

Міністерство освіти і науки України
Львівський національний університет імені Івана Франка
Економічний факультет

Кафедра економіки підприємства

До захисту допускається
д.е.н., професор Михасюк І.Р.
„Завідувач кафедри _____
_____“ _____ 20__ р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА (МАГІСТЕРСЬКА) РОБОТА

СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Виконала студентка групи ЕкпМ – 21с
галузі знань 07 «Управління та адміністрування»
спеціальності 076 «Підприємництво, торгівля
та біржова діяльність»

Сенейко Ю.В.

Керівник роботи доц. к.е.н. Косович Б.І.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА.....	9
1.1. Сутність системи управління витратами на підприємстві.....	9
1.2. Значення, мета та зміст стратегічного управління витратами.....	17
РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ТЗОВ «САМБІРАГРОТЕХМАШ».....	28
2.1. Виробничо-господарська діяльність ТЗОВ «Самбірагротехмаш».....	28
2.2. Аналіз витрат ТЗОВ «Самбірагротехмаш».....	35
2.3. Оцінка ефективності системи управління витратами на підприємстві.....	50
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИ ТА ІНСТРУМЕНТИ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ.....	63
3.1. Концепції стратегічного управління витратами.....	63
3.2. Контролінг, як інструмент стратегічного управління витратами.....	70
ВИСНОВКИ.....	82
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	85
ДОДАТКИ.....	90

ВСТУП

Одним з шляхів забезпечення конкурентоздатності підприємства у теперішніх ринкових умовах є використання стратегічних підходів до управління підприємством загалом та його витратами, які є важливим об'єктом управління. Досвід успішної роботи підприємства в минулому і сучасні інноваційні технології виробництва не можуть гарантувати конкурентоспроможності та стабільний розвиток підприємства в нестабільному ринковому середовищі у майбутньому, то виникає питання обґрунтування доцільності впровадження в практичну діяльність підприємств стратегічних методів управління витратами, які дадуть можливість об'єктивно визначити обсяг витрат і причини їх виникнення, сприятимуть зниженню цих витрат, підвищенню конкурентоздатності підприємства у довготривалій перспективі.

Теоретичні аспекти стратегічного управління витратами підприємства досліджували низка зарубіжних і вітчизняних вчених. Великий внесок у вивчення і розвиток стратегічного управління витратами належить таким закордонним вченим, як В. Говіндараджан [6], Т. Дроздова [5], Г. Кроюхин [5], В. Кусарьов [5], В. Лебедев [5], М. Портер [3], Дж. Шанк [6], К. Щиборщ [7] та ін. В Україні дане питання досліджували Т. Адаменко [1], В. Савчук [4], В. Шульга [8] і ін.

Вивчення наукових статей зі стратегічного управління витратами дало змогу виявити певні відмінності у розумінні різними вченими сутності та значення даної концепції. Найбільш поширеною в науковій літературі є концепція стратегічного управління витратами, запропонована американськими вченими Дж. Шанком і В. Говіндараджаном, яка з'явилася в результаті поєднання трьох напрямків стратегічного менеджменту: аналіз вартісного ланцюга, аналіз стратегічного позиціонування, аналіз витратоформуючих факторів.

Вітчизняні вчені [1; 4; 8] погоджуються із даним підходом до стратегічного управління витратами і вважається, що він є найбільш досконалим з позиції стратегічного аналізу та визначення конкурентних переваг підприємства.

Метою даного дослідження є вивчення концепції стратегічного управління витратами і доцільності практичного її застосування на українських

підприємствах в умовах загостреної конкурентної боротьби. Для досягнення цієї мети потрібно дослідити сутність, переваги та особливості використання стратегічного управління витратами для підвищення конкурентоздатності підприємств.

Досягнення даної мети потребує вирішення наступних завдань:

- визначити сутність системи управління витратами підприємства;
- визначити зміст, мету та значення стратегічного управління витратами;
- зробити характеристику Виробничо-господарської діяльності ТзОВ «Самбірагротехмаш»;
- проаналізувати витрати даного підприємства;
- здійснити оцінку системи управління витратами підприємства;
- систематизувати концепції стратегічного управління витратами;
- дослідити контролінг, як інструмент стратегічного управління витратами.

Об'єктом дослідження виступає стратегічне управління витратами підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та наукових положень, практичних рекомендацій щодо оптимізації стратегічного управління витратами підприємства.

У процесі виконання кваліфікаційної (магістерської) роботи використовувались такі методи дослідження: метод теоретичного узагальнення та порівняння; формування таблиць, діаграм, графіків; системного аналізу; порівняльний; методи сучасних комп'ютерних технологій та обробки; синтез; абстрагування; узагальнення; індукція; дедукція; систематизація; класифікація. Також економіко-математичні та статистичні методи. Використовуючи методи індукції та дедукції, аналізу та синтезу, діалектичного, логічного та історичного дало можливість сформулювати методологію дослідження, з'ясувати понятійний апарат, визначити сутність визначень системи управління витратами, стратегічного управління витратами підприємства, контролінгу, розробити теоретичні та методичні основи стратегічного управління витратами.

Сформульовані у кваліфікаційній (магістерській) роботі висновки є внеском у теорію та практику функціонування підприємства, вони можуть бути використані при розробці стратегічних планів управління його витратами. Результати здійсненого дослідження дозволять вітчизняним підприємствам використовувати інструменти стратегічного управління витратами для їх оптимізації. Висновки та пропозиції для вдосконалення стратегічного управління витратами підприємства мають важливе практичне значення та можуть бути використані для проведення підприємницької діяльності. Також, надано рекомендації щодо подальшого розвитку ТзОВ «Самбірагротехмаш».

Інформаційною базою дослідження виступала економічна література, наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених у сфері управління витратами підприємства, законодавчі та нормативні документи, що регулюють підприємницьку діяльність в Україні, фінансова звітність ТзОВ «Самбірагротехмаш». Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновку, списку 52 літературних джерел, 22 таблиць, 8 рисунків, 1 діаграма. Загальний обсяг роботи 90 сторінок.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність системи управління витратами на підприємстві

У наш час проблема управління витратами підприємств отримала широкого розповсюдження у вітчизняній і закордонній економічній літературі [4;9;18]. У результаті аналізу наукової літератури з даної проблематики виявлено її актуальність за умов трансформаційної економіки України.

На даному етапі метою управління витратами є визначення ролі й пріоритетів поточних і стратегічних завдань управління витратами підприємства, що розглядається як процес оцінки впливу альтернативних управлінських рішень на ефективність діяльності підприємства. Тобто, управління витратами потрібно розглядати як у поточному режимі, так і для реалізації стратегії підприємства [5-6].

Однак, як видно з практики, близько 90% всіх фінансових проблем на українських підприємствах пов'язані з необізнаністю вищого керівництва в питаннях управління фінансами [52]. Багато хто з керівництва і фахівців досі не бачать користі в управлінні витратами, підходять до цього формально, не використовуючи спеціальної методологічної засади, що сформувалася в світовій науці й практиці управління. Відповідно до експертних оцінок, в результаті неефективності системи управління витрати упущеного прибутку досягають 20% і більше [24]. Неефективний менеджмент вітчизняних підприємств, у більшості випадків, є основною причиною банкрутства і втрати платоспроможності [26].

В умовах динамічного розвитку економіки в країні, управляти підприємством, означає вміло отримувати і використовувати інформацією про потреби ринку, швидко реагувати на зміну попиту споживача та управляти витратами. Тому управління витратами підприємства передбачає:

— проведення повного аналізу витрат за їх класифікаційними ознаками з ціллю встановлення доцільності понесення;

- прийняття обґрунтованих управлінських рішень на основі повної інформації про стан активів, зобов'язань і капіталу;
- формування плану рівня необхідних витрат для здійснення господарської діяльності;
- організація системи облікового відображення витрат та елементами та статтями їх понесення;
- розробки плану очікуваного прибутку підприємства на основі аналітичної попередньої оцінки обсягів витрат та зміни умов господарювання;
- розробки шляхів зниження витрат до обґрунтованого рівня, які не впливатимуть на зниження якості вироблених товарів, виконаної робіт чи наданих послуг;
- розробка методів мотивації працівників підприємства до зниження необґрунтованих чи понаднормативних витрат;
- здійснення контролю за рівнем понесення витрат;
- розробка системи дій, які сприятимуть зниженню величини понаднормативних витрат, втрат та браку на виробництві;
- інше [25].

Деякі науковці в даній сфері, управління витратами розглядають, як динамічний, інтегрований управлінський процес дій, метою якого є отримання ефективного результату діяльності підприємства. Такий підхід заснований не на економії витрат, а безпосередньо на принципі забезпечення ефективності системи витрат. Тобто, отримання прибутку, що виправдовує дійсно понесені витрати. Тож основною метою управління витратами є зменшення рівня потенційно неефективних витрат.

В економічному середовищі управління витратами ґрунтуються на функціях, які виконує система управління витратами.

Реалізація функцій управління витратами проходить через управлінський цикл: прогнозування, планування, організацію, координацію та регулювання, активізацію, стимулювання виконання, облік та аналіз [5].

Завдяки налагодженій роботі всіх функцій управління, ці взаємопов'язані підсистеми умовно можна поділити на керуючу, що виступає суб'єктом управління, та керовану - об'єкт управління. Суб'єктами управління витратами є фахівці, керівники, менеджери, та спеціалісти, які беруть участь у реалізації відповідних функцій та елементів управління витратами, а об'єктом управління виступає безпосередньо виробництво, реалізація продукції [7, с. 216].

Управління об'єктом потребує обов'язкове виконання певних функцій, а саме: розробку та реалізацію ідей, а також контроль за її втілення.

Виконання вищеперерахованих функцій забезпечує вплив системи управляючої на підсистему управління. Будь-яка система побудована на взаємопов'язаних елементах, цілях і методах, утворюючи певну структуру. Такою структурою є системний підхід до управління витратами. Метою даного підходу є ціленаправлене формування і використання витрат для підвищення ефективності роботи підприємства.

Більшість науковців відносять до функцій управління витратами класичні функції управління, такі як планування, організацію, мотивацію, контроль та регулювання. Але, розглядаючи управління витратами з позиції теорії менеджменту, також потрібно враховувати досягнення поставленої мети управління витратами, враховуючи елементи управлінських рішень (облік, калькулювання, аналіз та нормування витрат) [9-10].

Управлінняю витратами на підприємстві потрібно передбачити виконання всіх функцій управління, тобто функції повинні бути реалізовані через елементи управлінського процесу: прогнозування, планування, нормування, організація, калькулювання, мотивація та стимулювання, облік, аналіз, регулювання та контроль витрат.

Наведемо характеристику кожної з функцій управління витратами.

Прогнозування і планування витрат проводиться на етапі розробки або прийняття управлінського рішення. Виділяють перспективне (на стадії довгострокового планування) і поточне (на стадії короткострокового планування) прогнозування і планування затрат.

Цілями перспективного планування є підготовка інформації відповідно до очікуваних витрат під час завоювання нових ринків збуту, організації розробки і випуску нових видів продукції, збільшенні потужності підприємства. Короткострокові плани конкретизують реалізацію цілей довгострокових планів підприємства.

Якщо точність перспективно планування витрат є невеликою, бо залежить від впливу інфляційного фактора, поведінки конкурентів, політики держави, і форс-мажорів, то поточне планування витрат, що відображає запити найближчого періоду, є більш точним, бо є обгрунтоване річними, кварталними та місячними розрахунками.

Планування витрат здійснюється з метою визначення необхідного рівня витрат для здійснення ефективної роботи підприємства та обчислення прибутку, який буде одержано за певного рівня і структури витрат.

На етапі реалізації управлінських рішень найбільшу роль відіграють такі функції як організація, координація і регулювання, активізація і стимулювання[11].

Організація - один з найважливіших складових ефективного управління. Вона визначає, як на підприємстві відбувається управління витратами, тобто хто за це відповідає та виконує, у які терміни, з використанням якої інформації і документів, якими методами. Визначається місце виникнення витрат, центри витрат і центри відповідальності. Розробляється ієрархічна система лінійних і функціональних зв'язків керівництва і спеціалістів, які беруть участь в управлінні витратами. Вона повинна поєднуватись з організаційною та виробничою структурою управління підприємством[12].

Координація і регулювання витрат - порівняння фактичних витрат з плановими, підрахунок відхилень і прийняття оперативних управлінських рішень щодо їх ліквідації. Витрати, які заплановані на реалізацію плану коригуються, якщо змінились певні умови його виконання. Своєчасне регулювання та координація витрат дасть змогу підприємству уникнути перешкод у виконанні плану щодо економічних результатів діяльності підприємства.

Активізація та стимулювання (мотивація) представляє собою пошук таких методів впливу на учасників виробництва, які будуть спонукати дотримуватись встановлених планових витрат і знаходити можливості для їх зменшення. Працівників можна мотивуватися матеріальними і моральними факторами[18-19].

Функція обліку витрат - спостереження, ідентифікація, вимірювання та реєстрація витрачених ресурсів в процесі виробництва. На підприємствах облік ведеться за економічними елементами, статтями калькуляції, місцями виникнення затрат та центрами відповідальності. Головна мета обліку витрат - це побудова інформаційної бази для проведення аналізу витрат та здійснення відповідних управлінських рішень.

Аналіз витрат є складовим елементом функції контролю. Він допомагає здійснити оцінку ефективності використання ресурсів підприємства, визначити ступінь раціонального використання витрат та оцінити вплив факторів на їхній обсяг, знайти резерви зниження витрат на виробництво та можливі причини перевитрат, сформувати потрібну інформацію для побудови планів і прийняття ефективних управлінських рішень. Тобто базою для планування витрат є саме їх аналіз.

Виділяють проміжний і підсумковий аналіз. Проміжний аналіз зосереджений на поточному регулюванні процесу виконання плану витрат. Отримані результати порівнюються з плановими, розраховуються відхилення і тоді роблять висновки з відповідними заходами. Підсумковий аналіз зосереджений на оцінці реалізації планових завдань. За його висновками розробляються стратегічні заходи щодо удосконалення системи управління витратами.

Функція контролю (моніторингу) - забезпечує зворотній зв'язок, тобто порівняння планованих і дійсних затрат. Ефективність контролю визначається коригуючими управлінськими діями, які направлені на відповідність фактичних витрат до планованих, або на уточнення планів, якщо вони не можуть бути виконані унаслідок зміни виробничих умов[12;23].

Основні принципи управління витратами:

- Системний підхід до управління витратами;

- Єдність методів, що практикуються на різних етапах управління витратами;
- Управління витратами на усіх стадіях життєвого циклу товару;
- Поєднання зменшення витрат з високою якістю продукції;
- Недопущення зайвих витрат;
- Впровадження ефективних методів зниження витрат;
- Удосконалення інформаційного забезпечення щодо рівня затрат;
- Підвищення зацікавленості виробничих підрозділів до зменшення витрат[41].

Згідно системного підходу до управління витратами, його оцінюють за ефективністю найбільш слабкої ланки. Це може бути: низький рівень нормування витрат, низький рівень мотивації персоналу до зниження витрат, незадовільний за обсягом і якістю проведений аналіз, система обліку затрат не забезпечує запити керівництва. Всі ці фактори мають значний вплив на функціонування системи управління витратами і підприємства загалом.

Саме найбільш слабка ланка підприємства визначає надійність роботи всієї виробничої системи.

Значення другого принципу управління витратами – це використання на різних рівнях управління єдиних підходів та методів з метою виконання спільної мети - налаштування системності в системі управлінні витратами. Єдність управління витратами - це єдині вимоги до інформаційної бази, планування, обліку, аналізу витрат на підприємстві.

Управління витратами на усіх стадіях життєвого циклу продукту теж є не менш важливим. Як засвідчує практика - керівництво підприємства зосереджується на формуванні витрат на стадіях виробництва, реалізації продукції та проведення науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт. Завданням щодо витрат пов'язаних з утилізацією продукції майже ніхто не займається, тому це призводить до невиправимих витрати економіці держави в цілому.

Необхідність покращення якісного рівня продукції, є важливим чинником розвитку національної економіки і спрямована на задоволення потреб споживачів.

Але висока якість продукції майже завжди пов'язана з додатковими витратами на якіснішу сировину, дорожче устаткування, використання робітників вищої кваліфікації. Тому в теперішніх умовах потрібно вміти поєднувати зменшення витрат не лише без зменшення якості продукції, але й її покращення.

Принцип недопущення зайвих витрат зводиться до зменшення фактів безгосподарності, втрат від браку, простоїв, наднормативних витрат та зниження рівня витрат непродуктивного характеру.

Наступний принцип - удосконалення інформаційного забезпечення щодо рівня затрат. Ефективність системи управління витратами дуже залежить від поінформованості щодо цього. Необхідно володіти новою, повною і достовірною інформацією щодо величини і структури ланових, нормативних і фактичних витрат щоб мати вплив на них.

Усі без винятку структурні підрозділи, особливо, виробничі, від яких найбільше залежать сукупні витрати підприємства, повинні бути зацікавлені у їх зниженні, а не лише керівництво. Такий інтерес працівників виробничих підрозділів можливо передбачити у спеціальних системах матеріального і морального заохочення, погоджених на зборах трудового колективу і зафіксованих у колективному договорі. Окремі умови стимулювання потрібно розробити і впровадити для робітників, спеціалістів та керівників. Такі умови стимулювання необхідно регулярно переглядати і вносити зміни та корективи відповідно до ситуації на підприємстві.

