

DOI: [10.32702/2307-2105-2021.12.103](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.12.103)

УДК 658.14

*Л. А. Пархоменко,
к. е. н., доцент, доцент кафедри економіки,
Уманський національний університет садівництва
ORCID ID: 0000-0001-6840-0818*

*Л. М. Малюга,
к. е. н., доцент, доцент кафедри туризму та готельно-ресторанної справи,
Уманський національний університет садівництва
ORCID ID: 0000-0002-4057-2404*

*О. С. Фротер,
к. е. н., старший викладач кафедри економіки,
Уманський національний університет садівництва
ORCID ID: 0000-0002-6770-9618*

*І. О. Нижник,
доктор філософії,
Уманський національний університет садівництва
ORCID ID: 0000-0001-5671-7324*

УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ЯК РЕЗЕРВ ДЛЯ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

*L. Parkhomenko
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Economics,
Uman National University of Horticulture*

*L. Maliuga
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Tourism and
Hotel and Restaurant Business, Uman National University of Horticulture*

*O. Froter
PhD in Economics, Senior Lecturer of the Department of Economics,
Uman National University of Horticulture*

*I. Nizhnik
PhD, Uman National University of Horticulture*

COST MANAGEMENT AS A RESERVE TO INCREASE THE EFFICIENCY OF THE ENTERPRISE

Функціонування в умовах нестабільності внутрішнього і зовнішнього ринків збуту, необхідність виживання і досягнення конкурентної переваги вимагають постійної реакції сучасних підприємств, що виражається в прийнятті обґрунтованих управлінських рішень. Вибір оптимальних стратегій управління, які є визначальними факторами забезпечення ефективного функціонування підприємства, підвищення рентабельності і конкурентоспроможності і, як наслідок, підвищення фінансової стабільності і платоспроможності залежать від наявності на підприємстві інформаційної бази про витрати підприємства, їх структуру, зміни в залежності від обсягів виробництва, а також від наявності механізму, що визначає можливості варіації витрат. Для забезпечення

ефективної роботи підприємства важливо встановити зв'язок між витратами підприємства, обсягом його виробництва і отриманим прибутком. Вивчення взаємозв'язку між цими трьома елементами служить основою для прийняття рішень про управління підприємством з метою отримання максимально можливого прибутку.

Технологія управління витратами, а також в рамках її здійснення управління змінними витратами дозволить керівництву підприємства отримати необхідні обґрунтування для прийняття різних управлінських рішень. По-перше, при розробці довгострокових планів і стратегій розвитку підприємства, підготовці різних прогнозів виробництва продукції, а також у визначенні очікуваних фінансових результатів за різними сценаріями розвитку; ці прогнози можуть бути використані для вибору найбільш прийняттого варіанту для функціонування підприємства в майбутньому. По-друге, оцінити результати роботи підприємства за періодами, а також ефективний контроль його діяльності відповідно до плану розробленої стратегії. При порівнянні фактичних результатів роботи з плановими можна виявити значні відхилення і розробити заходи щодо їх вирівнювання. По-третє, для ефективного використання матеріальних і фінансових ресурсів підприємства, придбання оптимального обсягу сировини для реалізації виробничої програми, підбору найбільш відповідного асортименту продукції, що має вигідний продаж, а також для встановлення необхідного обсягу ресурсів для реконструкції, модернізації основних засобів і т.д. По-четверте, порівняти витрати і переваги дотримання певної стратегії розвитку при переосмисленому виробництві або створенні мережі філій тощо.

Functioning in the conditions of instability of internal and foreign markets, the need to survive and achieve a competitive advantage require a constant reaction of modern enterprises, which is expressed in making informed management decisions. The choice of optimal management strategies, which are the determining factors in ensuring the effective functioning of the enterprise, increasing profitability and competitiveness and, as a result, increasing financial stability and solvency depend on the availability of an information base on the costs of the enterprise, their structure, changes depending on production volumes, as well as the presence of a mechanism that determines the possibility of variation in costs. To ensure the effective operation of the enterprise, it is important to establish a connection between the costs of the enterprise, the volume of its production and the profit received. The study of the relationship between these three elements serves as the basis for making decisions about the management of the enterprise in order to make the maximum possible profit.

