

ВСТУП

За сучасних ринкових умов, які характеризуються перенасиченням ринку окремими промисловими товарами та послугами зростає конкуренція, що змушує кожного учасника ринку боротися за своє місце. Перемагає той, у кого вища якість і нижча ціна на продукцію або послугу. Саме ці два основні чинники впливають на результат конкурентної боротьби, резервом зростання позитивного впливу яких є, насамперед, собівартість. Коли посилюється конкурентна боротьба на внутрішньому та зовнішньому ринках збуту, вивчення та врегулювання рівня собівартості продукції набуває великого значення, оскільки відображаючи всі сторони господарської діяльності промислових підприємств та перебуваючи у взаємозв'язку з показниками ефективності їхньої діяльності, дозволяє оцінити досягнення та недоліки по відношенню до конкурентів, надає більш правильну оцінку рівню показників прибутку і рентабельності.

В економічній літературі найбільш розповсюдженими є два визначення категорії «собівартість». У першій трактовці собівартість – це вартісний вираз поточних витрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції. За другим узагальненим визначенням, собівартість – це вартісна оцінка різних видів витрат (матеріальних, нематеріальних, трудових, енергетичних, фінансових та ін.), які забезпечують операційну діяльність підприємства. Слід зауважити, що і в першому, і в другому варіантах визначення під витратами розуміється частина загальних затрат підприємства, які безпосередньо приймають участь у створенні нової продукції (робіт, послуг) та формуванні фінансового результату звітного періоду у вигляді зменшенням вартості активів чи збільшенням зобов'язань. Проведений аналіз розрізнених визначень до собівартості дозволяє з упевненістю констатувати, що собівартості – це, насамперед, об'єктно-орієнтована категорія, остаточне визначення якої залежить від обраного об'єкту. Самим розповсюдженим поєднанням категорії «собівартість» та об'єкту, що зустрічається в науковій економічній літературі є «собівартість

продукції». Однак, насправді існує дуже поширений перелік об'єктів, що унеможливує надання єдиного визначення собівартості та складання єдиної системи її класифікації, проте можна виділити ознаки, які дають змогу поєднати різні види собівартості до груп.

Як економічна категорія собівартість виконує ряд найважливіших функцій таких як: планування, облік, аналіз і контроль усіх видів витрат на виробництво та реалізацію продукції, а також інших витрат операційної діяльності підприємства; створення інформаційної бази для формування ціни на продукцію підприємства та визначення фінансового результату його діяльності; економічне обґрунтування доцільності вкладення реальних інвестицій; визначення допустимо обґрунтованих розмірів підприємства; економічне обґрунтування та прийняття будь-яких управлінських рішень підприємства.

Питанням управління собівартістю продукції приділялася і приділяється увага великої кількості вчених-економістів. Більшість із них по-різному вирішували завдання щодо визначення змісту цього поняття, однак ставили однакові завдання для вирішення: визначення ціни та рентабельності продукції; обґрунтування рішень про зняття з виробництва продукції, яка не користується попитом; оптимізація рівня інших витрат, пов'язаних з операційною діяльністю підприємства; визначення загального рівня ефективності його діяльності.

А отже, управління собівартістю можна визначати як систематичний процес, який спрямовано на формування максимально точного значення показника собівартості відповідно до обраного об'єкту (виробництва, готової продукції, реалізованої продукції, операційної діяльності та ін.) через реалізацію сукупності таких функцій як прогнозування, планування та нормування, облік з метою визначення можливостей її регулювання через аналіз та моніторинг. Управління собівартістю має свій предмет, мету, комплекс суб'єктів та послідовність процедур. Саме останні в існуючому стані мають недосконалу структуру, оскільки не відображають завершеності процесу управління собівартістю продукції особливо в частині координації.

Об'єктом дослідження в роботі виступає собівартість продукції та процеси її формування на підприємстві. Предметом є управління собівартістю продукції, його принципи, методи та інструменти.