Дотримання усіх принципів управління витратами створює надійну базу для економічної конкурентоспроможності підприємства і захоплення ним передових позицій на ринку[15;44; 46].

1.2. Значення, мета та зміст стратегічного управління витратами.

За теперішніх динамічних ринкових умов для вітчизняних підприємств все більше значення має проблема забезпечення їх конкурентоздатності, особливого значення набуває конкуренція не тільки в області товарів і послуг, але і в

організації, і методах управління. Тому найбільш перспективним шляхом і дієвим засобом підвищення конкурентоздатності українських підприємств вважається стратегічне управління витратами, як основа стратегічного управління підприємством, що забезпечує раціональний рівень витрат і обґрунтованість стратегічних рішень[13;15;46].

Метою стратегічного управління витратами підприємства є довгострокове забезпечення його ефективності за умов впливу зовнішніх і внутрішніх чинників на рівень та структуру витрат. Ці чинники можуть мати позитивний і негативний вплив, тому необхідно проводити аналіз процесу формування цінності для покупців продукції підприємства, та пов'язані з цим витрати. На основі цього аналізу можна визначити стратегічні напрями оптимізації витрат.

Щоб досягнути встановленої мети і ефективно вирішувати наявні проблеми підприємства, потрібно створювати і використовувати конкурентні переваги, а реалізація управлінських рішень щодо витрат повинна у цьому разі сприяти максимізації прибутку та оптимізації рівня витрат підприємства[29].

У діяльності українських підприємств стратегічне управління отримало особливе значення за останнє десятиліття, коли розпочались активні ринкові зміни в економіці держави. Досвід практичної діяльності українських підприємств показує, що велика частина підприємств не формує довготермінових стратегічних планів, що є однією з основних причин виникнення фінансових проблем і банкрутства підприємств. Стратегічне управління діяльністю підприємств має здійснюватись на основі управління головними видами його діяльності, охоплювати основні функції та об'єкти управління. Тому стратегічне управління витратами повинне ґрунтуватись на таких основних принципах:

- відповідність ресурсів та цілей підприємства умовам зовнішнього середовища;
- обґрунтований вибір стратегії з врахуванням особливостей виробничо-господарської діяльності підприємства;
- постійний пошук конкурентних переваг і їхнє зміцнення[17]

Необхідність впровадження стратегічного управління витратами на вітчизняних підприємствах зумовлена тим, що дана концепція суттєво відрізняється від традиційного підходу до управління витратами зовсім іншим розумінням системи управління витратами. Науковці говорять, що змінюється парадигма управління витратами. Зокрема основні відмінності стратегічного управління витратами полягають у визначенні способів аналізу витрат, встановленні цілей аналізу та розумінні поведінки витрат [31].

Складові елементи системи стратегічного управління витратами, які ґрунтуються на вищеназваних трьох напрямках стратегічного менеджменту і відображають її сутність, яка відрізняється від традиційного підходу зображено на рис. 1.3[29].



Рис.1.3. Складові елементи системи стратегічного управління витратами

Перша відмінність - аналіз витрат при традиційному управлінні витратами побудований на концепції доданої вартості і передбачає оцінку витрат на одиницю продукції або виробничий підрозділ. З точки зору стратегічного управління витратами аналіз витрат необхідно проводити на основі вартісного ланцюга з виробництва продукції, частиною якого є підприємство. Тут також значну увагу потрібно приділяти оцінці витрат тих ланок загального вартісного ланцюга, що знаходяться за межами підприємства-виробника.

Відповідно до теорії М. Портера [51], вартісний ланцюг підприємства виступає набором взаємоузгоджених видів діяльності, що починається із забезпечення виробництва сировиною, продовжується у процесі виготовлення продукції і завершується просуванням її на ринку до кінцевого покупця. Підприємству необхідно порівнювати свій вартісний ланцюг з ланцюгом конкурентів, що потрібно здійснювати у визначеній послідовності. По-перше слід побудувати систему загальних вартісних ланцюгів виробництва продукції і вартісний ланцюг підприємства. Тоді розділити витрати по видах діяльності, визначити взаємозв'язки між ланками вартісного ланцюга і здійснити аналіз витрат підприємства. По-друге потрібно показати результати стратегічного аналізу витрат і дослідити чинники які впливають на усі види діяльності підприємства. По-третє потрібно виявити конкурентні переваги і обґрунтувати альтернативні шляхи зниження витрат.

Отже, використання в системі стратегічного управління витратами аналізу вартісного ланцюга дає змогу виявити не лише місця формування витрат, але й причини, що зумовили їх виникнення та потенційні резерви зменшення витрат.

Друга відмінність проявляється у тому, що метою традиційного підходу до управління витратами є завоювання і утримання конкурентних переваг лише за рахунок зниження витрат. Стратегічне управління витратами також спрямоване на досягнення цієї мети, але розробка системи управління витратами буде суттєво відрізнятися відповідно до визначеного стратегічного позиціонування підприємства, зокрема: зниження витрат чи диференціації. Також, незалежно від обраного напрямку, можливе планування збільшення витрат певної ланки вартісного ланцюга, якщо це призведе до зниження витрат інших ланок або створить ще одну конкурентну перевагу[8;31].

Третя відмінність полягає в тому, що невід'ємною складовою процесу управління витратами є аналіз факторів, які мають вплив на величину витрати. Зокрема необхідно дослідити найвищий рівень причин виникнення витрат.

У межах традиційного підходу управління витратами базується на їхній залежності від обсягу виробництва продукції, що призводить до необхідності

аналізу постійних, змінних і змішаних витрат. Стратегічне управління витратами передбачає визначення величини витрат згідно стратегічного вибору підприємства. Тобто у межах концепції стратегічних витратоформуєчих факторів витрати визначаються та виникають унаслідок впливу багатьох взаємопов'язаних факторів, які поділено на структурні та функціональні [47-48].

З позиції структурних факторів виділяють п'ять стратегічних варіантів вибору, які залежать від економічної структури витрат. Кожен з цих факторів передбачає вибір, який робить підприємство з метою зменшення витрат за допомогою системи управління витратами. Врахування особливостей підприємства дає змогу визначити вплив на витрати кожного з факторів.

Функціональні фактори пов'язані зі здатністю підприємства успішно функціонувати. Функціональні фактори порівнюють, на відміну від структурних факторів, які неможливо порівняти пропорційно з показниками діяльності. Запровадження на підприємстві системи стратегічного управління витратами вимагає використання всієї інформації про витрати, які орієнтованої на стратегічне управління підприємством. Тому дана система повинна забезпечити розуміння інформації про витрати на всіх рівнях управління єдиною термінологією та стандартами по зниженню витрат. У ході реалізації стратегічного управління витратами необхідно визначити причини виникнення усіх видів витрат, які виникають на підприємстві, для прийняття ефективних управлінських рішень. Важливо систематично здійснювати управління витратами на основі комплексного підходу і приймати стратегічні управлінські рішення, які зорієнтовані на зниження витрат у майбутньому. Тобто, увесь процес стратегічного управління витратами має бути зорієнтований на уникнення негативного впливу зовнішнього середовища на діяльність підприємства, а не вирішення його наслідків[31;44].

Забезпечення конкурентоздатності підприємства у довгостроковій перспективі на основі системи стратегічного управління витратами передбачає встановлення етапів, які необхідно виконувати у логічно визначеній послідовності[50].

Розробка і впровадження стратегічного управління витратами в практичну діяльність підприємств потрібно здійснювати з урахуванням як особливостей технологічних процесів, характерних для підприємств окремої галузі, так й організаційної структури, стилю управління та корпоративної культури, які можуть будуть різними для підприємств однієї галузі. Зокрема на підприємстві необхідно забезпечити:

1. Узгодженість системи стратегічного управління витратами із системою стратегічного управління підприємством та її складовими підсистемами.

2. Здатність вибирати і застосовувати такі методи та способи, що призводять до підвищення ефективності стратегічного управління витратами.

3. Доступність інформації про витрати, що відображатиме реальну картину на підприємстві, для усіх рівнів управління підприємством. Тобто для кожного етапу стратегічного управління витратами має бути доступна інформація про витрати, а також управлінський апарат різних рівнів повинен мати лише необхідну та достовірну інформацією про витрати підприємства.

4. Мінімальний рівень витрат для ефективної роботи системи стратегічного управління витратами.

Важливим етапом для впровадження ефективної системи стратегічного управління витратами є підготовка персоналу підприємства. Зокрема, для цього необхідні такі заходи:

1) визначити підрозділи підприємства чи конкретних працівників, котрі будуть задіяні у процесі стратегічного управління витратами;

2) пояснити колективу суть та значення стратегічного управління витратами для підприємства;

3) визначити відповідальність кожного працівника, а також рівні підпорядкування у процесі обробки та передачі інформації;

4) забезпечити навчання та засвоєння навичок у персоналу згідно потреб системи стратегічного управління витратами.

В рамках стратегічного управління витратами промислового підприємства більшість науковців дотримуться двох шляхів розвитку конкурентної переваги:

перший – лідерство по витратах; другий – диференціація продукції. Також розглядають і третій спосіб – лідерство у вузькій сфері діяльності[51].

Фірма є успішною, якщо їй вдається ефективно застосовувати один з цих способів. Але стратегія диференціації побудована на зовнішніх конкурентних перевагах, а стратегія лідерства за витратами - на внутрішній перевазі, на організаційному й виробничому потенціалі підприємства. Компанія зазвичай застосовує одночасно дві або більше стратегій. Наприклад, компанія може застосовувати комбінований підхід: диференціацію продукції з одночасним зниженням витрат.

Стратегія лідерства у вузькій сфері діяльності, передбачає що підприємство веде діяльність для окремого сегменту споживачів, тому витрати не відіграють основну роль, порівняно зі стратегією лідерства по витратах або стратегією диференціації, оскільки самі покупці цього сегмента готові платити більше саме за продукцію чи послуги, які задовольняють потреби таких споживачів.

Дана стратегія передбачає вибір ринкової ніші, де конкуренція є слабкою або компанія має суттєві конкурентні переваги за рахунок технологій чи інших форм диференціації. Компанія досягає конкурентної переваги за рахунок низьких витрат чи диференціації у вузькій сфері [2, с. 240]. Недоліком такої стратегії є те, що ринкова ніша у якій працює підприємство може зникнути внаслідок інноваційних змін у галузі або зміни вподобань споживачів.

Стратегія лідерства по витратах – дає компанії можливість отримати конкурентні переваги шляхом виготовлення якісної продукції з меншими витратами. Лідерство по витратах переважно досягають через високу продуктивності процесу виробництва, меншими адміністративним витратам і витратам на збут. Низькі витрати дають змогу компанії встановлювати нижчі ціни й збільшувати свою ринкову частку.

Недоліком даної стратегії є тенденція до зменшення витрат методом виключення або послаблення характеристик, що забезпечують попит на продукцію. Але продукт із низькими витратами буде конкурентоспроможним

доти, доки споживачі будуть переконані, що він еквівалентний продукту з вищою ціною.

Основним при застосуванні стратегії низької собівартості є досягнення відносно низького рівня витрат порівняно з конкурентами. Лідерство по витратах досягається за рахунок: економії на масштабах виробництва; посиленого контролю витрат; кривої досвіду тощо. Компаніями, які застосовують стратегію лідерства за витратами, є: Texas Instruments (побутова електроніка), Emerson Electric (електродвигуни), Hyundai (автомобільна промисловість), Commodore (офісне устаткування).

Стратегія диференціації передбачає переконання споживачів у тому, що продукт чи послуга є унікальним завдяки своїй високій якості. Це дає змогу фірмі встановити високу ціну і отримувати конкурентну перевагу у прибутках без суттєвого зменшення витрат. Недоліком стратегії диференціації є загроза втратити свої переваги через недостатню увагу до ймовірного зменшення витрат. Тобто, якщо споживачі будуть переконані, що унікальність продукції є недостатньо суттєва, вони можуть перейти на продукцію конкурента, що застосовує стратегію низьких витрат.

Підходи до диференціації припускають прихильність споживачів до торгової марки. Необхідною умовою реалізації даної стратегії є наявність стійкого, добре впізнаваного, бренду фірми. Прикладами такого стратегічного підходу є: «Coca-Cola», «Славутич» у сфері напоїв, Toshiba і «Квазар-Мікро» в електроніці IBM; Hewlett Packard та ін. [50-51].

Від прийнятої стратегії підприємства на ринку і способу забезпечення конкурентної переваги сильно залежать структура й поведінка витрат, рівень ризику, вибір методів і прийомів управління витратами.

Методологія використання стратегічного позиціонування схильна до впливу ризику. Підприємства, які вибрали стратегію диверсифікації продукції, піддаються більшому ризику, ніж підприємства які вибрали стратегію лідерство щодо витрата. У цьому зв'язку відношення до планування та управління

витратами у другому випадку більш жорстке, що суттєво зменшує ризик за рахунок строгого дотримання всіх нормативів і планових показників.

В умовах стратегії диверсифікації фірми часто стикаються з необхідністю модифікації наявних продуктів або створення нових. Тут ступінь невизначеності є досить високим, тобто підприємство відчуває більший ризик. Ставитися до планування дуже докладно і здійснювати жорсткий контроль виконання планів навряд чи розумно взагалі, оскільки практично це майже неможливо.

Отже, можливість будь-якого підприємства отримувати перевагу через диференціацію продукції, низьку собівартість, обслуговування вузького сегмента, або поєднуючи ці напрями, залежить і від того, як таке підприємство управляє ланцюжком цінностей порівняно з ланцюжками цінностей конкурентів. Тобто, конкурентна перевага на ринку виникає на основі надання споживачам продукції, що дає більшу цінність за ту ж вартість (тобто диференціація), або надання продукції рівної цінності, але за меншу вартість (тобто низька собівартість), або задоволення специфічних вимог споживачів за вартість, що вони вважають прийнятною (тобто діяльність у специфічній ніші)[31].

Для характеристики стратегічного позиціонування в рамках стратегічного управління витратами є важливим усвідомлення стратегічної спрямованості підприємства. The Boston Consulting Group виділяють три стратегічні спрямованості:

1. Нарощувати. Ця стратегічна спрямованість ставить за мету розширення частки ринку збуту, навіть якщо частково зменшиться прибуток і грошові потоки. Тут припускається використання широкомасштабних інвестиційних програм, і зароблених фірмою грошей, часто буде не вистачати на фінансування інвестицій. Але бізнес одиниця підприємства, яка дотримується такої стратегічної спрямованості, є чистим споживачем грошових коштів.

2. Підтримувати. Ця стратегічна спрямованість пов'язана з утриманням частки ринку і позицій підприємства відносно конкурентів. Відтік грошей для підприємства, що вибирають таку стратегію, швидше за все, приблизно буде дорівнювати грошовому припливу. Цю стратегічну спрямованість зазвичай

реалізують підприємства на швидко мінливому ринку, наприклад, комп'ютерні виробники.

3. Використовувати досягнення. Ця стратегічна спрямованість має на увазі як мету отримання максимальних короткострокових прибутків і грошових доходів навіть за рахунок зниження частки ринку. Цю стратегічну спрямованість зазвичай вибирають підприємства з великою часткою ринку в галузях які повільно зростають (наприклад, у виробництві тютюнової продукції, більшість українських трубопрокатних підприємств).

Тобто, визначення витрат за життєвим циклом продукції буде основою для прийняття стратегічних рішень [29].

Від вибраного варіанта стратегічної поведінки підприємства на ринку і способу забезпечення конкурентної переваги дуже залежать структура й поведінка витрат, рівень ризику підприємницької діяльності та вибір методів і прийомів управління витратами. Так, при стратегії нарощування значна частина витрат підприємства буде пов'язана з розробленням і впровадженням інноваційних продуктів. Крім цього, даний варіант зумовлює зростання потреби підприємства в матеріально-технічних і фінансових ресурсах, а також високий рівень підприємницького ризику. При виборі стратегії використання досягнутого рівня витрати підприємства мають тенденцію до поступового зниження, грошові надходження, як правило, перевищують грошові видатки, характерним є невисокий рівень підприємницького ризику, але є проблема ефективного розміщення вільних коштів. При стратегії використання досягнутого рівня найбільш оптимальним для управління є методи нормування й бюджетування витрат та аналізу відхилень [13].

РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ТЗОВ «САМБІРАГРОТЕХМАШ»

2.1.Виробничо-господарська діяльність ТЗОВ «Самбірагротехмаш»

ТЗОВ «Самбірагротехмаш» функціонує в галузі машинобудування та металообробки.

Місцезнаходження ТЗОВ «Самбірагротехмаш»: Україна, 81400, Львівська область, м. Самбір, вул. Шевченка,55. Форма власності підприємства – колективна.

Предметом діяльності Товариства є:

- * Металургійне виробництво та виробництво готових металевих виробів;
- * Виробництво готових металевих виробів:
 - виробництво будівельних металевих конструкцій;
 - виробництво будівельних металевих виробів;
 - * Виробництво стелажних конструкцій;
 - * Виготовлення, монтаж несучих конструкцій, монтаж конструкцій у будівельній, ремонтно – будівельній діяльності.
- * Здійснення операцій з металобрухтом. Заготівля та продаж металобрухту.

