які формують коригуючі впливи на процес здійснення витрат під час господарської діяльності підприємства, спрямовані на досягнення оптимального рівня (в межах допустимих відхилень) витрат в усіх підсистемах підприємства за виконання в них будь-яких робіт. Зрозуміло, що критерієм оптимізації у такому разі є мінімальні витрати [29].

Очевидно, що управління витратами передбачає виконання усіх дій, які реалізуються під час управління будь-яким об'єктом, тобто розроблення і реалізацію рішень, а також контроль за їх виконанням. Такі дії реалізуються через елементи управлінського циклу: прогнозування, планування, організацію, мотивацію, облік і аналіз [34].

Загальну схему управління витратами наведено на рисунку 1.1 [35].

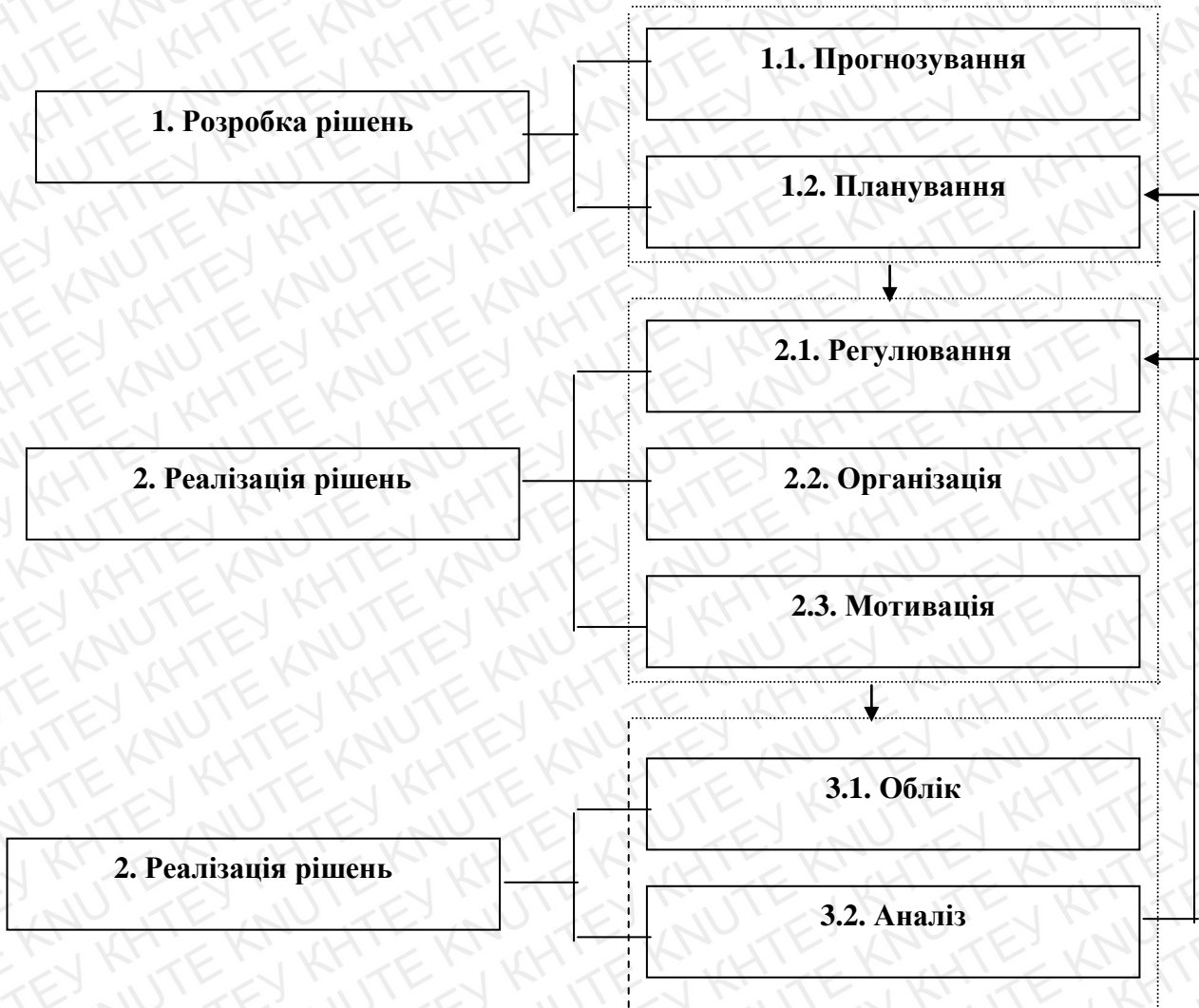


Рис.1.3 Загальна схема управління витратами на підприємстві

Система управління витратами, як і будь-яка система управління, складається з двох підсистем: тієї, яка управляє, і тієї, якою управляють.

Управління витратами на підприємстві здійснюється свідомо суб'єктами управління, якими є керівники, фахівці підприємства та його структурних підрозділів (цехів, відділів, дільниць тощо). Об'єктом управління є процеси,

операції, явища, які виникають на підприємстві під час його господарської діяльності, що розглядається з точки зору здійснення витрат, тобто витрачання ресурсів [30].

В системі управління витратами вирізняють такі аспекти: функціональний, організаційний та мотиваційний [30].

Функціональний аспект є первинним. У контурі загального циклу управління витратами його сутність характеризують функціональні підсистеми (блоки 1.1, 1.2, 2.1, 3.1, 3.2 Рисунок 1.1) [35].

Схему функціонального аспекту системи управління витратами на підприємстві (виокремлений варіант) наведено на Рисунку 1.2 [35].

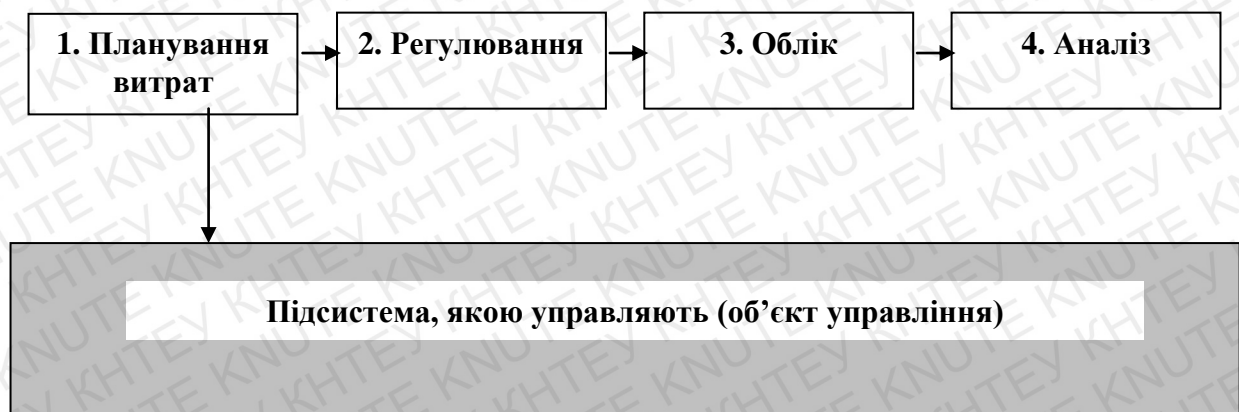


Рис. 1.4 Загальна схема функціонального аспекту системи управління витратами на підприємстві

Коротко охарактеризуємо окремі підсистеми.

Планування витрат здійснюється через розроблення плану діяльності підприємства. Обчислення планових витрат потрібне для обґрунтування і прийняття господарських рішень, фіксації рівня витрат, який досягатиметься у разі реалізації прийнятих до виконання рішень. Розрізняють перспективне (довгострокове) і поточне планування. Довгострокове планування витрат пов'язане із розробленням довгострокових господарських заходів. Воно має невеликий ступінь точності та ймовірнісний характер. Поточні плани підприємства конкретизують реалізацію його довгострокових цілей. Вони

також мають імовірний характер, хоча і в значно меншій мірі, ніж довгострокові плани. Ця обставина зумовлює потребу оперативного коригування планових витрат у разі зміни факторів їх формування [31].

Визначення витрат під час планування діяльності підприємства – складне завдання. У розв'язанні його важливим фактором є формування на підприємстві норм витрачання всіх ресурсів: основних, допоміжних матеріалів, енергії, праці тощо. Норми мають бути обґрунтованими. Необхідність забезпечення мінімальних витрат на виробництво продукції потребує оптимізації режимів використання ресурсів з урахуванням конкретних умов виконання виробничих завдань (строки, обсяг), особливостей техніко-технологічної бази підприємства. Досягнення передового рівня використання ресурсів неможливе без постійних змін у техніко-технологічній базі підприємства відповідно до новітніх результатів науково-технічного прогресу [31].

Функція регулювання в управлінні витратами полягає у здійсненні оперативних заходів з усунення небажаних відхилень у виконанні планових завдань.

Контроль витрат формує механізм оберненого зв'язку. Його складовими є підсистеми обліку та аналізу (блоки 3, 4 рис. 1.2) [35]. Функція обліку витрат полягає у спостереженні, ідентифікації, вимірюванні та реєстрації фактів витрачання ресурсів у процесі господарської діяльності підприємства. За даними обліку проводиться аналіз виконання планових завдань. Проміжний аналіз спрямований на поточне регулювання процесу виконання плану витрат. Досягнуті результати порівнюють з планом, фіксуються відхилення, на які слід звернути увагу, робляться певні висновки з прийняттям за ними відповідних заходів. Підсумковий аналіз пов'язаний з оцінюванням реалізації планових завдань у цілому. За результатами цього аналізу розробляються глобальні заходи з удосконалення системи управління витратами [31, 35].

У формуванні витрат підприємства вирізняють управлінський і фінансовий аспекти. Управлінський аспект пов'язаний із внутрішніми

потребами підприємства щодо планування, обліку та регулювання витрат в процесі господарської діяльності. Його зміст має конфіденційний характер [32].

Фінансовий аспект стосується переважно зовнішніх щодо підприємства агентів (державних установ, банків, акціонерів), хоча його інформація може використовуватися і працівниками управлінського персоналу даного підприємства. Отже, зміст фінансового аспекту формування витрат є відкритим, публічним [33].

Організаційний аспект системи управління витратами пов'язаний із визначенням місць формування витрат і центрів відповідальності за їх дотримання та розробленням ієрархічної системи лінійних і функціональних витрат. Звіт про власний капітал відображує елементи зв'язків працівників, які виконують комплекс робіт щодо управління витратами. Організаційна побудова управління витратами залежить від специфіки підприємства і насамперед від його розміру. На великих і середніх підприємствах окремі функції управління витратами виконують певні функціональні підрозділи (відділ нормування, плановий відділ, бухгалтерія), на малих підприємствах ця робота може виконуватися одним працівником (бухгалтером-економістом) [33].

Мотиваційний аспект системи управління витратами полягає у спонуканні працівників до дотримання ними встановлених планом витрат і пошуку шляхів до їх зниження. Вибір факторів спонукання потребує певної обачності. Не можна замість винагороди за дотримання і зниження витрат використовувати покарання за перевитрати, оскільки за такого підходу працівники спрямовують свої зусилля не на виконання плану витрат і пошук шляхів їх зниження, а на тому, щоб охоронити себе від можливих небажаних подій через завищення рівня витрат на стадії їх планування [34, 35].

Усе вищесказане характеризує систему управління витратами у загальних рисах. Конкретизація системи відбувається разом із конкретизацією характеристик її окремих елементів чи деякої її підмножини, які утворюють певну підсистему. Отже, відмінності систем управління витратами можуть

стосуватися особливостей або окремих блоків системи, або їх цілісної підмножини.

Серед основних класифікаційних ознак системи управління витратами можна виокремити такі [27,35]:

- підхід до структури плану облікових рахунків (автономність або інтегрованість). Ця ознака стосується облікової діяльності;
- особливості групування витрат для потреб калькулювання (за замовленнями або за процесами). Саме калькулювання є комплексом робіт і пов'язане з плануванням, обліком та аналізом витрат. Тому можна вважати, що ця ознака характеризує блоки розробки і контролю рішень [35];
- повнота охоплення витрат під час калькулювання (калькулювання за повними і неповними витратами). Цю ознаку також можна розцінювати як характеристику блоків розробки і контролю рішень з управління витратами [35];
- наявність чи відсутність нормативних витрат (відповідно до цього виділяють системи управління за нормативними і фактичними витратами). Ця ознака, як і дві попередні, характеризує систему управління витратами комплексно. Функціонально вона пов'язана із блоками контролю і розробки рішень[35].

Стисло прокоментуємо наведені параметри системи управління витратами.

На теперішній час застосовують два варіанти побудови плану рахунків: автономний (дійстичний, двоколовий) та інтегрований (моністичний, одноколовий). За першим варіантом у системі рахунків виокремлюють дві автономні підсистеми рахунків - для потреб фінансового та управлінського обліку; за другим - рахунки управлінського обліку кореспондують з рахунками фінансового обліку в межах єдиної системи облікових рахунків [35].

Групування витрат за замовленнями або за процесами є ключовим моментом у формуванні методу калькулювання відповідно за замовленнями або за процесами. У разі калькулювання за замовленнями витрати збираються

(групується) за окремими замовленнями (на окремий виріб, партію виробів, на виконання певного обсягу робіт). У разі попроцесного калькулювання витрати групуються за окремими процесами або стадіями виробництва. Оскільки окремі виробничі процеси виконують окремі підрозділи, можна вважати це групуванням витрат за відповідними підрозділами [35].

За повнотою охоплення витрат розрізняють калькулювання за повними та неповними витратами. За повного калькулювання до собівартості продукції включають усі види витрат, що стосуються її виробництва і продажу, за неповного калькулювання – лише частину загальної суми витрат на її виробництво і збут. Практично застосовують різні варіанти неповного калькулювання. Досить поширений метод, за яким у собівартість продукції включають усі виробничі витрати (калькулювання за виробничими витратами) і не включають витрати невиробничого характеру (адміністративні, збутові). При визначенні фінансового результату (прибутку) їх віднімають від виручки за той період, в якому ці витрати мали місце [8].

Класичним методом часткового калькулювання є метод “директ-костінг”. Хоча сама назва методу натякає на те, що обчислення собівартості має здійснюватись лише за прямими витратами (а так і було спочатку), існуючі нині модифікації “директ-костінгу” базуються на розподілі витрат на постійні та змінні залежно від характеру зв'язку їх з динамікою обсягу виробництва. Згідно із сучасним тлумаченням сутності “директ-костінгу” саме розподіл витрат постійні та змінні є головною характеристикою цього методу. Розроблені різновиди “директ-костінгу” базуються на включенні в собівартість змінних витрат (як прямих, так і непрямих), змінних витрат і певної частки постійних витрат (у їх продуктивній частині, яку визначають за ступенем використання виробничої потужності) [36].

Наявність чи відсутність нормативних витрат є ключовою ознакою, що дає змогу відокремити систему управління витратами, яка базується на використанні фактичних даних, від іншого її варіанту, коли витрати визначаються заздалегідь з допомогою нормативів (стандартів). Історично управління витратами спочатку

відбувалося за фактичними результатами.

З розвитком теорії і практики управління витратами з'являється концепція нормативів (стандартів) витрачання господарських факторів, нормативних витрат. Цю концепцію було покладено в основу розробленої за рубежом системи “стандарт-кост”, в якій управління витратами здійснюється через порівняння фактичних витрат з нормативними. Нормативи, або стандарти, в системі “стандарт-кост” є наперед встановленими величинами витрачання факторів господарських процесів у вартісному або натуральному вимірі. Якщо оцінювання нормативів здійснюється у вартісному вимірі, то їх називають нормативними (стандартними) витратами. Аналогом системи “стандарт-кост” у вітчизняній економічній науці і практиці є система нормативного обліку [36].

Конкретне формування системи управління витратами відбувається через добір і втілення можливих варіантів для розглянутих вище та інших її аспектів. Важливою складовою успіху є глибоке розуміння та доцільне використання даних методів управління поточними витратами підприємства. При цьому наведені ознаки системи управління витратами не є такими, що вибір певного варіанту для однієї з них виключає можливість реалізації якоїсь альтернативи за іншими ознаками. В рамках калькулювання собівартості продукції за замовленнями або процесами на її собівартість можуть відноситися повні або часткові витрати, причому обчислення витрат може вестись або лише за фактичними даними, або із застосуванням нормативів (а отже, системи обчислення витрат “директ-костінг” і “стандарт-кост” можуть співіснувати в рамках одної системи управління витратами) [36].

Як зазначалося вище, управління витратами передбачає їх цілеспрямоване формування за місцями виникнення. Відповідно до сучасних тенденцій організаційного менеджменту оргструктуру підприємства можна розглядати як пов'язану сукупність центрів відповідальності - сегментів діяльності, в межах яких встановлено персональну відповідальність певних осіб за дотримання встановлених показників здійснення робіт за цими сегментами із делегуванням їм відповідних повноважень. При цьому основою формування



центрів витрат є місця виникнення витрат. Організація управління витратами за центрами відповідальності передбачає приведення у відповідність до неї конструкції функціональних підсистем управління витратами. Так, скажімо у підсистемі бухгалтерського обліку виникає необхідність у реєстрації господарських явищ у розрізі окремих центрів витрат. Це досягається через формування відповідної системи облікових реєстрів. В умовах вітчизняної системи бухгалтерського обліку вирішення цього питання можливе через аналітичний облік у рамках офіційного Плану рахунків, коли в розрізі окремих центрів витрат відкриваються аналітичні рахунки. Узагальнення облікової інформації у внутрішній звітності також має здійснюватися відповідно до структури системи центрів відповідальності підприємства [37].

Для вирішення питання структури виробничої програми важливим є поділ витрат на змінні і постійні. Так, поточні рішення щодо виробничої програми приймаються з використанням показника маржинального доходу (суми покриття), який обчислюється як різниця між виручкою від реалізації продукції і змінними витратами на її виготовлення. Коли щодо окремого виробу величина маржинального доходу набуває додатного значення, то це означає, що його слід виробляти, хоча повна собівартість виробу може перевищувати його ціну. Додатна сума маржинального доходу означає, що за будь-яких співвідношень ціни та повної собівартості виробу виробництво і продаж його збільшує загальний прибуток підприємства (або зменшує збитки) через відшкодування за рахунок даного виробу певної частки постійних витрат підприємства [19].

Поділ витрат на змінні і постійні важливий також для прийняття цінових рішень у короткому періоді, який характеризується неможливістю зміни виробничої потужності підприємства. В такий період підприємство повинно погоджуватися на будь-яку ціну на продукцію, яка дає змогу відшкодувати всі змінні витрати на неї та будь-яку частину витрат, пов'язаних із забезпеченням існування підприємства, підтриманням його у стані виробничої готовності, тобто постійних витрат. Отже, нижньою межею ціни в коротко строковому

періоді є змінні витрати на одиницю продукції (середні змінні витрати) [20].

У довгостроковому періоді, коли підприємство може змінити виробничу потужність, змінити свій виробничий профіль чи взагалі може бути ліквідним, нижньою межею ціни виступає повна собівартість продукції [39].

Одним із найважливіших принципів при виборі того чи іншого варіанту організації обліку витрат та управління ними є відповідність системи обліку цілям управління. Так, ще Ч. Гаррісон звертав увагу на те, що основним завданням системи обліку є "фабрикування інформаційно-орієнтованих даних" [37]. Тобто, метою є не просто отримання інформації як такої, а лише тієї, яка орієнтує адміністрацію. Саме управлінський облік не просто фіксує дані, але і "фільтрує" їх з метою вирішення управлінських задач. Орієнтація на цілі управління автоматично робить непридатною традиційну бухгалтерію, яка, є типовим зразком того, що може бути названо суто історичним обліком собівартості, завдання якого обмежується збиранням даних про витрати, що вже здійснилися [38].

Зміна у зовнішньому середовищі привела до усвідомлення, що весь виробничий процес повинен бути чітко проконтрольований ще до його реального початку, тобто облік повинен бути побудований швидше на попередженнях, ніж на констатації уже наявного. Виявлення відхилень до або під час здійснення виробничого процесу дозволяє управляючій системі оперативно втручатись у хід виробництва і попереджати виробничі втрати, що має важливе значення у мобілізації резервів виробництва і підвищення його ефективності [38].

Отже, сутність проблеми управління витратами полягає, по-перше, не у точному визначенні величини собівартості продукції, а у виявленні того, як вона сформувалась, і, по-друге, процес управління витратами повинен бути направлений на формування собівартості у попередньому і поточному режимах та поточному втручанні у процес виробництва у разі виявлення відхилень від бажаного стану.

## РОЗДІЛ 2

### ДОСЛІДЖЕННЯ ФОРМУВАННЯ ПОТОЧНИХ ВИТРАТ НА ДЕРЖАВНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ІНСТИТУТ «КВАНТ»

#### 2.1. Аналіз динаміки та структури поточних витрат державного підприємства

Економічний аналіз структури та динаміки витрат підприємства є важливим інструментом управління цим процесом, який дає змогу цілеспрямовано здійснювати формування витрат за їх видами, місцем виникнення та носіями за умов постійного контролю за рівнем витрат і стимулювання їх зниження.

Метою аналізу витрат підприємства є оцінка рівня витрат, виявлення можливостей раціонального використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, здійснення ефективного управління ними.

Для досягнення поставлених завдань аналізу, необхідними є його організування на різних етапах життєвого циклу продукції (робіт, послуг).

Аналіз проводиться з метою накопичення інформації про динаміку витрат, чинники їх зміни, своєчасне виявлення непродуктивних витрат і втрат, оперативне реагування для їх запобігання і усунення.

Державне підприємство «Науково-дослідний інститут «Квант» створено відповідно до постанови Кабінету Міністрів СРСР від 01 лютого 1949 року № 446-171 та наказу Міністра авіаційної промисловості СРСР від 03 березня 1949 року № 162 як особливе дослідно-конструкторське бюро ДКБ-483 [40].