Основною метою роботи полягає у розробці й обґрунтуванні рекомендацій і пропозицій з удосконалення процесу управління собівартістю продукції на промислових підприємствах. Задля досягнення мети у випускній роботі бакалавра вирішені такі завдання:

надана загальна характеристика ТОВ «Укр-Вереск», досліджено зовнішнє та внутрішнє середовище його функціонування;

проведено аналіз виробничої та фінансово-економічної діяльності ТОВ «Укр-Вереск»

досліджено підходи до сутності поняття та економічного змісту собівартості продукції підприємства

виявлено зміст та завдання управління собівартістю продукції підприємства

досліджено стан управління собівартістю продукції ТОВ «Укр-Вереск»

доведена актуальність проведення удосконалень управління собівартістю промислових підприємств

розроблено пропозиції щодо удосконалення управління собівартістю ТОВ «Укр-Вереск».

РОЗДІЛ 1

ДОСЛІДЖЕННЯ ПИТАНЬ В ГАЛУЗІ УПРАВЛІННЯ СОБІВАРТІСТЮ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Поняття та економічний зміст собівартості продукції підприємства

В процесі господарської діяльності підприємство здійснює витрати (матеріальні, трудові, фінансові). Витрати підприємства складаються з усієї суми витрат на виробництво продукції та її реалізацію. Ці витрати, виражені в грошовій формі, називаються собівартістю і включаються у вартість продукту. Таким чином, собівартість є частиною ціни товару, причому вона відбиває велику частину вартості продукції і залежить від зміни умов виробництва і реалізації продукції. Собівартість входить до числа особливо вагомих показників ефективності господарської діяльності. Вона являє собою витрати підприємства на виробництво та обіг, є основою порівняння витрат і доходів, тобто самоокупності. Собівартість показує, у що обходиться підприємству випускається ним продукція, скільки можна заробити на продажі продукції або яку «накрутку» зробити понад собівартості, тобто вона є основою ціноутворення. Якщо вартість реалізованої продукції більше собівартості, то має місце розширене виробництво. Якщо в процесі реалізації продукція менше собівартості, то не забезпечується навіть просте відтворення. Без перебільшення цей показник найбільш чуйно реагує на ситуацію, яка складається на підприємствах, у виробництві окремих видів виробів і в цілих галузях.

Історично термін «собівартість» увів О. Шмаленбах, тому що «Selbkosten» дослівно можна перекласти саме як собівартість. Собівартість використовується для позначення вартісної оцінки витрат природних ресурсів, матеріалів, основних засобів, трудових та інших ресурсів, які застосовуються у процесі виробництва. Крім того, собівартість може розглядатися у вигляді поточних витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції, які виражено у грошовій формі; як сума всіх витрат на створення продукції, виражені у грошовій формі; як виражені у грошовій формі поточні витрати підприєм-

ства [35].

Вивчаючи праці різних авторів, які розглядають собівартість, є очевидним, що ця економічна категорія частіше всього зустрічається в словосполученні з поняттям «продукція».

В табл. 2.1 подано думки різних авторів, щодо трактування поняття собівартість продукції.

Таблиця 2.1

Визначення поняття «собівартість» різними авторами

Автор	Визначення
Чумаченко М.	Собівартість продукції – це основний якісний показник роботи підприємства. Її рівень відбиває досягнення та недоліки роботи як підприємства в цілому, так і кожного структурного підрозділу.
Петрович Й.М.	Загальне визначення собівартості, яке включає три важливих положення. Перше – витрати показують скільки та яких ресурсів було використано. Друге – величина використаних ресурсів представлена у грошовому виразі. Третє – визначення собівартості (витрат) завжди співвідносяться з конкретними цілями, завданнями.
Бойчук І. М. та Покропивний С.Ф.	Собівартість продукції – це вартісна форма витрат на підготовку виробництва, виготовлення продукції та її збут.
Мельник Л.Г.	Собівартість продукції (робіт, послуг) – це грошове вираження витрат підприємства за збутом продукції, виконанням робіт, наданням послуг.
Степаненко С.В.	Собівартість – це один з основних показників роботи підприємства, що використовується для визначення потреби в обігових коштах, планування прибутку, визначення економічної ефективності окремих організаційно-технічних заходів і виробництва в цілому, для внутрішньозаводського планування; а також для формування цін.
Сідун В.Л. та Шегда А.М.	Собівартість продукції – економічна категорія, яка є грошовим виразом затрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції.
Осипов В.І.	Собівартість продукції – це частина вартості продукції. Собівартість продукції показує в що обходиться виробництво і збут продукції окремим підприємствам.
Штепа Н.П.	Собівартість продукції як грошову форма ресурсів, використаних у процесі її виробництва і реалізації.
Нападовська Л.В.	Собівартість продукції – якісний показник який характеризує ефективність діяльності підприємства.