* Виконання проектних та будівельно – монтажних робіт, інженерний пошук для будівництва, інжиніринг, улаштування покрівель, ремонтні роботи та інші роботи у будівництві.

* Інша діяльність, не заборонена законом.

У своїй діяльності товариство керується чинним законодавством та статутом. Статут являється основним установчим документом в діяльності Товариства.

В сьогоднішній період ТзОВ «Самбіагротехмаш» займається виробництвом металопродукції, а саме виготовленням та ремонтом металоустаткування. Виробнича структура підприємства складається з таких цехів: механічно-пресовий, зварювальний, фарбувальний, столярний.

На підприємстві в механічних цехах проводять обробку деталей широкої номенклатури, що зумовлює застосування різних технологічних процесів і різноманітного металорізального обладнання.

В межах названої структури використовується для виконання виробничої програми велика кількість виробничих ресурсів (предметів праці, працівників тощо), що вимагає значних зусиль для організації роботи всіх елементів виробничої структури в часі та просторі.

Технологічний процес виготовлення тієї чи іншої конструкції, яка є основою виробничої програми, відображається технологом в маршрутних листах. Головною частиною технологічного процесу на підприємстві є механічна обробка, особливостями якої являється:

- розмаїття форм, розмірів, маси, видів і марок матеріалів, методів обробки деталей;
- значна різноманітність технологічного обладнання, оснащення інструментом, що застосовується в процесі виробництва, багатоопераційність технологічних процесів;
- складність оперативного планування, контролю та регулювання виробництва.

Значні виробничі площі та добре забезпечення виробничими фондами можуть давати виконання масштабних замовлень. Однак, в умовах затяжної економічної кризи, на жаль, це не відбувається. Керівництво підприємства та влада міста

повинна над цим питанням детально обмірковувати. Шукати інвесторів, модернізувати технології та працювати на ринок регіону.

Продукція ТзОВ «Самбірагротехмаш» має високу якість. На кожен виріб, який виготовляє підприємство, надається сертифікат якості. Відповідно до своїх замовлень керівництво намагається оновлювати основну номенклатуру та асортимент.

Організаційна структура управління ТзОВ «Самбірагротехмаш» виглядає наступним чином.

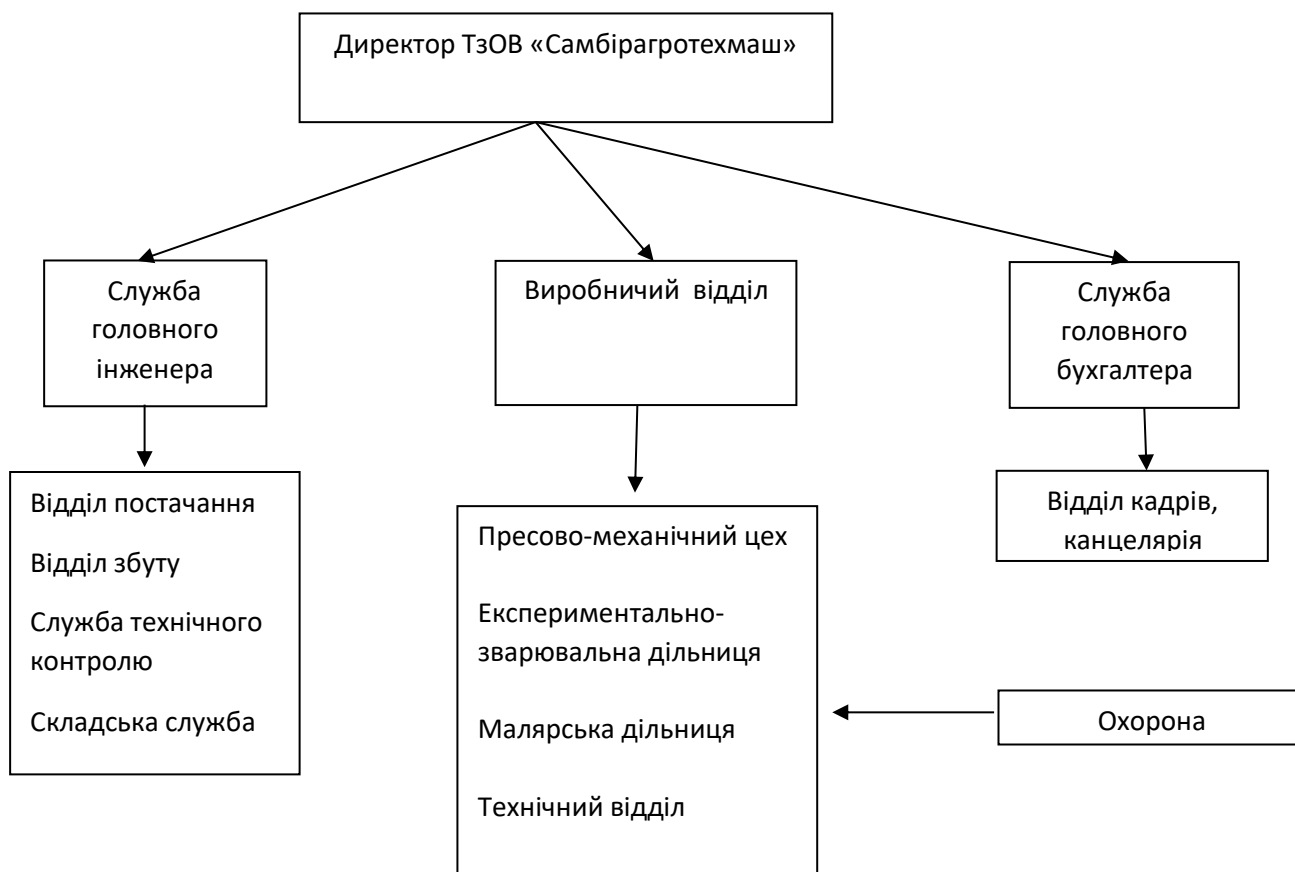


Рис. 2.1. Організаційна структура управління ТзОВ «Самбірагротехмаш»

На даний момент підприємство має змогу організувати управління за лінійною схемою (директор – керівник відділу – виконавці), а функціональні відділи апарату управління підприємства лише допомагають лінійним керівникам вирішувати управлінські завдання. При цьому лінійний керівник не підпорядковано керівникам функціональних відділів апарату управління. Така структура є доцільною за умови незначних масштабів діяльності Товариства.

Переваги спостерігаються в тому, що головному керівникові простіше аналізувати кожен крок в роботі підприємства. Недоліки такої структури спостерігаються в тому, що лінійні керівники мають значний обсяг роботи, при цьому не мають можливості делегувати свої обов'язки, оскільки штат зведено до мінімуму. В структурі управління добре працює служба головного бухгалтера, головного інженера та виробництва.

На підприємстві ВАТ «Самбірагротехмаш» контроль за якістю продукції веде відділ технічного контролю (ВТК). Начальник відділу розробляє і затверджує певні документи:

- Технологічну карту контролю, в якій докладно описується процес контролю та прилади, яким він здійснюється;
- Журнал вхідного контролю, зауважень по роботі обладнання, а також журнал прийому продукції.

На ТЗОВ «Самбірагротехмаш» працює служба бухгалтерії у складі: головного бухгалтера, бухгалтера по виробництву, бухгалтера по зарплаті, бухгалтера - економіста, касира - фінансиста. Саме вона відповідає за економічну роботу підприємства.

Для здійснення виробничої діяльності кожне підприємство повинно мати в необхідній кількості оборотні засоби. В складі оборотних засобів важливе місце займають кошти, які потрібні для розрахунків за придбані матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги; для оплати зобов'язань перед фінансовими органами по платежах у бюджет, установами банку за одержані кредити, виплати заробітної плати тощо.

Основними джерелами надходження коштів є виручка від реалізації продукції, виконаних робіт для інших підприємств, інші надходження коштів.

ТЗОВ «Самбірагротехмаш» зберігає свої вільні кошти на рахунку в філії Самбірського відділення ЦФ ПАТ «Кредобанк» на договірних умовах і здійснює розрахунки за своїми зобов'язаннями в безготівковій та готівковій формі в порядку, установленому нормативно-правовими актами Національного банку України.

Для будь якого промислового підприємства важливо правильно та раціонально співпрацювати із зовнішнім середовищем (постачальниками, споживачами, конкурентами).

ТЗОВ «Самбірагротехмаш» має потенційних конкурентів, які можуть забрати свою частку ринку у вже діючих підприємств.

До них належать : ДП завод «Електроважмаш», АТ ВО «Харків», ПАТ «Макіївський завод металоконструкцій», ПАТ «Дрогобицький завод автомобільних кранів». Зі збільшенням кількості конкурентів Товариство може втратити частку ринку, що призведе до зниження обсягів продажу.

Тому підприємство повинно:

1)щоб підвищити прибутковість, необхідно забезпечити позитивне ставлення покупців до своїх послуг;

2)постійно гарантувати якість послуг та продукції;

3)забезпечувати інтелектуальний і професійний рівень працівників.

У своїй діяльності ТЗОВ «Самбірагротехмаш» використовує різноманітні матеріально-технічні ресурси (сировину, матеріали, паливо, енергію, комплектуючі вироби тощо). В процесі виробництва з них виготовляється готова продукція, і тому потрібно постійно їх поповнювати. Цією діяльністю займається відділ матеріально-технічного постачання.

ТЗОВ «Самбірагротехмаш» використовує таку систему живлення цехів, як децентралізована система забезпечення - цехи самі одержують необхідні матеріали зі складів і доставляють їх до робочих місць.

Видача матеріальних ресурсів кожному цеху здійснюється відповідно до встановленого ліміту, який відображений в лімітній відомості.

ТЗОВ «Самбірагротехмаш» вибирає своїх постачальників за такими критеріями:

- оптимальна ціна на сировину;
- якість сировини, матеріалів та комплектуючих у порівнянні з конкурентами-постачальників;

- рівень виконання умов договорів поставки (у встановлені терміни та у відповідній кількості);
- низькі транспортні витрати.

Співпраця з постачальниками відображена в табл. 2.1.

Політика ТзОВ «Самбірагротехмаш» в галузі збуту стосується завдань, які взаємозв'язані з тими каналами збуту, по яких товар надходить до кінцевого споживача. Головним завданням цієї політики є оптимальне формування системи розподілу. В процесі своєї діяльності підприємство співпрацює на договірній основі з головним замовником – ТзОВ «Науково-виробниче підприємство «ІМВО». Дане підприємство, в свою чергу, є і основним покупцем.

Таблиця 2.1

Основні постачальники сировини, матеріалів та комплектуючих

Назва матеріалу	Найменування постачальника	Адреса
Заклепка 8x20	ТзОВ «Торговий дім «Софія»»	м.Львів, вул.Валова,44
192.0107/BINZEL,сирий, 400мл	–	–
501. Д 328/центральне гніздо 2L-2(апаратна частина)	–	–
RA 6654 D 1094 GLOSSI 90€	ТзОВ «Барви швидкості»	м.Київ,вул.Умінська,12
Інструмент, обладнання	НВП ТзОВ «ІМВО»	м.Львів
Господарські товари	ТзОВ «1000 Дрібниць»	м.Самбір

Основних замовників продукції на ТзОВ «Самбірагротехмаш» представлено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Основні замовники продукції на ТзОВ «Самбірагротехмаш»

Назва робіт	Найменування замовника	Адреса
Виконання пресово-механічних робіт	ТзОВ «Спільне українсько-польське підприємство «Екватор»	Вул. Добромільська, буд.5 м. Хирів, Львівська область
-Зубофрезерний станок; -Горизонтально-розточуючий верстат 2М 611; -Горизонтально-розточуючий верстат 2М 614-1	ПП «Техномарт»	М. Рівне, вул.Словацького 4/6 кім.319
Металоконструкції	ТзОВ Самбірська ГРОД»	Вул.Шевченка,3, м.Самбір, Львівська область
Роботи по антикорозійній	ТзОВ «ТОП-Метал»	М.Львів

обробці поверхні асортименту металевих виробів або металоконструкцій		
--	--	--

На сьогодні Товариство працює в жорсткому конкурентному середовищі, проте намагається використовувати свої переваги на ринку Самбора та прилеглих районів і втримувати свої позиції. Проведемо аналіз сильних та слабких сторін підприємства на сучасному етапі в таблиці 2.3.

Місто Самбір є густозаселеним, а більшість промислових підприємств на сьогодні змушені скоротити обсяги виробництва, що призвело до скорочення працівників. І це все є вплив пандемії 2019 року. Купівельна спроможність у населення різко скоротилося, що веде до зниження обсягів реалізації продукції підприємства.

Таблиця 2.3.

Аналіз сильних та слабких сторін ТЗОВ «Самбірагротехмаш»

Сильні / Слабкі	Основні елементи потенційної перешкоди, переваги, сторони	Питання або проблема, яких вони стосуються	Можливі дії з боку підприємства
Сильні сторони			
Кваліфікація персоналу	Регулярне підвищення кваліфікації	Якісне виготовлення продукції	Підтримка
Виробничі потужності	Високий рівень продуктивності праці	Конкуренто-спроможність продукції	Зміцнення товариства на Ринку
Переваги розташування	Розвиненість інфраструктури, транспортна розв'язка	Безперешкодна доставка Сировини	Сприяння та підтримка Розвитку
Активи Організації	Швидке перетворення в грошові кошти	Здійснення підприємницької діяльності	?
Конкуренто-спроможність товариства	Пошук партнерів	Розширення сфери діяльності	Підписання контрактів
Сервісне обслуговування	Значна потреба в обслуговуванні	Якість продукції	Стандартизація та жорстокий контроль якості
Слабкі сторони			

Плинність кадрів	Звільнення працівників з різних причин	Незапланована підготовка кадрів	Мотивація персоналу
Зменшення чистого прибутку	Високі ставки оподаткування	Стримування розвитку підприємства	Ліквідація неприбуткових підрозділів та не конкуренто-спроможної продукції
Низька якість реклами	Незначне фінансування, негативна оцінка споживачами наявної реклами	Задоволення потреб споживачів	Підтримання реклами та залучення маркетологів
Низький рівень інновацій	Брак коштів	Прибутковість підприємства	Пошук коштів для інноваційних впроваджень

Складне соціально-економічне становище в державі за останні роки позначилося на всіх секторах розвитку економіки держави, не стала винятком і машинобудівна галузь України. Попри велике навантаження на вказану галузь, машинобудівне виробництво все ж таки залишається одним із джерел одержання прибутків підприємств, оплати праці найманих працівників, а також ланкою для податкових і валютних надходжень держави. Слід відмітити, що істотним для розвитку національної економіки залишається стан, тенденції та перспективи машинобудівної галузі, її ефективність зростання та розвитку. Характеризуючи динаміку машинобудівної галузі, необхідно виділити як один із основних елементів нестійкість темпів (щорічні коливання в значному діапазоні) та міжгалузеву диспропорцію зростання.

2.2. Аналіз витрат ТзОВ «Самбірагротехмаш»

Для того, щоб провести об'єктивну оцінку та надати правильну характеристику підприємству та проаналізувати її фінансовий стан проведемо оцінку майнового стану та ступінь підприємницького ризику цього підприємства.

Економічна доцільність функціонування будь-якого підприємства, результативність його фінансової діяльності багато в чому оцінюється станом формування та використання прибутку. Тому прибуток підприємства постійно має бути об'єктом реального фінансового аналізу.

Під формуванням прибутку на ВАТ «Самбірагротехмаш» розуміють процес його створення в процесі господарсько-фінансової діяльності. Управляти цим процесом – це означає управляти обсягами реалізації продукції, тобто кількістю та ціною продукції, здійснювати господарську діяльність з найменшими втратами у вигляді штрафів та інших санкцій.

Провівши аналіз формування прибутку підприємства бачимо, що останні два роки спостерігається тенденція до прибутковості. Аналіз в таблиці 2.4 показав, що підприємство на сьогодні перспективне.

Обов'язковою і важливою складовою фінансового аналізу має бути оцінка показників рентабельності підприємства.

Таблиця 2.4

Порядок формування прибутку ТзОВ «Самбірагротехмаш у 2020 році

Стаття	2020 рік	2019 рік	Відхилення	
			+;-	%
Чистий дохід від реалізації продукції(товарі,робіт,послуг)	3823,3	2269,4	1553,9	40,64
Інші операційні доходи	553,5	811,5	-258	-1,47
Інші доходи	21,8	7,6	+14,2	+65,14
Разом доходи	4398,6	3088,5	+1309,8	+42,42
Собівартість реалізованої продукції(товарів,робіт,послуг)	3241,8	2285,0	956,8	+41,87
Інші операційні витрати	1060,6	746,0	+314,6	+42,17
Інші витрати	51,0	29,4	21,4	+73,47
Разом витрати	4353,4	3060,4	+1293	+42,25
Фінансовий результат до оподаткування	45,2	28,1	+17,4	+60,85
Податок на прибуток	8,1	5,1	+3,3	+58,82
Чистий прибуток(збиток)	37,1	23,0	+14,1	+61,30

Проведені результати в таблиці 2.5 показують, що рентабельність підприємства є достатньо високою. Знизилася у звітному році лише рентабельність продажу на 0,04%. Але позитивним є те, що всі інші показники рентабельності у звітному році зросли в порівнянні з минулим, що свідчить про тенденцію зростання та стабільності підприємства в майбутньому.