Станом на січень 2018 року підприємство ДП «НДІ «Квант» не досить успішно здійснювало свою господарську діяльність, як це передбачалося фінансовими планами та стратегіями розвитку підприємства (табл 2.1.), не зважаючи на те, що стратегічні плани та бізнес плани передбачали покращення

своїх позицій на ринках шляхом підвищення рівня якості виконаних робіт та послуг, зниження виробничих витрат тощо.

Таблиця 2.1

### Основні показники виробничо-господарської діяльності

ДП «НДІ «Квант» за період 2015-2017 рр., тис.грн

| Показники  | роки, тис. грн. |        |        | Абсолютне відхилення |           |
|--|-----------------|--------|--------|----------------------|-----------|
|  | 2015            | 2016   | 2017   | 2016/2015            | 2017/2016 |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 23 693          | 63 931 | 72 354 | 40 238               | 8 423     |
| Інші операційні доходи   | 4 657           | 4 860  | 5 331  | 203                  | 471       |
| Інші доходи  | 0               | 325    | 285    | 325                  | -40       |
| Разом доходи   | 28 350          | 69 116 | 77 970 | 40 766               | 8 854     |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)   | 18 696          | 45 812 | 51 482 | 27 116               | 5 670     |
| Інші операційні витрати  | 13 415          | 29 420 | 30 241 | 16 005               | 821       |
| Інші витрати   | 0               | 0      | 0      | 0                    | 0         |
| Разом витрати  | 32 111          | 75 232 | 81 723 | 43 121               | 6 491     |
| Фінансовий результат до оподаткування                          | -3 761          | -6 116 | -3 753 | -2 355               | 2 363     |
| Податок на прибуток  |                 |        |        | 0                    | 0         |
| Чистий прибуток (збиток)                                       | -3 761          | -6 116 | -3 753 | -2 355               | 2 363     |

Аналізуючи показники (табл. 2.1), із впевненістю можна зазначити, що підприємство не досягло своєї основної мети з одержання прибутку від здійснення господарської діяльності та отримувало збитки, які носили стабільний характер, що насамперед пов'язано з постійними змінами в законодавстві, які суттєво впливали на економічну та політичну ситуацію в країні.

Досліджуючи витрати ДП «НДІ «Квант» і доходи від реалізації продукції та наданих послуг, то вони тісно пов'язані між собою, у зв'язку із тим, що витрати займають левову частину доходу (рис 2.1). Насамперед це пов'язано з тим, що витрати складаються із багатьох чинників, таких як, собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати, витрати на збут інші операційні витрати та інші витрати. Чистий дохід (виручка) від реалізації

продукції (товарів, робіт, послуг) має тенденцію до зростання крім 2015 року, де відбувся значний спад в отриманні чистого доходу, що пов'язано з втратою ринку збуту продукції (рис. 2.1).

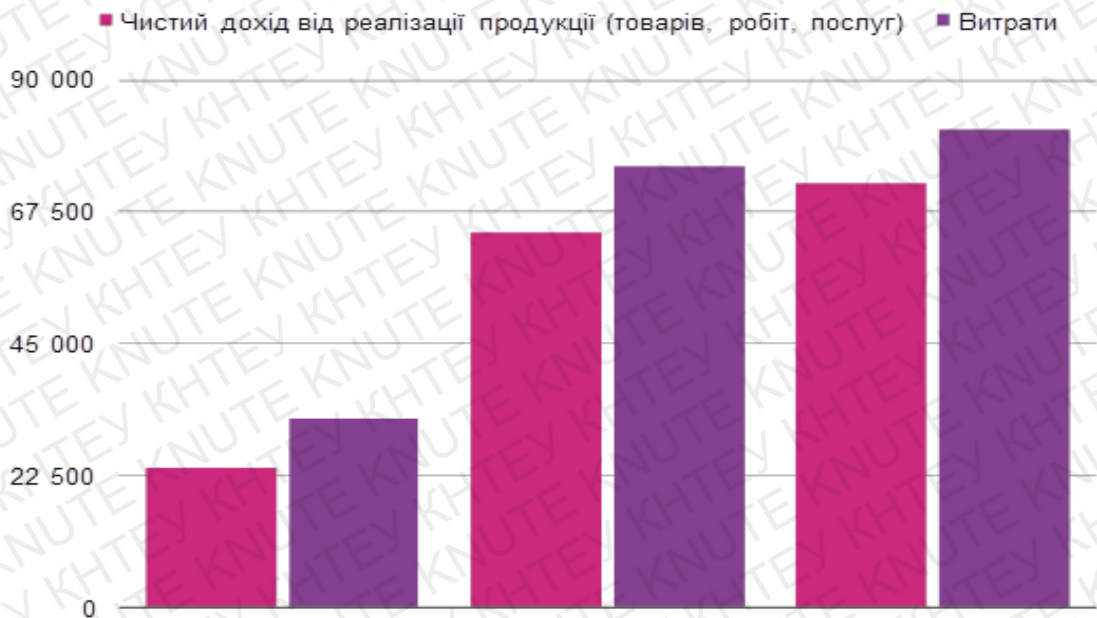


Рис. 2.1. Динаміка чистого доходу від реалізації та витрат ДП «НДІ «Квант» за період 2015-2017 рр.

Одним з важливих завдань аналізу рядів динаміки є вивчення особливостей розвитку досліджуваних явищ за окремі періоди. Для виявлення напрямку та інтенсивності змін досліджуваних економічних показників за певні періоди часу визначають систему абсолютних і відносних показників динаміки. До таких показників відносяться абсолютний приріст, темп (коефіцієнт) зростання, темп приросту, абсолютне значення одного процента приросту і середні показники ряду динаміки (середній рівень ряду динаміки, середній абсолютний приріст, середній темп зростання і приросту та ін.).

Аналізуючи результати діяльності підприємства (табл. 2.2) за абсолютним розміром змін у часі, визначаємо абсолютний приріст, який відбувався 2015 протягом 2016 з 2015 по 2017 2017 року.

При розрахунку абсолютного приросту, та темпу приросту у відсотках, застосовано ланцюговий метод, який характеризує зміну показника за одиницю часу в абсолютному виразі, та відзначаємо позитивну динаміку, яка характеризується приростом доходів у 2016 та 2017 по відношенню до базисного року. Проте, у 2015 році навпаки спостерігається значний спад у сумі отриманого обсягу чистого доходу, який на 15 091,0 тис. грн, або за темпом приросту на 38,9% менше по відношенню до відповідного доходу 2014 року. Незважаючи на спад показників, що зазначені вище, який відбувся у 2015, загалом по підприємству середньорічний темп росту чистого доходу, за період, що підлягали дослідженню складав 134,8%.

Таблиця 2.2

**Зміна фінансових показників ДП «НДІ «Квант»,  
за період 2015-2017 рр.**

| Назва показника  | Темп приросту, % |       |       | Середній темп приросту, % | Середній темп росту, % |
|--|------------------|-------|-------|---------------------------|------------------------|
|  | 2015             | 2016  | 2017  |                           |                        |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | -38,9            | 169,8 | 13,2  | 34,8                      | 134,8                  |
| Інші операційні доходи   | 19,6             | 4,4   | 9,7   | 14,8                      | 114,8                  |
| Інші доходи  | -100             |       | -12,3 | 17,5                      | 117,5                  |
| Разом доходи   | -33,6            | 143,8 | 12,8  | 30,7                      | 130,7                  |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)   | -34,4            | 145   | 12,4  | 26,7                      | 126,7                  |
| Інші операційні витрати  | -8,5             | 119,3 | 2,8   | 25,3                      | 125,3                  |
| Інші витрати   |                  |       |       | -20                       | 80                     |
| Разом витрати  | -25,8            | 134,3 | 8,6   | 28                        | 128                    |
| Фінансовий результат до оподаткування                          | 637,5            | 62,6  | -38,6 | 622,8                     | 722,8                  |
| Чистий фінансовий результат (збиток)                           | 637,5            | 62,6  | -38,6 | 622,8                     | 722,8                  |

Поряд з цим, протягом періоду, що досліджувався також встановлена тенденція щодо збільшення витрат діяльності підприємства, які за показником середньорічного темпу росту склали 128,0%, що свідчить про їх оптимізацію та скорочення по відношенню до показника отриманого чистого

доходу (темп росту на 6,8% менше). Однак, відповідне співвідношення у зменшенні витрат по відношенню до отриманого чистого доходу не призвело до очікуваного результату, про що свідчить від'ємне значення середньорічного темпу приросту з отримання чистого фінансового результату (збиток) – 622,8 та його росту що становив 722,8%.

Отримана частина чистого доходу не покривала загальні витрати від діяльності підприємства. Аналізуючи показники підприємства, у цілому можна дійти висновку, що через чисельні зміни в законодавстві, загострення конфлікту на сході України, спостерігалась економічна криза і на рівні держави, що призводило до втрати значної кількості клієнтів, банкрутства та закриття деяких підприємств.

Зміни в економіці країни, законодавчі зміни, що відбувалися протягом останніх років стали переломним моментом, і наданий час керівництво підприємства докладає максимальних зусиль, щоб розвивати компанію і її діяльність була успішною у наступні роки, вишукуючи нові ринки збуту шляхом оптимізації витрат, про що свідчить абсолютний приріст (зменшення суми) отриманого чистого збитку у 2017 році у порівнянні із 2016 роком на 2 363 тис. гривень.

Дослідивши сукупність витрат за елементами, можна встановити причини та основні чинники, що найбільше вплинуло на їх зростання (табл 2.3).

Аналізуючи сукупний лад поточних витрат (табл. 2.3), ми бачимо, що вони складаються з: матеріальних витрат, що безпосередньо використовуються для виготовлення продукції, надання послуг; витрат на оплату праці; відрахувань на соціальні заходи; амортизації; інших операційних витрат; загально виробничих витрат, адміністративних витрат; собівартості реалізації виробничих запасів та інших витрат операційної діяльності. Аналіз витрати за елементами (табл. 2.3, 2.4), вказує, що найбільше збільшення витрат спостерігалось за статтею матеріальні витрати, які за при розрахунку середнього темпу росту становили 328,5% при середньому темпу приросту 228,5%.

**Динаміка витрат за елементами на ДП «НДІ «Квант»,  
за період 2015-2017 рр., тис. грн**

| Назва  | Фактичні значення |        |        | Абсолютний приріст |           |
|--|-------------------|--------|--------|--------------------|-----------|
|  | 2015              | 2016   | 2017   | 2016/2015          | 2017/2016 |
| Матеріальні витрати                            | 1 673             | 20 620 | 21 179 | 18 947             | 559       |
| Оплата праці                                   | 16 953            | 32 549 | 36 971 | 15 596             | 4 422     |
| Відрахування на соціальні заходи               | 6 238             | 7 226  | 8 207  | 988                | 981       |
| Амортизація основних засобів                   | 1 753             | 1 857  | 1 734  | 104                | -123      |
| Інші операційні витрати                        | 15                | 48     | 51     | 33                 | 3         |
| Загальновиробничі витрати                      | 901               | 3 548  | 3 789  | 2 647              | 241       |
| Адміністративні витрати                        | 4 548             | 9 156  | 9 568  | 4 608              | 412       |
| Інші витрати операційної діяльності            | 28                | 64     | 67     | 36                 | 3         |
| - собівартість реалізованих виробничих запасів |                   | 149    | 140    | 149                | -9        |
| - інші витрати операційної діяльності          | 2                 | 15     | 17     | 13                 | 2         |
| Всього   | 32 111            | 75 232 | 81 723 | 43 121             | 6 491     |

Крім цього, значними були інші витрати від операційної діяльності середній темп росту, яких становив 262,9% або приросту 162,9% та інших операційних витрат – 169,2%, і – 69,2% відповідно, що насамперед могло бути спричинено за рахунок втрат від операційної курсової різниці (від постійної зміни курсу валюти), визнанням штрафів, пенів та неустойок пов'язаних із невиконанням контрактів, визначенням сум безнадійної дебіторської заборгованості та відрахувань до резерву сумнівних боргів.

Отже, планування витрат на майбутнє (перспектива) є надто складним та громіздким процесом, який має залежність від низки факторів. Тому, при прогнозуванні сукупної суми витрат на наступний рік необхідно звертати увагу на темпи їх росту по відношенню до базового року, а п'ятирічки, опираючись на показники середнього темпу приросту та росту.

Аналізуючи динаміку поточних витрат ДП «Науково-дослідний інститут «Квант» з'ясовано, що за елементами витрат найбільше зростання відбулося за



статтею оплата праці та матеріальні витрати. Обсяг витрат на оплату праці збільшився більш ніж у 2 рази, що у свою чергу призвело до збільшення показника обсягу відрахувань на соціальні заходи, адже він на пряму залежить від суми нарахованої заробітної плати. Матеріальні витрати збільшилися на 18 596 тис.грн. або їх збільшення зросло більш ніж у 8 разів.

Таблиця 2.4

#### Динаміка поточних витрат ДП «НДІ «Квант» за елементами

| Показник                                       | Темп приросту,% |        |      | Середній темп росту,% | Середній темп приросту,% |
|--|-----------------|--------|------|-----------------------|--------------------------|
|  | 2015            | 2016   | 2017 |                       |                          |
| Матеріальні витрати                            | -63,9           | 1132,5 | 2,7  | 328,5                 | 228,5                    |
| Оплата праці                                   | -18,9           | 92     | 13,6 | 120,4                 | 20,4                     |
| Відрахування на соціальні заходи               | -18,9           | 15,8   | 13,6 | 105,1                 | 5,1                      |
| Амортизація основних засобів                   | -6,7            | 5,9    | -6,6 | 97,9                  | -2,1                     |
| Інші операційні витрати                        | -51,6           | 220    | 6,2  | 169,2                 | 69,2                     |
| Загальновиробничі витрати                      | -48,7           | 293,8  | 6,8  | 166,5                 | 66,5                     |
| Адміністративні витрати                        | -25,8           | 101,3  | 4,5  | 121,9                 | 21,9                     |
| Інші витрати операційної діяльності            | 47,2            | 128,6  | 4,7  | 129,5                 | 29,5                     |
| - собівартість реалізованих виробничих запасів | -100            | -      | -6   | 93,7                  | -6,3                     |
| - інші витрати операційної діяльності          | -81,8           | 650    | 13,3 | 262,9                 | 162,9                    |
| Всього   | -25,6           | 134,3  | 8,6  | 128                   | 28                       |

Аналізуючи витрати за елементами до яких відносяться витрати на оплату праці, матеріальні витрати, соціальні відрахування, амортизаційні відрахування та інші операційні витрати, можна стверджувати, що основна їх частина по підприємству ДП «НДІ «Квант» станом на 31.12.2017 року складалася із матеріальних витрат, які становили 25,9% від сукупної суми витрат. Це найбільша частина витрат, після витрат з оплати праці (45,2%), від якої найбільше залежали обсяги отримання прибутку, пов'язано це з тим, що до цієї статті відносилися матеріальні витрати, які безпосередньо використовувалися у діяльності підприємства. Протягом періоду, що

досліджувався обсяг матеріальних витрат (рис. 2.2) мав тенденцію до зростання, крім 2015 року, коли спостерігався значний їх спад 63,9%, який пов'язаний з скороченням випуску та реалізації товарів, робіт. Зростання матеріальних витрат пов'язане зі зміною обсягів виконання робіт, наданих послуг та ватрості сировини, матеріалів і енергоносіїв.

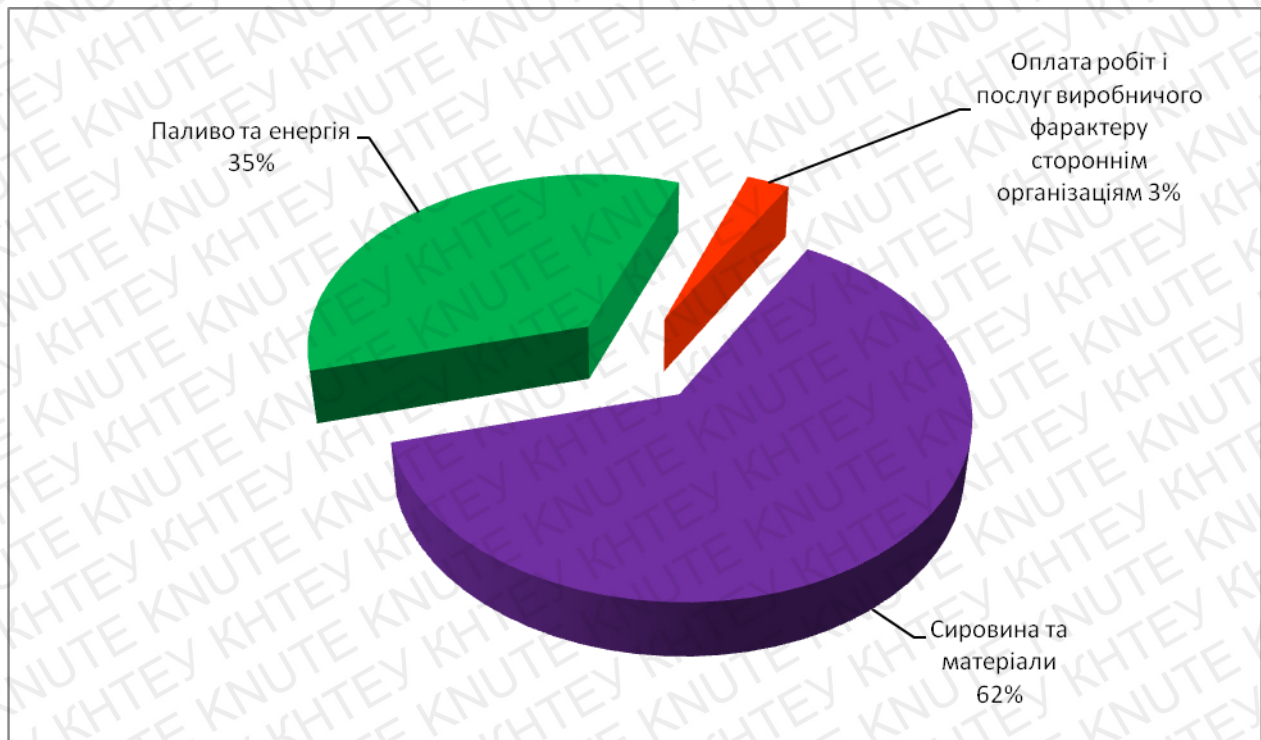


Рис. 2.2. Структура матеріальних витрат на ДП «НДІ «Квант» у 2017 році

Якщо проаналізувати складову матеріальних витрат у 2017 році, то вбачається, що найбільшу їх частку складає вартість приданої сировини та матеріалів. Їх частка у структурі матеріальних витрат складала 62%, у той час як паливо та енергія – 35%, а оплата робіт і послуг виробничого фарактеру стороннім організаціям займала не значну частку та становила лише 3% (рис. 2.2).

Динаміка матеріальних витрат не є стабільною (рис. 2.3), частки витрат у розрізі матеріальних витрат з кожним роком суттєво змінюються, це залежить від кількості замовлень, кількості використаних матеріалів, а також, зміни вартості на них, що є суттєвим фактором зміни.

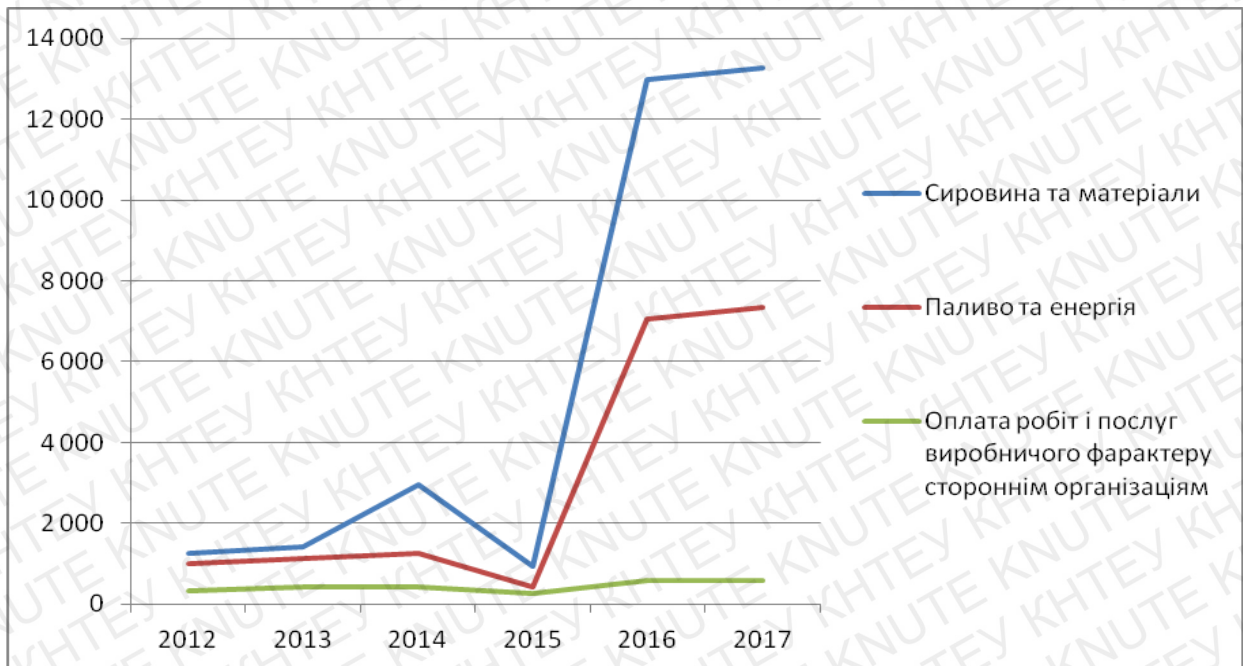


Рис. 2.3. Динаміка матеріальних витрат ДП «НДІ «Квант»

Враховуючи те, що підприємство у своїй господарській діяльності використовує матеріали закордонного виробництва, їх ціна напряму залежить від курсу валют, який за останні роки зазнав великих змін та значних коливань (рис. 2.4), а отже з 2014 року вартість цих запасів постійно зростала відповідно до зміни курсу валют.