Чумаченко М. стверджує, що собівартість продукції – це основний якісний показник роботи підприємства. Її рівень відбиває досягнення та недоліки роботи як підприємства в цілому, так і кожного структурного підрозділу [14].

Петрович Й.М. дає загальне визначення собівартості, яке включає три важливих положення. Перше – витрати показують скільки та яких ресурсів було використано. Друге – величина використаних ресурсів представлена у грошовому виразі. Гроші забезпечують єдність вимірювача, що дозволяє підсумувати різні види ресурсів. Третє – визначення собівартості (витрат) завжди співвідносяться з конкретними цілями, завданнями. Такими завданнями можуть бути виробництво продукції, функціонування відділу або інший вид чи предмет діяльності, для яких бажано визначити використання ресурсів у грошовому виразі. Отже, собівартість (витрати) – це грошовий вираз величини ресурсів, використаних з конкретною метою [12].

Бойчук І. М. та Покропивний С. вважають, що собівартість продукції - це вартісна форма витрат на підготовку виробництва, виготовлення продукції та її збут. Собівартість продукції відображає рівень витрат підприємства на її виробництво і комплексно характеризує ефективність використання ним усіх ресурсів, організаційний та технічний рівень виробничого процесу, рівень продуктивності праці.

На думку Мельника Л.Г., собівартість продукції (робіт, послуг) – це грошове вираження витрат підприємства за збутом продукції, виконанням робіт, наданням послуг. Відображаючи рівень витрат на виробництво, собівартість комплексно характеризує ступінь використання всіх ресурсів підприємства, а отже і рівень техніки, технології та організації виробництва. Що краще працює підприємство (інтенсивніше використовує виробничі ресурси, успішніше вдосконалює техніку, технологію та організацію виробництва), то нижчою є собівартість продукції. Тому собівартість продукції є одним з найважливіших показників господарської діяльності підприємства, в якому знаходяться зростання продуктивності праці, економія ресурсів, технічний прогрес [13].

Степаненко С.В. зазначає, що собівартість – це один з основних показ-

ників роботи підприємства, що використовується для визначення потреби в обігових коштах, планування прибутку, визначення економічної ефективності окремих організаційно-технічних заходів і виробництва в цілому, для внутрішньозаводського планування; а також для формування цін [11].

Сідун В.Л. та Шегда А.М. розглядають собівартість продукції як економічну категорію, яка є грошовим виразом затрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції.

На думку Осипова В.І., собівартість продукції – це частина вартості продукції. Вартість продукції включає, окрім собівартості, також чистий дохід. Собівартість продукції показує в що обходиться виробництво і збут продукції окремим підприємствам. Собівартість продукції складається з затрат упередженої праці, вираженої у затратах сировини, матеріалів, палива, енергії і частки знарядь праці(основних фондів), що зношується, і частини затрат живої праці, вираженої в заробітній платі і відрахуваннях на соціальне страхування, до пенсійного фонду, до бюджету. Таким чином, собівартість включає всю перенесену вартість і частину знов створеної на підприємстві вартості продукції [28].

Штепа Н.П. визначає собівартість продукції як грошову форма ресурсів, використаних у процесі її виробництва і реалізації [15].

Нападовська Л.В. стверджує, що собівартість продукції – якісний показник який характеризує ефективність діяльності підприємства. Від рівня собівартості безпосередньо залежить величина прибутку та рівень рентабельності. Чим ефективніше функціонує підприємство, тим менша собівартість продукції, тим більший прибуток і, таким чином вища рентабельність [26].

При плануванні, обліку і калькулювання собівартості продукції підприємство має право підсумувати в собівартість також і інші зроблені ним витрати і платежі, безпосередньо не пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції. Ці витрати «законодавець» дозволив відносити на собівартість, і які в подальшому є складовою частиною формованої ціни товару, тобто будуть компенсовані підприємству споживачем його продукції [18].

Умовно собівартість продукції, що випускається підприємством можна розглядати з економічних і юридичних позицій. В економічному ракурсі собівартість продукції представляється як вартісне вираження будь-яких витрат на її виробництво і реалізацію, іменовані затратами. У юридичному розрізі собівартість вироблених підприємством витрат потрібно враховувати тільки тоді коли це дозволяє законодавство [18].