Таблиця 2.5

Оцінка рентабельності підприємства ТЗОВ «Самбірагротехмаш»

Показник	Порядок розрахунку або джерело вихідної інформації	2020 рік	2019 рік	Відхилення +,-
Рентабельність продажу, %	Чистий прибуток від операційної д-сті / виручка від реалізації	0,97	1,01	-0,04
Рентабельність основної діяльності, %	Чистий прибуток від реалізації продукції / витрати на в-во продукції	0,85	0,75	0,1
Рентабельність власного капіталу, %	Чистий прибуток / середня величина власного капіталу	4,51	2,61	1,9
Період окупності власного капіталу	Середня величина власного капіталу / чистий прибуток	38,35	22,15	16,2
Рентабельність усього капіталу підприємства, %	Прибуток від звичайної д-сті / увесь капітал п-ва	5,49	3,19	2,3

В наступній таблиці проведемо оцінку ефективності роботи підприємства ТЗОВ «Самбірагротехмаш» (таблиця 2.6.) дані таблиці оформимо на основі даних додатка Б.

Таблиця 2.6

Оцінка ефективності господарської діяльності ТЗОВ «Самбірагротехмаш»

Показники	За 2019 рік	За 2020 рік	Відхилення, (+;-)
1. Собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	2285,0	3241,8	956,8
2. Середньорічна вартість основних фондів, тис.грн.	4956,4	4911,1	-45,3
3. Середні залишки нормованих оборотних коштів	728,8	854,9	126,1
5. Балансовий прибуток (збиток), тис.грн.	28,1	45,2	17,1
6. Чистий прибуток, тис.грн.	23,0	37,1	14,1
7. Рентабельність продукції, % $((6/1)*100)$	1,01	1,14	0,13
Загальна $((п5 \setminus (п2+п3))*100\%)$	0,49	0,78	0,29
Розрахункова $((п6 \setminus (п2+п3))*100\%)$	0,40	0,64	0,24

Проведені розрахунки в таблиці 2.6 показують, що рентабельність продукції в 2019 році становила 1,01%, а в 2020 році 1,14%, тобто вона збільшилась на 0,13%. Це є хорошим показником для даного підприємства. Загальна рентабельність також збільшилась на 0,29%, а розрахункова на 0,24%. Що свідчить про підвищення ефективності роботи на підприємстві і збільшення чистого прибутку на 14,1 тис.грн.

Оцінку фінансового стану проводять за допомогою фінансових коефіцієнтів, розрахованих на підставі показників Балансу і Звіту про фінансові результати.

Вивчаються такі важливі аспекти фінансового стану і результатів діяльності підприємства, як ліквідність, довгострокова платоспроможність, рентабельність.

Ліквідність означає здатність перетворити актив на гроші швидко і без втрат його ринкової вартості. Оцінюючи ліквідність підприємства, аналізують достатність поточних (оборотних) активів для погашення поточних зобов'язань - короткострокової кредиторської заборгованості.

При оцінці ліквідності розраховують три коефіцієнти:

- 1) коефіцієнт покриття;
- 2) коефіцієнт швидкої ліквідності;
- 3) коефіцієнт абсолютної ліквідності.

Загальний коефіцієнт ліквідності дає загальну оцінку платоспроможності підприємства. Таким чином, наш розрахунок показав, що на одну гривню поточних зобов'язань підприємства у 2019 році припадає 0,84 грн поточних активів, у 2020 році – 0,38 грн, що на 0,46 грн менше ніж у 2019 році, тобто даний показник скоротився на 54,76%. Дане співвідношення між поточними активами та зобов'язаннями підприємства ТзОВ «Самбірагротехмаш» є дуже низьким, нормативне значення показника складає 2.

Таблиця 2.7

Коефіцієнт	Методика розрахунку	2019 рік	2020 рік	Абсолютне відхилення	Відх. у %
Загальний коефіцієнт ліквідності	$K_z = \frac{\text{Оборотні активи}}{\text{Поточні зобов'язання}}$	0,84	0,38	-0,46	45,23
Коефіцієнт швидкої ліквідності	$K_{ш} = \frac{\text{Оборотні активи} - \text{запаси}}{\text{поточні зобов'язання}}$	0,41	0,33	-0,08	80,49
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$K_{аб} = \frac{\text{Грошові активи}}{\text{Поточні зобов'язання}}$	0,019	0,0016	-0,018	10

Коефіцієнти ліквідності та платоспроможності ТзОВ «Самбірагротехмаш»

Коефіцієнт швидкої ліквідності (коефіцієнт миттєвої оцінки) на початок періоду 2020 року становив 0,41, а на кінець періоду впав до 0,33. Даний

показник є трохи низьким, це означає, що не усі короткострокові зобов'язання можуть бути швидкосплаченими. У порівнянні з загальним коефіцієнтом ліквідності коефіцієнт швидкої ліквідності у 2020 році є не набагато меншим, а отже, запаси підприємства становлять відносно малу частку вартості майна. Коефіцієнт абсолютної ліквідності вважається найбільш жорстким критерієм платоспроможності, оскільки він демонструє розмір покриття зобов'язань підприємства його найліквіднішим активом – грошима. Отже, на підприємстві ТзОВ «Самбірагротехмаш» на початок періоду могло покрити коштами на рахунку 1,9% власних зобов'язань у порівнянні з 0,16% на кінець періоду. Дане значення показника є досить низьким.

Співставлення трьох коефіцієнтів демонструє нам, що основну частку ліквідних активів підприємства становить дебіторська заборгованість.

Ознаками платоспроможності підприємства є :

1. Наявність грошей у касі, на поточних рахунках
2. Відсутність простроченої кредиторської заборгованості.

Розрахуємо коефіцієнт платоспроможності:

Таблиця 2.8

Розрахунок коефіцієнту платоспроможності

Показники	2019 рік	2020 рік	Відхилення, (+; -)
1.Власний капітал	882,0	821,9	-60,1
2.Поточні зобов'язання	867,3	2272,3	1405
3.Коефіцієнт платоспроможності (1/2)	1,02	0,36	-0,66

При нормативному значенні даного коефіцієнта 1, на прикладі підприємства ТзОВ «Самбірагротехмаш» ми бачимо розрахункове значення платоспроможності дуже низьким в 2020 році. Показник нижче нормативного свідчить про проблемний стан платоспроможності, адже оборотних активів недостатньо для того, щоб відповісти за поточними зобов'язаннями. Це веде до зниження довіри до підприємства з боку кредиторів, постачальників, інвесторів і партнерів. Крім цього, проблеми з платоспроможністю ведуть до збільшення вартості позикових коштів і, як результат, до прямих фінансових втрат.

Фінансова стійкість підприємства тісно пов'язана із перспективною його платоспроможністю, її аналіз дає змогу визначити фінансові можливості підприємства на відповідну перспективу.

За показниками ліквідності та платоспроможності спостерігаємо нестійкий фінансовий стан, проте бачимо з балансу, що поки що підприємство обходиться без короткострокових та довгострокових кредитів. Тому до кризового стану не доходить.

Важливою складовою успішної діяльності підприємства є активне використання основних засобів. Зростання віддачі основних фондів дає змогу збільшити обсяги виробництва та реалізації без додаткових капіталовкладень. З балансу ТзОВ «Самбірагротехмаш» видно, що у 2020 році воно зменшило вартість основних фондів з 4956,4 тис. грн. до 4911,1 тис. грн. (Додаток А).

До основних засобів підприємства відносять будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі), інші основні засоби.

Із балансу за 2020 рік видно, що ТзОВ «Самбірагротехмаш» не оновлює базу основних засобів, навпаки відбувається вибуття основних фондів, незначне введення відбулося по інших видах основних засобів.

Аналіз вартості основних засобів приведено у таблиці 2.9 на основі балансу, який вказує на те, що протягом декількох років відбувається її зменшення.

Узагальнюючим показником, що характеризує використання основних фондів на підприємстві, є показник фондівіддачі. Розрахунок даного показника на досліджуваному підприємстві наведено у таблиці 2.10.

Таблиця 2.9

Аналіз вартості основних фондів ТзОВ «Самбірагротехмаш»

№	Показник	2020 р.
1	Вартість виробничих ОЗ на початок року, тис. грн.	4956,4
2	Вартість основних фондів, що вводяться в дію, тис.грн.	-
3	Вартість ліквідованих основних фондів, тис. грн.	45,3
4	Вартість на кінець року, тис. грн.	4911,1
6	Коефіцієнт оновлення ($p2/p4*100$)	-
7	Коефіцієнт вибуття ($p3/p1*100$)	0,9

Узагальнюючим показником, що характеризує використання основних фондів на підприємстві, є показник фондівіддачі. Розрахунок даного показника на досліджуваному підприємстві наведено у таблиці 2.10.

З таблиці бачимо, що фондівіддача хоча на небагато, але зросла. У 2019 році на кожну гривню проданої продукції припадало 2,18 грн. вартості основних фондів, а у 2020 році – 1,28 тобто фондомісткість зменшилась на 90%.

Таблиця 2.10

Розрахунок показника фондівіддачі

№	Показник	2019 рік	2020 рік
1	Вартість реалізованої продукції, тис. грн.	2269,4	3823,3
2	Середньорічна вартість ОЗ, тис. грн.	4956,4	4911,1
3	Фондівіддача (р.1/р.2)	0,45	0,78
4	Фондомісткість(р.2/р.1)	2,18	1,28
5	Фондоозброєність(р.2/ чисельність)	165,2	125,93

З переходом на ринкові умови господарювання ТзОВ “Самбірагротехмаш” постійно знаходиться в пошуку шляхів фінансового оздоровлення підприємства з метою створення нормальних умов його роботи. Тому фінансова діяльність ТзОВ “Самбірагротехмаш ” спрямована на забезпечення систематичного і ефективного використання фінансових ресурсів, фінансової стабільності з метою ефективного функціонування підприємства. Ефективність діяльності підприємства залежить від забезпеченості виконання виробничої програми оборотними коштами, які відображені в балансі підприємства (Додаток А).

Для оцінки забезпеченості виконання виробничої програми підприємства потрібно проаналізувати наявність власних оборотних коштів підприємства в таблиці 2.11. Методика аналізу оборотності обігових коштів полягає в порівнянні показників оборотності оборотних коштів підприємства за звітний рік з аналогічними показниками за базовий рік. Таким чином, виявляються тенденції поліпшення або погіршення. Ця інформація корисна для партнерів, можливих інвесторів, постачальників.

Таблиця 2.11

Аналіз оборотності оборотних коштів на ТзОВ «Самбірагротехмаш»

Показник	Значення		Відхилення	
	2020 р.	2019 р.	Абс. +/-	Відн. %
Виручка від реалізації, тис. грн.	3823,3	2269,4	-1553,9	59,35
Кількість днів періоду що аналізується	360	360	-	-
Ододенна виручка, тис. грн. (р.1/р.2)	10,6	6,3	-4,3	59,43
Середній залишок оборотних коштів, тис. грн	854,9	728,8	-126,1	85,25
Оборотність оборотних коштів, дн (360/р.6)	80,54	115,76	35,22	143,73
Коефіцієнт оборотності оборотних коштів, кількість оборотів(р.1/р.4)	4,47	3,11	-1,36	69,57
Коефіцієнт завантаження коштів в обороті, грн(р.4/р.1)	0,22	0,32	0,1	145,45
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості(обороті)	7,59	8,59	-1	
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості (оборотів)	1,68	2,62	0,94	
Період погашення дебіторської заборгованості(днів)	47,43	41,91	5,52	
Період погашення кредиторської заборгованості(днів)	214,29	137,40	76,89	
Коефіцієнт оборотності запасів(обороті)	36,0	6,06	29,98	

Ця група коефіцієнтів вказує на ефективність використання активів підприємства, послідовність політики управління виробничими запасами та запасами готової продукції та інше. Підвищення інтенсивності використання основних елементів активів є позитивною тенденцією, адже вивільнена частина фінансових ресурсів може бути спрямована за іншими напрямками. Тобто управління витратами буде відбуватися більш ефективно. Загалом вивчення цієї групи показників є важливим в рамках аналізу фінансовоекономічного стану підприємства.

Аналіз оборотності обігових коштів товариства показав, що оборотність оборотних коштів за вказаний період підвищилась на 35,22 дня, це привело до зниження коефіцієнта оборотності засобів на 1,36 оборота, зменшення коефіцієнта завантаження коштів в обороті на 0,1 грн.

Наступним кроком є визначення коефіцієнтів оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості ТзОВ «Самбірагротехмаш» за 2020-2019 роки. Показник оборотності дебіторської заборгованості – показник ділової активності, який вказує на ефективність управління заборгованістю клієнтів і інших дебіторів. Значення коефіцієнта демонструє кількість оборотів дебіторської заборгованості, тобто скільки разів дебітори погасили свої зобов'язання перед компанією. Показник розраховується як співвідношення виручки (чистого доходу) до середньої за період суми дебіторської заборгованості. Якщо підприємство не буде отримувати зароблені кошти від дебіторів то не матиме змоги покрити витрати. Можна спостерігати зменшення цього коефіцієнта на протязі досліджуваного періоду, що є негативною тенденцією для компанії.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості вказує на кількість оборотів, які здійснила кредиторська заборгованість протягом року. Порівнюючи оборотність кредиторської та дебіторської заборгованості можна визначити якість політики комерційного (товарного) кредитування в компанії. Перевищення кредиторської заборгованості над дебіторською означає, що компанія використовує кошти кредиторів в якості джерела фінансування своїх дебіторів, а інша частина грошей використовується фірмою для фінансування своїх інших операцій. Показник розраховується як співвідношення собівартості до середньорічної суми кредиторської заборгованості. Результат розрахунку показує, скільки раз компанія погасила свої зобов'язання перед постачальниками, підрядниками. Залучення кредиторських коштів та не вчасне їх погашення, веде до зайвих витрат підприємства. Позитивним є суттєве зростання даного показника в 2020 році Оборотність запасів вказує на ефективність управління запасами в компанії. Значення показника свідчить про кількість оборотів, що здійснили запаси за рік. Він розраховується як співвідношення собівартості продукції і середньорічної суми запасів. В 2020 році спостерігалось суттєве збільшення цього показника. Запаси це непотрібні витрати підприємства, які необхідно мінімізувати. Цей показник показує наскільки підприємству це вдається[1;30].

На зміну оборотності оборотних коштів впливають два фактори, такі як: зміна обсягу виручки від реалізації продукції та зміна середнього залишку оборотних засобів. Подамо структуру елементів оборотних коштів з даними балансу (див. додаток А).

З аналізу, проведеного у таблиці 2.12 слід зробити наступні висновки: максимальна питома вага припадає на статтю «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги». На кінець 2020 року її частка становила 54,93 %. Саме дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги збільшилась на 86,35 % у 2020 році в порівнянні з 2019 роком. Це негативне явище, оскільки збільшення дебіторської заборгованості призводить до зниження прибутковості та зменшує ефективність роботи підприємства.

У своїй діяльності ТЗОВ «Самбірагротехмаш» використовує різноманітні матеріально-технічні ресурси (сировину, матеріали, паливо, енергію, комплектуючі вироби тощо). В процесі виробництва з них виготовляється готова продукція, і тому потрібно постійно їх поповнювати. Цією діяльністю займається відділ матеріально-технічного постачання.

Таблиця 2.12

Аналіз структури оборотних активів

Елементи оборотних коштів	Питома вага елемента, %	Значення		Відхилення	
		на початок 2020 року	на кінець 2020 року	Абс. +/-	Відн. %
Запаси	11,52	377,2	95,5	-281,7	-74,67
Готова продукція	0,50	21,9	4,3	-17,6	-80,37
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	54,93	252,0	469,6	217,6	86,35
Інша поточна дебіторська заборгованість	4,02	12,2	34,4	22,2	181,97
Грошові кошти та їх еквіваленти	0,42	16,8	3,7	-13,1	-77,98
Витрати майбутніх періодів	0,10	0,9	0,9	0	-
Інші оборотні активи	29,33	69,7	250,8	181,1	259,83
Усього оборотних активів	100	728,8	854,9	126,1	17,30

Аналіз структури майна підприємства необхідно доповнити аналізом динаміки складу і структури джерел фінансових ресурсів. Використовуючи дані табл. 2.13

виявимо основні тенденції в зміні джерел фінансування активів досліджуваного нами підприємства.