При складанні калькуляцій та формуванні вартості матеріальних витрат, що входять до складу планових показників виникають певні проблеми, оскільки в Україні нема такого виробника запасних частин та обладнання, яке б мало високу якість та було цікаве споживачам не лише на вітчизняному ринку, а й зовнішньому ринку, враховуючи той фактор, що озброєння у багатьох державах є пріоритетом для їх захисту, яке потребує якісної та сучасної зброї.

Паливо, також є невід'ємною частиною серед витрат, адже для виробничого процесу підприємства необхідна значна кількість електро енергії, яка використовується на її споживання обладнанням, а зміна цін на електроенергію (рис. 2.4) суттєво впливає на обсяги витрат даної групи.

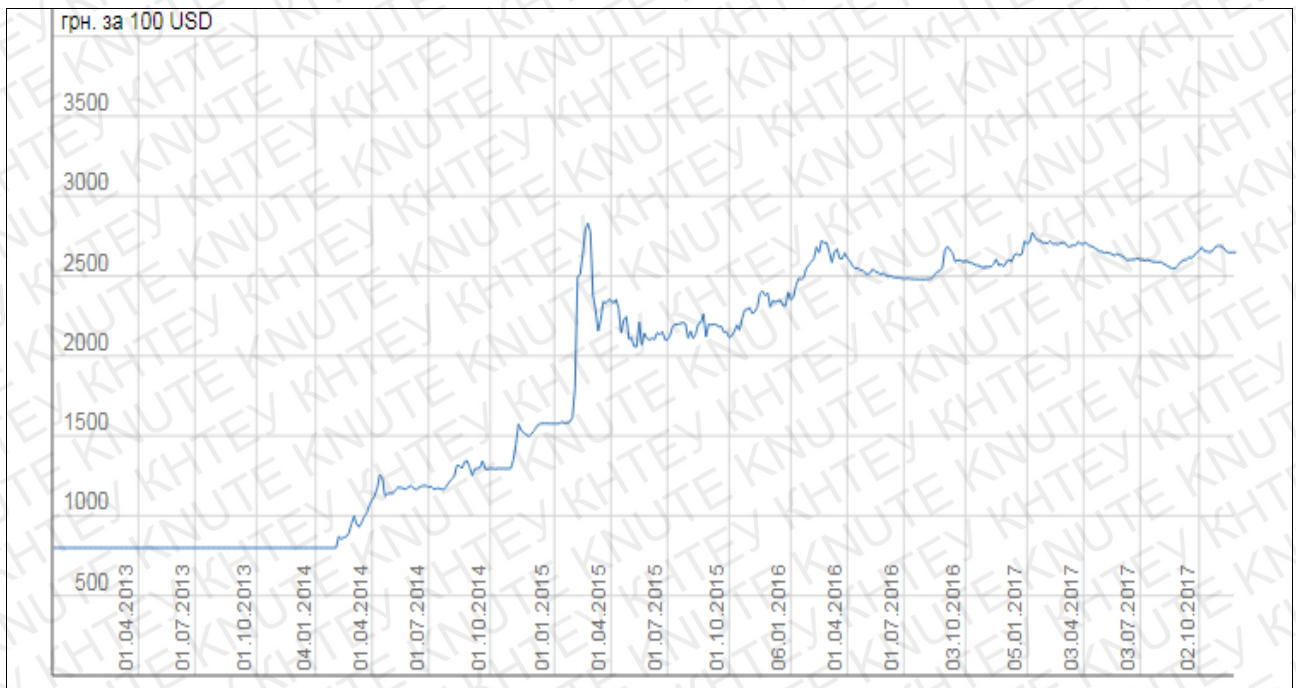


Рис. 2.4. Динаміка зміни значення курсу USD НБУ за період

Аналізуючи динаміку обсягу змін вартості електроенергії, яка складалася станом з 01 грудня 2012 – 2017 років, спостерігалася тенденція до її збільшення, яке відбувалося кожного року, крім 2017, де вартість електроенергії не значно скоротилася (рис. 2.5). Зокрема станом з 01 грудня 2013 року вартість електроенергії зросла на 9,1% і складала 123,89 коп/кВтгод, у порівнянні з її вартістю на відповідну дату 2012 року 113,60 коп/кВтгод. У подальшому зростання відбувалося наступним чином на 21,9% (2014 рік – 150,98 коп/кВтгод) – 20,9% (2015 – 182,50 коп/кВтгод) та 29,5% (2016 – 236,39 коп/кВтгод). Станом з 01.12.2017 року вартість електроенергії скоротилася на 16,2% і становила 198,14 коп/кВтгод (рис.2.5).

Враховуючи зміни вартості електроенергії, які мають постійну тенденцію із зростання, існує певна потреба, у пошуку альтернативних рішень та переоснащення обладнання шляхом його заміни на менш енергоємне, що у подальшому призведе до скорочення відповідного виду витрат.

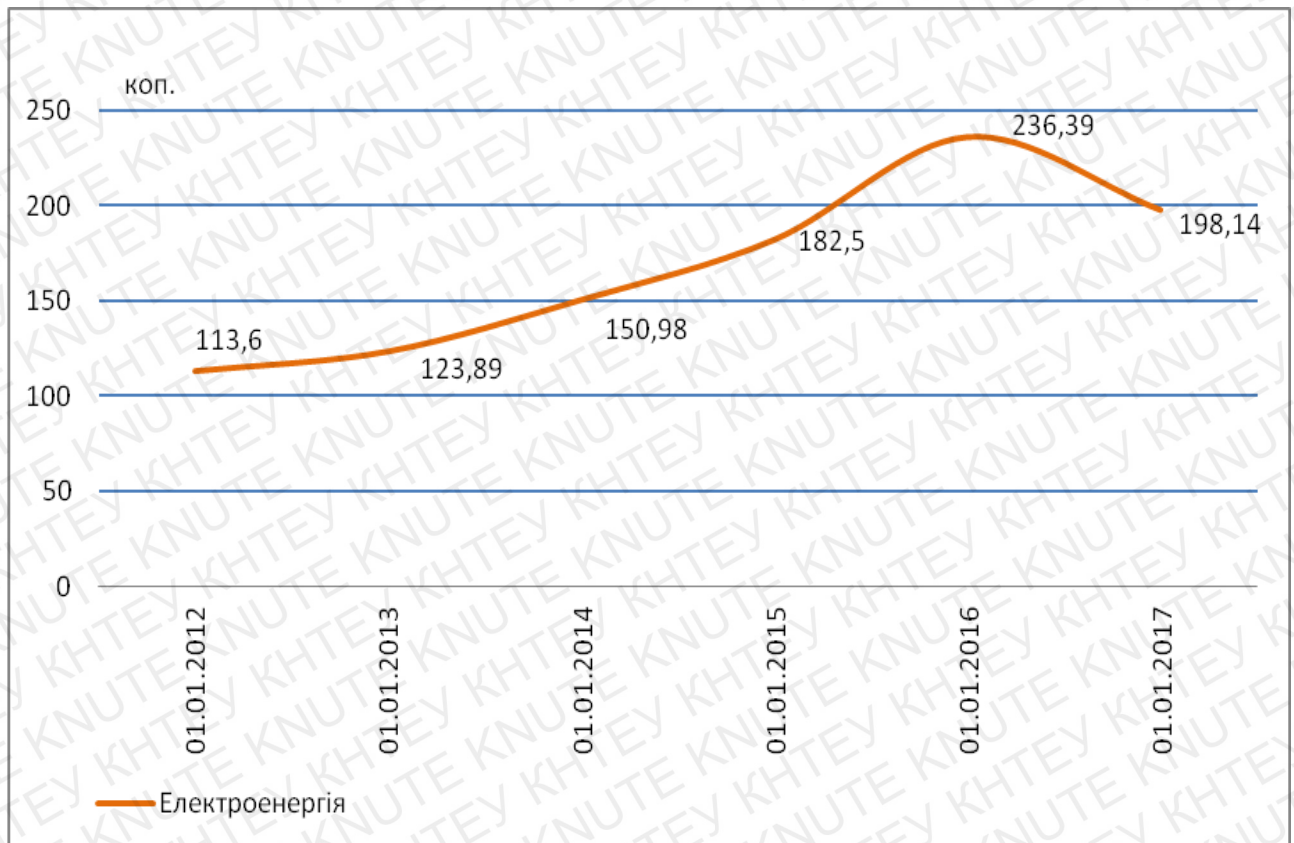


Рис. 2.5. Динаміка зміни вартості електроенергії у м. Київ

Найбільшими по величині витратами є витрати на оплату праці, яка на підприємстві складалася з основної заробітної плати (посадові оклади, тарифні ставки, розцінки) та додаткової (надбавки, премії, винагороди, заохочувальні виплати, що передбачені в умовах Колективного договору).

При незнаних коливаннях у кількості працівників, як у сторону збільшення так і зменшення за період який підлягав дослідженню спостерігався рост витрат з оплати праці, крім 2015 року, де при зменшенні кількості працівників також зменшилася сума вилат повязаних з оплатою праці, що спричинено зменшенням суми випущеної та реалізованої продукції, так як відрядна оплата праці на пряму привязана до обсягів виробництва. Крім того, не зважаючи на зростання обсягів виробництва, витрати на оплату праці збільшувалися щей з урахуванням росту мінімальної заробітної плати, при якій, відбувався перерахунок розцінок на виготовлення певних видів продукції, а також відбувалися зміни тарифних ставок.(рис.2.6).

**Динаміка витрати на оплату праці ДП «НДІ «Квант» за період 2015-2017  
рр.**

| Назва  | роки   |        |        | Абсолютний приріст |        |       | Темп приросту, % |      |      |
|--|--------|--------|--------|--------------------|--------|-------|------------------|------|------|
|  | 2015   | 2016   | 2017   | 2015               | 2016   | 2017  | 2015             | 2016 | 2017 |
| Середньооблікова кількість працівників, осіб   | 220    | 221    | 220    | -4                 | 1      | -1    | -1,8             | 0,4  | -0,4 |
| Оплата праці тис, грн  | 16 953 | 32 549 | 36 971 | -3 944             | 15 596 | 4 422 | -18,9            | 92   | 13,6 |
| Загальні витрати на оплату праці (з врахуванням соц. внеску), грн                              | 23 191 | 39 775 | 45 178 | -5 396             | 16 584 | 5 403 | -18,9            | 92   | 13,6 |
| Середня заробітна плата в місяць на 1 працівника, тис.грн                                      | 6,4    | 12,3   | 14     | -1,4               | 5,9    | 1,7   | -17,9            | 92,2 | 13,8 |
| Загальні витрати на оплату праці на 1 працівника в місяць (з врахуванням соц. внеску), тис.грн | 8,8    | 15     | 17,1   | -1,8               | 6,2    | 2,1   | -17              | 70,5 | 14   |

Якщо розглядати розміри оплати праці на 1 працівника в місяць, вони є доволі високі, у порівнянні із розмірами мінімальної заробітної плати, що склалася в Державі. Зокрема у 2012 році середня заробітна плата 1 працівника в місяць становила 6,7 тис. грн., середній мінімальній 1,1 тис. грн, у той час як у 2013 році вона зросла і становила 7,2 тис. грн, при середній мінімальній заробітній платі 1,15 тис. грн, а у 2014 – 7,8 тис. грн, при мінімалці – 1,22 тис. грн. Навіть при скороченні обсягів виробництва, у 2015 році розмір оплати праці на 1 працівника в місяць залишався високим по відношенню до мінімальної заробітної плати та становив 6,4 тис. грн, при середній мінімалці 1,27 тис. грн.

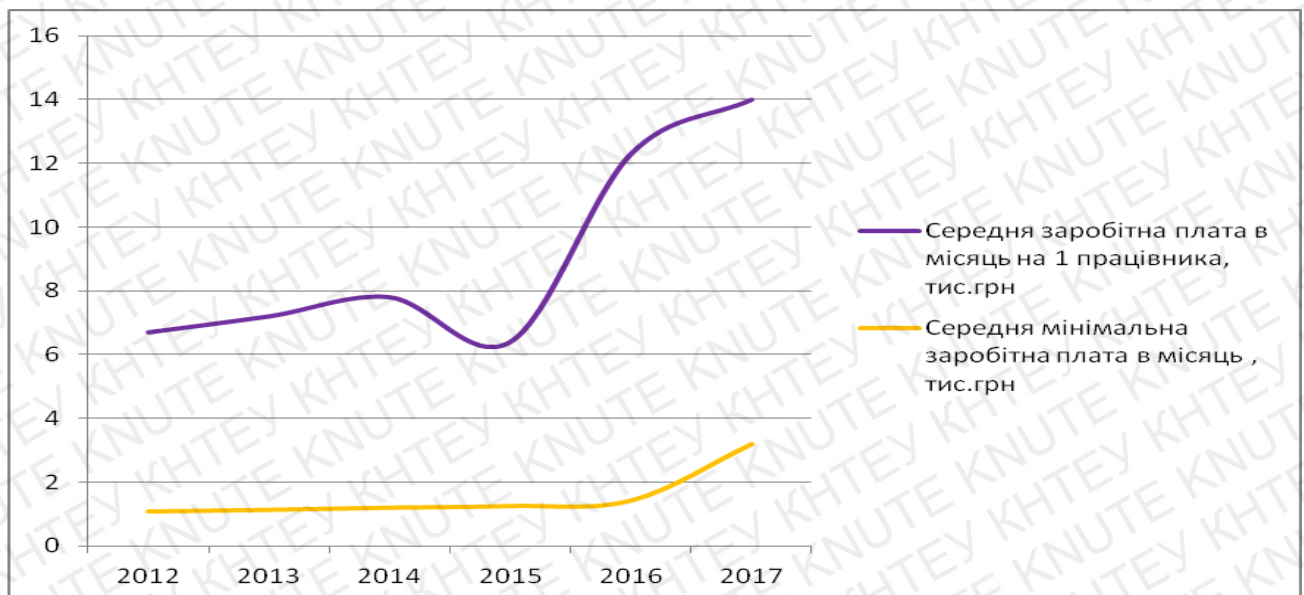


Рис. 2.6. Динаміка витрат на 1 працівника в місяць ДП «НДІ «Квант» та мінімальної заробітної плати

Однак, не зважаючи на зростання розцінок на виготовлення окремих видів продукції, тарифних ставок, у 2015 році в порівнянні з 2014 роком, середній розмір заробітку значно скоротився, що насамперед могло бути спричинено зменшенням розміру додаткової заробітної плати, що призвело до звільнення 4 працівників. З 2016 року спостерігався значний ріст заробітної плати, в середньому заробітна плата 1 працівника в місяць складала 12,3 тис. грн, тоді як середня мінімальна 1,44 тис. гривень. У 2017 році не зважаючи на зменшення кількості працівників на 1 особу середньомісячна заробітна плата 1 працівника зросла у порівнянні із 2016 роком та становила 14,0 тис. грн, тоді як мінімальна заробітна плата в Україні становила 3,2 тис. грн (табл. 2.5, рис. 2.6).

Отже, для мінімізації витрат з оплати праці, принаймні необхідно дотримуватись середнього їх зростання, у співвідношенні з мінімальною заробітною платою.

Розглядаючи сукупність витрат діяльності ДП «НДІ «Квант» зазначаємо, що на підприємством також проводилися витрати за наступними статтями: амортизаційні відрахування; загальновиробничі і адміністративні витрати; собівартість реалізованих виробничих запасів та інші види операційних витрат.

Їх динаміка на протязі досліджуваного періоду, також є змінною. Спостереігаються певні скорочення зпо певним видам витрат, але при цьому є і помітне їх зростання (рис. 2.7).

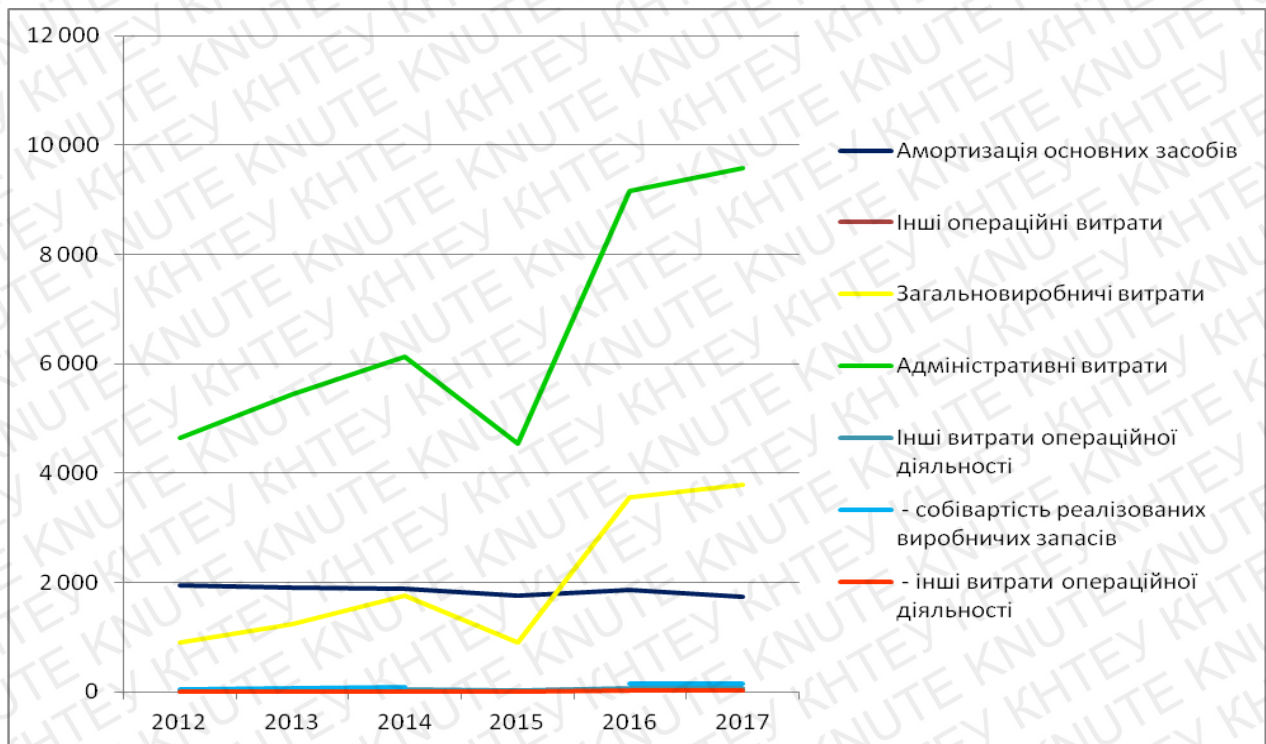


Рис. 2.7. Динаміка зміни витрат діяльності ДП «НДІ «Квант»

Як видно з рисунку 2.7 найбільший обсяг витрат припадає на адміністративні витрати до складу яких відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

- загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);
- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);



- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загально господарського використання;
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків.

Склад адміністративних витрат є доволі стабільним, та їх збільшення та/або зменшення, відбувається майже прямо пропорційно по відношенню до суми отриманого чистого доходу та виготовленої продукції. Аналізуючи показники суми адміністративних витрат за абсолютним приростом то можна стверджувати, що на підприємстві відповідний показник протягом періоду, який досліджувався зменшувався, що свідчить про його оптимізацію. Зокрема у 2013 році абсолютний приріст адміністративних витрат складав 788 тис. грн по відношенню до 2012 року. У 2014 році абсолютний приріст складав 692 тис. грн по відношенню до 2013 року. Не має сенсу аналізувати показники 2015 та 2016 року, так як вони не показують реальної картини, що пов'язана із значним їх зменшенням фактичного значення показника адміністративних витрат 2015 року, про що свідчить відємне значення приросту -1 581 тис. гривень. У 2017 році абсолютний приріст складав 412 тис. грн по відношенню до 2016 року.

Не менш значущим був показник, що характеризував загально виробничі витрати, які пов'язані з організацією, обслуговуванням і управлінням безпосередньо виробничим процесом (цехів, дільниць, тощо). За своєю динамікою загальновиробничі витрати у періоді, що досліджувався мали тенденцію до зростання крім 2015 року, коли спостерігався їх значний спад. Аналізуючи загальновиробничі витрати за показником абсолютний приріст, прослідковувалася тенденція щодо коливань значень відповідного показника, як у бік збільшення так і зменшення. Тобто загальновиробничі витрати важко спланувати, так як вони залежні від низки чинників, та є не стабільними. Як

приклад, абсолютний приріст загальновиробничих витрат у 2013 році склав 349 тис. грн по відношенню до 2012 року, у той час як у 2014 році абсолютний приріст склав 514 тис. грн по відношенню до 2013 року, а у 2017 році абсолютний приріст становив лише 241 тис. грн по відношенню до 2016 року.

Інші витрати, що зображені на (рис. 2.7) були не значними та коливалися, як в бік збільшення, так і зменшення.

Оцінюючи витрати підприємства, які воно понесло протягом 2017 року, ми бачимо (рис. 2.8), що лівову частину витрат, займають витрати з оплати праці, разом із нарахуваннями на неї, які разом склали 55% від всіх витрат, другими за значущістю були матеріальні витрати – 26%, на третьому місці за обсягом були адміністративні витрати – 12%, а далі за ними розташувалися загальновиробничі витрати, що склали 5%, і зрештою витрати з амортизаційних відрахувань становили 2%. Отже, для сталої роботи підприємства, досягненню ним позитивних результатів від господарської діяльності необхідно приділяти більш ретельної уваги дощодо скорочення витрат з оплати праці та адміністративних витрат.