Cost management technology, as well as within its variable cost management, will allow the management of the enterprise to obtain the necessary justifications for making various management decisions. Firstly, in the development of long-term plans and strategies for the development of the enterprise, the preparation of various forecasts of production, as well as in determining the expected financial results under different development scenarios; these forecasts can be used to choose the most appropriate option for the functioning of the enterprise in the future. Secondly, to evaluate the results of the enterprise's work by periods, as well as effective control of its activities in accordance with the plan of the developed strategy. When comparing the actual results of work with planned, significant deviations can be detected and measures for their alignment can be developed. Thirdly, for the effective use of material and financial resources of the enterprise, the acquisition of the optimal volume of raw materials for the implementation of the production program, the selection of the most appropriate range of products that have a profitable sale, as well as to establish the required amount of resources for reconstruction, modernization of fixed assets, etc., compare the costs and advantages of adherence to a certain development strategy in rethought production or the creation of a network of branches, etc.

Ключові слова: управління витратами; діяльність підприємства; підвищення ефективності; прибуток; витрати підприємства.

Keywords: cost management; enterprise activities; efficiency improvement; profit; enterprise costs.

Постановка проблеми. Функціонування в умовах нестабільності внутрішнього і зовнішнього ринків збуту, необхідність виживання і досягнення конкурентної переваги вимагають постійної реакції сучасних підприємств, що виражається в прийнятті обґрунтованих управлінських рішень.

Вибір оптимальних стратегій управління, які є визначальними факторами забезпечення ефективного функціонування підприємства, підвищення рентабельності і конкурентоспроможності і, як наслідок, підвищення фінансової стабільності і платоспроможності залежать від наявності на підприємстві інформаційної бази про витрати підприємства, їх структуру, зміни в залежності від обсягів виробництва, а також від наявності механізму, що визначає можливості варіації витрат. Особливе значення має вирішення питань управління витратами для:

- забезпечення зростання рентабельності підприємства за рахунок зниження собівартості продукції та управління;
- забезпечення правильного вибору асортименту виробленої продукції, розширення обсягів виробництва, розумного ціноутворення;
- забезпечення довгострокової стабільності функціонування підприємства, а також рентабельності інвестицій у виробництво.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Найбільш значущими науковими роботами з вивчення поведінки витрат, їх класифікації і, виходячи з цього, розробки підходів до управління виробничими і невиробничими витратами підприємств є роботи зарубіжних авторів Н. Друрі, Д. Хана, П. Атрілла, Е. Маклейні, Д. Нортон. Серед вітчизняних вчених ці питання вивчають Н. Г. Чумаченко, С. Ф. Голов, В. Ф. Палій, Л. А. Сухарева. Однак питання управління витратами виробничих підприємств, визначення шляхів і засобів їх скорочення вимагають подальших досліджень.

Метою даної статті є вивчення поведінки витрат на виробничому підприємстві і обґрунтування, виходячи з властивостей витрат, доцільності прийняття управлінських рішень на основі розрахунків за змінними витратами для підвищення ефективності роботи підприємства.

Виклад основного матеріалу. Для забезпечення ефективної роботи підприємства важливо встановити зв'язок між витратами підприємства, обсягом його виробництва і отриманим прибутком. Вивчення взаємозв'язку між цими трьома елементами служить основою для прийняття рішень про управління підприємством з метою отримання максимально можливого прибутку.

Для вивчення взаємозв'язку між цими елементами в структурі собівартості підприємства необхідно виділити дві основні категорії витрат:

- константи і змінні;
- прямі і непрямі.