Проаналізувавши та узагальнивши визначення поняття «собівартість», які пропонують різні автори, можна сказати, що собівартість – це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємств на виробництво та реалізацію продукції (витрат, послуг).

Як економічна категорія собівартість продукції виконує ряд найважливіших функцій: облік і контроль всіх витрат на випуск і реалізацію продукції; база для формування оптової ціни на продукцію підприємства і визначення прибутку і рентабельності; економічне обґрунтування доцільності вкладення реальних інвестицій на реконструкцію, технічне переозброєння і розширення діючого підприємства; визначення оптимальних розмірів підприємства; економічне обґрунтування і прийняття будь-яких управлінських рішень та інші [16].

Собівартість продукції є не тільки найважливішою економічною категорією, але і якісним показником, так як вона характеризує рівень використання всіх ресурсів (змінного і постійного капіталу), що знаходяться в розпорядженні підприємства. У собівартість входять витрати, пов'язані: безпосередньо з виробництвом (сировина, матеріали, придбані вироби і напівфабрикати, паливо, енергія і т.д.); з обслуговуванням виробничого процесу та його управлінням; з оплатою праці та відрахуваннями в фонд соціального захисту, а також платежі по майновому страхуванню; з витратами на ремонт основних виробничих фондів; з амортизаційними відрахуваннями на повне відновлення (реновацію) основних фондів; з витратами на реалізацію продукції. Причому слід зазначити, що всі компоненти враховуються за фактичними витратами, незалежно від того, чи вироблені вони в межах встановлених чинним законодавством норм або пере-

вищують їх. Тобто ці компоненти є витратами минулої праці. Ця обставина особливо важлива для обґрунтованого оподаткування прибутку.

Для того, щоб краще розуміти сутність поняття «собівартість», необхідно вивчити її класифікацію. У літературі залежно від об'єкта, для якого визначаються витрати різні автори розглядають різні види собівартості.

П(С)БО 16 «Витрати» є одним із основних нормативних документів, який регламентує порядок формування двох видів собівартості продукції: виробничої та собівартості реалізованої продукції. Виробнича собівартість – це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на виробництво продукції, виконані роботи та надані послуги. Вона включає матеріальні витрати на технологічні потреби, затрати на оплату праці основних виробничих робітників та загально виробничі витрати. Собівартість реалізованої продукції включає виробничу собівартість продукції, реалізованої протягом звітного періоду; нерозподілені постійні загально виробничі витрати; наднормативні виробничі витрати[29].

Сидорович О.В. пропонує наступну класифікацію собівартості продукції:

собівартість всієї продукції, під якою розуміється загальна сума витрат на її виробництво і реалізацію. При цьому розрізняють повну виробничу собівартість і повну (комерційну) собівартість продукції. Повна виробнича собівартість - це загальна сума прямих і непрямих витрат на виробництво товарів або послуг. Повна (комерційна) собівартість включає в себе повну виробничу собівартість, а також суму позавиробничих (комерційних) витрат.

індивідуальна собівартість, тобто собівартість конкретної одиниці продукції. Визначається виключно у випадку одиничного виробництва, наприклад при будівництві судна або при виготовленні унікального обладнання.

середня собівартість – даний показник може бути розрахований для окремих підприємств і для галузей визначається як середньозважена величина і характеризує середні витрати на одиницю продукції [32].

Розрізняють декілька видів собівартості: технологічну, цехову, виробничу та повну. Кожен наступний вид собівартості містить попередні та визначені

додаткові витрати.

У бухгалтерському обліку поняття собівартість розглядається дещо інакше: виділяють виробничу собівартість і собівартість реалізованої продукції. До складу виробничої собівартості входять прямі матеріальні затрати, пряма заробітна плата і пов'язані з нею соціальні відрахування та виробничі накладні витрати. Собівартість реалізованої продукції містить у собі виробничу собівартість виробленої за період продукції, нерозподілені постійні загальновиробничі витрати та понаднормативні виробничі витрати. Значна частина витрат підприємства, зокрема, загальногосподарські витрати, витрати на управління, витрати на збут та інші операційні витрати до собівартості не входять і вважаються витратами періоду.