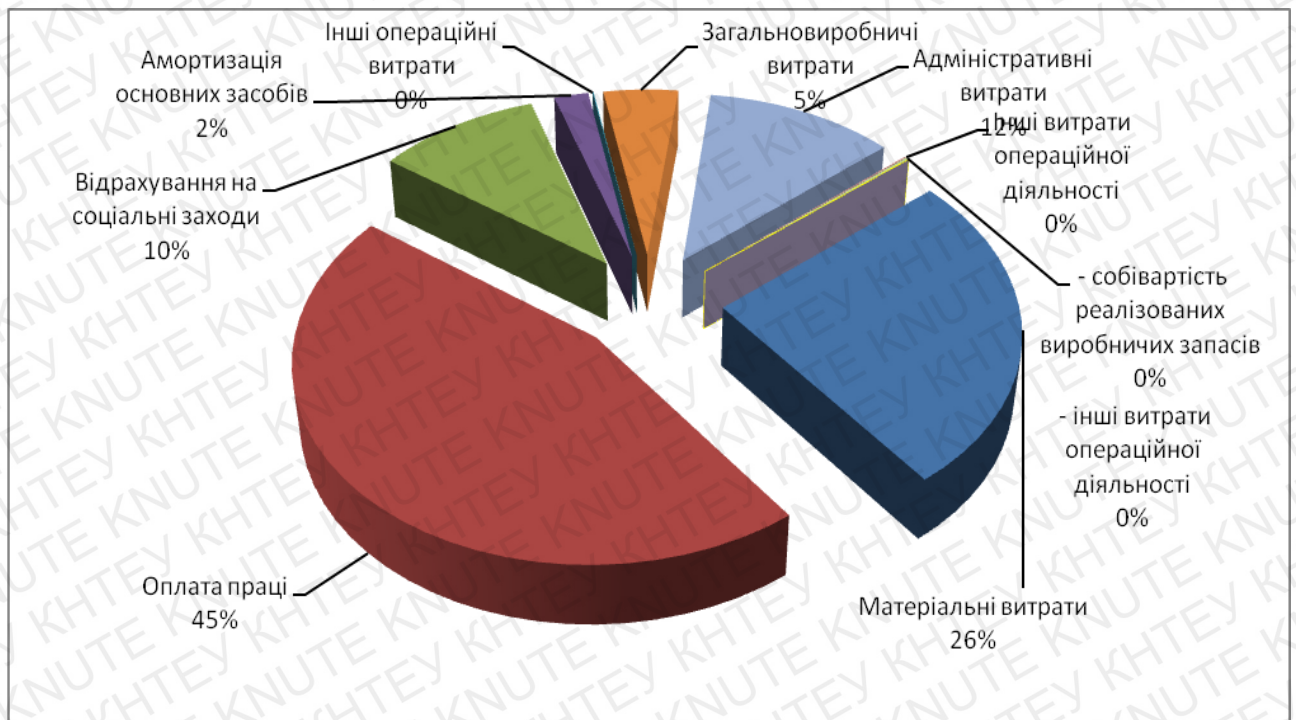


Рис. 2.8. Частки витрат у структурі ДП «НДІ «Квант»

Аналіз показників діяльності ДП «НДІ «Квант» засвідчив про негативні наслідки, адже у періодах, що досліджувалися, підприємство за результатами господарської діяльності отримувало збитки, що за своєю природою фактично були значно більшими від отриманого чистого доходу. Тобто великою проблемою підприємства є значні витрати. Враховуючи, що діяльність ДП «НДІ «Квант» є досить специфічною, вона і потребувала великих витрат. У середньому за період, що досліджувався витрати перевищували отриманий чистий дохід підприємства від 9,9% до 35,5%.

Левову складову витрат витрати складали витрати на оплату праці, які мали постійну тенденцію до зростання не зважаючи навіть на зменшення чисельності персоналу, де як засвідчив аналіз значно, середньомісячний заробіток одного працівника значно перевищував середньомісячний розмір мінімальної заробітної плати. Окремо слід зазначити, що значні витрати з оплати праці, які досліджені за 2015 – 2017 рік, не були особливо значущими, по відношенню до суми отриманого чистого доходу, якщо їх порівнювати за показником середнього темпу росту, де середній темп росту отриманого чистого доходу складав 134,8 %, проти середнього темпу росту витрат з оплати праці – 120,4%. Проте, зважаючи на їх співвідношення до мінімальної заробітної плати, з метою уникнення збитковості підприємства, пропонується переглянути розміри нарахувань додаткової заробітної плати, та/або врегулювати співвідношення між заробітками службовців та основних працівників, які безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції.

Не зважаючи на те, що матеріальні витрати були другими за значністю у складі загальної суми витрат за період, що досліджувався вони зазнали найбільшого середнього темпу росту, який складав 338,5%, при тому що середній темп росту чистого доходу складав лише 134,8%. Так, як матеріальні витрати склалися з витрат на придбання сировини, матеріалів, палива та інше, вони були тісно пов'язаними з курсом валют та економікою країни в цілому. Будь-яка зміна в екоміці та зміни курсу валют суттєво впливали на обсяг витрат, пов'язаних з придбанням матеріальних ресурсів. Тому, при

постійних економічних змінах, коливанню курс валют на підприємстві надто важко планувати витрати пов'язані із придбанням сировини, матеріалів та оплати енергоносіїв.

Проаналізувавши обсяги витрат встановлена певна залежність між окремими видами витрат, а також залежність від доходу підприємства, тому є потреба у створенні заходів, щодо управління в зменшенні витрат.

## **2.2 Характеристика факторів, що впливають на поточні витрати підприємства**

На діяльність підприємства, а також на здійснення витрати та отримання чистого доходу, впливають не лише внутрішні, а й зовнішні фактори.

З кожним роком керівництво підприємства вимушене враховувати все більшу кількість факторів зовнішнього середовища, які набувають глобального характеру. Усі організації залежать від зовнішнього середовища непрямої дії, яке як правило, передуває поза впливом керівництва.

Лише шляхом оцінки та аналізу економічних, технологічних, соціальних, політичних, ринкових, міжнародних факторів, можливо провести діагностику середовища непрямого впливу на організацію та визначити, що є позитивними або негативними факторами, і у певних умовах найбільше впливають на збільшення або скорочення витрат (табл 2.7).

Аналізуючи макросередовище ДП «НДІ «Квант», враховуючи фактори макросередовища та їх вплив, можна виділити такі основні фактори впливу (табл. 2.7): політичні, економічні, науково-технічні, ресурсне забезпечення, культурні.

Найсуттєвіше на стан справ на будь-якому підприємстві впливає мікросередовище (зовнішнє середовище прямого впливу). Згідно з галузевою моделлю конкуренції М. Портера можна виділити такі головні елементи:

- споживачі;
- постачальники;

- конкуренти та фірми, які потенційно можуть увійти в галузь.

Таблиця 2.7

**Характеристика факторів впливу макросередовища  
на ДП «НДІ «Квант»**

| № | Назва фактора                     | Вплив фактора  |
|---|-----------------------------------|--|
| 1 | Політичні                         | Політична нестабільність, зміни та певні недоліки та постійні зміни законодавства в цілому негативно впливають на функціонування галузі  |
| 2 | Економічні                        | «-» коливання цін, через зміну вартості національної валюти та інфляції в подальшому;<br>«-» знецінення грошових ресурсів;<br>«-» скорочення купівельної спроможності;   |
| 3 | Науково-технічні                  | «+» швидкий науково-технічний розвиток, поява нових технологій;<br>«+» можливість запропонувати першими споживачам певні нові технології та послуги<br>«-» необхідність вкладання власних коштів в НДПКР;<br>«-» відсутність перспективи налагодження вітчизняного виробництва необхідної техніки; |
| 4 | Тенденції ресурсного забезпечення | «-» можливість стати єдиним постачальником;<br>«-» зростання витрат на технічне обслуговування та ремонт військового обладнання;   |
| 5 | Культурні                         | «+» збільшення попиту завдяки зростанню престижу використання високоякісного, зручного та функціонального обладнання військового призначення   |

У результаті проведеного сегментування обрано стратегічну зону господарювання, яка охоплює вітчизняних платоспроможних замовників. Саме тому в подальшому під споживачами даного виду послуг будуть матися на увазі саме замовники, які входять до складу Укроборонпрому. Станом на 01.01.2018 року послугами підприємства та території України користувалося 10 підприємств, що входять до складу оборонного сектора. Даний вид діяльності підприємства потребує ресурсів, що потрібні для обслуговування та поточного ремонту бронетанкового комплексу та корабельного обладнання. Саме тому ДП «НДІ «Квант» співпрацює з постачальниками та проводить закупки :

- радіотехнічних комплектуючих та приладів;
- запасних частин;
- оптики.

За допомогою експертного методу визначаємо результат оцінки, що наведена в таблиці 2.14. За оцінкою найбільш важливішими у процесі діяльності є запчастинні частини, що займають 73% всіх ресурсів.

Таблиця 2.8

### Структура ресурсів ДП «НДІ «Квант»

| Назва ресурсу                         | Питому вага, % |
|---------------------------------------|----------------|
| Радіотехнічні комплектуючі та прилади | 77             |
| Оптика                                | 21             |
| Запасні частини                       | 2              |
| Разом                                 | 100            |

Основними постачальниками є: Національний центр управління та випробувань космічних засобів, ТОВ «Укрспецпродукція», РСО Польща, та інші. Це є одним із найважливіших факторів, що впливає на витрати підприємства, так як пов'язано з тим, що для виконання послуг необхідно купувати певне за специфікою обладнання, а отже основна частина доходу спрямовується на витрати із їх закупівлі. Рівень цін на закупівлю матеріалів має великий вплив на ДП «НДІ «Квант». Підприємство при укладанні комерційних угод, змушено намагатися придбавати необхідні прилади, комплектуючі, за якомога нижчою ціною, що може бути досягнуто лише шляхом відсікання фірм посередників, використання цінових знижок при узгодженні ціни товару, закупівлі значної партії.

Аналізуючи конкурентів, можна говорити, що на даний час на ринку обслуговування та поточного ремонту військової техніки крім ДП «НДІ «Квант», ще відповідну діяльність проводить низка підприємств таких, як ПрАТ «Завод Ленінська Кузня», ДП «Завод ім. Малишева», ДП

«Миколаївський бронетанковий завод», ДП «Харківське конструкторське бюро з машинобудування ім. О.О. Морозова» та інші.

Аналіз конкурентоспроможного стану підприємства проведено за допомогою оцінки сильних та слабких сторін ДП «НДІ «Квант» та її основних конкурентів. Результати такої оцінки представлені у вигляді таблиці 2.14, що відображає основні параметри для характеристики конкурентних сил за схемою М. Портера. Оцінка сильних та слабких сторін підприємства проводилася в порівнянні з двома основними конкурентами ДП «Миколаївський бронетанковий завод» та ДП «Харківське конструкторське бюро з машинобудування ім. О.О. Морозова».

Таблиця 2.9

#### Фактори впливу на діяльність ДП «НДІ «Квант» та конкурентів

| Фактори                                   | Рейтинг         |                                      |  |
|---|-----------------|--------------------------------------|--|
|   | ДП «НДІ «Квант» | ДП «Харківське конструкторське бюро» | ДП «Миколаївський бронетанковий завод» |
| Реакція на зміни в попиті споживачів      | 7               | 8                                    | 6                                      |
| Розуміння мотивів споживачів              | 8               | 7                                    | 9                                      |
| Лояльність споживачів до фірми            | 7               | 8                                    | 6                                      |
| Відповідність технологій ринковим умовам  | 9               | 8                                    | 7                                      |
| Наявність інвестицій для розширення ринку | 5               | 7                                    | 5                                      |
| Організаційна ефективність                | 5               | 6                                    | 4                                      |
| Стимулювання персоналу                    | 7               | 6                                    | 3                                      |
| Стратегічний рівень фірми                 | 8               | 9                                    | 7                                      |
| Середній рейтинг                          | 7               | 7,375                                | 5,875                                  |

Як бачимо з табл. 2.9, на місце потенційного кандидата в лідери на ринку технічного обслуговування та ремонту військової техніки зайняло ДП «Харківське конструкторське бюро з машинобудування ім. О.О. Морозова». Вирішальними факторами успіху стали ефективно розроблена організаційна

система та система реагування на зміни в попиті замовників, що у свою чергу, викликало підвищення лояльності замовників до відповідного підприємства.

Стосовно ДП «НДІ «Квант», можна стверджувати, що його сильними сторонами є відповідність технологій ринковим вимогам та стимулювання персоналу, однак цього замало так як, за іншими критеріями підприємство дещо програє конкурентам.

Фактори, наведені в таблиці 2.9, носять досить загальний характер, але навіть на основі первинного аналізу, можна визначити їх найбільш критичні складові, що обумовлюють успіх того, чи іншого конкурента, у тому числі нашого підприємства. Такі фактори мають назву вирішальних факторів успіху, і саме вони визначають основні переваги чи недоліки підприємства.

Саме за допомогою визначених вирішальних факторів успіху, у таблиці 2.10 наведено порівняльну оцінку конкурентоспроможності. Зведене значення оцінки конкурентоспроможності дорівнює абсолютному значенню оцінки (за 10-бальною шкалою) помноженому на вагу фактора.

Таблиця 2.10

### Оцінка конкурентоспроможності підприємств в галузі технічного обслуговування та ремонту підйомного та такелажного обладнання

| Фактори   | Вага | Оцінка конкурентоспроможності |         |                                      |         |  |         |
|---|------|-------------------------------|---------|--------------------------------------|---------|--|---------|
|   |      | ДП «НДІ «Квант»               |         | ДП «Харківське конструкторське бюро» |         | ДП «Миколаївський бронетанковий завод» |         |
|   |      | Бал                           | Зведена | Бал                                  | Зведена | Бал                                    | Зведена |
| 1   | 2    | 3                             | 4       | 5                                    | 6       | 7                                      | 8       |
| Диференціація послуг відповідно до потреб замовників                      | 0,14 | 5                             | 0,7     | 6                                    | 0,84    | 4                                      | 0,56    |
| Добре вивчений ринок, потреби замовників                                  | 0,12 | 8                             | 0,96    | 9                                    | 1,08    | 8                                      | 0,96    |
| Вищі за середні технологічні та інноваційні навички виробничого персоналу | 0,11 | 9                             | 0,99    | 8                                    | 0,44    | 6                                      | 0,66    |
| Високий стратегічний рівень   | 0,1  | 2                             | 0,2     | 3                                    | 0,3     | 1                                      | 0,1     |
| Сильна позиція в СЗГ  | 0,1  | 6                             | 0,6     | 7                                    | 0,7     | 5                                      | 0,5     |



| 1   | 2    | 3   | 4    | 5    | 6    | 7 | 8    |
|---|------|-----|------|------|------|---|------|
| Високий рівень технологічності та якості послуг | 0,09 | 9   | 0,81 | 9    | 0,81 | 6 | 0,54 |
| Вища за середню рентабельність та прибутковість | 0,07 | 4   | 0,28 | 7    | 0,49 | 5 | 0,35 |
| Імідж надійного партнера                        | 0,06 | 9   | 0,54 | 8    | 0,48 | 7 | 0,42 |
| Унікальність послуг                             | 0,06 | 7   | 0,42 | 7    | 0,42 | 5 | 0,3  |
| Достатні фінансові ресурси                      | 0,05 | 3   | 0,15 | 6    | 0,3  | 4 | 0,2  |
| Лояльність замовників                           | 0,05 | 8   | 0,4  | 8    | 0,4  | 7 | 0,35 |
| Творчий, підприємницький менеджмент             | 0,05 | 3   | 0,15 | 3    | 0,15 | 2 | 0,1  |
| Разом   | 1    | 6,2 | 6,41 | 5,94 |      |   |      |

Аналіз конкурентоспроможності ДП «НДІ «Квант» засвідчив (табл. 2.10), що підприємство поступається лідеру ДП «Харківське конструкторське бюро з машинобудування ім. О.О. Морозова». Основними слабкими сторонами ДП «НДІ «Квант», що не дають змоги лідирувати на ринку є високий рівень стандартизації послуг і погано вивчений ринок та потреби замовників, а також низький стратегічний рівень підприємства. Порівняльний аналіз діяльності конкурентів дає можливість визначити ті вирішальні фактори успіху, розвиток яких приведе до підвищення позиції ДП «НДІ «Квант», а саме диференціація послуг відповідно до вимог замовників, підвищення стратегічного рівня, організаційна реструктуризація підприємства та розвиток служби маркетингу, зокрема для досконалішого вивчення ринку та потреб замовників. Аналіз стану діяльності підприємств засвідчує, що воно перебуває на стадії початкової зростаючої зрілості. ДП «НДІ «Квант» у сфері обороно-промислового комплексу пропонує наступні види послуг: виробництво електронних компонентів; виробництво інструментів і обладнання для вимірювання, дослідження та навігації; виробництво оптичних приладів і фотографічного устаткування; виробництво електродвигунів, генераторів і трансформаторів. Слід зауважити, що характерні особливості даного виду продукції, наданих

послуг полягає у необхідності технічного обслуговування в процесі експлуатації та вимагає постійного зв'язку замовників - власників зброї з підприємствами по їх технічному обслуговуванню, переоснащенню. Тобто замовники, обравши собі підприємство, що надаватиме дані послуги, вимушені користуватися у подальшому саме його послугами, так як, переоснащення останнього призведе до труднощів у технічному обслуговуванні. Відповідний факт, звичайно, є позитивним для підприємства, що вже надає послуги, але у подальшому, якщо замовники матимуть бажання змінити обслуговуюче підприємство, то виникнуть труднощі, як для замовника, так і для новго підприємства, що у свою чергу додатково займе певний час.

Особливість діяльності полягають ще у тому, що незалежно від кількості бойових одиниць, їх марки, віку, озброєння постійно потребує удосконалення тому, протягом його експлуатації проводиться технічне обстеження та обслуговування, причому замовнику потрібно сплачувати за відповідне обслуговування, переоснащення.

ДП «НДІ «Квант» необхідні для ефективного процесу виробництва складові, придбаває у своїй більшості безпосередньо в Україні, а отже, близькість розташування постачальників та значне розмаїття асортименту, виключає можливість виникнення збоїв у виробничому процесі з причини поганої забезпеченості виробництва запасними частинами, матеріалами та обладнанням.

На момент проведення дослідження на підприємстві впроваджена доброзичлива-авторитарна система управління, розвитку якої сприяла специфіка роботи, що пов'язана з научно-технічним прогресом. Зокрема, відповідний стиль склався за рахунок високого рівня децентралізації повноважень, вільним прийняттям рішень і виконанням завдань, оцінкою роботи після її завершення, турботою про забезпечення працівників необхідними ресурсами, встановленням відповідальності щодо цілей організації та цілей груп працівників. Керівник відповідного стилю замість жорстокого контролю підлеглих у процесі їх роботи, як правило, чекає, коли

роботу буде виконано до кінця, щоб оцінити її. Зазначений стиль керівництва має підкріплюватися високоефективною системою контролю. Тому керівник підприємства витрачає порівняно більше часу на організацію і контроль.

Персонал підприємства є важливим внутрішнім фактором, адже від працівників і їх кваліфікації високою мірою залежать фінансові результати підприємства. Система управління підприємством може бути неправильно побудована через низьку кваліфікацію кадрів, у тому числі і управління витратами. Проаналізувавши структуру та рівень кваліфікації персоналу підприємства, що наведена в табл. 2.11, зазначимо, що основна частина персоналу має вищий освітній рівень кваліфікації, 86% - спеціалісти зі стажем роботи від п'яти років, що говорить про досвід та знання у відповідній сфері, а також сприяє підвищенню рівня прагнення персоналу до професіонального росту (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

### Рівень кваліфікації персоналу та стаж роботи на ДП «НДІ «Квант»

| Посада                                     | Спеціальність                                | Рівень освіти      | Стаж роботи, р |                    |
|--|--|--------------------|----------------|--------------------|
|  |  |                    | Всього         | на ДП «НДІ «Квант» |
| Генеральний директор                       | Інженер-механік з машинобудування, юрист     | Повна вища         | 25             | 20                 |
| Комерційний директор                       | Економіст – економіка підприємств            | Повна вища         | 30             | 15                 |
| Заступник директора по роботі з персоналом | Управління персоналом                        | Повна вища         | 25             | 19                 |
| Начальники управлінь                       | Інженерно-механічна, кібернетика             | Повна вища         | Від 20-40      | Від 17-35          |
| Головний бухгалтер                         | Бухгалтерський облік та аудит                | Повна вища         | 15             | 7                  |
| Бухгалтери                                 | Бухгалтерський облік                         | Повна вища         | 19-10          | 19-8               |
| Секретар                                   | Секретар-референт                            | Бакалавр           | 6              | 5                  |
| Інженерний склад                           | Інженерна за профілями                       | Повна вища         | 15-30          | 15-30              |
| Провідні інженер-програмісти               | Інженер із автоматизованих систем управління | Повна вища         | 10-28          | 10-28              |
| Економісти                                 | Економічна                                   | Повна вища         | 20-10          | 20-10              |
| Маркетологи, логістики                     | Маркетинг                                    | Повна вища         | 15-20          | 15-20              |
| Працівники                                 | Різні спеціальності                          | Середня спеціальна | 5-40           | 5-40               |

Система оплати праці на підприємстві носила гнучкий характер, яки складався із двох форм нарахувань основної та додаткової заробітної плати, залежно від виконаних обсягів робіт та обов'язків. Прогресивна фора виплат додаткової заробітної плати, звичайно сприяє підвищенню ефективності системи мотивації та спонукає персонал до якісного та швидкого виконання завдання в дуже короткий період часу.