Таблиця 2.13

Склад і структура джерел фінансування ТЗОВ «Самбірагротехмаш»

Стаття	На початок року		На кінець року		Темп зростання, %
	Тис.грн	% до підсумку	Тис.грн	% до підсумку	
1.Власний капітал – всього	882,0	50,42	821,9	26,56	-93,19
1.1.Зареєстрований(пайовий)капітал	609,2	34,83	609,2	19,69	-
1.2.Додатковий капітал	2209,0	126,28	2110,8	68,21	95,55
1.3.Нерозподілений прибуток(непокритий збиток)	-1936,2	-110,68	-1898,1	-61,34	98,03
2.Поточні зобов'язання – всього	867,3	49,58	2272,3	73,44	261,99
2.1.Поточна кредиторська заборгованість за :					
-Товари,роботи,послуги	149,0	8,52	1091,4	35,27	732,48
-Розрахунками з бюджетом	92,9	5,31	227,1	7,34	244,46
-Розрахунками зі страхування	20,5	1,17	30,5	0,99	148,78
-Розрахунками з оплати праці	83,0	4,74	133,9	4,33	161,33
2.2.Інші поточні зобов'язання	521,9	29,83	789,4	25,51	151,26
Всього	1749,3	100	3094,2	100	176,88

За звітний період структура джерел фінансування підприємства змінилась в сторону підвищення частки поточних зобов'язань з 49,58% до 73,44%. Також зросли обсяги поточної кредиторської заборгованості за: товари, роботи, послуги на 732,48% та за розрахунками з бюджетом на 244,46%. Частка і абсолютні обсяги всіх інших джерел фінансування підприємства зменшились в тому числі власний капітал зменшився на 93,19%. Така тенденція в структурі джерел фінансування свідчить про зниження фінансової незалежності (автономії) підприємства. В умовах спаду виробництва і високої ціни кредитних ресурсів збільшення обсягів залучення позикових коштів сприяє лише послабшанню фінансового стану підприємства.

Можна зробити висновок про те, що зменшення активів підприємства було здійснено за рахунок зменшення власного капіталу. Зменшення власного капіталу відбулося за рахунок перш за все непокритого збитку. Його обсяги збільшились у 98,03 рази, а частка збільшилась з 110,68% до 1898,1%. Другим

вагомим джерелом зменшення власного капіталу став додатковий капітал. В абсолютних обсягах він зменшився на 98,2 тис. грн., а у відсотках — на 95,55%.

Розрахунок власного оборотного капіталу (ВОК) здійснюється за формулою:
 $ВОК = I_{р.пасиву} - I_{р.активу} + II_{р.пасиву}$, або

$ВОК = II \text{ р. активу} + III \text{ р. активу} - II \text{ р. пасиву} - IV \text{ р. пасиву} - V \text{ р. пасиву}$.

У нашому випадку:

$ВОК_{п} = 882,0 - 1020,5 + 867,3 = 728,8$ тис. грн.

$ВОК_{к} = 821,9 - 2239,3 + 2272,3 = 854,9$ тис. грн.

Таким чином, власний оборотний капітал збільшився на 117,43 %. Це підвищило його частку у власному капіталі з 82,63% до 104,02 %, що значно збільшило мобільність самого власного капіталу.

Коефіцієнт мобільності власного капіталу (Км в к) розраховується за формулою:

$К_{м.в.к.} = ВОК / ВК$

де ВК — власний капітал.

У нашому випадку: $К_{м.в.к.} = 854,9 / 821,9 = 1,04$

Порівняння векторів структурної динаміки активу і пасиву балансу дозволяє зробити висновки про те, що весь приріст фінансових ресурсів був досягнутий за рахунок власних коштів, основна їх частина була спрямована на поповнення оборотних коштів.

Витрати на виробництво і реалізацію всього об'єму товарної продукції (повна собівартість) визначаються кошторисом витрат, тобто розраховуються шляхом підсумовування витрат по основних економічних елементах. Даний показник необхідний для визначення прибутку від реалізації продукції, а отже прибутку для оподаткування. На собівартість товарної продукції можуть вплинути наступні чинники:

- зміна об'єму випущеної продукції;
- відхилення в асортименті випущеної продукції;
- ціни на матеріальні ресурси[4].

На кожному виробничому підприємстві собівартість продукції – це грошовий вираз затрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції. Собівартість на підприємстві ТзОВ «Самбірагротехмаш» у 2019 році склала 2285,0 тис. грн., відповідно у 2020 році 3241,8 тис. грн. На підприємстві відбулося збільшення собівартості на 956,8 тис. грн. Це відбулося за рахунок росту цін на сировину та матеріальні ресурси, а також зросли транспортні витрати.

Витрати на одну гривну товарної продукції розраховуються як відношення повної собівартості продукції до всього об'єму реалізованої товарної продукції (або до ціни даного об'єму товарної продукції).

$$V_{гр} = C_{повн} / V_{реал} \quad (2.1)$$

Це - найвідоміший на практиці узагальнюючий показник, який відображає собівартість одиниці продукції у вартісному виразі, без розмежування її по конкретних видах. Він показує в скільки обходиться підприємству отримання кожної гривні виручки. Показник широко використовується при аналізі зниження собівартості і дозволяє, зокрема, охарактеризувати рівень і динаміку витрат на виробництво продукції в цілому по промисловості[23].

Показник витрат на одну гривну змінюється у зв'язку із зміною асортименту товарної продукції; зміною собівартості окремих видів продукції; зміною цін на продукцію.

На підприємстві ВАТ «Самбірагротехмаш» відповідно він склав:

$$V_{на\ 1\ грн\ ТП} = C_{сп} / Q_{т} \quad (\text{коп/грн}) \quad (2.2)$$

$$V_{на\ 1\ грн\ ТП\ зв.р.} = 3241,8 / 3823,3 = 0,85 \text{ коп/грн.}$$

$$V_{на\ 1\ грн\ ТП\ м.р.} = 2285,0 / 2269,4 = 1,01 \text{ коп/грн.}$$

Отже, витрати на 1 грн. ТП у звітному році становили 0,85 коп/грн., у минулому – 1,01 коп/грн. Тобто вони зменшились у 2018 році на 0,16 коп/грн.

Всі витрати пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції на підприємстві класифікуються за елементами операційних витрат і на підприємстві ТзОВ «Самбірагротехмаш» структура витрат представлена в таблиці 2.14.

Таблиця 2.14

Елементи операційних витрат на ТзОВ «Самбірагротехмаш» за 2018 рік

Назва статті	2018 рік		2019 рік		Відхилення		Темп приросту, %
	Тис.грн.	%	Тис.грн	%	Абс., тис.грн.	Відн., %	
Матеріальні затрати	1759	56,27	971	31,67	-788	55,20	-44,79
Витрати на оплату праці	767	24,54	1298	42,33	531	169,23	69,23
Відрахування на соціальні заходи	170	5,44	277	9,03	107	162,94	62,94
Амортизація	50	1,59	44	1,44	-6	88	-12
Інші операційні витрати	380	12,16	476	15,53	96	196,31	25,26
Разом	3126	100	3066	100	-60	98,08	-1,92

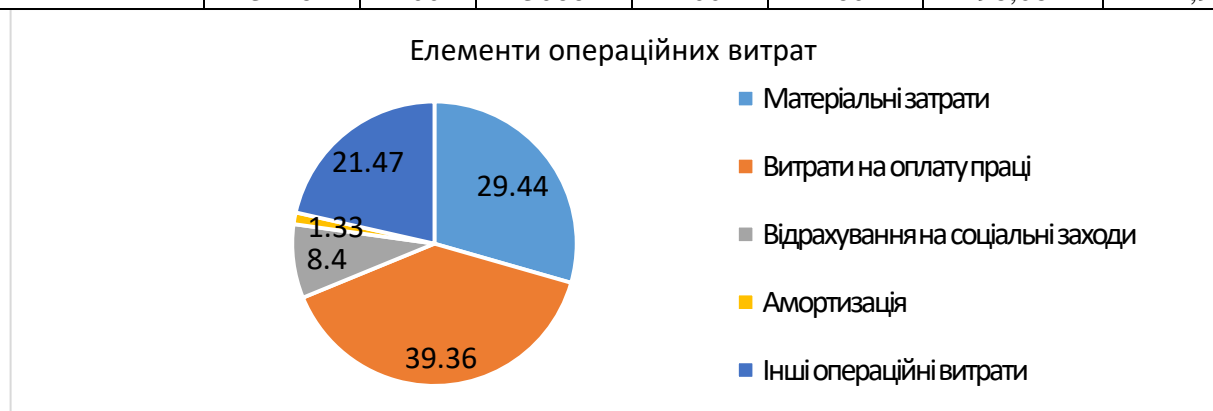


Рис.2.2 Кругова діаграма елементів операційних витрат за 2019 рік

Для оцінки ефективності використання матеріальних ресурсів на ТзОВ “Самбірагротехмаш” використовують показники матеріаломісткості та матеріаловіддачі.

Матеріаловіддача визначається відношенням вартості продукції до матеріальних затрат, вона характеризує віддачу матеріалів, а саме вихід продукції з кожної гривні спожитих матеріальних ресурсів.

Матеріаломісткість визначається відношенням суми матеріальних витрат до вартості виробленої продукції і показує скільки матеріальних витрат припадає на кожну гривню випущеної продукції[23].

Оцінку показників матеріаломісткості продукції на ТзОВ “Самбірагротехмаш” проведено в таблиці 2.15.

З наведених даних видно що у 2019 році матеріаловіддача зросла майже вдвічі(на 160,27%) – це хороший показник, оскільки відбувається економія матеріальних витрат. Матеріаломісткість відповідно знизилась на 63,24%.

Як видно з даних таблиці у 2019 році матеріальні витрати знизились, але суттєво зросли витрати на оплату праці(на 69,23%). Основними шляхами зниження собівартості продукції на підприємстві є скорочення тих витрат, які мають найбільшу питому вагу у її структурі на даний момент це витрати на оплату праці які складають 43,36% у загальній вартості витрат.

Таблиця 2.15

Оцінка показників матеріаломісткості

Показники	2018р.	2019р.	2017р. до 2016р.,%
1.Обсяг реалізованої продукції, тис.грн	2573	2269	88,18
2.Матеріальні витрати	1759	971	55,20
3.Матеріаловіддача(1/2)	1,46	2,34	160,27
4.Матеріаломісткість(2/1)	0,68	0,43	63,24

Як замовник та споживач продукції ТзОВ «Самбірагротехмаш» «ІМВО» бере пряму участь у формуванні цінової політики. Ціни визначаються в договорах та чітко відображені у специфікаціях. Покажемо наглядно структуру специфікації в таблиці 2.16.

Таблиця 2.16

Номенклатура, ціни і кількість матеріалів

№ п/п	Назва продукції	Од. вимір.	Кількість	Ціна за од. Грн.	Сума
1	Круг г/к ст.45,-220мм	Т	0,165	2350,00	387,75
2	Круг г/к ст.40Х,-230мм	Т	0,944	1583,34	1494,67
3	Круг г/к ст.40Х,-230мм	Т	0,105	1583,34	166,25
4	Круг г/к ст.45,-130мм	Т	0,209	8376,68	1750,73
5	Круг г/к ст.45,-160мм	Т	0,111	8376,65	929,81
6	Круг г/к ст.45,-170мм	Т	0,107	8376,64	896,30
7	Круг г/к ст.45,-280мм	Т	1,455	8529,61	12410,58
8	Труба ГОСТ8732-74,102x16 ст20	Т	0,26	11022,43	2865,83
	Разом	Т	3,356		20901,92
	ПДВ 20 %				4180,38
	Всього				25082,31

Ціна на продукцію встановлюється сторонами при взаємному погодженні, окремо на кожну партію продукції.

У випадку необхідності (однотипні поставки, окремі види продукції) сторони можуть встановлювати рівень цін на певний погоджений період Протоколом узгодження цін, який є частиною договору.

У випадку зміни ціни на сировину, енергоносії, інфляційні процеси сторони переглядають рівень цін.

Товариство, враховуючи економічну кризу в регіоні та в державі в цілому, зуміло знайти замовника. Залишається закріпити співпрацю, шукати інших партнерів, брати участь в різноманітних державних проектах, зміцнювати свої позиції на ринку.

На готову продукцію бухгалтер-економіст складає калькуляцію, виходячи з норм витрат матеріалів. Цей процес представлений в таблиці 2.17.

Калькулювання собівартості окремих видів продукції дозволяє отримати інформацію про величину витрат на всіх стадіях виготовлення продукції.

Таблиця 2.17

Калькуляція виготовлення Стяжки СТВ. 1450.06 – КР СК у 2018р.

№ п/п	Назва статті витрат	Сума
1	Основні і допоміжні матеріали	9,51
2	Основна зарплата виробничих робітників	6,50
3	Додаткова зарплата робітників	0,78
4	Нарахування на зарплату	1,60
5	Електроенергія	1,87
6	Загальновиробничі витрати	12,49
7	Виробнича собівартість	32,75
8	Адміністративні витрати	5,82
9	Витрати на збут	2,37
10	Повна собівартість	40,94
11	Нагромадження	4,10

12	Оптова ціна	45,04
13	Транспортні витрати	1,24
14	Ціна з транспортними витратами	46,28
15	Відпускна ціна з ПДВ	55,54

2.3. Оцінка ефективності системи управління витратами на ТзОВ «Самбірагротехмаш»

Перед тим як досліджувати ефективність роботи підприємства, потрібно розуміти, що на кожному підприємстві використовують різні системи управління витратами. В цьому розділі проведено аналіз системи управління витратами на підприємстві «Самбірагротехмаш».

Процес управління витратами починається з визначення мети. В умовах ефективної конкуренції метою діяльності підприємства є підвищення або збереження рівня рентабельності шляхом максимального зменшення обсягу витрат, але в межах, що допускають незмінності якості продукції. Цього можна досягнути методом підвищення ефективності використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів підприємства. [7-8].

Відповідно до поставленої мети, на основі висновків і рекомендацій стратегічного аналізу здійснюється прогнозування, організація і планування діяльності підприємства[12].

До 2017 року на ТзОВ «Самбірагротехмаш» здійснювалося поточне планування витрат на наступний рік. Формувалася зведена відомість по бюджету, наглядну структуру якої подано в таблиці 2.18.

Планування витрат здійснюється на основі статей витрат і за кожною з них встановлюється центр відповідальності.

Таблиця 2.18

Зведена відомість по бюджету за 2018 рік по ТзОВ «Самбірагротехмаш»

№ п-п	Статті витрат	Планування коштів		Фактичне використання коштів	Відповідальний
		Сума витрат на рік, тис.грн.	Сума витрат на місяць		

			тис.грн		
Виробнича діяльність					
1	Матеріали, запасні частини на експлуатацію та ремонт: - виробничого устаткування - виробничих корпусів (10%)	39600 17250	3300 1434		Нач. Технічної служби
2	Матеріали та послуги по ремонту, обслуговуванню, технічним випробуванням енергетичних та інших комунікацій і устаткування	15150	1263		Нач. Технічної служби
3	Паливо-мастильні матеріали, запасні частини, інші витрати по експлуатації власного транспорту				
4	Інструмент (вимірювальний, слюсарний, мехобробний)	24587,4	2049		Нач. Технічної служби

Продовження таблиці 2.18

5	Послуги зв'язку, фіксований, мобільний, інтернет	29700	2478		Гол. Спеціаліст з маркетингу
6	Спецодяг та засоби індивідуального зах	29263,65	2437,5		Інженер по охороні праці
7	Аудиторські послуги				
8	Рекламні послуги				Гол. Спеціаліст з маркетингу
9	Канцтовари	1875	156		Гол. Спеціаліст з маркетингу
10	Офісна техніка				Нач.конструкт.-техн.відділу
11	Бланки	1350	112,5		Нач.конструкт.-техн.відділу
12	Інші послуги виробничої діяльності	9000	750		Нач.конструкт.-техн.відділу

ТзОВ «Самбірагротехмаш» особливу увагу звертає на фактори підвищення продуктивності праці: пошук, виявлення чинників економії ресурсів; нормування, планування, облік і аналіз витрат; стимулювання економії ресурсів і зниження витрат.

Збільшення продуктивності праці є одним з факторів підвищення конкурентоздатності, зменшення рівня витрат, збільшення рентабельності, що призводить до зростання обсягів товарообороту та прибутків підприємства. ТзОВ «Самбірагротехмаш» зацікавлене в зростанні продуктивності праці робітників, оскільки це дозволяє скорочувати витрати живої праці на одиницю продукції, нарощувати обсяги товарообороту. Найкращим варіантом підвищення

продуктивності праці для ТзОВ «Самбірагротехмаш» є випередження темпів росту результатів праці над темпами росту витрат.

Вплив трудових факторів на продуктивність праці можна дослідити на основі даних таблиці 2.19, в якій розраховано показники середньорічного виробітку.

Таблиця 2.19	Показник	2019	2020	Відхилення
--------------	----------	------	------	------------

Вплив

трудових факторів на обсяг продукції в 2019-2020 роках

Показники	2019 рік	2020 рік	Відхилення	2020р.до 2019р, %
Обсяг реалізованої продукції, тис.грн.	2269,4	3823,3	1553,9	168,47
Середньоспискова чисельність працюючих, чол.	28	39	8	139,29
Середньорічний виробіток, т.грн./чол.	81,05	98,03	16,98	120,95

За даними таблиці обсяг реалізації продукції у 2020 році зріс на 168,47 %, що вплинуло на зростання продуктивності праці на 1 працівника на 120,95 % проти 2019 року. Також потрібно зауважити що підвищення продуктивності праці супроводжується збільшенням кількості працівників.

На ТзОВ «Самбірагротехмаш» можна визначити такі види трудомісткості:

1. технологічну трудомісткість (Тт) – витрати праці основних робітників, яка дорівнюватиме виробничій трудомісткості (Тв), адже на підприємстві немає допоміжних робітників;
2. трудомісткість управління виробництвом (Ту) – витрати праці адміністративного апарату;
3. повну трудомісткість (Тп) – витрати праці всього персоналу на виготовлення одиниці виробу.