В залежності від складу витрат, що включаються в собівартість розрізняють цехову, виробничу та повну собівартість. Цехова собівартість показує склад і розмір витрат виробничих цехів на виготовлення продукції і включає в себе прямі та загальновиробничі витрати. Виробничу собівартість показує витрати підприємства, пов'язані з випуском продукції і включає в себе цехову собівартість і загальногосподарські витрати. Повну собівартість показує загальні витрати, пов'язані з виробництвом продукції та її продажем, і включає в себе виробничу собівартість, збільшену на суму комерційних і збутових витрат.

В залежності від приналежності витрат до організації (галузі) собівартість продукції може бути: індивідуальною – свідчить про витрати конкретного підприємства з випуску продукції; середньогалузевої – характеризує середні по галузі витрати на виробництво продукції даного виду, розраховується за формулою середньозваженої арифметичної.

В залежності від системи готовності продукції та її реалізації виділяють: валову собівартість продукції; собівартість товарної продукції; собівартість реалізованої продукції. Валова собівартість продукції визначається шляхом коригування величини витрат на виробництво на певний обсяг виробленої продукції. Виробнича собівартість продукції визначається шляхом коригування собівартості валової продукції на зміну залишків незавершеного виробниц-

тва. При цьому зменшення залишків незавершеного виробництва збільшується собівартість товарної продукції, а збільшення залишків незавершеного виробництва знижує собівартість товарної продукції. Собівартість реалізованої продукції визначається шляхом коригування собівартості товарної продукції на зміну залишків продукції на складі на початок і кінець звітної періоду.

В залежності від кількості продукції розрізняють: собівартість одиниці продукції; собівартість всього обсягу випущеної продукції.

В залежності від повноти включення поточних витрат розрізняють: повну собівартість; скорочену собівартість – це собівартість, яка обліковується тільки в частині змінних витрат (за методом директ-костинг) [21].

Вивчивши класифікації собівартості, запропоновані різними авторами, можна узагальнити їх в одну схему (рис. 2.1).