Штат персоналу підприємства, затверджений штатним розписом, витрати на оплату праці якого, враховується при складанні фінансового плану. Додаткове планування необхідної чисельності персоналу не проводилося. При виявленні під час виконання замовлення катастрофічної нестачі в робочій силі або ж необхідності в робітників іншої спеціальності для проведення науково-технічних розробок керівництво підприємства, орієнтуючись на поточне становище, та вносить зміни до штатного розпису при прийнятті на роботу нового працівника. Пошук нового працівника відбувався, в основному, без залучення агентств із працевлаштування та навчальних закладів. Керівництво підприємства покладалася на власне коло знайомих та професійні зв'язки працівників закладу. Селекція персоналу відбувалася за допомогою інтерв'ю та тестування з формуванням вимог, орієнтованих на поточну задачу. За позитивного результату проведеного інтерв'ю працівника приймали на роботу на випробувальний термін (1-3 місяці), і лише після вдалого виконання ним поставлених завдань, керівник підприємства з новим працівником укладав трудовий договір.

В основному, навчання працівників проводиться власними силами, але оскільки через швидкі темпи науково-технічного прогресу спеціалісти підприємства, для ефективного виконання завдання постійно змушені підвищувати рівень своєї кваліфікації. У даному випадку керівництво підприємства всіляко сприяє в даному напрямку та забезпечує персонал необхідною інформацією (література, курси підвищення кваліфікації).

Програми навчання базується зазвичай на проблемній орієнтації. Оцінка навчання проводилася безпосередньо за якістю виконаних завдань.

За допомогою SWOT-аналізу встановлено фактори внутрішнього середовища підприємства (її силу та слабкість), а також зовнішні, їх можливості та загрози, що впливають як на діяльність підприємства, в цілому, так і обсяг витрат. Цей легкий інструмент швидкої оцінки положення підкреслює, що стратегія підприємства на ринку повинна як наймога краще з'єднувати внутрішні можливості, сильні та слабкі його сторони, з зовнішньою ситуацією (частково відображеною в можливостях та загрозах). У табл. 2.11 наведена низка факторів, які необхідно враховувати при виявленні сильних-слабких сторін підприємства. Якщо вони виявлені, виникає необхідність в детальному розгляді і оціненні обидвох списків. Певні сильні сторони підприємства більш важливі ніж інші тому, що вони відіграють значущу роль в діяльності підприємства, в конкурентній боротьбі і формуванні її стратегії поведінки. Однак, деякі слабкі сторони можуть бути роковими для підприємства, тому їх аналіз важливий для легко виправлення ситуації, що сталася.

SWOT-аналіз подібний з будованням стратегічного балансу: сильні сторони – це активи підприємства в конкурентній боротьбі, а її слабкі сторони – це пасиви (табл. 2.12). Справа у тому, наскільки сильні сторони (активи) перекривають її слабкі сторони (пасиви), і як схилити стратегічний баланс в сторону активів. Якщо керівництво підприємства не має уяви про її сильні та слабкі сторони, та які фактори на них впливають, про її зовнішні можливості, і не підозрює про можливі загрози, воно не зможе розробити ефективне планування, відповідно до реального стану підприємства на ринку. Отже, стратегічна оцінка є необхідним компонентом, для впливу на систему управління.

## SWOT-аналіз ДП «НДІ «Квант»

|  |   |
|--|---|
| <p><b>Потенційні внутрішні сильні сторони :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Добра компетентність в ключових питаннях;</li> <li>- Адекватні фінансові ресурси;</li> <li>- Добре враження клієнтів про фірму;</li> <li>- Добре пророблена функціональна стратегія;</li> <li>- Власна технологія;</li> <li>- Досвід в впровадженні нових технологій;</li> <li>- Більш якісні можливості надання послуг;</li> <li>- Більш високі технологічні навички у персонала.</li> </ul>   | <p><b>Потенційні сильні можливості підприємства:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Можливість обслуговувати додаткові групи клієнтів або вийти на нові ринки (або сегменти ринку);</li> <li>- Шляхи розширення асортименту продукції, щоб задовольнити більше вимог клієнтів;</li> <li>- Вертикальна інтеграція (вперед або назад);</li> <li>- Послаблення позицій фірм-конкурентів;</li> <li>- Можливість розвитку в зв'язку з попитом на ринку;</li> <li>- Поява нових технологій</li> </ul> |
| <p><b>Потенційні внутрішні слабкі сторони:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Немає чіткого стратегічного плану розвитку;</li> <li>- Застаріле обладнання;</li> <li>- Недоліки управлінського таланту та вміння ;</li> <li>- Погано зарекомендована стратегія підприємства;</li> <li>- Внутрішні виробничі проблеми;</li> <li>- Відсутність коштів необхідних для проведення досліджень та розробок;</li> <li>- Недостатній імідж на ринку;</li> <li>- Незадовільна організація маркетингової діяльності;</li> <li>- Відсутність коштів на фінансування необхідних змін в стратегії;</li> <li>- Висока собівартість діяльності.</li> </ul> | <p><b>Потенційні зовнішні загрози:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Вихід на ринок нових конкурентів з більш низькими витратами;</li> <li>- Повільний зріст ринку;</li> <li>- Несприятлива зміна курсів іноземних валют;</li> <li>- Висока залежність від зниження попиту без застосування іновацій;</li> <li>- Високі вимоги покупців та постачальників;</li> <li>- Зміни потреб та бажань покупців;</li> <li>- Коливання цін, залежність від курсу валют.</li> </ul>                        |

SWOT-аналіз показав сильні та слабкі сторони ДП «НДІ «Квант», що засвідчив основні аспекти, які впливають як на витрати, так у подальшому і на прибутковість підприємства. Основними факторами впливу на витратиможна виділити асортимент послуг, ціни на матеріалів, що в першу чергу залежать від процесу закупівлі у постачальників, їх умов, змін в економіці (інфляція, зміна валют), конкурентного середовища, технологічного розвитку. За допомогою PEST-аналізу оцінено зовнішнє середовища для формування

чинника, який впливає на успішне функціонування підприємства. У тому числі доходи та витрати. Найчастіше цей аналіз використовується для оцінки потенційного ринку, виявлення факторів впливу на прибутковість підприємства.

Таблиця 2.13

**PEST-аналіз ДП «НДІ «Квант»**

| <b>Політичні фактори</b>   | <b>Економічні</b>  |
|--|--|
| Відсутність підтримки середньої ланки бізнесу<br>Велика кількість податкових навантажень | Зміна курсу валют<br>Рівень інфляції<br>Тенденція до зменшення платоспроможності   |
| <b>Соціальні фактори</b>   | <b>Технологічні фактори</b>  |
| Дефіцит молодих кваліфікованих кадрів<br>Постійна зміна попиту                           | Низький рівень науково-технічного прогресу в країні<br>Дефіцит високоякісного вітчизняного виробництва в сфері озброєння |

При розробці PEST-аналізу (табл. 2.13) встановлено наступні фактори впливу на господарську діяльність підприємства, зокрема: політичні (Political) фактори відсутність підтримки середньої ланки бізнесу, велика кількість податкових навантажень; економічні (Economic) - зміна курсу валют, рівень інфляції, тенденція до зменшення платоспроможності; соціальні (Social) - дефіцит молодих кваліфікованих кадрів, постійна зміна попиту; технологічні (Technological) - низький рівень науково-технічного прогресу в країні, дефіцит високоякісного вітчизняного виробництва у сфері озброєння. За допомогою PEST-аналізу виділено аспекти зовнішнього середовища, які впливають на фінансову ситуацію компанії, у тому числі на витрати.

Факторний аналіз впливу показників, що безпосередньо пов'язані із витратами оцінено за табл. 2.14. У процесі розробки виділено такі основні фактори: інфляція, зміна курсу іноземної валюти, збільшення мінімального рівня заробітної плати, податкове законодавство, конкуренція, споживачі, НТР,

дефіцит виробництва, якісних комплектуючих для виготовлення сучасної зброї в Україні.

Таблиця 2.14

**Фактори та їх вплив на витрати ДП «НДІ «Квант»**

| Фактор   | Вплив  |
|--|--|
| Інфляція   | Впливає на собівартість виробництва. Через збільшення ціни на матеріали, що використовуються в діяльності підприємства.  |
| Зміна курсу долара   | Впливає собівартість виробництва, збільшення вартості матеріалів   |
| Збільшення мінімального рівня заробітної плати                                       | Збільшення витрат на оплату праці та соціальних виплат   |
| Податки  | Впливають на витрати, наразі для компанії залишаються на тому ж рівні, що були в минулий період  |
| Конкуренція в галузі   | Не дає можливості збільшити вартість на послуги, при цьому немає збільшення чистого доходу при однаковому обсязі виконання робіт, спонукає до збільшення рівня витрат від доходу |
| Споживачі  | Купівельна можливість не висока. Немає можливості збільшити вартість послуг. Але витрати залишаються на тому ж рівні   |
| Технічний розвиток   | Збільшення додаткових витрат для закупівлі нового обладнання   |
| Дефіцит виробництва, якісних комплектуючих для виготовлення сучасної зброї в Україні | Відсутність можливості повної відмови від матеріалів закордонного виробництва. Вплив на збільшення витрат через зміну курсу на іноземної валюти                                  |

За результатами оцінки ризиків складена консолідована карта ризиків ДП «НДІ «Квант» (табл. 2.14). Карта ризиків дозволяє оцінити відносну значимість кожного ризику (у порівнянні з іншими ризиками), а також виділити ризики, які є критичними і вимагають розробки заходів по їх управлінню. Карта розбита на кілька областей, виділених різним кольором: ризики критичного рівня, представлені у області червоного кольору - це ризики, які є критичними для ДП «НДІ «Квант», у зв'язку з високою ймовірністю настання, або у зв'язку з серйозним потенціалом шкоди;



- Ризики середнього рівня, представлені у області жовтого кольору - це ризики, які мають середню ймовірність настання або середній потенційний вплив на фінансовий стан і репутацію ДП «НДІ «Квант»;

- Ризики низького рівня, представлені у області зеленого кольору - це ризики, які мають низьку ймовірність настання і / або не роблять значного впливу на діяльність ДП «НДІ «Квант».

Таблиця. 2.15.

**Карта оцінки ризиків факторів, що впливають на витрати  
ДП «НДІ «Квант»**

|              |         | Рівень збитку                    |   |   |
|--------------|---------|----------------------------------|---|---|
|              |         | Низький                          | Середній  | Високий   |
| Вірогідність | Висока  |                                  | Зміна курсу валют;<br>Підвищення цін на матеріали.  | Зменшення попиту на продукцію;<br>Підвищення собівартості надання послуг.   |
|              | Середня |                                  | Збільшення зарплати;<br>Зниження цін на послуги серед аналогічних підприємств;<br>Конкуренція, що присутня на ринку | Звільнення працівників,<br>Зменшення частки ринку;<br>Розірвання договорів. |
|              | Низька  | Шахрайство серед співробітників. | Поява нових конкурентів;<br>Надання неякісних послуг;<br>Затримки поставки товару.                                  |   |

Найменший вплив на обсяг витрат має такий фактор як шахрайство серед співробітників. Тому, що він має низьку вірогідність і в разі настання завдасть невисоких втрат для підприємства.

Поява нових конкурентів має не високу вірогідність настання через доволі специфічний вид діяльності і досить високі бар'єри виходу на ринок, так як підприємство працює багато років, воно має високу репутація та дорожить

нею, а надання неякісних послуг може призвести до фатальних наслідків, що також мало вірогідно. Щодо затримки поставки товару підприємство контролює цей процес, всі договори з постачальниками мають пункт, щодо виникнення даної ситуація. У яких прописані штрафні санкції для постачальників. Але у разі настання цих факторів підприємство матиме серйозні втрати, які у подальшому негативно вплинуть на фінансовий стан підприємства, за рахунок додатково отриманих витрат.

Збільшення зарплати працівників, зниження цін на послуги серед аналогічних підприємств, конкуренція, що присутня на ринку – мають середній вплив на обсяг витрат, вони впливають на збільшення витрат.

Великих втрат підприємство зазнає у разі звільнення працівників, зменшення частки ринку; розірванням договорів як з клієнтами, так і з постачальниками, вірогідність настання є середньою, але їх вплив є суттєвим і може погіршити діяльність підприємства.

Найбільший ризик для підприємства мають такі фактори: зміна курсу валют, підвищення цін на матеріали, зменшення попиту на продукцію, підвищення собівартості надання послуг. Їх ймовірність настання є дуже високою і ці фактори мають великий ризик щодо збільшення витрат на підприємстві.

Отже, проаналізувавши зовнішні і внутрішні фактори впливу на поточні витрати, встановлено, що основними є політичні, економічні, науково-технічні, ресурсне забезпечення, культурні у зовнішньому середовищі, а клієнти, постачальники та працівники підприємства у внутрішньому. Серед політичних факторів виявлено нестабільність середовища, за рахунок постійної зміни та певних недоліків в законодавстві, що у цілому негативно впливають на функціонування підприємства та галузі загалом. Важливим фактором є економічне середовища. Серед економічних факторів впливу можна виділити, знецінення грошових ресурсів, що призводить до скорочення платоспроможності. Компанії-замовники не мають можливості витратити великі кошти і також намагаються зменшити вартість послуг різними шляхами.

Також немає адекватної політики підтримки середньої ланки бізнесу, конкуренція більших підприємств намагається витіснити менші. Науково-технічний розвиток також потребує значних витрат, адже його стрімкі зміни є актуальними і підприємство намагаються запропонувати споживачу новинку першими, щоб вони зацікавились і стали їх клієнтами. Серед внутрішніх факторів найважливішим чинником виступають працівники підприємства, так як їх кваліфікація і бажання працювати відіграє важливу роль у зміні витрат. Важливо враховувати кваліфікаційні навички апарату управління ДП «НДІ «Квант», тому що вони є розробниками системи управління витратами та не зважаючи на їх великий досвід, система управління витратами ними не достань ефективно налагоджена. Також важливим фактором є, безпосередньо, працівники, що виконують роботи (надають послуги замовникам), і саме від них буде залежати, які витрати понесе компанія при виконанні робіт та наскільки вони будуть доцільними. При наступному плануванні витрат необхідно враховувати ці фактори і на їх основі будувати ефективну систему управління витрат.

### **2.3. Оцінка ефективності системи управління поточними витратами**

Значення управління витратами суб'єктів господарювання обумовлені тим, що від його ефективності залежить фінансово-економічні результати їхньої діяльності, а отже і формування національного доходу та надходження коштів до бюджетів усіх рівнів.

Особливо актуальною є проблема формування ефективної системи управління витратами суб'єктів господарювання, яка сприяла б максимізації новоствореної цінності та забезпечувала б мінімізацію співвідношення «витрати/споживча цінність» на сучасному рівні розвитку ринкових відносин, за умов зростання динамічності і глобалізації підприємницького середовища, загострення конкуренції, скорочення життєвого циклу продукції, її широкого

асортименту та високого рівня вимог до її споживчих якостей, розвитку високотехнологічного виробництва, інформаційних систем і технологій.

Пріоритетом в управлінні витрат на ДП «НДІ «Квант» є:

- 1) формування стратегії і визначення поточних завдань управління витратами підприємства;
- 2) розроблення і реалізація тактичних заходів щодо втілення в життя стратегічних і поточних планів управління витратами;
- 3) розроблення і використання методів контролю за витратами для відслідковування успішності реалізації практичних заходів та, відповідно, успіху у досягненні стратегічних і поточних завдань підприємства.

Порівнюючи показники ефективності (табл. 2. 16), можна зробити висновок, говорячи про обсяги у 2017 році частка собівартості від чистого доходу становить 71,2%, в той час як у 2012 році вона складала 74,4%, що свідчить про позитивну динаміку щодо скорочення рівня витрат на собівартість та сприяє збільшенню доходу.

Таблиця 2.16

### Показники ефективності управління поточними витратами

#### ДП «НДІ «Квант»

| Показник  | Значення |      |      | Зміна в порівнянні з минулим періодом % |       |       |
|---|----------|------|------|---|-------|-------|
|   | 2015     | 2016 | 2017 | 2015                                    | 2016  | 2017  |
| Частка собівартості від чистого доходу від реалізації | 78,9     | 71,6 | 71,2 | 107,3                                   | 90,7  | 99,4  |
| Коефіцієнт покриття виробничих витрат                 | 1,26     | 1,39 | 1,41 | 92,6                                    | 100,3 | 101,4 |
| Рентабельність операційних витрат, тис. грн           | 0,37     | 0,62 | 0,69 | 52,9                                    | 167,6 | 111,3 |
| Коефіцієнт витратомісткості діяльності                | 1,35     | 1,18 | 1,13 | 120,5                                   | 87,4  | 95,8  |
| Загальний коефіцієнт покриття                         | 0,67     | 0,73 | 0,77 | 93,1                                    | 109,0 | 105,5 |
| Проміжний коефіцієнт покриття                         | 0,47     | 0,54 | 0,57 | 88,7                                    | 114,9 | 105,6 |

Коефіцієнт покриття виробничих витрат немає певної тенденції у 2012 він становить 1,3, який у наступному році зростає на 0,11, а у наступних двох роках скорочується та становить у 2014 – 1,36 і 2015 – 1,26, у 2016 та 2018 роках спостерігалось тенденція до зростання чистого доходу, що покриває виробничі витрати і становить 1,39 та 1,41 відповідно.

Рентабельність операційних витрат за період, що досліджувався носила не стійкий характер, зазнала значних коливань, крім того була відємною, що свідчить про не покриття понесених підприємством операційних витрат у розрахунку на 1 грн прибутку від операційної діяльності, а саме у 2012 році це лише 0,58 грн, у 2013 – 0,74 грн, у 2014 – 0,70 грн, у 2015 – 0,37 грн, у 2016 – 0,62 грн та у 2017 – 0,69 гривень.

Коефіцієнт показника витратомісткості за період, який підлягав дослідженню засвідчив, що на підприємстві витратна частина перевищувала суму обсягу отриманих коштів від реалізації, робота підприємства є нерентабельною, крім того, даний показник мав не стійку тенденцію та у певні періоди свідбувалося його скорочення, а у деякі навпаки зростання. Зокрема, у 2013 році показника витратомісткості по відношенню до 2012 року скоротився на 6,2%, проте він був значним і при 1 грн доходу, витрати склали 1,10 грн., у 2014 році по відношенню до 2013 року відбулося збільшення витрат на 1,8% (0,02 грн), у 2015 році зростання становило – 20,5% (0,23 грн), у 2016 році відбулося скорочення витрат на 12,6%, (0,17 грн), а у 2017 році вони скоротилися ще на 4,2% (0,05 грн), про те навіть при такому скороченні, витрати залишалися значними та перевищували суму отриманих доходів 2017 року на 0,13 грн, що свідчить про нерентабельність підприємства.

Отримані дані за загальним і проміжним коефіцієнтами покриття показують, що протягом 2012-2017 років підприємство не могло вчасно відповідати за своїми поточними зобов'язаннями. На кінець 2017 року у підприємства залишилося лише 0,73 та 0,54 гривень на кожну гривню взятих зобов'язань. Це веде до зниження довіри до підприємства. У разі виникнення системної кризи ліквідності підприємство може бути оголошене банкрутом.

**Аналіз показників ефективності управління ДП «НДІ «Квант»**

| Назва  | Значення |      |      | Зміна, % |       |       |
|--|----------|------|------|----------|-------|-------|
|  | 2015     | 2016 | 2017 | 2015     | 2016  | 2017  |
| Коефіцієнт адміністративних витрат                                   | 0,24     | 0,20 | 0,19 | 114,3    | 83,3  | 95,0  |
| Коефіцієнт загальнопромислових витрат                                | 0,05     | 0,08 | 0,07 | 83,3     | 160,0 | 87,5  |
| Коефіцієнт матеріальних витрат                                       | 0,08     | 0,45 | 0,41 | 50,0     | 562,5 | 91,1  |
| - сировина та матеріали  | 0,05     | 0,28 | 0,25 | 50,0     | 560,0 | 89,3  |
| - паливо та енергія  | 0,02     | 0,15 | 0,14 | 50,0     | 750,0 | 93,3  |
| - оплата робіт і послуг виробничого характеру стороннім організаціям | 0,01     | 0,02 | 0,02 | 50,0     | 200,0 | 100,0 |

Аналізуючи загальний стан господарської діяльності ДП «НДІ «Квант» у періоді, який підлягав дослідженню, можна з упевненістю стверджувати, що підприємство досить негативно вело свою діяльність і у кінцевому результаті отримало збитки, які у окремих періодах були значними. Основною причиною збитковості підприємства є високий рівень поточних витрат. Найбільшим та значущим фактором у формуванні елементів витрат займала собівартість реалізованої продукції, яка у загальному обсягу чистого доходу становила від 70,5% до 78,9%. Оцінюючи частку витрат, що є другорядними в системі показників загального обсягу витрат (табл. 2.17) з'ясовано, що у їх структура зазнавала значущих змін та коливань, а саме у період 2015 року їх питома вага припадала на адміністративні витрати, коефіцієнт витрат яких, у співвідношенні до собівартості становив від 0,21 до 0,24. Проте у 2016 та 2017 роках значущими стають матеріальні витрати, коефіцієнт яких у співвідношенні до собівартості складав аж 0,45 та 0,41 відповідно. Незначними були загальнопромислові витрати, загальне значення яких складало 0,06.

Отже, вивчення найбільш вагомих статей собівартості та їх впливу на зміну відповідного показника, дає можливість провести розрахунок точки беззбитковості підприємства на основі розподілу витрат.

Враховуючи загальну збитковість підприємства повстає нагальна потреба в організації управління витратами та мети їх формування. Адже в більшості випадків першочергова мета, яка переслідується – це підвищення прибутковості підприємства в найближчий період. Однак, з кожним днем зростає актуальність питання підвищення вартості підприємств. А це – далеко не завжди відповідає моментальному підвищенню його прибутковості.