Розрахунок цих показників здійснено в таблиці 2.20.

Таблиця 2.20

Розрахунок показників трудомісткості на ТзОВ «Самбірагротехмаш»

	рік	рік		
			+;-	%
1.Обсяг реалізованої продукції, тис.грн	2269,4	3823,3	1553,9	168,47
2.Годин відпрацьовано одним робітником	1984	2000	16	100,80
3. Чисельність				
а)працівників,в т.ч.	31	39	8	125
б)робітників	23	26	3	113,04
4. Питома вага робітників в працівниках,% $3б/3а*100$	74,19	66,67	-	-
5.Технологічна трудомісткість = виробнича трудомісткість, год/тис.грн. $((2/1)*3б)$	20,11	13,60	-6,51	-67,63
6.Трудомісткість управління виробництвом $(2/1*(3а-3б))$	6,99	6,80	-0,19	-97,28
7.Повна трудомісткість $(2/1*3а)$	27,10	20,40	-6,7	-75,28

З проведених розрахунків видно що технологічна трудомісткість у 2020 році порівняно з 2019 роком знизилась на 74,11% і також повна трудомісткість знизилась на 83,33%. Це хороший показник, оскільки кількість робочого часу, витраченого на продаж одиниці продукції зменшується.

Одним із основних факторів, що впливають на підвищення продуктивності праці на ТЗОВ «Самбірагротехмаш» є підвищення технічного рівня виробництва, механізації і автоматизації виробничих процесів; вдосконалення технології виробництва; підвищення якості продукції; зміна технічно-конструктивних характеристик виробництва; введення нових видів сировини, матеріалів, напівфабрикатів, палива та енергії. На ТЗОВ «Самбірагротехмаш» значний відсоток ручної праці, в основному на допоміжних процесах – транспортних, вантажно-розвантажувальних, ремонтних, на контролі тощо. Як наслідок, виникла диспропорція в механізації праці на різних виробничих підрозділах. Важливим засобом здійснення механізації виробництва є оновлення і удосконалення функціонуючого устаткування, незначні зміни його конструкцій. Цього можна досягти збільшенням потужності і робочих швидкостей устаткування, механізацією та автоматизацією допоміжних робіт і автоматизацією управління устаткування. У сучасних умовах на ТЗОВ «Самбірагротехмаш» для впровадження нових технологій необхідно інвестиції спрямовувати на

реконструкцію і технічне переозброєння виробництва, підвищувати частку витрат на активну частину основних виробничих фондів .

Підвищення продуктивності праці може бути досягнуте за рахунок збільшення працездатності та покращення робочих умов. В результаті зниження простою під час зміни, несприятливі умови праці та мікротравми відбувається підвищення фонду робочого часу і ефективність використання обладнання. Великих збитків підприємству наносять плинність робочих кадрів, тому що деякий час, перед звільненням, робітники працюють з низькою продуктивністю, а робітники, які приходять на їх місце, потребують додаткового виробничого навчання. Все це супроводжується додатковими витратами.

З метою мотивації працівників на ТзОВ “Самбірагротехмаш ” розроблено систему планування їхньої кар'єри, що передбачає:

- визначення можливостей працівника;
- визначення схильностей і потреб в розвитку;
- використання виявлених можливостей і створення умов для розвитку.

У плануванні кар'єри беруть участь підприємство, керівник і працівник. Премії та доплати позитивно впливають на сумлінну працю. Але важливими є форма і механізм їх отримання.

Усі зусилля в ТзОВ “Самбірагротехмаш ” спрямовані на підвищення продуктивності праці, а отже і зменшення рівня витрат за рахунок:

- оптимізації кількості робітників;
- повної довіри до працівників;
- мотивація до самостійності і розвитку.

Другим напрямом мотивації є рівень її оплати праці. Вважається, що висока заробітна плата притягує кращих працівників, сприяє збільшенню їх продуктивності. Грошова винагорода стимулює працівників ТзОВ “Самбірагротехмаш ” працювати ефективніше тому, що працівник надає їй велике значення, бо заробітна плата є основним джерелом його доходу. Заробітна плата напряму пов'язана з результатами праці, і працівник у цьому упевнений намагається працювати ефективніше задля збільшення свого доходу.

Останнім часом структура заробітної плати на ТзОВ “Самбірагротехмаш ” суттєво змінилася, що посилює мотиваційне завдання заробітної плати. Найперше це видно в тісному взаємозв'язку заробітної плати з кваліфікацією робітника і з результатами роботи колективу – при перевиконанні фірмою плану у звітному періоді працівники отримують премії, що можуть сягати 20% заробітної плати.

Поряд із мотиваційними засобами підприємство використовує каральні стимули: штрафи за запізнення на роботу, за порушення внутрішнього розпорядку. Для дотримання принципу справедливого розподілу оплати праці ТзОВ “Самбірагротехмаш ” використовують однакові показники оцінки роботи для всіх співробітників. Ці показники є зрозумілими, вони забезпечують порівняння вкладу окремих працівників з результатами діяльності всього підприємства. Тобто між заробітною платою та продуктивністю праці є пряма залежність: підвищення заробітної плати провокує збільшення продуктивності працівників. Щоб не виникало збитків від підвищення зарплатні до підвищення продуктивності в ТзОВ “Самбірагротехмаш ” використовують правило випередження продуктивності перед збільшенням заробітної плати: спочатку досягається рівень продуктивності, а потім виплачують оплату. Поряд з грошовими методами мотивації на ТзОВ “ Самбірагротехмаш ” використовують не грошові. Моральне заохочення на підприємстві застосовується у вигляді відзнак (кращий працівник місяця).

Для аналізу системи управління витратами на підприємстві «Самбірагротехмаш» проведемо аналіз динаміки та структури витрат від виробничо-господарської діяльності за 2018-2020 роки.

Таблиця 2.21

**Аналіз структури і динаміки витрат від звичайної діяльності ТОВ
«Юнівест Маркетинг» за 2018-2020 роки**

Види витрат	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Абсолютне відхилення	
				2019/2018	2020/2019
Собівартість реалізованої	2907	2285	3241,8	-622	956,8

продукції(товарів, робіт, послуг)					
Адміністративні витрати	427	527		100	-
Витрати на збут	89	161		72	
Інші операційні витрати	93	58	1060,6	-35	
Інші витрати	21	29	51	8	
Витрати(дохід) з податку на прибуток	4	5	8,1	1	3,1
Разом витрати від звичайної діяльності	3541	3065	4361,5	-476	1296,5

З таблиці можна зробити висновок що відбулося збільшення виробничих і не виробничих витрат. У 2019 році відбулося суттєве зменшення собівартості продукції, але у 2020 році вона знову підвищилася на 956,8 тис.грн.. Також у 2020 році підприємство змінило форму звіту про фінансові результати, що робить неможливим здійснення деяких розрахунків. Форма фінансової звітності є більш простою для розрахунку, але в ній не вказані всі статті, тому проводити аналіз витрат важче.

Для аналізу ефективності витрат необхідно розрахувати відповідні показники. Такі показники для підприємства «Самбірагротехмаш» наведені в табл. 2.22. Значення цих коефіцієнтів у межах до одиниці говорить про ефективну роботу в цього напрямку діяльності. Значення показника вище одиниці говорить, що витрати не покриваються відповідним джерелом доходів.

Таблиця 2.22

Показники оцінки ефективності витрат ТзОВ «Самбірагротехмаш»

Показник	Розрахунок	2018	2019	2020
Загальні операційні витрати на 1 грн. операційних доходів	Загальні операційні витрати/ (Чистий дохід + інші операційні доходи)	0,879	0,995	

Коефіцієнт собівартості продукції	питомої реалізованої	Собівартість реалізованої продукції / (Чистий дохід + інші операційні доходи)	0,818	0,742	0,741
Собівартість продукції на 1 грн. чистого доходу	реалізованої	Собівартість реалізованої продукції / Чистий дохід	1,129	1,001	0,848
Чиста рентабельність		Чистий прибуток/ Загальні витрати від звичайної діяльності	0,005	0,007	0,008

Більшість показників в табл. 2.22 мають значення менше одиниці, що показує позитивний ріст для підприємства «Самбірагротехмаш». Більшими за одиницю є тільки значення показника собівартості реалізованої продукції на 1 грн. чистого доходу, але у 2020 році ця ситуація змінилася і показник собівартості став меншим за чистий дохід. Також показник чистої рентабельності протягом трьох років є дуже низьким, хоча спостерігаємо тенденцію до збільшення. Тому необхідно змінювати систему управління витратами.

В результаті аналізу системи управління витратами можна зробити висновки, що на ТзОВ «Самбірагротехмаш» відбувається облік витрат традиційними методами управління операційними витратами і частково спостерігається перехід до сучасних методів та створення інформаційної бази для цього. Це потрібно робити для того, щоб правильно та вчасно вдерегувати на зміни витрат і прийняти потрібні рішення відповідно до цього.

На ТзОВ «Самбірагротехмаш» облік витрат ведеться окремо різними структурними підрозділами, відсутня єдина методика обліку та аналізу витрат. Майже не здійснюється планування і прогнозування, відсутня комплексна система управління витратами.

Необхідно змінювати систему управління витратами на ТзОВ «Самбірагротехмаш» та запровадити сучасні методи для зниження собівартості.

РОЗДІЛ 3. МЕТОДИ ТА ІНСТРУМЕНТИ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

3.1. Концепції стратегічного управління витратами.

Концепції стратегічного управління витратами підприємства не достатнього охарактеризовані у вітчизняній економічній літературі, а іноземний досвід

вимагає досить важкої адаптації до теперішніх економічних умов України. Тому виникає необхідність подальшого розвитку концептуальних засад стратегічного управління витратами вітчизняних підприємств, а формування конкурентних переваг за рахунок лідерства за витратами обумовлює актуальність дослідження у цьому напрямку.

Базові концепції в теоретичній і практичній сферах стратегічного управління витратами підприємств: витратоформуючих чинників (80-ті роки ХХ ст. Ф. Шерер, Ш. Остер, М. Портер); доданої вартості (80-ті роки ХХ ст. Дж. Жанк, В. Говіндараджан); ланцюжка цінностей (1985р. М. Портер); трансакційних витрат (60-70-ті роки ХХ ст. Р. Кауз, О. Вільямс); функціонального обліку витратами за видами діяльності (АВС) (друга половина 80-х років ХХ ст. Р. Купер, Р. Кашлан); стратегічного позиціонування (90-ті роки ХХ ст. Дж. Жанк, В. Говіндараджан); економічної доданої вартості (ЕВА) (початок 90-х років ХХ ст. Компанія Stern Stewart & Co); збалансованої системи показників (Balanced Scorecard) (початок 90-х років ХХ ст. Р. Кашлан, Д. Нортон)[35].

Охарактеризуємо більш детально кожен з вищезазначених концепцій стратегічного управління витратами для пошуку найбільш оптимальної з них для практичного застосування в економічних умовах України.

Концепція витратоутворюючих чинників є традиційною для більшості підприємств. Щоб розуміти поведінку витрат, потрібно розуміти складні взаємодії витратоутворюючих чинників у реальній ситуації.

Як відзначалося в розділі 1.1, витратоутворюючі чинники поділяються на дві групи: структурні, які пов'язані зі структурою і торгівельно-технологічним процесом підприємства, і функціональні, що пов'язані зі здатністю підприємства успішно функціонувати.

Концепція витратоутворюючих чинників дозволяє пояснити положення за витратами мовою тих структурних альтернатив і функціональної майстерності, які формують конкурентоздатну позицію підприємства. Застосовуючи дану концепцію підприємство може з'ясувати причини витрат. Але класифікація, яка пропонується цією концепцією не завжди дозволяє провести аналіз того чи

іншого чинника для конкретного підприємства. Виконання концепції пропонує проведення безперервного моніторингу фінансового стану підприємства для визначення впливу кожного з чинників на витрати.

Концепція доданої вартості більш поширена в закордонній теорії та практиці. Дана концепція складові витрат розглядає на всіх стадіях додавання вартості: починаючи із закупівлі продукції і закінчуючи її реалізацією. Основними моментами у даній концепції є максимізація різниці (доданої вартості) між закупівлями і реалізацією. При цьому зі сфери уваги випадає значна частина матеріальних витрат, що є важливим для галузей промисловості. Згідно думки Дж. Шанка і В. Говіндараджана [35], стратегічне управління витратами з одного боку, починається надто пізно і не дозволяє підприємству використати у своїх інтересах зв'язки з постачальниками та виробниками, оскільки багато управлінських рішень можуть бути не прийнятими через їх неузгодженості з ланцюжком цінностей постачальників і виробників товарів; з іншого боку, закінчується дуже рано і не дозволяє реалізувати всі можливості зв'язків із клієнтами, оскільки для успішного позиціонування на ринку необхідно враховувати не лише власні, але й витрати покупця після купівлі продукції або надання послуги.

Важко не погодитися, оскільки припинення аналізу витрат у момент реалізації унеможливорює використання зв'язків з клієнтами, які для підприємства є однаково важливі, як і зв'язки з постачальниками й виробниками.

Концепція ланцюжка цінностей, яку сформулював М. Портером [31], повністю відрізняється від концепції доданої вартості. Суть концепції побудована на необхідності виходу за межі підприємства для ефективного управління витратами і в аналізі витрат акцент переноситься на процеси, що відбуваються саме за межами підприємства. Дана концепція побудована на розширювальному підході до управління витратами і пропонує враховувати витратоутворюючі механізми по всьому ланцюжку цінностей у межах даного виду діяльності. Тобто від вихідних джерел закупівлі товарів до їх реалізації кінцевим споживачам.

Аналіз ланцюжка цінностей є першим ключем до ефективного управління витратами підприємства. Але підходи, які запропоновані в даній концепції важко реалізувати у вітчизняній практиці з таких причин: через нестабільності економічної ситуації, відсутності потрібної інформації, витрат на отримання інформації та ін.

Концепція альтернативності витрат (або витрат втрачених можливостей) - будь-яке фінансове рішення ухвалюється через порівняння альтернативних витрат і практична реалізація будь якого управлінського рішення пов'язана з відмовою від альтернативного варіанта. У підприємствах дана концепція поширюється на поточні операційні витрати (здійснення доставки товарів власним транспортом або засобами спеціальних фірм); ухвалення фінансових рішень поточного характеру (щодо управління дебіторською заборгованістю); організацію внутрішньо-фірмового управління, створення системи контролю управління; ухвалення і реалізація інвестиційних рішень (оцінка варіантів можливого вкладення капіталу). Потрібно вказати, що у фінансовому обліку ці витрати не відображаються, але альтернативні варіанти важливо брати до уваги в стратегічному управлінні [34].

Концепція трансакційних витрат була сформована в 60-70-х роках у США та Західній Європі Р. Коузом та О. Вільямсом.

Сьогодні концепція трансакційних витрат набула популярності і увітчизняних економістів [34;52]. Проблематика трансакційних витрат розглядається системно, а витрати, що відносять до трансакційних, трактуються як економічна категорія і виступають самостійним об'єктом досліджень.

Трансакційні витрати - витрати на адаптацію підприємства до ринкових умов, що змінюються. Базою в теорії трансакційних витрат є акт економічної взаємодії, угода чи трансакція. Термінологія трансакції використовується для позначення обміну товарами, зобов'язаннями, угодами, які вимагають документального оформлення і вимагають взаєморозуміння сторін.

Поширеними видами трансакційних витрат є: витрати на пошук інформації, ведення переговорів, витрати специфікації та захисту прав власності, витрати

пов'язані з недотримання умов угоди (отримання односторонніх вигод на шкоду партнеру), ухвалення рішень всередині підприємства в односторонньому порядку.

Концепція функціонального обліку витрат за видами діяльності (ABC – Activity – Based Costing) формалізує облік і аналіз витрат за видами діяльності в частині розподілу накладних витрат на товари (послуги). ABC використовують для аналізу прибутковості, управління і контролю витрат.

ABC-підхід дозволяє визначити види діяльності (товарні позиції, товарні групи) підприємства, що призводять до виникнення витрат, і досліджувати основні носії витрат. Дії, які відбуваються на даних етапах, називають функціями. В основу функціонального управління покладено аналітичні методи, які базуються на використанні ABC-інформації.

Купер Р. і Каплан Р. виділяють три незалежних, але діючі чинники, які є базою практичного застосування ABC: докорінно змінився процес структуризації витрат; зріс рівень конкуренції; знизилася витрати на збір і аналіз інформації.

ABC-підхід припускає, що під час розрахунку вартості послуги потрібно враховувати всі функції, що забезпечують бізнес-процеси. Одним із способів застосування ABC-підходу є формування на підприємстві системи бюджетів для визначення обсягу і вартості робіт і потреби у ресурсах. ABC-інформація дозволяє приймати ефективні рішення про розподіл ресурсів, що спираються на розуміння взаємозв'язків функцій і вартісних об'єктів, вартісних чинників і обсягу робіт.

ABC, як високоефективний та універсальний метод зменшення витрат, широко застосовується в економічно розвинених країнах світу. Він є основою для інших методів управління підприємством[43].

Концепція стратегічного позиціонування. Стратегічне позиціонування - здійснення таких видів діяльності, які відрізняються від конкурентів або виконанням подібної діяльності, але іншими методами.