Визначальним фактором при поділі витрат на постійні і змінні є їх поведінка в залежності від обсягу виробництва.

При цьому загальні (загальні) змінні витрати змінюються пропорційно зі зміною обсягів виробництва, а змінні витрати на одиницю продукції залишаються незмінними при зміні обсягів виробництва [1].

Вивчення поведінки змінних і постійних витрат проводилося на прикладі ВАТ «Завод кольорових металів» в м. Бахмут. За перше півріччя 2021 року мідний катод був використаний для виробництва 1 тони сплаву М2 до 49,8% від вмісту в заряді з урахуванням коефіцієнта заправки 1,235 вартістю 6720 грн. на 1 тону [9]. Тобто, зі зростанням обсягів виробництва зростали загальні змінні витрати; вартість 1 тони сплаву не змінилася.

Змінні витрати на заводі-виробнику включають:

- витрати на сировину, матеріали та напівфабрикати;
- витрати на паливо для технічних і технологічних потреб;
- заробітна плата основних виробничих працівників з відрахуваннями на соціальне страхування тощо. [2]

Загальні (підсумкові) постійні витрати залишаються незмінними при зміні обсягів виробництва, проте постійні витрати на одиницю випуску змінюються відповідно до змін обсягів виробництва.

За перше півріччя 2021 року витрати на технічне обслуговування та експлуатацію обладнання металообробного цеху, які мають постійні витрати, склали 154600 грн на місяць [9]. Аналіз зміни постійних витрат в залежності від зміни обсягів виробництва показав наступне:

Тобто зі зростанням обсягів виробництва зменшилися конкретні постійні витрати.

Економічний сенс відділення змінних і постійних витрат від складу витрат полягає в тому, що змінні витрати на одиницю продукції є постійним значенням, а постійні витрати на одиницю продукції зменшуються зі збільшенням обсягів виробництва.

Постійні витрати на заводі-виробнику включають:

- адміністративні та управлінські витрати;
- амортизація основних засобів;
- оренда;
- витрати на утримання об'єктів навколишнього середовища тощо [3].

Слід зазначити, що постійні витрати такі до деякої зміни обсягів виробництва, тобто можуть збільшуватися поетапно зі збільшенням обсягів виробництва.

Наприклад, витрати на утримання підстанції з розподілу електроенергії на виробничі цехи АТ «Завод кольорових металів» в м. Бахмут зі збільшенням обсягів виробництва можуть змінюватися семимильними

кроками. Наприклад, до певного рівня виробництва досить підключити одну підстанцію для подачі електроенергії. При подальшому збільшенні обсягів виробництва необхідно підключити дві підстанції. Змінившись за величиною поетапно, витрати потім стають постійними до наступного рівня виробництва, що забезпечує черговий «стрибок» постійних витрат.

Класифікація витрат на постійні і змінні дає можливість:

– провести аналіз беззбитковості як для певних видів продукції, так і оптимізувати структуру продукції, що випускається підприємством;

– визначити критичний обсяг виробництва у фізичному та вартісному вираженні;

— виходячи з зазначеного (необхідного) прибутку, встановити обсяг продажів, необхідний для його отримання, і відповідний рівень операційних витрат;

– розрахувати обсяг додаткових замовлень, які підприємство може прийняти для того, щоб забезпечити прибуткову роботу і діяти в режимі самофінансування, без залучення позикових коштів [4].

Розподіл витрат на прямі і непрямі здійснюється виходячи з можливості їх віднесення до певного виду продукції. Тобто прямі витрати включають витрати, пов'язані з виробництвом певних видів продукції.

Основними статтями прямих витрат виробничого підприємства є: сировина та основні матеріали, закуплені вироби та напівфабрикати, допоміжні матеріали, основний оклад працівників виробництва з внесками на соціальне страхування, енергоресурси на технологію тощо.