Оптимізація рівня виробничих витрат повинна розглядатися як основа їх успішного функціонування, яка буде здатна забезпечити рентабельність та прибутковість виробництва, а також високу конкурентоспроможність продукції, що виробляється.

Управління витратами повинно забезпечуватись на системній основі управління бізнесом за рахунок гармонійного поєднання управління як прибутковою частиною бізнесу, так і його витратами. Ефективність бізнесу забезпечується ступенем задоволення споживача, ефективністю використовуваних технологій, оптимальною структурою залучених ресурсів, ефективністю бізнес-процесів, системи управління та організаційної структури підприємства.

### РОЗДІЛ 3

## ОБҐРУНТУВАННЯ СИСТЕМИ ОПТИМІЗАЦІЇ СКЛАДУ ПОТОЧНИХ ВИТРАТ ДЕРЖАВНОГО ПІДПРИЄМСТВА «НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ІНСТИТУТ «КВАНТ»

### 3.1. Вдосконалення методів управління поточними витратами державного підприємства

На основі вивчення теоретичних матеріалів та результатів фактичної діяльності ДП «НДІ «КВАНТ» визначимо послідовність організації робіт, пов'язаних з формуванням вимог до управління витратами виробництва, розробкою і впровадженням системи управління поточними витратами на підприємстві.

На першому етапі здійснюється передпроектне дослідження і визначається основна мета підприємства у сфері управління витратами виробництва. На цьому етапі аналізується реальний стан здійснення витрат виробництва на основних ділянках і підрозділах виробничих процесів, оцінити ефективність їх формування і обґрунтувати напрями підвищення ефективності управління ними. Реальний стан здійснення витрат визначається на базі інформації, яка надходить з центрів відповідальності за витратами виробництва].

На основі здійснення досліджень другого етапу на підприємстві формується повна інформація щодо реалізації напрямів удосконалення системи управління витратами виробництва, підвищення ефективності управління ними. Кінцевими матеріалами цього етапу є визначення основних функцій управління витратами та їх завдань у підвищенні ефективності діючої системи управління витратами або забезпечення ефективності функціонування нової, спроектованої системи.

На заключному третьому етапі здійснюється впровадження нової або удосконаленої системи управління витратами виробництва. На цьому етапі має розроблятися план впровадження системи, у якому визначаються строки вико-



нання основних заходів і відповідальні особи. Крім того, створено робочу групу менеджерів, яка відслідковує процес впровадження системи управління витратами виробництва, оцінює ефективність їх функціонування на етапі впровадження нових або модернізованих функціональних підсистем системи управління витратами виробництва.

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

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

Основною ціллю планування витрат на підприємстві є оптимізація поточних витрат підприємства, що забезпечує необхідні темпи зростання прибутку та рентабельності на основі раціонального використання ресурсів. При цьому необхідно наголосити на тому, що формування поточних витрат безпосередньо не пов'язане із виникненням грошових потоків, а тому і прибуток по суті відображає негрошове зростання "добробуту" підприємства.

Процес розроблення та реалізації стратегії зниження витрат окремого функціонального підрозділу пропонується здійснювати в послідовності, поданій на рис. 3.1.

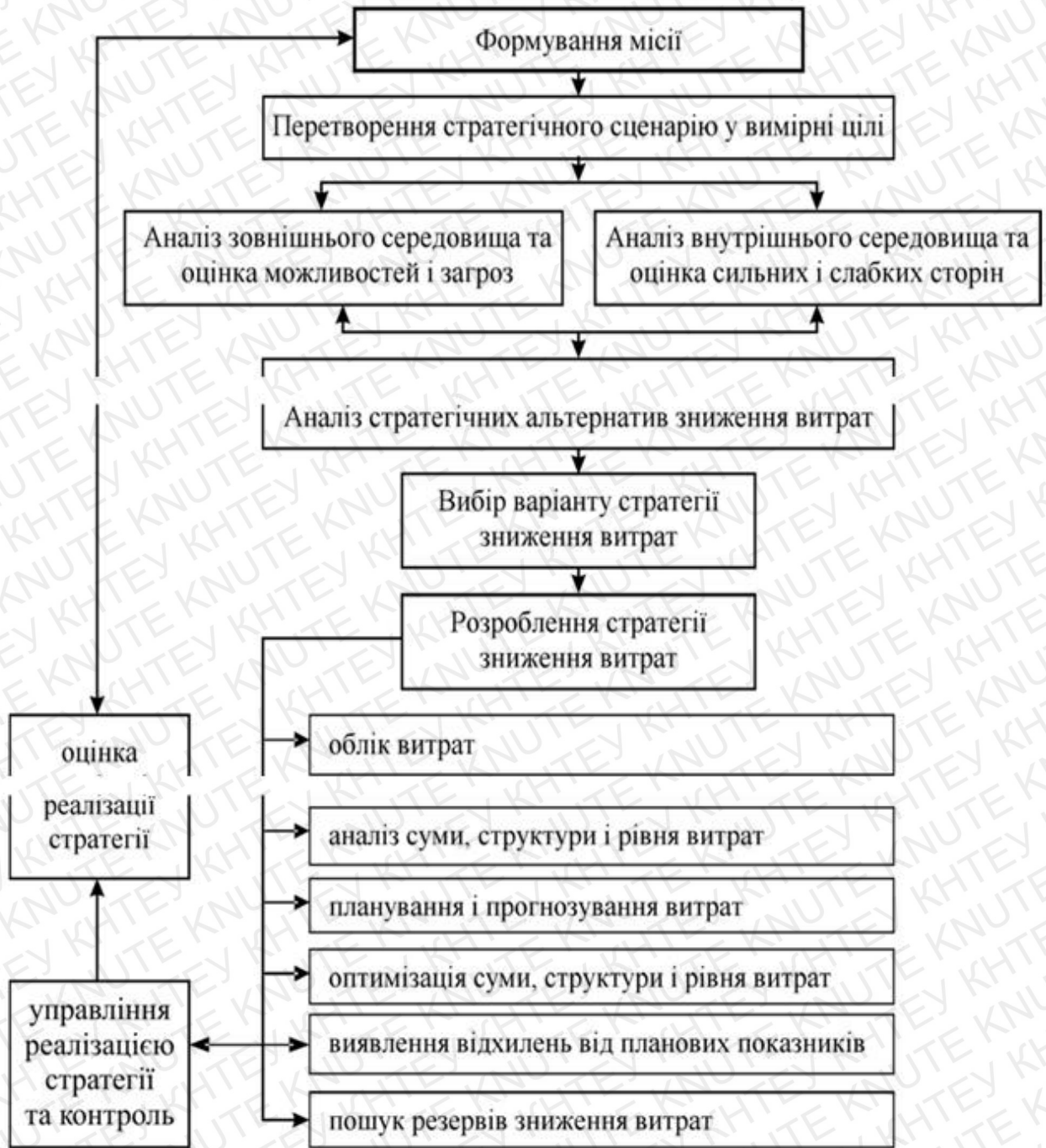


Рис. 3.1. Структура процесу розроблення і реалізації стратегії зниження витрат ДП «НДІ «КВАНТ»

Через загальну економічну кризу, безсистемний перехід до нерегульованого ринку, повну втрату державного впливу на економічні процеси, недосконалість законодавства щодо приватизаційних процесів, значне подорожчання енергетичних і матеріальних ресурсів істотно підвищилась собівартість продукції,

а виробництво на багатьох підприємствах стало збитковим. Це зумовлює необхідність постійної роботи над вирішенням завдань оптимізації рівня витрат і забезпечення їх стійкої позитивної тенденції. При цьому особливої важливості набуває пошук шляхів формування та удосконалення системи управління витратами.

Ще кілька років тому фінансовий контроль на ДП «НДІ «КВАНТ» зводився до ретроспективного аналізу директором сум, причин і підстав оплати рахунків. Втративши час й усвідомивши нераціональність такого підходу, ці повноваження перейшли до головного бухгалтера, що згодом одержав посаду фінансового директора.

Постає питання, чи можна це розглядати як рішення проблеми. Можливо, але в цьому випадку нераціональною вбачається діяльність головного бухгалтера, бо візуючи рахунки на оплату, розкладаючи їх у послідовності пріоритетів платежів, бухгалтер або фінансовий менеджер приймає рішення, ґрунтуючись на власній інтуїції. Швидше за все, минуле бачення директора, що підписував рахунки, більше відповідало хоч віртуально існуючій стратегії бізнесу. Адже, у сучасних умовах управління витратами означає створення єдиної, раціональної, чітко та безперервно функціонуючої системи з певними цільовими установками та взаємопов'язаними елементами. Управління витратами на підприємстві передбачає виконання всіх функцій управління, тобто функції повинні реалізовуватись через елементи управлінського процесу: прогнозування, планування, нормування, організація, калькулювання, мотивація та стимулювання, облік, аналіз, регулювання та контроль витрат (рис. 3.2). Кожен елемент системи виконує чітко поставлені завдання і спрямований на досягнення загальних цілей підприємства. Так організаційні підсистеми: нормування витрат ресурсів, планування і прогнозування витрат за іншими видами, облік і аналіз, пошук і виявлення факторів економії ресурсів вирішують проблеми в межах своїх обов'язків.

Ефективна система управління витратами ґрунтується на дотриманні певних принципів. Принципи управління витратами - це сукупність правил, положень і норм, які спрямовані на оптимізацію витрат підприємства. До загальних

принципів управління витратами належать:

—системний характер організації та ведення системи управління витратами, який передбачає побудову стратегічного й оперативного планування, облік та контроль виробничих витрат і продукції, оцінку роботи персоналу як цілісну систему планових, облікових, контрольних-аналітичних та економічних розрахунків, спрямованих на досягнення підприємством загалом високих результатів господарювання;

—орієнтація на задоволення виключно власних інформаційних потреб підприємства під час управління його виробничо-збутовою діяльністю;

—самостійне визначення самим підприємством форм та документації системи управління витратами;

—пріоритет стратегічних цілей перед поточними завданнями. Дотримання цього принципу вимагає від системи управління витратами глибокого обґрунтування перспектив підприємства й визначення таких стратегічних цілей, які не мають нічого спільного з декларацією бажаних напрямів розвитку чи очікуваних результатів;

—принцип безперервності. Передбачає постійний пошук, передачу, нагромадження, оброблення та аналіз інформації для потреб управління підприємством;

—наскрізна уніфікована стабільна систематизація та кодування всіх планово-облікових номенклатур. Цей принцип потребує сталої й вичерпної структуризації всіх інформаційних потоків системи управління витратами;

—принцип бюджетного (кошторисного) методу управління витратами, собівартістю й дохідністю підприємства;

—принцип взаємодії підрозділів підприємства через дані бюджетів передбачає визначення регулятивних параметрів внутрішньогосподарського обміну продукцією та послугами за допомогою цінних інструментів трансфертної природи;

—принцип оцінювання результатів діяльності підрозділів на основі бюджетів і внутрішньої звітності надає системі управління витратами рис інстру-

мента мотивації персоналу як головного елемента економічного механізму підприємства;

—принцип участі персоналу підприємства в процедурах системи управління витратами сприяє поглибленому ознайомленню кожного працівника незалежно від посади з характером діяльності, структурою та завданнями підрозділу й підприємства;



Рис. 3.2. Прогнозована система управління витратами ДП «НДІ «КВАНТ»

—принцип періодичності. Складання та обговорення документів системи управління витратами потрібно здійснювати за певним графіком, узгодженим з виробничою та збутовою циклічністю діяльності підприємства;

—принцип економічної обґрунтованості та достовірності;

—принцип мінімальної трудомісткості. Він потребує орієнтації на досконалі методики, сучасні технічні засоби й відповідне програмне забезпечення

(комп'ютерні технології) виконання комплексу планових, облікових, контрольних та аналітичних розрахунків.

Названі принципи вказують загальні напрями побудови системи управління витратами, а на ДП «НДІ «КВАНТ», що надзвичайно тісно з принципами системи управління витратами пов'язані їх завдання. Система управління витратами спрямована на вирішення таких завдань:

- виявлення ролі управління витратами як фактора підвищення економічних результатів діяльності;
- визначення витрат за основними функціями управління;
- здійснення контролю за ходом господарської діяльності підприємства;
- виявлення тенденцій до зміни рівня, обсягу та структури витрат на обсяг виробництва та одиницю продукції;
- збір, аналіз інформації про витрати;
- нормування, планування витрат за елементами, виробничими підрозділами і видами продукції;
- пошук резервів економії ресурсів і оптимізації витрат.

Завдання управління витратами ДП «НДІ «КВАНТ потрібно вирішувати в комплексі. Тільки такий підхід дає бажані результати, сприяє стрімкому зростанню економічної ефективності роботи підприємств. Також необхідно правильно визначити завдання, які стоять перед системою та відповідають цілям підприємства, а саме:

- обґрунтування управлінських рішень щодо виробництва та реалізації продукції, послуг;
- коригування планових показників відповідно до змін ринкової кон'юнктури та впливу зовнішніх факторів;
- визначення витрат за основними функціями управління;
- підготування інформаційної бази, що дає змогу оцінювати витрати під час вибору та прийняття господарських рішень;
- пошук резервів зниження витрат на всіх етапах виробничого процесу та в усіх виробничих підрозділах підприємства;

- вибір нормування витрат;
- чітке калькулювання витрат за економічними елементами, стадіями та структурами виробництва;
- планомірне удосконалення організації та технології виробництва;
- матеріальне стимулювання ресурсощадливості;
- вибір системи управління витратами, що відповідає умовам роботи підприємства.

Для забезпечення системи управління витратами ДП «НДІ «КВАНТ, яка б відповідала сучасним вимогам, виникає необхідність створення моделі автоматизації оброблення інформації для прийняття рішень. Побудова інформаційної системи повинна поєднувати в собі три рівні управління процесами на підприємстві: управління бізнес-процесами; управління проектно-конструкторськими розробленнями; управління технологічними процесами виробництва.

Для забезпечення ефективного менеджменту ДП «НДІ «КВАНТ необхідно організувати управління витратами в різних аспектах - за технологіями, центрами відповідальності, видами продукції, за відповідальними особами, що дає змогу всебічно аналізувати рівень витрат і визначати їх відповідність встановлення нормам і на цій основі розробляти власну політику управління витратами, застосовуючи ефективні методи і механізми на всіх рівнях управління.

ДП «НДІ «КВАНТ знаходиться на стадії осмислення необхідності впровадження більш потужної автоматизованої системи, яку б було легко інтегрувати у наявну систему облік на підприємстві (сьогодні це 1С:Бухгалтерія 8.0 для України редакція 2.0). Тимчасовим рішенням поліпшення системи контролю витрат може бути розробка на базі 1С відповідного модуля контролю (облік видатків, їх аналіз та звітування за вимогою та періодично).

Відносно ефективний контроль руху грошових коштів забезпечують відповідні програмні модулі, що розробляються у різних програмних середовищах. Основними реалізованими у них функціями є:

- надання механізмів для управління рухом грошових коштів: облік наявних і безготівкових коштів, візування платіжних документів, аналіз руху грошо-

вих коштів

- обробка банківських платежів і підбор підкладних документів (платіжних доручень, вимог, вимог-доручень, банківських меморіальних ордерів) в електронній версії Банківської виписки
- облік наявних засобів у касах підприємства, автоматичне формування Журналу реєстрації касових ордерів і Касової книги з розрахунком оборотів по дебету й кредиту та сальдо на кінець дня
- надання інформації про рух і залишки коштів у розбивці по датах, розрахункових рахунках, касах підприємства й т.п.
- можливість попередньої підготовки платіжних документів по планованих платежах
- керування виконанням платежів з використанням механізму візування
- оперативне формування звітів по очікуваних платежах і прийнятих зобов'язаннях
- автоматична генерація бухгалтерських проводок й іншої облікової інформації при проходженні документами встановлених стадій обробки
- одержання звітів по рахунках бухгалтерського обліку в необхідних аналітичних розрізах з різною деталізацією.

Окремої уваги заслуговує організація контролю руху грошових коштів на ДП «НДІ «КВАНТ. Стратегічний контроль витрат зорієнтований на виявлення відхилень в розвитку витрат в стратегічному масштабі, які кардинально впливають на досягнення цілей діяльності підприємства. Об'єктом стратегічного контролю витрат виступає обсяг чистого грошового потоку.

Існують розроблені пакети орієнтованих форм контрольного спостереження. На цьому етапі контроль витрат тісно переплітається з процесами контролю грошових потоків.

Тактичний контроль витрат ДП «НДІ «КВАНТ дозволяє керівництву впевнитись, що прогноз грошових потоків забезпечує виконання планів діяльності підприємства в короткостроковому (як правило, за квартал) періоді і узгоджується зі стратегічними цілями підприємства. Тобто, метою тактичного контро-



лю витрат ДП «НДІ «КВАНТ є відслідковування взаємозв'язку та взаємоузгодженості між розвитком грошових потоків, планами діяльності підприємства (продажу, витрат, фінансової діяльності тощо) та стратегічними цілями управління грошовими потоками.

Оперативний контроль грошових потоків ДП «НДІ «КВАНТ повинен передбачати щоденне контролювання видатків, надходження та запасів грошових коштів, що дозволяє керівництву впевнитись у виконанні поточних завдань, їх просуванні згідно з встановленими нормами та правилами. Інструментами реалізації оперативного контролю є:

- 1) бюджет грошових коштів, який дозволяє проводити тотальний щоденний контроль надходжень, витрат та запасів грошових коштів;
- 2) таблиця оперативних індикаторів, за допомогою якої відслідковуються показники збалансованості та синхронності грошових потоків.

Таким чином, потреба у впровадженні гнучкої автоматизованої системи контролю витрат ДП «НДІ «КВАНТ (у вигляді інтегрованого модуля у загальній системі автоматизованого управління підприємством) є очевидною.

### **3.2. Оптимізація складу поточних витрат державного підприємства**

Формування ринкових відносин в економіці України передбачає перехід від затратних методів ведення господарства до методів, які базуються на раціональному використанні потенціалу підприємств. Це зумовило пильну увагу до затрат. Вони відіграють значну роль у діяльності підприємства: обмежують його прибуток, знаходять широке застосування в ціноутворенні, визначають можливість використання цінових методів у конкурентній боротьбі. Затрати як найтісніше пов'язані зі створенням нової вартості, різними формами капіталу, прибутком, а отже, безпосередньо визначають можливість функціонування підприємства. У наш час відомо багато методів управління витратами але вибрати той чи інший з них – складно. Незважаючи на наявність значної кількості методів управління затратами, розробки з обґрунтованого їх вибору майже від-

сутні. Це пов'язано передусім з невивченістю умов найбільш доцільного використання конкретних методів, максимально можливого використання їх достоїнств і нівелювання недоліків та відсутністю процедур вибору методів. Існують такі методи управління витратами: стандарт-костинг, директ-костинг, абсорпшн-костинг, таргет-костинг, кайзер-костинг, система "just in time", кост-кілінг. Окремі з цих методів не доцільно застосовувати для підприємства ДП «НДІ «КВАНТ», наприклад, таргет-костинг застосовується підприємствами при впровадженні нового продукту, кайзер-костинг використовується на етапі виробництва, ці дві системи діють паралельно.

Система стандарт-костинг, потребує жорсткого нормування всіх витрат виробництва. На основі встановлених нормативів затрат по ресурсів окремих статтях складається нормативна калькуляція. Ці калькуляції повинні бути складені до початку звітної періоду. Нормативи в системі обліку стандарт-кост використовуються роками і не передбачають змін. В сьогоденних умовах коли ціни на матеріальні і трудові ресурси постійно зростають визначення реальних нормативів витрат є ускладнюючим фактором. Зміна цін ускладнює обчислення незавершеного виробництва і вартості залишків готових виробів на складі. У разі виконання підприємством різних за характером і типом замовлень за порівняно короткий час обчислювати стандарт на кожне замовлення незручно. Метод АВС вимагає значних витрат часу на впровадження.

Крім того використання зарубіжних методик не завжди призводить до очікуваного результату в умовах вітчизняної системи менеджменту підприємства.

На вітчизняних виробничих підприємствах використовується два основних методи розрахунку собівартості продукції – метод абсорпшен-костинг або метод повного розподілу затрат і метод калькулювання собівартості по змінним затратам – директ-костинг. Головна їх відмінність полягає в тому, куди включаються постійні виробничі затрати: в абсорпшен-костингу вони входять в розрахунок собівартості по змінним затратам, а в директ-костингу не входять, а відносяться до затрат періоду, тобто прямо впливають на зменшення прибутку. При абсорпшен-костингу всі виробничі затрати як би «адсорбуються» всією випущеною продукцією.

єю (реалізованою і на складі). Застосуємо вищезгадані методи для розрахунку собівартості вимикачів керування бойовими модулями. Виробництво вимикачів керування бойовими модулями характеризується наступними даними в розрахунку на 1000 шт.

Таблиця 3.1

**Калькуляція вимикачів керування бойовими модулями**

| № п.п. | Стаття витрат                                  | тис. грн. |
|--------|--|-----------|
| 1      | Матеріальні витрати:                           | 4142,52   |
| 2      | чорні метали                                   | 246,74    |
| 3      | кольорові метали                               | 1132,76   |
| 4      | пластмаса                                      | 337,46    |
| 5      | гальваніка                                     | 111,79    |
| 6      | покупні деталі                                 | 2313,77   |
| 7      | Заробітна плата виробничих працівників         | 786,22    |
| 8      | Нарахування на зарплату виробничих працівників | 41,67     |
| 9      | Постійні виробничі затрати                     | 3217,3    |
| 10     | Зарплата відділу продаж                        | 245       |
| 11     | Постійні адміністративні затрати               | 32        |
| 12     | Відпускна ціна                                 | 13200     |

Крім того, в 2017 році було виготовлено 330 тис. шт. вимикачів, реалізовано 246 тис. шт.