Сутністю концепції є включення в сферу управлінського обліку й аналізу витрат детальної інформації про стратегічний розвиток підприємства, галузі й

економіки в цілому. Одним із ключів до стратегічного управління витратами є саме підвищена увага до стратегічного позиціонування.

Здебільшого облік та аналіз витрат розглядають з позиції оцінки показаних у бухгалтерському обліку господарських операцій. Оскільки облік є засобом для досягнення успіху в бізнесі, а не самоціллю, то при оцінці системи і методології обліку, слід виходити з їх відповідності прийнятій стратегії розвитку.

Очевидною є виправданість такого підходу до управління витратами, але його практичне застосування на вітчизняних підприємствах вимагає високого рівня внутрішнього фірмового фінансового менеджменту[37].

Концепція економічної доданої вартості (EVA) розроблена працівниками консалтингової компанії Stern Stewart & Co на основі теоретичних розробок Ф. Модільяні й М. Міллера. Дана концепція забезпечує отримання кориснішої інформації порівняно з обліковими даними, такими як бухгалтерський прибуток чи рентабельність капіталу. EVA є єдиним показником для оцінки вартості бізнесу з моменту його створення.

Економічна додана вартість – показник, за допомогою якого вимірюють прибуток підприємства. Фінансові звіти перетворюють в EVA-звіти шляхом виправлення можливих спотворень у операційній діяльності, що викликані вимогами законодавства і коригуванням операційного прибутку.

EVA-підхід розвивалася на основі концепції економічного прибутку. У даній концепції передбачається, що вартість підприємства дорівнює величині інвестованого капіталу плюс надбавка, яка дорівнює приведеній вартості, яка створюється в наступному році.

Перевагою EVA-методу є висока математична точність. EVA визначається як різниця між чистим прибутком і вартістю власного капіталу підприємства, що використаний для його отримання. Показник EVA в ході аналізу можна розкласти на декілька частин, що дозволяє «прив'язувати» створення вартості до певних груп людей або підрозділів і таким чином отримувати критерій для диференційованої винагороди за виконану на підприємстві роботу. Дана концепція не є новою в економіці, але лише нещодавно її стали використовувати

як інструмент управління вартістю. EVA дозволяє зосередити увагу на пріоритетних напрямках стратегічного управління, та чітко визначити стратегічні цілі в межах фінансового аспекту.

Концепція EVA стає основним інструментом оцінки діяльності підприємства. Вона є визначником якості управлінських рішень: постійна позитивна величина даного показника говорить про збільшення вартості підприємства, тоді як негативна – про її зниження[36].

Збалансована система показників (ЗСП), має вагомі переваги перед традиційними концепціями. Завдяки ЗСП здійснюється формування векторів стратегічного розвитку, трансформація стратегічних цілей у показники оперативного управління, моніторинг руху підприємства на шляху досягнення стратегічних цілей. Актуалізація і коригування цілей дозволяє зіставляти стратегічні цілі підприємства з поточними завданнями кожного співробітника.

ЗСП дозволяє здійснювати взаємозв'язок чотирьох найважливіших стратегічних елементів, за якими відбувається контроль досягнення стратегічних цілей і завдань підприємства: фінансовий елемент, споживчий елемент, внутрішні бізнес-процеси, навчання і розвиток. Основний принцип збалансованої системи показників: ефективно управляти можна лише тим, що можна достовірно виміряти, тому ЗСП слід розглядати як всеосяжну систему управління за допомогою взаємозв'язку між стратегічними та операційними показниками; фактичними і плановими показниками; показниками підприємства і його структурних одиниць; показниками результативності й винагороди; показниками, що відносяться до всіх стратегічно важливих аспектів діяльності.

Стратегічне управління витратами велику увагу приділяє причинно-наслідковим зв'язкам. Особливе значення надається зворотному зв'язку, який дозволяє перевірити життєздатність стратегії. Зворотний зв'язок у концепції ЗСП є процесом, що замикає контур безперервного вдосконалення системи показників. Для успішного застосування цієї концепції потрібна якісна інформація. Оскільки у межах ЗСП визначаються стратегічні цілі, а оцінюються показники на коротший

термін, помітним є нерозривний зв'язок із бюджетуванням, аналізом відхилень, комплексним управлінням якістю[34].

Можна зробити висновок, що розглянуті концепції стратегічного управління витратами не однорідні. Одні з них (функціональні витратоутворюючі чинники, додана вартість) пов'язані з обліком. Інші (структурні витратоутворюючі чинники, ланцюжок цінностей, ABC, стратегічне позиціонування, EVA, збалансована система показників) - розглядають витрати як об'єкт управління в економічному плані. Деякі з концепцій (транзакційні витрати) поєднують обліковий і економічний аспекти. Розглянуті концепції є дієвими інструментами в дослідженні витрат підприємств. Але довгий час в економічній літературі найбільша увага приділяється концепціям, що стосуються облікового аспекту витратоутворення. Це пояснюється тим, що чинники, які визначають економічний аспект механізму формування витрат, практично неможливо достовірно оцінити за даними вітчизняної статистики.

3.2. Контролінг, як інструмент стратегічного управління витратами.

Одним із інструментів стратегічного управління витратами є контролінг.

Стратегічний контролінг забезпечує ефективне функціонування підприємства на ринку в майбутньому та ґрунтується на використанні дієвих інструментів для прийняття своєчасних рішень.

Сьогодні вирізняють такі інструменти стратегічного контролінгу:

1) *Balanced Score Card* («збалансована система показників») дає необхідну інформацію для прийняття ефективних управлінського рішення. ЗСП дозволяє отримати таку інформацію: оцінку споживачів діяльності підприємства; конкурентних позицій підприємства; необхідності інноваційних нововведень; стану підприємства з погляду акціонерів. Сутність концепції полягає у спробі збалансувати фінансові (дохід, прибуток, рентабельність) і нефінансові (задоволення клієнтів, відомість бренда, рівень обслуговування споживачів) показники [12, с. 100].

2) Strategy Maps («стратегічні карти»), - побудова стратегії підприємства у схематичному вигляді, що показує цифрове відображення успіху підприємства. Даний метод є популярним тому, що процес розробки стратегічних карт пристосований до особливостей окремо взятого підприємства. У практиці даний інструмент зручно та просто використовувати, здійснювати оцінку діяльності підприємства, основною його функцією є забезпечення контролю за операційною діяльністю підприємства [7, с. 86].

3) Досить новим інструментом, який рідко використовується сучасними підприємствами, є ActivityBased Costing («система розподілу непрямих витрат»). Головна її мета - визначити вартість непрямих витрат у собівартості продукції. Даний інструмент є складовою формування ринкової вартості підприємств завдяки підвищенню ефективності рішень щодо реорганізації виробництва, зміни складу та структури асортименту продукції, пошуку нових ринків збуту, формування дивідендної політики.

4) Six Sigma Quality Standard («стандарт якості шість сигм») передбачає досягнення підприємством рівня якості, коли в загальній мільйонній кількості можливих дефектів буде не більше ніж 3, 4 або й менше на 1 мільйон операцій. Використання даного інструменту є надійною основою для організації корпоративного контролю якості. На підприємствах як США, так і Європи останнім часом зацікавленість щодо впровадження даного інструменту суттєво збільшилася, що спричинено великою кількістю успішних спроб його використання.

5) Open Book Management («політика відкритої звітності»). Суть інструменту в тому, що персонал бере безпосередню участь в управлінні підприємством і цілі підприємства стають цілями кожного працівника, тому що він розуміє, що його успіх залежить від успіху підприємства. Увесь персонал має доступ до всієї звітності, адже коли співробітник розуміє стратегію фірми та її фінансові результати, це дозволить підвищити його продуктивність для досягнення поставлених цілей.

6) Swarm Intelligence («принцип зграї»). Відповідно до цього інструменту весь персонал розглядається як зграя комах чи тварин і, вивчаючи поведінку певної зграї, персонал підлаштовується під неї, копіює її, наскільки це можливо. Відбувається інтерпретація поведінки зграї на поведінку персоналу на основі побудови певного алгоритму. Працівники керуються кількома простими правилами і можуть виконувати складні завдання для досягнення вищої продуктивності при зменшенні впливу керівництва.

7) Theory of Constraints («теорія обмежень») побудована на трьох основних показниках: «вузьке місце» (пропускна здатність), матеріальні та операційні витрати, але основну роль відіграє пропускна здатність. Основною ціллю підприємства є збільшення пропускної здатності або зменшення матеріальних чи операційних витрат, що сприяє збільшенню прибутку, зростання інвестицій і, як наслідок, зростанню грошових потоків. Відповідно до методології даного інструменту на все, що дозволить підприємству досягти поставлених цілей, потрібно ставити обмеження (фізичні та управлінські). Управлінські обмеження займають 90–95% усіх «вузьких місць», які важко ліквідувати, тому варто починати з виробничих обмежень[34-35]

Не менш важливими є методи стратегічного контролінгу:

1) SWOT-аналіз передбачає визначення сильних та слабких сторін підприємства, його можливостей та загроз. Переважно будують чотирьохсторонню матрицю, що дає змогу схематично подати стан підприємства та можливості для його подальшого розвитку [49].

2) Аналіз сил конкурентоспроможності. М. Портер у даному методі запропонував проводити аналіз п'яти сил: загроза появи товарів-субститутів, загроза появи нових конкурентів, ринкова влада постачальників, рівень конкуренції, ринкова влада споживачів.

Якщо рентабельність п'яти сил М. Портера в галузі зростає, то дана галузь вважається привабливою, і навпаки.

3) Стратегічне управління витратами. Даний метод доволі складний в застосуванні, бо передбачає управління витратами, які характеризуються високою

динамічністю, важкістю вимірювання та обліку. Такий дає можливість визначити позиції підприємства на ринку та враховувати їх, скласти план подальших дій[1].

4) Аналіз вартісного ланцюга – аналізують вартість підприємства відносно його конкурентів.

5) Бенчмаркінг. Суть методу полягає в тому, що береться найуспішніше підприємство галузі, і певне підприємство порівнюють з ним, визначають недоліки в управлінні та зміни, які слід впровадити. Підприємства які порівнюються мають бути близьким за розміром до аналізованого[28;33].

На основі проведеного аналізу інструментів та методів стратегічного контролінгу, на нашу думку, для здійснення стратегічного контролінгу на великих машинобудівних та металообробних підприємствах доцільним буде використання SWOT-аналізу, Balanced Scorecard, аналізу стратегічних розривів та аналізу потенціалів.

В свою чергу, SWOT-аналіз має важливе значення для проведення стратегічного планування, тому що це завжди ефективний, доступний, маловитратний спосіб оцінки рівня управління підприємством. Він дає змогу систематизувати проблемні місця; визначити структуру ресурсів, на які варто звернути увагу для вдосконаленні діяльності та розвитку підприємства в майбутньому; відслідковувати стан зовнішнього середовища; визначати і використовувати нові потенційні можливості швидше, ніж конкуренти; обрати оптимальний шлях розвитку та уникнути потенційних загроз; відповідає за прийняття обґрунтованих управлінських рішень, що є основою успішної діяльності[49].

Використовуючи ці інструменти комплексно в процесі здійснення стратегічного контролінгу стає можливим підвищити ефективність управлінських рішень, що забезпечує довгострокове функціонування підприємства, незважаючи на невизначеність зовнішнього середовища[39].

Контролінг витрат – це виділена саморегулююча підсистема загальної системи управління підприємством, що ґрунтується на планування, обліку і аналізу,

контролю, координації, інформаційного забезпечення витрат з урахуванням попиту на продукцію, що забезпечує стійке функціонування підприємства[42].

Необхідність застосування на вітчизняних підприємствах контролінгу витрат підтверджується такими об'єктивними чинниками:

- зростання невизначеності зовнішнього середовища, яке вимагає додаткові умови до системи управління підприємством, особливо в структурі формування його витрат;

- зміщення акценту на аналіз майбутньої величини собівартості продукції, а не на виконання планових показників;

- підвищення гнучкості підприємства;

- необхідність безперервного аналізу змін які відбуваються в зовнішньому і внутрішньому середовищі, що мають вплив на величину витрат підприємства;

- побудова системи дій для забезпечення конкурентоздатності підприємства й запобігання кризовим ситуаціям;

- ускладнення системи управління підприємством, яка вимагає створення механізму координації всередині системи управління;

- перенавантаження інформацією і її нестачею, що вимагає побудови спеціалізованої системи інформаційного забезпечення управління витратами підприємства[2]

Основною метою контролінгу управління витратами є побудова системи ухвалення й реалізації управлінських рішень для оптимізації витрат на основі оцінки ситуації для забезпечення ефективного функціонування підприємства та отримання хорошого фінансового результату.

Результатом застосування контролінгу в управлінні витратами підприємства є:

- на основі витратного методу швидко і точно зробити розрахунок ціни на отримане замовлення, якщо ціну пропонує замовник за фіксованою ціною - прийняти замовлення⁴
- створення документообігу формування витрат, що дасть можливість швидко фіксувати стан виконання показників діяльності підприємства;

- на основі аналізу витрат спланувати поточну діяльність підприємства, спрогнозувати результати, побудувати план на майбутнє;
- забезпечення поточного контролю й аналізу результатів виробничо-господарської діяльності підприємства;
- автоматизація функції обліку, контролю, аналізу витрат і планування діяльності підприємства[20-21].

Отже, контролінг витрат є необхідним інструментом, який допомагає створити взаємозв'язки між управлінськими структурами, об'єднати різноманітні елементи управлінської діяльності та дозволяє підвищити ефективність управлінських рішень, що приймаються на підприємстві.

Аналіз системи управління витратами ТзОВ «Самбірагротехмаш» виявив суттєву проблему, яка потребує вирішення.

Як було визначено у другому розділі головною проблемою для підприємства є використання застарілих методів управління витратами. Також проблемою є те, що в різних підрозділах використовують різні методи оптимізації витрат. Тобто немає єдиної злагодженої системи управління витратами на підприємстві. Так як ТзОВ «Самбірагротехмаш» має велику площу виробництва, ефективне управління витратами є важливою складовою успіху.

З метою підвищення ефективності системи управління витратами на ТзОВ «Самбірагротехмаш» потрібно створити таку систему управління, яка б відображала результати роботи підприємства за минулий період, забезпечувала контроль та аналіз поточної діяльності структурних підрозділів, виявити взаємозв'язок між обсягами реалізованої продукції, прибутком та рівнем витрат. Тобто, система управління витратами повинна бути направлена на перспективу.

Важливим напрямом удосконалення процесу управління витратами у ТзОВ «Самбірагротехмаш» є перегляд змісту основних функцій управління витратами, реалізація яких станом на сьогодні є неефективною. Потребує значних змін реалізація даних функцій: планування витрат за окремими центрами відповідальності; обліку витрат відповідно нових форм фінансової звітності;

мотивації персоналу до зменшення загального обсягу витрат; контролю за витратами на рівні структурних підрозділів; нормування витрат з метою визначення собівартості продукції; аналіз витрат за місцями їх виникнення та статтями калькуляції; прийняття управлінських рішень на кожному з етапів управлінського циклу.

Також необхідно провести аналіз сучасних технологій управління витратами у діяльності ТзОВ «Самбірагротехмаш», розглянути методологічні підходи до формування ефективної системи контролінгу витрат, основи управління витратами відповідно до ринкового позиціонування підприємства, впровадження системи управління цільовою собівартістю на підприємстві і методи її реалізації. Складність процесу управління витратами полягає в тому, що вище керівництво ТзОВ «Самбірагротехмаш» не має практичного уявлення про реальні господарські витрати. Причина у відсутності ефективної інформаційної системи управлінського обліку.

Важливе значення в системі управлінського обліку витрат має займати підсистема контролю витрат. На сьогодні призначення і утримування даної підсистеми у ТзОВ «Самбірагротехмаш» потребує істотних змін.

По-перше, в сучасних істотно змінилася суть терміну контроль витрат. Це не тільки порівняння поточного результату з плановим і прийняття відповідних рішень, а процес, який охоплює безліч господарських завдань у минулому, сьогодні та в майбутньому, що необхідно врахувати керівництву.

По-друге, якщо спочатку контроль витрат у ТзОВ «Самбірагротехмаш» вважався функцією вищого керівництва та менеджерів середньої ланки, то у період трансформації національної економіки його сфера значно розширилася аж до виконавців.

По-третє, контроль витрат у традиційному розумінні є в основному зосереджений на даних бухгалтерського обліку, які краще використовувати для прийняття рішень, що пов'язані із поточною діяльністю ТзОВ «Самбірагротехмаш», тобто для оперативного управління, а не в умовах стратегічного ринкового позиціонування.

По-четверте, інструментарій традиційного контролю за витратами на підприємстві не відповідає вимогам сучасного менеджменту.

У результаті дослідження можна зробити висновок, що управлінська методологія, спрямована на підтримку працездатності системи управління витратами у ТзОВ «Самбірагротехмаш», повинна базуватися на принципах контролінгу, що представляє собою спеціальну саморегулюючу систему методів та інструментів, орієнтованих на функціональну підтримку керівництва підприємства. Він включає: інформаційне забезпечення, планування, координацію, контроль, регулювання, внутрішній консалтинг, які формують єдиний внутрішній механізм управління витратами.