Основними статтями непрямих витрат є витрати цеху, витрати на обслуговування та експлуатацію обладнання, допоміжні виробничі витрати, адміністративні витрати і т.д. Ці витрати застосовуються до кожного виду продукції пропорційно базі розподілу, встановленої на підприємстві [5].

Групування витрат за статтями відповідно до факторів, що визначають змінні витрати, а також прямі і непрямі постійні витрати, здійснені при аналізі статей витрат АТ «Завод кольорових металів» в м. Бахмут за 2020 - I п/р 2021 року, відрізняється в залежності від виду витрат. А саме, витрати на основне виробництво, витрати на допоміжне виробництво, витрати на технічне обслуговування та експлуатацію обладнання, загальні виробничі витрати як частина витрат на управління виробництвом і обслуговування виробничого процесу, адміністративні витрати [9].

Структура і співвідношення змінних і фіксованих елементів управління, обумовлені типом витрат по відношенню до виробничого процесу і процесом його управління, виглядає наступним чином.

I. Про витрати основного виробництва (табл. 1).

II. Про витрати допоміжного виробництва (табл. 2).

III. Про витрати на технічне обслуговування та експлуатацію обладнання (табл. 3).

IV. Про загальні виробничі витрати (витрати на управління виробництвом та підтримання виробничого процесу) (табл. 4).

V. Про адміністративні витрати (табл. 5).

Таблиця 1. Основні виробничі витрати [9]

Назва статей	Змінні витрати	Прямі постійні витрати	Непрямі постійні витрати	Питома вага, %
Сировини	+			65,6
Паливо	+			-
Розрахунки заробітної плати	+			2,2
Пенсійні розрахунки	+			1,0
Розрахунки соціального страхування	+			-
Розрахунки по безробіттю	+			-
Фонд страхування від нещасних випадків	+			-
Допоміжні виробничі послуги	+	+	+	0,1
Дефектний у виробництві	+			0,1
Витрати на технічне обслуговування та експлуатацію обладнання	+		+	18,4
Загальні виробничі витрати			+	12,6
Собівартість продукції				100

Таблиця 2. Витрати на допоміжне виробництво [9]

Назва статей	Змінні витрати	Прямі постійні витрати	Непрямі постійні витрати	Питома вага, %
Сировини	+			11,5
Паливо	+			0,2
Розрахунки заробітної плати	+			0,2
Пенсійні розрахунки	+			14,5
Розрахунки соціального страхування	+			4,5
Розрахунки по безробіттю	+			0,4
Фонд страхування від нещасних випадків	+			0,3
Допоміжні виробничі послуги	+			0,4
Дефекти у виробництві	+			18,0
Витрати на технічне обслуговування та експлуатацію обладнання	+	+	+	35,2
Загальні виробничі витрати			+	14,8
Собівартість продукції				100

Таблиця 3. Витрати на технічне обслуговування та експлуатацію обладнання [9]

Назва статей	Змінні витрати	Прямі постійні витрати	Непрямі постійні витрати	Питома вага, %
Сировини		+		1,4
Паливо		+		3,6
Зап. частини		+		8,2
ІМП		+		0,7
Амортизація основних засобів		+		12,0
Амортизація необоротних активів		+		1,4
Розрахунки заробітної плати		+		16,2
Пенсійні розрахунки		+		4,9
Розрахунки соціального страхування		+		0,5
Розрахунки по безробіттю		+		0,4
Фонд нещасних випадків		+		0,4
Допоміжне виробництво	+	+	+	32,0
Розрахунки з постачальниками та підрядниками	+	+	+	18,3
Загальні виробничі витрати				100

Таблиця 4. Загальні виробничі витрати [9]

Назва статей	Змінні витрати	Прямі постійні витрати	Непрямі постійні витрати	Питома вага, %
Сировини			+	2,0
Зап. частини			+	-
ІМП			+	0,6
Амортизація основних засобів			+	38,1
Розрахунки заробітної плати			+	20,1
Пенсійні розрахунки			+	6,8
Розрахунки соціального страхування			+	0,6
Розрахунки по безробіттю			+	0,4
Фонд нещасних випадків			+	0,4
Допоміжне виробництво			+	5,0
Розрахунки з постачальниками та підрядниками			+	24,8
Податки			+	1,2
Всього			+	100