Таблиця 3.2

**Методика розрахунку собівартості за системою директ-костинг**

| Директ-костинг                         | Розрахунок                   | Сумма, тис. грн. |
|--|------------------------------|------------------|
| Виручка від реалізації                 | $(246 * 13200)$              | 3 247 200        |
| Змінні витрати:                        |                              |                  |
| Витрати на матеріали                   | $(330 * 4142,52)$            | 1 367 032        |
| Заробітна плата виробничих працівників | $(786,22 * 330)$             | 259 453          |
| Виробнича собівартість                 |                              | 1 626 484        |
| Запаси продукції на кінець             | $(330-246)*(4142,52+786,22)$ | 414014,2         |
| Зарплата відділу збуту                 | $(246* 245)$                 | 60 270           |
| Всього змінні затрат                   |                              | 1 272 740        |
| Маржинальний дохід                     |                              | 1 974 460        |
| Постійні затрати:                      |                              |                  |
| Постійні виробничі затрати             |                              | 3494,3           |
| Постійні адміністративні затрати       |                              | 3850             |
| Всього постійних затрат                |                              | 7344,3           |
| Операційний прибуток                   |                              | 1 967116         |

Як видно з табл. 3.2 постійні виробничі витрати в сумі 3494 тис. грн. були віднесені в витрати періоду разом з постійними адміністративними витратами. Операційний прибуток склав – 1 974,453 тис. грн.

Таблиця 3.3

### Методика розрахунку собівартості за системою абзорпшен-костинг

| Абзорпшен-костинг                      | Розрахунок                             | Сумма, тис. грн. |              |
|--|--|------------------|--------------|
| Виручка від реалізації                 | (246 * 13200)                          |                  | 3 247<br>200 |
| Собівартість                           |  |                  |              |
| Витрати на матеріали                   | (330 * 4142,52)                        | 1367032          |              |
| Заробітна плата виробничих працівників | (786,22 * 330)                         | 259453           |              |
| Постійні виробничі затрати             |  | 3494,3           |              |
| Запаси продукції на кінець             | (330-246)*(786,22+<br>+4142,52 + 10,5) | 414896,16        |              |
| Виробнича собівартість                 |  |                  | 1215082      |
| Валовий прибуток                       |  |                  | 2 032118     |
| Операційні затрати:                    |  |                  |              |
| Зарплата відділу збуту                 | (246* 245)                             | 60 270           |              |
| Постійні адміністративні витрати       |  | 3850             |              |
| Всього операційних витрат              |  |                  | 64120        |
| Операційний прибуток                   |  |                  | 1967998      |

Як видно з табл. 3.3 постійні виробничі затрати в сумі 3494 грн. були включені до собівартості. При цьому 2583 грн. (246 тис. шт. реалізованих вимикачів\* 10,5 постійних розподілених виробничих затрат) потрапили в собівартість реалізованої продукції, а 882 грн. ( 84 тис. шт. , які залишились на складі\*10,5 постійних розподілених виробничих затрат) будуть віднесені до активу балансу в якості запасів готової продукції.

Таким чином, при використанні ситеми абзорпшен –костинг, порівняно з директ- кастингом, більша частина затрат потрапляє в баланс і переноситься на наступний звітний період. В даному випадку при обліку витрат за системою директ-костинг в запасах осіло 414014,2 грн., а при абзорпшен-костингу 414896,16 грн., що на 882 грн. більше.

Щоб проілюструвати вище сказане, можна звернутись до табл. 3.4 з якої видно скільки буде вираховуватись постійних виробничих затрат при зміні обсягів продажу.

Таблиця 3.4

**Динаміка постійних виробничих затрат при різних обсягах реалізації**

|                            |          |        |        |         |         |
|----------------------------|----------|--------|--------|---------|---------|
| Вироблено, тис. шт.        | 100      | 100    | 100    | 100     | 100     |
| Реалізовано, тис. шт       | 120      | 110    | 100    | 90      | 80      |
| Залишок на кінець          | -20      | -10    | 0      | 10      | 20      |
| Віднесено на витрати :     |          |        |        |         |         |
| по директ-костингу         | 3 494    | 3 494  | 3 494  | 3 494   | 3 494   |
| по абзорпшен-костингу      | 4 193,16 | 3 844  | 3 844  | 3144,87 | 2795,44 |
| Додатково осідає в запасах | -698,9   | -349,4 | -349,4 | 349,4   | 698,9   |

Таким чином, за даними табл. 3.4 можна побачити, що в умовах коли реалізація перевищує виробництво ( тобто, коли підприємство продає накопичені раніше запаси продукції) директ-костинг показує менші витрати, і відповідно більший прибуток, ніж абзорпшин-костинг. І навпаки при накопиченні запасів готової продукції на складі (коли реалізація менша за виробництво) абзорпшин-костинг дає більший прибуток, ніж директ-костинг. Відповідно чим більшою буде різниця між виробленим і реалізованим, тим більший ефект буде досягнуто при застосуванні абзорпшен-костингу.

Негативним моментом абзорпшин-костинга є те, що коли менеджер підприємства отримує доплати за виконання плану по прибутку, то він в першу чергу буде зацікавлений в збільшенні виробництва, а не в збільшенні реалізації. В випадку застосування системи директ-костинг єдиний спосіб збільшити прибуток – це збільшення продажу ( при умові збереження постійних виробничих затрат на тому ж рівні) при використанні абзорпшен-костинга способів збільшення прибутку два: збільшення реалізації, або накопичення запасів.

З іншого боку, одною з переваг абзорпшен-костингу, з практичної точки зору є те, що в випадку взяття його за основу управлінського обліку, калькуляція собівартості буде ідентична бухгалтерському обліку. Відповідно в цьому

випадку функції по управлінському обліку можна делегувати бухгалтерові. Крім того, для нівелювання негативних ефектів, що виникають при абзорпшен-костингу, можна ввести додатковий облік величини запасів готової продукції, встановивши певні ліміти і враховуючи їх при визначенні результатів роботи підприємства (і роботи менеджерів у тому числі). Отже, найбільш ефективним для ДП «НДІ «КВАНТ» буде застосування системи абзорпшин-костинг.

### **3.3. Прогнозування поточних витрат підприємства**

Сьогодні, враховуючи стрімкий розвиток економіки та зростання конкуренції, кожне підприємство знаходиться у постійній боротьбі за лідируючі позиції на ринку. І тому, отримання прибутку та здобуття конкурентної переваги є першочерговою метою здійснення господарської діяльності будь-якого підприємства. Підвищенню конкурентоспроможності та прибутковості підприємства сприяє правильно налагоджена та організована система управління.

Основним завданням управління витратами є пошук найефективнішого способу використання наявних ресурсів, а саме оптимізація витрат.

Одним із основних засобів отримання більшого обсягу прибутку і досягнення конкурентної переваги є не просто зменшення, а саме оптимізація витрат.

Проведений комплексний аналіз витрат ДП «НДІ «Квант» визначає, що під час проведення господарської діяльності підприємства досягнення конкурентної переваги можливо здійснити через застосування наступних напрямів оптимізації:

- удосконалення системи управління витратами;
- оптимізація витрат на оплату праці та підвищення продуктивності праці;
- удосконалення процесу закупівлі;
- організація відділу логістики;
- придбання нового або модернізації старого обладнання;

- впровадження концепції ланцюга цінностей.

Враховуючи те, що управління витратами підприємства – це ціла самостійна система, то вона може більш ефективно працювати у тому випадку, коли наявні ресурси використовуються економно та раціонально. У цьому разі система може забезпечувати активний та системний пошук можливостей щодо зниження витрат, і таким чином забезпечувати розвиток підприємства та підняття його конкурентоспроможності.

Зважаючи на те, що однією з вагомих частин витрат ДП «НДІ «Квант» є матеріальні витрати, що входять до собівартості продукції. Процес закупівлі сировини має бути впорядкованим та організованим. Наступним напрямком оптимізації витрат є перегляд керівниками підприємства процесу закупівлі. Необхідно проводити тендер серед постачальників та обирати найбільш вигідніші умови покупки сировини і матеріалів. Потрібно проводити наскрізний аналіз логістичних каналів для виявлення поточного стану запасів та визначити шляхи їх можливого зменшення. У багатьох випадках цього можна досягти шляхом скорочення кількості складів або часткового їх об'єднання.

Також необхідно удосконалити роботу відділу логістики (скорочення ланковості товаропросування і відстані перевезень). При раціональній організації процесу поставок зменшиться кількість складських запасів, в тому числі і обсяг готової, але не реалізованої продукції. Складські приміщення, що звільняться можна здати в оренду, таким чином розморозити частину грошових ресурсів.

Перегляд матеріально-технічної бази підприємства також можна розглядати напрямком оптимізації витрат: впровадження нової, прогресивної та інноваційної техніки та обладнання, застосуванням нових видів сировини і матеріалів, автоматизацією і механізацією виробничого обладнання.

Ще одним заходом зниження витрат можна розглянути впровадження на підприємстві концепції ланцюга цінностей. Налагодження тісних зв'язків з постачальниками та покупцями. Ланцюг цінності представляє собою

узгоджений набір видів діяльності, що створюють цінність для підприємства, починаючи з вихідних джерел сировини для постачальників даного підприємства аж до готової продукції, доставленої кінцевому покупцеві, включаючи обслуговування споживача. При цьому акцентується увага не тільки на процесах, що відбуваються всередині підприємства, а й набагато ширше, виходячи за рамки конкретного підприємства. Суттєву перевагу підприємство може отримати, втрутившись у роботу постачальників і отримавши для себе певні переваги по витратах. З іншого боку, підприємство може поліпшити свої конкурентні переваги, приділивши увагу обслуговуванню клієнтів.

Аналізуючи ланцюжки цінностей, підприємство може підвищити свою конкурентоспроможність за рахунок виявлення прихованих резервів та подальшої оптимізації окремих видів своєї діяльності.

Задача підприємства ДП «НДІ «Квант» полягає в тому, щоб виробництво оборонного призначення працювало безперебійно та з дотриманням всіх правил і норм, могли широко застосовуватись не лише у військовій сфері, а й у цивільному виробництві. Для цього необхідно слідкувати за загальним технічним станом обладнання, виконувати планові та поточні ремонти, тобто вдосконалювати технологічні процеси виготовлення, вишукувати ринки збуту тощо.

Планування поточних витрат характеризується високою точністю, охопленням усіх сфер діяльності підприємства, комплексністю та системністю. Точність розроблених планів істотно залежить від якості інформаційного забезпечення зовнішнього та внутрішнього. З огляду на це перспективами подальших досліджень є пошук методів побудови ефективної багаторівневої системи інформаційного забезпечення процесу планування поточних витрат.

Планування поточних витрат здійснено за нормативним методом. За даним методом витрати на виробництво та реалізацію продукції (робіт, послуг) розраховується на основі норм і нормативів. Цей метод застосовується на відповідному підприємстві, тому що виробничі операції постійно



повторюються, інакше норми визначити буде неможливо. Нормативи витрат встановлюються або за фактичними даними минулих років, або на основі технічного аналізу.

Відповідний метод ефективний, так як знижує небезпеку перенесення в планові нормативи помилок та прорахунків минулих років.

Отже, для виведення ДП «НДІ «КВАНТ» із скрутного становища перед початком планового періоду, у даному випадку 2018 рік, визначемо планові витрати підприємства на основі прогресивних норм витрат усіх видів ресурсів, цін на сировину, матеріали, паливо, електроенергію, які діють на момент розробки плану, при цьому збільшено обсяг виконаних робіт підприємства за рахунок додаткових контрактів, що надійшли з Міністерства оборони України та враховано прогнозований рівень інфляції, підвищення курсу валют, збільшення мінімального рівня заробітної плати, цін на енергоносії (табл 3.5).

*Таблиця 3.5*

**Фактори, зміна яких очікується в 2018 році на ДП «НДІ «Квант»**

| Назва                                    | 2017   | 2018   |
|--|--------|--------|
| Індекс інфляції %                        | 113,7  | 110,9  |
| Курс долара, грн                         | 26,55  | 29,30  |
| Вартість електрон., коп. кВт/год         | 198,14 | 227,08 |
| Мінімальний рівень заробітної плати, грн | 3200   | 3723   |

За кошторисом витрат планується, що рівень інфляції за її індексом буде складати 110,9%, тоді як у 2017 році він становив 113,7% (табл. 3.3). Також на 2018 рік відповідно до даних, що зазначені в законі про Державний бюджет України на відповідний рік середній курс долара США визначено у розмірі 29,30 гривень за долар, що у свою чергу свідчить про девальвацію національної валюти по відношенню до 2017 року на рівні 10,4 %. Тобто, можна сміливо стверджувати, що вартість всіх матеріали, які придбаваються за кордоном зросте не менше ні. Тому така зміна безпосередньо на 10,4 відсотки. Коливання у цінах на електроенергію також відіграє важливу роль у формуванні витрат, тому

опираючись на показники її ціни (тарифу), що затверджується постановами НКРЕ, на 2018 рік її зростання залановано на рівні 14,6%. Зростання рівня мінімальної заробітної плати, згідно із Законом України «Про державний бюджет України на 2018 рік» по відношенню до 2017 року буде становити 16%.

За рахунок додаткових контрактів, що надійшли з Міністерства оборони України, підвищення цін на деякі послуги із урахуванням коливання рівня валют, інфляції, підприємство у 2018 році планує збільшити обсяг чистого доходу на 46,3%. Крім того, планування витрат з собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) проводилося з врахуванням збільшення частки чистого доходу, а також враховувались фактори, що плинуть на їх збільшення (курс долара, інфляція, підвищення рівня заробітної плати працівників, які безпосередньо пов'язані з виробничим процесом) (табл 3.6).

Таблиця 3.6

**Планові обсяги фінансових показників ДП «НДІ «Квант»  
на 2018 рік, тис.грн**

| Назва                                  | I квар-<br>тал 2018 | II квартал<br>2018 | III квар-<br>тал 2018 | IV квар-<br>тал 2018 | Усього  |
|--|---------------------|--------------------|-----------------------|----------------------|---------|
| Чистий дохід від реалізації продукції  | 25 948              | 26 743             | 26 833                | 26 345               | 105 869 |
| Інші операційні доходи                 | 1837                | 1 838              | 1838                  | 1 837                | 7 350   |
| Інші доходи                            | 135                 | 135                | 135                   | 135                  | 540     |
| Разом доходи                           | 27920               | 28 716             | 28806                 | 28 317               | 113 759 |
| Собівартість реалізованої продукції    | 17644               | 18 189             | 18246                 | 17 915               | 71 994  |
| Інші операційні витрати                | 10081               | 10 402             | 10427                 | 10 238               | 41 148  |
| Інші витрати                           | 26                  | 26                 | 27                    | 26                   | 105     |
| Разом витрати                          | 27751               | 28 617             | 28700                 | 28 179               | 113 247 |
| Фінансовий результат до оподаткування  | 169                 | 99                 | 106                   | 138                  | 2 512   |
| Податок на прибуток                    | 30                  | 18                 | 19                    | 25                   | 92      |
| Чистий фінансовий результат (прибуток) | 139                 | 81                 | 87                    | 113                  | 420     |

Відповідно до наведених планових показників загальний обсяг доходів у 2018 році збільшиться на 35 789 тис. грн, що на 31,4 % більше по відношенню до 2017 року. Зауважуємо, що також відбудеться і зростання сукупної суми

витрат, які при плановому розрахунку у 2018 році складуть 113 339 тис. грн, та на 31 616 тис. грн (27,9%) будуть більшими за їх показник 2017 року.

Як бачимо, за рахунок значного зростання показника з отримання доходів та оптимізації певної частини витрат підприємство у 2018 році буде спроможне отримати чистий прибуток у сумі 420 тис. грн., проти збитків отриманих за 2017 рік у сумі 3 753,0 тис. гривень. Аналізуючи показники дохідної та витратних частин, що склалися поквартально у 2018 році, простежується їх коливання, як у бік збільшення, так і зменшення, яке пов'язане із сезонністю та потребою у попиті споживачів. На початку та кінці року, завжди простежується спад у попиті, що пов'язаний з несприятливими природними умовами та чисельними святами (табл 3.6).

Порівнюючи показники планових доходів та витрат за 2018 рік, із їхніми фактичними показниками за 2017 рік, відслідковуємо тенденцію за рахунок яких чинників, у 2018 році буде досягнутий позитивний результат від господарської діяльності підприємства.

Розраховуючи витрати за елементами (табл. 3.7) матеріальні витрати планується збільшити у порівняння із 2017 роком на 8 472 тис. грн, при цьому, обсяг сировини і матеріалів необхідних для виготовлення продукції надання послуг зросте на 7 498 тис. грн і становитиме 20 751 тис. грн, енергоносії зростуть на 1 071 тис. грн, а оплата робіт і послуг виробничого фарактеру стороннім організаціям навпаки скоротиться на 97 тис. грн. Таким чином, можна зазначити, що при загальному збільшені доходів від реалізації продукції на 46,3 %, загальна сума матеріальних витрат зростає лише на 40,0%, що свідчить про оптимізацію витрат, які насамперед відбулися за рахунок самостійного виготовлення певного переліку запасних частин, які раніше придбавалися чи виготовлялися сторонніми організаціями.

Не зважаючи на те, що у 2018 збільшення рівня мінімальної заробітної плати відбудеться на 16,3 %, за планом відповідне збільшення, з урахуванням зростання виготовленої продукції, передбачено на рівні 21,3 %, що також позитивно вплине на кінцевий фінансовий результат.

**Плановий обсяг витрат ДП «НДІ «Квант» на 2018 рік, тис.грн**

| Назва  | Обсяг, тис.грн |
|--|----------------|
| Матеріальні витрати  | 29 651         |
| - сировина та матеріали  | 20 751         |
| - енергоносії  | 8 410          |
| - оплата робіт і послуг виробничого фарактеру стороннім організаціям | 490            |
| Оплата праці   | 44 853         |
| Відрахування на соціальні заходи                                     | 9 868          |
| Амортизація основних засобів   | 1 628          |
| Інші операційні витрати  | 49             |
| Загальновиробничі витрати  | 16 505         |
| Адміністративні витрати  | 10 487         |
| Інші витрати операційної діяльності                                  | 54             |
| - собівартість реалізованих виробничих запасів                       | 152            |
| - інші витрати операційної діяльності                                | -              |
| Податок на прибуток  | 92             |
| Всього   | 113 339        |

За рахунок збільшення фонду оплати праці автоматично зросте і показник із відрахувань на соціальні заходи, який у 2018 році буде складати 9 868 тис. грн, проти показника 2017 року 8 207 тис. гривень.

При плановому показнику загальновиробничі витрати у 2018 році складатимуть 16 505 тис. грн, що на 12 716 тис. грн. більше ніж у 2017 році, адміністративні витрати зростуть на 9,6% при цьому їх обсяг заплановано на рівні 10 487 тис. гривень. Інші складові витрат зазнають не значних коливань при їх плануванні, які відбудуться, як у бік збільшення так і зменшення (табл. 3.7, рис. 3.3). Крім того, вперше з'явиться показник видатків із відрахування

податку на прибуток, який за результатами діяльності підприємства, що планується складе 92 тис. гривень.

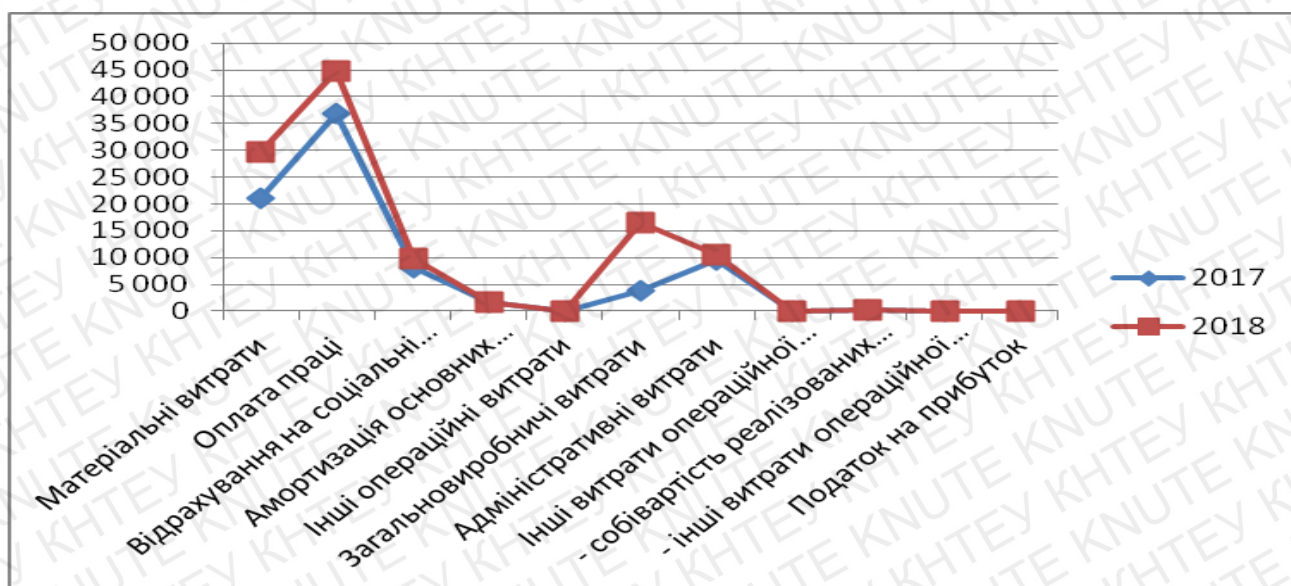


Рис.3.3. Обсяг витрат ДП«НДІ «Квант» за 2017 та 2018 роки

Отже, при врахуванні факторів впливу на витрати (інфляція, зміна курсу валют, підвищення вартості енергоносіїв, збільшення мінімального рівня заробітної плати), за рахунок проведеного аналізу витрат попередніх років, оптимізації витрат загалом, які планується підприємство провести у 2018 році та за рахунок збільшення частини чистих доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), підприємство спроможне буде отримати жаданий результат від господарської діяльності чистий прибуток, що становитиме 420 тис. гривень.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Успішне функціонування підприємства в сучасних умовах господарювання залежить від управління поточними витратами, у процесі якого приймаються рішення, спрямовані на підвищення ефективності його виробничо-господарської діяльності, конкурентоспроможності й прибутковості. Враховуючи безліч методів та інструментів, що може застосовувати керівник для оцінки, аналізу та прогнозу витрат, модель управління витратами на підприємстві повинна передбачати реалізацію деяких важливих та послідовних дій, а саме:

1. Класифікація витрат з урахуванням завдань, що передбачаються до виконання у розрізі постійних, змінних, регульованих, нерегульованих;
2. Розробка системи норм та нормативів з урахуванням чинників розподілу ресурсів за статтями витрат;
3. Розробка чіткої системи обліку, аналізу, контролю за витратами, а також виявлення відхилень фактичних та планових показників;
4. Визначення центрів відповідальності та облік витрат на всіх рівнях, тобто здійснення контролю по підрозділам окремо та підприємству в цілому задля забезпечення прозорості витрат та адекватності їх несення в контексті отриманих прибутків;
5. Розробка ефективної системи документообігу, що дозволяє отримати об'єктивну та оперативну інформацію по всім виробничим, господарським, комерційним, адміністративним підрозділам підприємства;
6. Розробка ефективної системи мотивації та заохочення робітників в економії ресурсів та збереженні виробничого потенціалу.