В умовах жорсткої конкуренції для ТзОВ «Самбірагротехмаш» основу майбутньої системи управління витратами можуть скласти: концепція стратегічного управління витратами, управління за цільовою собівартістю, таргет-костінг та кайзен-костінг, як функції підтримки досягнення запланованої величини витрат.

Запропонований варіант системи управління витратами у ТзОВ «Самбірагротехмаш» дозволить організовано та цілеспрямовано здійснювати політику комплексного зниження собівартості продукції, раціонально вкладати кошти для виробництва нових видів продукції, координувати трудову діяльність працівників, залучених до процесу реалізації продукції, і спільними зусиллями досягати поставлених цілей.

Рекомендована система управління за цільовою собівартістю продукції у ТзОВ «Самбірагротехмаш», на відміну від традиційних методів ціноутворення, передбачає розрахунок собівартості виробу, виходячи з завчасно визначеної ринкової ціни реалізації. Управління за цільовою собівартістю є досить простим: реалізувати тільки ті види продукції, собівартість яких не перевищує цільової. При проектуванні продукту виникає необхідність пошуку технологічних і технічних рішень, що дозволить зберегти запланований рівень споживчої цінності товару, не перевищуючи допустимого рівня витрат.

Управління витратами у ТзОВ «Самбірагротехмаш» за допомогою систем таргет-костінг і кайзен-костінг дозволить вирішити практично одне й те саме завдання, але на різних стадіях життєвого циклу продукту, при цьому використовуються різні методи і підходи до вирішення цієї проблеми. Обидва методи призначені для зменшення рівня окремих статей витрат і собівартості кінцевого продукту в цілому до прийняттого рівня. якщо розділити життєвий цикл товару на дві частини:стадію планування і розробки, та стадію продажів, то таргет-костінг допоможе вирішити завдання на першій стадії, а кайзен-костінг – на другій.

Обидва методи дадуть ТзОВ «Самбірагротехмаш» досить суттєві конкурентні переваги, що полягають у досягненні більш низького рівня собівартості порівняно з конкурентами і можливості мати зручну цінову політику на зовнішньому та внутрішньому ринках.

Розглянут система управління витратами актуальна для ТзОВ «Самбірагротехмаш» на теперішньому етапі розвитку. Управління за цільовою собівартістю продукції і система підтримки за цільовою собівартістю можуть бути використані на практиці у даному підприємстві.

Удосконалення процесу управління витратами на підприємстві направлене на постійний пошук резервів економії ресурсів, нормування, планування, обліку та аналізу витрат, стимулювання ресурсозбереження і зниження витрат з метою підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності ТзОВ «Самбірагротехмаш».

Підприємству слід розробити власну стратегію для подальшої діяльності. Це дасть змогу визначити правильний вектор руху в майбутньому, визначити стратегічні цілі та місію підприємства. На даному етапі найбільш оптимальною для підприємства є стратегія оптимальних витрат. Ця стратегія орієнтована на низькі витрати та одночасне надання покупцям трохи більше, ніж мінімально допустима якість, обслуговування, характеристики і привабливість товару. Ідея полягає у створенні підвищеної цінності, яка відповідає або перевищує очікування споживачів у ряді «якість – обслуговування – характеристики – зовнішня

привабливість товару» і одночасному переконанні розумності ціни. Стратегічна мета полягає в тому, щоб виробляти товар з низькими витратами і добрими або дуже добрими характеристиками і використовуючи переваги за витратами, знижувати ціну в порівнянні з аналогічними товарами конкурентів.

ВИСНОВКИ

Стратегічного управління витратами має важливу роль у забезпеченні конкурентоспроможності вітчизняних підприємств у невизначеному ринковому середовищі. Дана концепція дає змогу проаналізувати витрати на усіх етапах вартісного ланцюга, враховуючи постачальників і покупців, зосереджуючи основну увагу на дослідженні витрат підприємства в складі загального вартісного ланцюга.

В магістерській роботі визначено сутність системи управління витратами, подано характеристику функцій та принципів управління витратами.

Управління витратами базується на функціях, які виконує система управління витратами: прогнозування, планування, організація, координація і регулювання, активізація і стимулювання, облік, аналіз.

Досліджено значення, мету та зміст стратегічного управління витратами, визначено його складові елементи: аналіз вартісного ланцюга, стратегічне позиціонування, аналіз витратоформуєчих факторів. Метою стратегічного управління витратами підприємства є довготермінове забезпечення його економічної ефективності за умов впливу зовнішніх і внутрішніх чинників на рівень та поведінку витрат.

Запропоновано схему послідовності проведення стратегічного управління витратами на досліджуваному підприємстві.

Подана характеристика ТЗОВ «Самбіагротехмаш». Дане підприємство функціонує в галузі машинобудування та металообробки. В сьогоdnішній період ТЗОВ «Самбіагротехмаш» займається виробництвом металопродукції, а саме виготовленням та ремонтом металоустаткування. Форма власності підприємства – колективна. На даний момент підприємство має змогу організувати управління за

лінійною схемою (директор – керівник відділу – виконавці), а функціональні відділи апарату управління підприємства лише допомагають лінійним керівникам вирішувати управлінські завдання.

Проаналізувавши показники господарської діяльності підприємства, його доходи та витрати можна впевнено сказати, що підприємство є прибутковим. Чистий прибуток ТзОВ «Самбірагротехмаш» в 2020 році складає 37,1 тис.грн., а рентабельність становить 1,14%. За показниками ліквідності та платоспроможності спостерігаємо нестійкий фінансовий стан, проте бачимо збалансованість, що поки що підприємство обходиться без короткострокових та довгострокових кредитів. Тому до кризового стану не доходить.

Для підприємства ТзОВ «Самбірагротехмаш» питання вдосконалення системи управління витратами є вельми актуальним, так як підприємство функціонує в умовах жорсткої конкуренції на ринку металоустаткування. Постійне зростання закупівельної ціни матеріалів та цін на енергоносії вимагає жорсткої економії ресурсів та їх раціонального використання.

У 2019 році матеріальні витрати знизились, але суттєво зросли витрати на оплату праці (на 69,23%), які складають 43,36% у загальній вартості витрат. З наведених даних видно що у 2019 році матеріаловіддача зросла майже вдвічі (на 160,27%) – це хороший показник, оскільки відбувається економія матеріальних витрат. Матеріаломісткість відповідно знизилась на 63,24%.

З метою детальнішого дослідження теми, оцінено систему управління витратами ТзОВ «Самбірагротехмаш». Основною проблемою є відсутність чітко обраних методів управління та зменшення витрат. Тобто система управління витратами не стабільна та не чітка. Видно, що підприємство використовує більш застарілі методами управління витратами.

ТзОВ «Самбірагротехмаш» особливу увагу звертає на фактори підвищення продуктивності праці.

У третьому розділі розглянуто методи та інструменти стратегічного управління витратами, надано рекомендації щодо подальшого розвитку ТзОВ «Самбірагротехмаш».

Контролінг витрат – це виокремлена саморегульована підсистема ефективного загального управління підприємством на основі планування, обліку і аналізу, контролю, координації, інформаційного забезпечення витрат з урахуванням попиту на продукцію, яка виробляється (надані послуги), що забезпечує стійке економічне функціонування підприємства у стратегічному періоді.

З метою вдосконалення системи управління витратами на підприємстві, необхідно відійти від застарілих методів їх оптимізації, адже вони повністю не враховують всіх складових діяльності.

В умовах жорсткої конкуренції для ТзОВ «Самбірагротехмаш», операційна система якого направлена на виконання індивідуальних замовлень, основу майбутньої системи управління витратами можуть скласти: концепція стратегічного управління витратами, управління за цільовою собівартістю, таргет-костінг та кайзен-костінг, як функції підтримки досягнення запланованої величини витрат.

Управління витратами у ТзОВ «Самбірагротехмаш» за допомогою методів таргет-костінг і кайзен-костінг дозволить вирішити майже одне й те саме завдання, але на різних стадіях життєвого циклу товару з використанням різних підходів до вирішення питання.

Обидві системи дадуть ТзОВ «Самбірагротехмаш» досить вагомі конкурентні переваги, що полягають у досягненні більш низького рівня собівартості порівняно з конкурентами і можливості мати вигідну цінову політику на зовнішньому та внутрішньому ринку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Афанасьєв М.В., Білоконенко. Г.В Економічна діагностика: Навчально-методичний посібник. Х.: ВД «ІНЖЕК», 2011. 296 с.
2. Барабаш Ю. О. Методологія стратегічного та оперативного контролінгу. Ю. О. Барабаш. Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії.2012.Випуск 2. С. 33–38.
3. Бізнес-стратегії стратегічного управління витратами. [Електронний ресурс].2016.Режим доступу до ресурсу URL: <https://msb.aval.ua/news/id=25030>.
4. Бланк І.О. Управління фінансовими ресурсами : навч. посібник. Київ : Омега, 2001. 768 с
5. Бойко Є.І. Удосконалення системи управління на підприємствах. Є.І. Бойко, О.А. Лоза.Науковий вісник НЛТУ України: зб. наук.-техн. праць. Львів: РВВ НЛТУ України. 2008. Вип. 18.6. С. 215-221.
6. Великий Ю.М. Управління витратами підприємства: монографія. Ю.М. Великий, В.В. Прохорова, Н.В. Сабліна. Х.: ВД «ІНЖЕК», 2009. 192 с.
7. Вітвіновський А.А. Система управління витратами на підприємстві Вітвіновський А.А. URL: https://lubbook.org/book_486.html
8. Герасимчук В. Г. Стратегічне управління підприємством. Графічне моделювання: Навч. пос. В. Г. Герасимчук. К.: КНЕУ, 2000. 360 с.
9. Голов С.Ф. Управлінський облік. Центр навчальної літератури. 2018. 400 с.
10. Давидович І.Є. Управління витратами: Навч. посібник. 2-ге вид., перероб. і доп. – Тернопіль: Економічна думка, 2004. 228 с

11. Данилко В.К., Кушніренко О.М., Марченко К.С. Управління витратами : навч. посібник. Київ : Каравела, 2012. 216 с.
12. Данілов О.Д. Фінанси підприємства у запитаннях і відповідях: Навч. Посіб. Данілов О.Д., Паєнтко Т.В.К.: Центр учбової літератури, 2011. 256 с.
13. Жукевич С.М. Управління витратами діяльності в контексті забезпечення конкурентоспроможності підприємства. С.М. Жукевич, Р.В. Фроленко. Інноваційна економіка. 2015. № 1. С. 70–74.
14. Іванова В. Й. Контролінг : навчальний посібник. В. Й. Іванова, К. В. Яковенко, В. В. Томах. Х. : ВД «ІНЖЕК», 2011. 136 с.
15. Іванюта П.В. Управління ресурсами і витратами : навч. посібник : за ред. С. М. Іванюти. К. : Центр навчальної літератури, 2009. 320 с
16. Камінська Т.Г. Роль і місце управлінського обліку в системі контролінгу на підприємстві. Т.Г. Камінська. Облік і фінанси АПК. 2009. № 4. С. 74-79
17. Маслак О. І. Основні етапи оцінювання стратегічного потенціалу підприємства. О. І. Маслак, Л. А. Квятковська. Регіональна економіка. 2012. №12. С. 91–97.
18. Нестеренко В.Ю. Конспект лекцій. Нестеренко В.Ю., Токар І.І.. 2012. URL: <https://buklib.net/books/37321/>.
19. Олініченко К.С. Економічні аспекти еволюції поглядів на управління витратами. Вісник Міжнародного слов'янського університету. Економічні науки. 2007. № 1. С. 37—39.
20. Остапенко Т. М. Інформаційне забезпечення контролінгу витрат. Т. М. Остапенко. Проблеми економіки. 2013. № 4. С. 375–383.
21. Остапенко Т. М. Інформаційне забезпечення контролінгу витрат. Т. М. Остапенко. Проблеми економіки. 2013. № 4. С. 375–383.
22. Павлова С. І. Метод таргет-костингу як прогресивний метод цільового стратегічного управління витратами. Павлова С. І.. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2016. №10. С. 56– 58.

- 23.Панасюк В.М. Витрати виробництва: управлінський аспект. Тернопіль: Астон, 2005.
- 24.Партин Г.О. Сутність та особливості системно-орієнтованого управління витратами підприємства. Г.О. Партин, А.І. Ясінська. Економічні науки. Сер.: Економіка та менеджмент. 2012. Вип. 9 (2). С. 396–407.
- 25.Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: монографія. Г.О. Партин. К.: УБС НБУ, 2008. С 219.
- 26.Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій : монографія. Г. О. Партин. К. : УБС НБУ, 2008. 219 с
- 27.Паскалова А. Г. Зміст контролінгу витрат та його роль у прийнятті фінансових рішень. А.Г. Паскалова. Ринок цінних паперів України. 2012. №7. С. 57-63.
- 28.Прохорова В. В. Контролінг в управлінні витратами підприємств : монографія. В. В. Прохорова, Н. В. Сабліна. Харків : УкрДАЗТ, 2010. 256 с.
- 29.Паскалова А. Г. Зміст контролінгу витрат та його роль у прийнятті фінансових рішень. А.Г. Паскалова. Ринок цінних паперів України. 2012. №7. С. 57-63.
- 30.Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : навч. посібник. Харків : ХНЕУ, 2007. 276 с.
- 31.Піскунова Н. В. Аналіз витрат виробництва як важлива ланка ефективного управління промислового підприємства [Текст] / Наталя Василівна Піскунова, Маргарита Геннадіївна Федорець, Катерина Сергіївна Піскунова. Економічний аналіз : зб. наук. Праць. Тернопільський національний економічний університет; редкол.: С. І. Шкарабан (голов. ред.) та ін.Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2013. Том 13. С. 357- 364

32.Посилкіна, О. В., Доровський О.В. Козирева О.В. Конкурентоспроможність. Частина 1 : навч. посібник Харків: НФаУ, 2017. 180 с.

33.Проданчук М.А. Таргет-костінг та кайзен-костінг як інструменти оптимізації витрат у системі стратегічного управління. Збірник наукових праць ВНАУ Серія: Економічні науки №3 (69) Том 2.2012. С.150-155.

34.Прохорова В. В. Контролінг в управлінні витратами підприємств : монографія. В. В. Прохорова, Н. В. Сабліна. Харків : УкрДАЗТ, 2010. 256 с.

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

36.Рогатюк О.В. Методи управління витратами на вітчизняних підприємствах. 2013.

37.Рудніченко Є. М. Перспективи використання нетрадиційних методів управління витратами на вітчизняних промислових підприємствах. Євгеній Миколайович Рудніченко. Економіка та управління підприємствами.2015. С. 40–46.

38.Русановська О. А. Систематизація методів та інструментів оперативного контролінгу на підприємстві. О. А. Русановська. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». 2014.№ 789 : Логістика.

39.С.І. Чимшит Особливості системи «директ-костинг» в процесі здійснення управлінської діяльності підприємницького кластера. Економіка і регіон № 1 (32).2012.

40.Савчук Д. Г. Контролінг витрат в антикризовому фінансовому управлінні підприємством. Д. Г. Савчук. Облік і фінанси. 2014. № 4 (66).

41.Свистун Л.А. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах нестабільної економіки. Свистун Л.А., Левкова Р.М. Економіка і регіон. 2017. №4. С. 59–62.

42.Семенов Г. А. Удосконалення управління промисловими підприємствами на засадах контролінгу : монографія. Г. А. Семенов, О. В. Козуб. Класич. приват. ун-т.Запоріжжя, 2011.215 с.

43.Сабліна Н.В. Формування стратегічних карт у рамках реалізації процесу управління фінансовою безпекою підприємства. Н. В. Сабліна, Т. Б. Кузенко. Бізнес Інформ. 2013. № 4. С. 326-331

44.Теория Activity Based Costing. Ю.М. Глинский. URL: http://www.iteam.ru/publications/finances/section_50/article_988.

45.Тюкавкін Н.М. Управління витратами. Н.М. Тюкавкін. Управлінський облік. 2008.№ 3. С. 50–55

46.Ходзицька В. В. Стратегічний контролінг як методичний інструментарій стратегічного управління витратами. В. В. Ходзицька . Облік і фінанси. Економіка та менеджмент. 2014. № 4 (66). С. 146–153.

47.Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства : навч. посібник. Київ : ЦУП, 2002. 656 с

48.Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання: монографія. Вид. 2-ге. Х.: Вид. дім «ИНЖЕК», 2007. 368 с.

49.Шляхта О. М. SWOT-аналіз як інструмент стратегічного менеджменту підприємства. О. М. Шляхта. Економічний простір. 2012. № 68. С. 301–309.

50.Шульга В. М. Механізм стратегічного управління витратами підприємства в конкурентному середовищі: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.04 “Економіка та управління підприємствами ”. В. М. Шульга. К., 2008. 20 с.

51.Ясінська А.І. Методологія та організація системно-орієнтованого управління витратами підприємства для прийняття управлінських рішень / А.І. Ясінська, Н.І. Подольчак. Вісник Національного університету Львівська політехніка. 2012. № 7 (727). С. 161–172.

52.Ясінська А.І. Сутність управління витратами на вітчизняних підприємствах. Національний університет «Львівська політехніка». Серія «Економіка». 2007. № 594. С. 358.