Таблиця 5. Адміністративні витрати [9]

Назва статей	Змінні витрати	Прямі постійні витрати	Непрямі постійні витрати	Питома вага, %
Сировини			+	2,8
Паливо			+	1,0
Зап. частини			+	0,6
ІМП			+	0,3
Амортизація основних засобів			+	5,6
Амортизація необоротних активів			+	0,3
Амортизація нематеріальних активів			+	-
Розрахунки заробітної плати			+	34,6
Розрахунки по пенсійному обслуговуванні			+	11,1
Розрахунки по соціальному страхуванню			+	0,8
Розрахунки по випадковому безробіттю			+	0,5
Фонд від нещасного випадку			+	0,6
Допоміжне виробництво			+	3,0
Послуги третіх сторін			+	27,4
Розрахунки з підзвітними особами			+	0,8
Податки			+	10,6
Всього			+	100

Дохід — (прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальні виробничі витрати; змінні витрати на продаж).

= Граничний дохід

— (постійні загальні виробничі витрати; постійні витрати на продаж; адміністративні витрати; інші постійні операційні витрати)

= Операційний прибуток.

Змінне управління витратами дозволяє встановлювати граничний дохід, який використовується для аналізу рентабельності і обґрунтування управлінських рішень керівництва компанії [6-7].

Використовуючи показник граничного доходу, що дорівнює сумі постійних витрат і прибутку, визначається ступінь покриття постійних витрат підприємства і даний рівень формування прибутку за рахунок певних видів продукції.

Специфіка розрахунку змінних витрат полягає в тому, що постійні витрати відносяться до фінансового результату періоду. Таким чином, прибуток, розрахований за цим методом, на нашу думку, більш надійний для прийняття управлінських рішень, так як постійні витрати вже понесені в період розрахунку прибутку, і не містяться частково в залишках готової продукції, як це відбувається при розрахунку на повні витрати. Тобто ефект «змащення» витрат періоду. Все вищевикладене дозволяє управлінському персоналу приймати надійні рішення щодо розподілу матеріальних і фінансових ресурсів.

При такому способі існує прямий зв'язок між поточними витратами, згідно з якими безпосередньо формується собівартість готової продукції, розмір операційного прибутку і обсяг продажів продукції. Розрахунок за змінними витратами також дозволяє проводити більш гнучке ціноутворення, в результаті чого підвищується конкурентоспроможність продукції і знижується ймовірність перенавантаження продукції на складах.

Поряд з цим змінний метод витрат дозволяє визначити прибуток, отриманий від продажу кожної додаткової одиниці продукції і, відповідно, можливість розробки варіантів цін, доплат і знижок на певний обсяг продажів [8].

Висновок. Таким чином, технологія управління витратами, а також в рамках її здійснення управління змінними витратами дозволить керівництву підприємства отримати необхідні обґрунтування для прийняття різних управлінських рішень.

По-перше, при розробці довгострокових планів і стратегій розвитку підприємства, підготовці різних прогнозів виробництва продукції, а також у визначенні очікуваних фінансових результатів за різними сценаріями розвитку; ці прогнози можуть бути використані для вибору найбільш прийняттого варіанту для функціонування підприємства в майбутньому.

По-друге, оцінити результати роботи підприємства за періодами, а також ефективний контроль його діяльності відповідно до плану розробленої стратегії. При порівнянні фактичних результатів роботи з плановими можна виявити значні відхилення і розробити заходи щодо їх вирівнювання.