Крім того управління поточними витратами спрямоване на розробку збалансованої системи планування, прогнозування та контролю по усьому ланцюгу бізнес-процесів, де важлива оцінка не тільки виробничих та фінансових активів, а й також нематеріальних активів підприємства (бренд, лояльність споживачів, число постійних клієнтів) і конкурентних переваг

(«ноу- хау», інноваційні технології управління тощо) призведе до підвищення ефективності й досягнення бажаних результатів у різних напрямках.

У світовій практиці існує безліч методів щодо скорочення поточних витрат, зокрема: Кайдзен (фокусується на безперервному вдосконаленні процесів виробництва, розробки, допоміжних бізнес-процесів і управління, а також усіх аспектів життя), Канбан (організація виробництва і постачання, що дозволяє реалізувати принцип «точно в термін»), 5S (система організації та раціоналізації робочого місця, один з інструментів бережливого виробництва), Lean (методологія розробки програмного забезпечення, що використовує методи концепції бережливого виробництва), Activity Based Costing (спеціальна модель опису витрат, яка ідентифікує роботи фірми і призначає витрати кожної такої роботи відповідно до справжньої вартості кожної окремо взятої роботи)

Отже, план заходів зі скорочення витрат повинен бути стратегічною ініціативою та частиною стратегії бізнесу. Велике значення для поліпшення швидкості та контролю реалізації відповідних заходів мають інструменти управління проектами: пошук внутрішніх резервів, факторний аналіз.

Налагоджена система управління витратами підприємства повинна сприяти підвищенню їх ефективності, покращанню фінансових результатів, фінансовій стабільності підприємства у конкурентному середовищі.

Ефективність управління витратами доцільно визначати через: – рівень досягнення цілей, на які спрямовувались витрати. У ситуаціях, коли насамперед важливо досягнути конкретної мети в обумовлений термін, часто не є важливим те, що витрати значно перевищують доходи; – співвідношення результату та витрат на його досягнення. Часто керівництво орієнтується лише на отримання максимального результату за мінімальних витрат, хоча такий підхід не є доцільним в усіх випадках; – тенденції зміни непродуктивних витрат. Тільки стійка динаміка зменшення непродуктивних витрат дає можливість стверджувати про оптимізацію різних процесів пов'язаних з використанням ресурсів на підприємстві; – показники оцінювання ефективності управління витратами у виробничому процесі. Обов'язково необхідно

аналізувати окремі елементи витрат з метою деталізованого виявлення всіх причин, що зумовили позитивні та негативні зміни матеріальних витрат, витрат на оплату праці тощо; – комплексний показник ефективності управління витратами підприємства. Якщо значення різних одиничних показників набувають протилежних значень на конкретний момент часу, то для прийняття оперативного рішення необхідно мати узагальнене значення ефективності управління витратами.

Сьогодні для забезпечення окупності витрат та отримання прибутку з метою продовження або розширення діяльності недостатньо тільки цінового регулювання, яке б забезпечило ці результати. Оскільки в умовах жорсткої конкуренції навіть незначне перевищення ціни на продукцію підприємства над ціною аналогічної за якістю продукції конкурентів, може призвести до втрати покупців та частки ринку підприємством. Тому вважаємо, що виготовляючи продукцію, підприємство повинно спрогнозувати, який чистий дохід воно зможе отримати від реалізації продукції, а після цього збалансувати витрати підприємства, щоб вони не перевищили цей дохід.

Особливості поточних витрат як об'єкта управління полягають в їхній різноманітності, постійному змінненні під впливом зовнішнього та внутрішнього середовища, різній динаміці в різні періоди часу. Усе це призводить до ускладнення точного кількісного оцінювання величини, динаміки, рівня витрат, визначення впливу витрат на економічні результати діяльності підприємства та методи їх оптимізації. Ефективність планування й контролю рівня витрат залежить також від своєчасного забезпечення інформацією всіх рівнів управління витратами.

Із розвитком нових економічних методів і підходів витрати підприємства піддаються все більшому управлінському впливу, з'являються можливості знайти більш ефективні шляхи їх оптимізації та зниження. Отже, посилення уваги до поточних витрат підприємства має першочергове значення, оскільки від правильної оцінки реальної собівартості залежить ефективність управління



виробництвом, що в підсумку вплине на фінансовий результат діяльності підприємства.

Сучасні методи оптимізації витрат мають бути гнучкими, простими у використанні, надавати в оперативному порядку необхідну для прийняття управлінських рішень інформацію. При цьому оперативність інформації є дуже важливим аспектом, оскільки своєчасний вплив на рівень виробничих витрат і формування собівартості продукції можливий тільки при такій організації обліку, при якій причини змін собівартості, допущення перевитрат і отримання економії розкриваються не тільки шляхом аналізу звітних калькуляцій, але й у процесі господарської діяльності на підставі первинної документації та поточних облікових записів.

Результати дослідження поточних витрат, які проводилися ДП «НДІ «Квант», засвідчили, що на підприємстві не достатньо приділялася увага питанню з оптимізації витрат при впливі зовнішніх і внутрішніх факторів, як наслідок підприємство зазнавало збитковості.

Отже, управління витратами на ДП «НДІ «Квант» у періоді, що підлягав дослідженню носило незадовільний характер, несвоєчасність у втручання виробничого процесу та відсутність оптимізації витрат на певних етапах виробництва негативно впливала на фінансовий результат підприємства. На підприємстві ДП «НДІ «Квант», не враховувався той фактор, що поточні витрати тісно пов'язані з доходом від реалізації продукції та наданням послуг, і як наслідок вони перевищували частину витрати перевищували отриманий чистий дохід підприємства від 9,9% до 35,5%.

Левову складову витрат витрати складали витрати на оплату праці, які мали постійну тенденцію до зростання не зважаючи навіть на зменшення чисельності персоналу, де як засвідчив аналіз, середньомісячний заробіток одного працівника значно перевищував середньомісячний розмір мінімальної заробітної плати. Окремо слід зазначити, що значні витрати з оплати праці, які досліджені за 2012 – 2017 рік, не були особливо значущими, по відношенню до суми отриманого чистого доходу, якщо їх порівнювати за показником

середнього темпу росту, де середній темп росту отриманого чистого доходу склав 134,8 %, проти середнього темпу росту витрат з оплати праці – 120,4%. Проте, зважаючи на їх співвідношення до мінімальної заробітної плати, з метою уникнення збитковості підприємства, пропонується переглянути розміри нарахунків додаткової заробітної плати, та/або врегулювати співвідношення між заробітками службовців та основних працівників, які безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції.

Не зважаючи на те, що матеріальні витрати були другими за значністю у складі загальної суми витрат за період, що досліджувався вони зазнали найбільшого середнього темпу росту, який склав 338,5%, при тому що середній темп росту чистого доходу склав лише 134,8%. Так, як матеріальні витрати склалися з витрат на придбання сировини, матеріалів, палива та інше, вони були тісно пов'язаними з курсом валют та економікою країни в цілому. Будь-яка зміна в екоміці та зміни курсу валют суттєво впливали на обсяг витрат, пов'язаних з придбанням матеріальних ресурсів. Тому, при постійних економічних змінах, коливання курсу валют на підприємстві необхідно було вживати заходів з пошуком альтернативних ринків з придбання сировини та матеріалів або самостійному виготовленні певних видів комплектуючих.

Аналіз другорядних показників витрат підприємства засвідчив, що склад адміністративних витрат є доволі стабільним, та їх збільшення та/або зменшення, відбулося майже прямо пропорційно по відношенню до суми отриманого чистого доходу та виготовленої продукції. Аналізуючи показники суми адміністративних витрат за абсолютним приростом можна стверджувати, що на підприємстві відповідний показник протягом періоду, який досліджувався зменшувався, що свідчить про його оптимізацію. Зокрема у 2013 році абсолютний приріст адміністративних витрат склав 788 тис. грн по відношенню до 2012 року. У 2014 році абсолютний приріст склав 692 тис. грн по відношенню до 2013 року. У 2017 році абсолютний приріст склав 412 тис. грн по відношенню до 2016 року.

Не менш значущим був показник, що характеризував загально виробничі витрати, які пов'язані з організацією, обслуговуванням і управлінням безпосередньо виробничим процесом (цехів, дільниць, тощо). За своєю динамікою загальновиробничі витрати у періоді, що досліджувався мали тенденцію до зростання крім 2015 року, коли спостерігався їх значний спад. Аналізуючи загальновиробничі витрати за показником абсолютний приріст, прослідковувалася тенденція щодо коливань значень відповідного показника, як у бік збільшення так і зменшення. Тобто загальновиробничі витрати важко спланувати, так як вони залежні від низки чинників, та є не стабільними. Як приклад, абсолютний приріст загальновиробничих витрат у 2013 році складав 349 тис. грн по відношенню до 2012 року, у той час як у 2014 році абсолютний приріст складав 514 тис. грн по відношенню до 2013 року, а у 2017 році абсолютний приріст становив лише 241 тис. грн по відношенню до 2016 року.

Отримані дані за загальним і проміжним коефіцієнтами покриття засвідчили, що протягом 2012-2017 років підприємство не могло вчасно відповідати за своїми поточними зобов'язаннями. На кінець 2017 року у підприємства залишилося лише 0,73 та 0,54 гривень на кожну гривню взятих зобов'язань, що може призвести до зниження довіри до підприємства.

Отже за результатами проведеного аналізу можна стверджувати, що на підприємстві існував високий рівень витрат, тому виникала необхідність у перегляді факторів, які впливали на збільшення суми сукупних витрати. У такому разі автоматично зростала необхідність у проведенні заходів, щодо скорочення витрат.

Показники загального обсягу доходів у 2018 році заплановано збільшити на 35 789 тис. грн, що на 31,4 % більше по відношенню до 2017 року, при цьому відбудеться і зростання сукупної суми витрат, які при плановому розрахунку у 2018 році складуть 113 339 тис. грн, та на 31 616 тис. грн (27,9%) будуть більшими за їх показник 2017 року.

Як бачимо, за рахунок значного зростання показника з отримання доходів та оптимізації певної частини витрат підприємство у 2018 році буде спроможне

отримати чистий прибуток у сумі 420 тис. грн., проти збитків отриманих за 2017 рік у сумі 3 753,0 тис. гривень.

Проведений комплексний аналіз витрат ДП «НДІ «Квант» засвідчив, що під час проведення господарської діяльності підприємства досягнення конкурентної переваги можливо здійснити через застосування наступних напрямів оптимізації витрат: удосконалення системи управління витратами; оптимізація витрат на оплату праці та підвищення продуктивності праці; удосконалення процесу закупівлі; організація відділу логістики; придбання нового або модернізації старого обладнання; впровадження концепції ланцюга цінностей.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Амоша О.І. Стан, основні проблеми і перспективи вугільної промисловості України: наук. доп. /Л.Л. Стариченко, Д.Ю. Череватський // НАН України, Інститут економіки промисловості.– Донецьк, 2015. – 44 с.
2. Апопій В. В. Основи підприємництва : навч. посіб. / В. В. Апопій, Н. О. Шутовська, С. А. Серeda. – К. : Ліра-К, 2014. – 324 с.
3. Артамонова Н.С. Інноваційні методи стратегічного управління витратами на підприємстві. / Н.С. Артамонова // Проблеми і перспективи інноваційного розвитку економіки. – Одеса, ОНПУ. – 2016. –№9/15. – С.16-20.
4. Артамонова Н.С. Сучасні методи оперативного та стратегічного управління витратами. Зарубіжний досвід та українські реалі / Н. Артамонова, Є. Артамонов // Науковий вісник [Одеського національного економічного університету]. - 2015. - № 12. - С. 5-21. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nv\\_2015\\_12\\_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nv_2015_12_3).
5. Артамонова Н.С., Доба Н.М. Впровадження сучасних методів управління витратами задля забезпечення конкурентних переваг / Н.С. Артамонова, Н.М. Доба // ЕКОНОМІКА: реалії часу. – 2013. - № 3 (8). – С. 16-22;
6. Безверхий К. В. Непрямі витрати в системі управління промислових підприємств: обліково-контрольний аспект : монографія / К. В. Безверхий. – К. : ЦУЛ, 2013. – 276 с.
7. Білоусов І. І. Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції /І. І. Білоусов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2016. – № 9. – С. 3-5.
8. Бойчик І.М Економіка підприємства: підручник. / І.М.Бойчик. – К.: Кондор -Видавництво, 2016. – 378 с.
9. Бойчик І.М Економіка підприємства: підручник. / І.М.Бойчик. – К.: Кондор -Видавництво, 2016. – 378 с.
10. Бондар М. І. Звітність підприємства : навч. посіб. / М. І. Бондар. – К.

: ЦУЛ, 2015. – 570 с.

11. Воронова Е.Ю. Управленческий учет на предприятии: учеб.пособие. / Е.Ю. Воронова, Г.В. Улина М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2015.
12. Васильців Т. Г. Економіка малого підприємства : навч. посіб. / Т. Г. Васильців, О. І. Іляш, Н. Г. Міценко ; за ред. д-ра екон. наук Т. Г. Васильціва. – К. : Знання, 2013. – 446 с.
13. Витрати на виробництво / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://pidruchniki.com/1237010763397/politekonomiya/vitrati\\_virobnitstva\\_pributo\\_k](https://pidruchniki.com/1237010763397/politekonomiya/vitrati_virobnitstva_pributo_k)
14. Гиль О. О. Економіка та організація діяльності об'єднань підприємств : навч. посіб. / О. О. Гиль. – К. : Ліра-К, 2015. – 248 с.
15. Городня Т. А. Економічна та фінансова діагностика : навч. посіб. / Т. А. Городня. – Львів : Магнолія 2006, 2014. – 284 с.
16. Грещак М.Г., Гордієнко В.М., Коцюба О.С. та ін. Управління витратами : Навч. посіб. / За заг. ред. Грещака М.Г. – К.: КНЕУ, 2008 – 264 с.
17. Грибик І.І. Економіка та управління підприємством: теорія і практика : навч. посіб. / І. І. Грибик. – К. : Ліра-К, 2014. – 428 с.
18. Данилюк М. О. Планування і контроль на підприємстві : навч. посіб. / М. О. Данилюк. – К. : Ліра-К, 2015. – 328 с.
19. Доберчак Н. І. Економіка виробництва : навч. посіб. / Н. І. Доберчак. – К. : Ліра-К, 2015. – 258 с.
20. Зубенко В. О. Ключові аспекти концепції «ощадливе виробництво» для підприємств залізничного транспорту / В. О. Зубенко // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – 2016. – № 9. – С. 77–79.
21. Кондрашова Т. М. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах України за допомогою калькулювання / Т. М. Кондрашова, Г. В. Коршуневська // Економіка Крима. - 2016. - № 2 (35). - С. 282-287.
22. Кондрашова Т. М. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах України за допомогою калькулювання / Т. М. Кондрашова, Г. В. Коршуневська // Економіка Крима. - 2016. - № 2 (35). - С. 282-287.

23. Капаруліна І. М. Розвиток підприємства: концепція і технологія дослідження : монографія / І. М. Капаруліна. – К. : Ліра-К, 2015. – 432 с.
24. Касьяненко Л. М. Економічна теорія : навч. посіб. / Л. М. Касьяненко. – К. : Цул, 2015. – 224 с
25. Кобилуох О. Я. Ощадливе виробництво як концепція оптимізації виробничого та управлінського процесів [Электронный ресурс] / О. Я. Кобилуох, Г. М. Мельник. – Режим доступу: <http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/23489/1/10-43-49.pdf>.
26. Козик В.В. Економіка підприємства: навч. посібник / В.В. Козик, О.Ю. Ємельянов, О.Я. Загорецька., В.М. Мельник, О.І. Гудзь. – Львів: Вид-во «Простір-М», 2017. – 406 с.
27. Крот Ю.В. Непродуктивні витрати: визначення та зміст / Ю.В. Крот // Науковий вісник Чернігівського державного інституту економіки і управління: збірник наукових праць. Серія 1: Економіка. – 2011. – № 04 (012). – С. 211-216.
28. Круш П. В. Економіка (розрахунки фінансовоінвестиційних операцій в EXCELL) : навч. посіб. / П. В. Круш. – К. : Цул, 2014. – 256 с.
29. Кузьмін О. Є. Управління витратами на підприємствах Навчальний посібник / О. Є. Кузьмін, О. Г. Мельник, У. І. Когут. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2014. 244 с.
30. Лойко В. В. Система управління витратами промислового підприємства / В. В. Лойко, Б. О. Журавський // Международный научный журнал. – 2016. – № 1. – С. 59–62.
31. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності, затверджено наказом Міністерства економіки України від 02.03.2010р. №226. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.me.gov.ua/LegislativeActs/Detail?lang=uk-UA&id=cf799ac5-183a-4464-83c7-a173fd07003e>.
32. Мироненко М. А. Менеджмент ощадливого виробництва : навчальний посібник / М. А. Мироненко. – 3-тє вид., виправлене. –

Дніпропетровськ : Пороги, 2015. – 512 с.

33. Омельниченко О. С. Напрями оптимізації витрат в системі управління [Електронний ресурс] / О. С. Омельченко // Економіка і держава. – 2016. – № 6. – Режим доступу : [economy.nauka.com. ua/op=1&z=4901](http://economy.nauka.com.ua/op=1&z=4901).

34. Податковий кодекс України від 02.12. 2010 р. № 2755 – VI (поточна редакція від 25.11.2018 року № 2611-VIII. – – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

35. Партин Г. О. Управлінський облік : підручник / Г. О. Партин, А. Г. Загородній, Т. І. Свідрик, А. І. Ясінська, Т. М. Бойчук; Нац. ун-т "Львів. політехніка". - Л. : Вид-во Львів. політехніки, 2013. - 279 с.

36. Петрович Й.М. Економіка і фінанси підприємства : навч. посіб. / Й.М. Петрович, Л.М. Прокопишин-Рашкевич. – Львів : Магнолія 2006, 2014. – 408 с

37. Попович Г.В. Оптимізація витрат підприємства, як важливий фактор підвищення конкурентоспроможності [Електронний ресурс] / Г.В. Попович // матеріали конференції «Актуальные проблемы современных наук». — 2011. — / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/15\\_apsn\\_2011/economics/14\\_87797.doc.htm](http://www.rusnauka.com/15_apsn_2011/economics/14_87797.doc.htm)

38. Портна О. В. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. / О. В. Портна, Н. Ю. Єршова. – Львів : Магнолія 2006, 2015. – 312 с.

39. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Наказ Міністерства фінансів від 07.02.2013 № 73 (поточна редакція — Редакція від 03.08.2018, підстава - z0817-18). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

40. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність». Наказ Міністерства фінансів від 27.06.2013 № 628 (поточна редакція — Редакція від 03.08.2018, підстава - z0817-18). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.



41. Рижикова Н.І., Накісько О.В. Управління витратами : навчальний посібник. – Харків : ХНТУСГ, 2013. – 198 с.
42. С. П. Гаврилук, Економічні передумови управління поточними витратами в підприємствах ресторанного господарства / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.investplan.com.ua/pdf/19\\_2014/9.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/19_2014/9.pdf)
43. Третяк Н. М. Управління витратами підприємства з використанням системи «ощадливого виробництва». /Н.М. Третяк // Фінансовий простір 2018 № 1 (29).
44. Удосконалення системи управління витратами на сільськогосподарських підприємствах / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4062>
45. Фроленко Р.В. Інтегрована система стратегічного управління витратами промислових підприємств/ Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2016 - №15 –С. 22 – 26.
46. Фролова Л. В. Механізм управління поточними витратами торговельних підприємств: монографія / Л. В. Фролова, К. С. Хаврова. – Донецьк : «Ноулідж», 2010. – 211 с.
47. Якупов И.Ф. Методы управления затратами на производство: преимущества и недостатки. Материалы I международной научно-практической конференции «Научный поиск в современном мире» (1 октября 2012 г., г. Москва) / НИЦ «Апробация». — Москва: Издательство Перо, 2012. — С. 138 – 143.
48. Яркіна Н. М. Економіка підприємства : навч. посіб. / Н. М. Яркіна – Київ : Ліра-К, 2015. – 498 с.

# ДОДАТКИ