По-третє, для ефективного використання матеріальних і фінансових ресурсів підприємства, придбання оптимального обсягу сировини для реалізації виробничої програми, підбору найбільш відповідного асортименту продукції, що має вигідний продаж, а також для встановлення необхідного обсягу ресурсів для

реконструкції, модернізації основних засобів і т.д.

По-четверте, порівняти витрати і переваги дотримання певної стратегії розвитку при переосмисленому виробництві або створенні мережі філій тощо.

Список літератури.

1. Ананкіна Є. А., Данилочкіна С.В., Данилочкіна Н.Г. Контролювання як інструмент управління підприємством: навч. посіб. К. : Юніті, 2012. 279 с.
2. Голов С. Ф. Управлінський облік: навч. посібник. К.: Терези, 2014. 576 с.
3. Друкер П. Ф. Проблема управління в ХХІ ст.: навч. посібн. К. : Видавничий дім «Вільямс», 2011. 272 с.
4. Друрі К. Управлінський та виробничий облік: навч. посібн. Юніті-Дана, 2003. С. 231-245.
5. Каплан Роберт С., Девід П. Нортон. Збалансована система показників. Від стратегії до дії: монографія. К.: ЗАТ «Олімп-Бізнес», 2003. 304 с.
6. Сухарева Л. А., Петренко С.Н. Контролінг - основа управління бізнесом: навч.посібник. Донецьк: Норд-комп'ютер, 2011. 210 с.
7. Хан Д. Планування і контроль: поняття контроль: навч. посібн.: Фінанси і статистика, 1997. 800 с.
8. Склярєнко В. К. В чому різниця між затратами, витратами і витратами виробництва URL: <http://www.elitarium.ru/zatraty-rashody-izderzhki-aktivy-proizvodstvo-buhgalterskij-upravlencheskij-uchet/> – Станом на 13.12.2021. – Назва з екрана.
9. Guidelines for Preparing Economic Analyses URL: <https://www.epa.gov/environmental-economics/guidelines-preparing-economic-analyses#download> (дата звернення: 13.12.2021).

References.

1. Anankina, E. Danilochkina, S. and Danilochkinaю N. (2012), *Kontrolyuvannya yak instrument upravlinnya pidpry`yemstvom* [Control as a tool of enterprise management], Uni, Kyiv, Ukraine.
2. Chairman, S. F. (2014), *Upravlins`ky`j oblik* [Management Accounting], Theresa, Kyiv, Ukraine.
3. Druer, P.F. (2011), *Problema upravlinnya v XXI st* [Management problem in xxi century], Williams Publishing House, Kyiv, Ukraine.
4. Druri, K. (2003), *Upravlinskyi ta vyrobnychi oblik* [Management and production accounting], Yuniti-Dana, Kyiv, Ukraine, pp.231-245.
5. Kaplan, R. S. (2003), *Zbalansovana sy`stema pokazny`kiv. Vid strategiyi do diyi* [Balanced scorecard. From Strategy to Action], "Olymp-Business" CCT, Kyiv, Ukraine.
6. Sukhareva, L.A. and Petrenko S., (2011), *Kontrolling - osnova upravlinnya biznesom* [Controlling - the basis of business management], Nord computer, Donetsk, Ukraine.
7. Khan, D. (2007), *Planuvannya i kontrol` : ponyattya kontrol* [Planning and control: the concept of control], Finance and Statistics, Kyiv, Ukraine.
8. Skliarenko, V. K. (2021), “What is the difference between costs, expenses and production costs”, [Online], available at: <http://www.elitarium.ru/zatraty-rashody-izderzhki-aktivy-proizvodstvo-buhgalterskij-upravlencheskij-uchet/> (Accessed 13 Dec 2021).
9. U.S. Environmental Protection Agency (2010), “Guidelines for Preparing Economic Analyses”, [Online], available at: <https://www.epa.gov/environmental-economics/guidelines-preparing-economic-analyses#download> (Accessed 13 December 2021).

Стаття надійшла до редакції 20.12.2021 р.