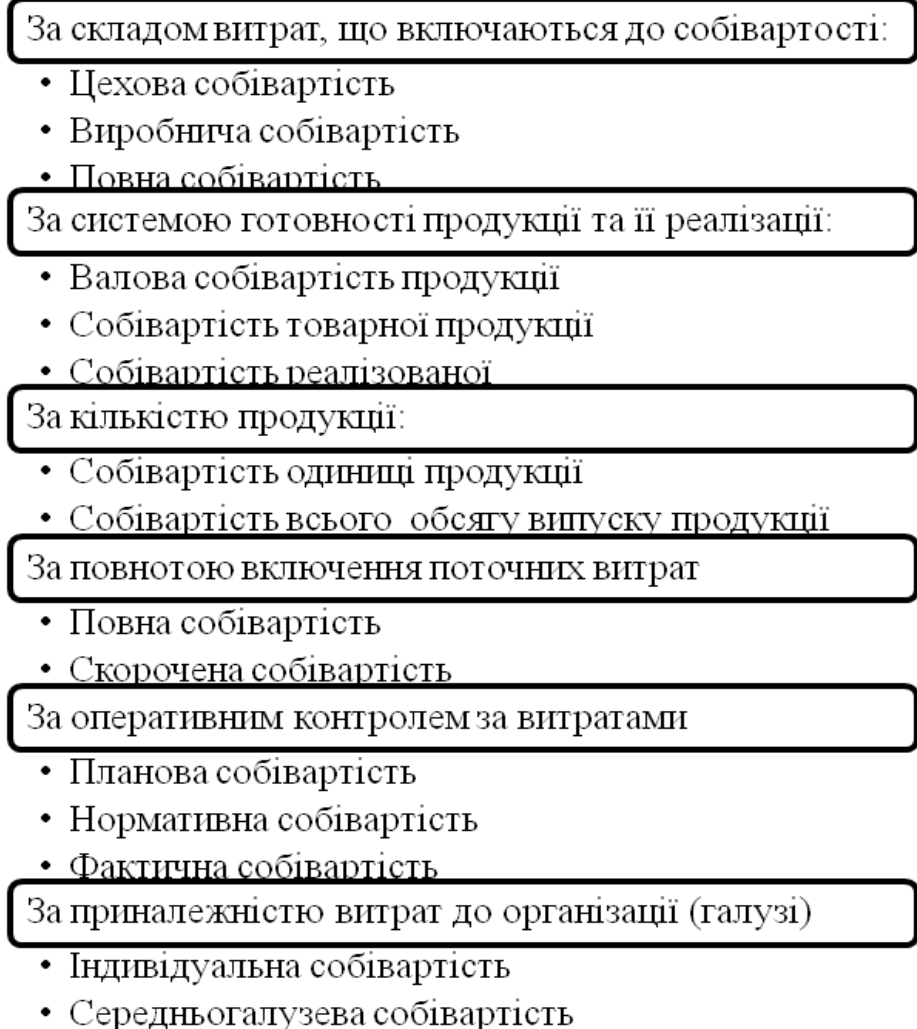


Рис. 2.1. Класифікація собівартості

Отже, в економічній літературі найбільш розповсюдженими є два визначення категорії «собівартість». У першій трактовці собівартість – це вартісний вираз поточних витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції. За другим узагальненим визначенням, собівартість – це вартісна оцінка різних видів витрат (матеріальних, нематеріальних, трудових, енергетичних, фінансових та ін.), які забезпечують операційну діяльність підприємства. Слід зауважити, що і в першому, і в другому варіантах визначення під витратами розуміється частина загальних витрат підприємства, які безпосередньо приймають участь у створенні нової продукції (робіт, послуг) та формування фінансового результату звітного періоду у вигляді зменшення вартості активів чи збільшення зобов'язань.

Як економічна категорія собівартість виконує ряд найважливіших функцій таких як: планування, облік, аналіз і контроль усіх видів витрат на виробництво та реалізацію продукції, а також інших витрат операційної діяльності підприємства; створення інформаційної бази для формування ціни на продукцію підприємства та визначення фінансового результату його діяльності; економічне обґрунтування доцільності вкладення реальних інвестицій; визначення допустимо обґрунтованих розмірів підприємства; економічне обґрунтування та прийняття будь-яких управлінських рішень підприємства та ін. А отже, собівартість, як один із основних економічних показників діяльності підприємства, використовується всіма підсистемами, що формують загальну інформаційну обліково-аналітичну систему управління. Проведений аналіз розрізнених визначень до собівартості дозволяє з упевненістю констатувати, що собівартість – це, насамперед, об'єктно-орієнтована категорія, остаточне визначення якої залежить від обраного об'єкту. Насправді існує дуже поширений перелік об'єктів, що унеможлиблює надання єдиного визначення собівартості та складання єдиної системи її класифікації, проте можна виділити ознаки, які дають змогу поєднати різні види собівартості до груп. Самим розповсюдженим поєднанням категорії «собівартість» та об'єкту, що зустрічається в науковій літературі є «собівартість продукції», під якою слід розуміти виражені в грошовій формі поточні витрати підприємств на виробництво та реалізацію продукції (робіт та послуг).

У загальному розумінні класифікація є розподілом предметів, явищ і понять за класами, видами, розрядами залежно від їхніх загальних ознак. Класифікаційні ознаки розподілу витрат полягають у їхній систематизації та групуванні з метою вироблення управлінських рішень. Інформаційно згруповані у різний спосіб витрати допомагають організувати ефективне управління діяльністю підприємства. З одного боку, виявлені та сформульовані потреби управління витратами зумовлюють вибір критеріїв класифікації та розподілення сумарних витрат підприємства у їхній відповідності. З другого боку, основи класифікації витрат дозволяють вирізнити їхні найбільш значимі критерії та відповідний видовий склад задля вдосконалення інформаційної бази для прийняття управлінських рішень і надання якісної та достатньої інформації. Чим більше виділено ознак класифікації, тим більшою є ступінь пізнання суб'єкта.

Значна кількість вчених-економістів та практиків запропонували своє бачення витрат підприємства та управління цим об'єктом. Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», «витрати – це зменшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)» [29].

У тлумаченні Цал-Цалко Ю.С. витрати визначаються як «зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства» [37]. А отже, витрати визнаються як поточне або єдиного разу витрачання (вибуття) монітаризованих активів підприємства на здійснення господарської діяльності підприємства.

У своїй праці Сідун В.А. зауважив, що «витрати – це обсяг спожитих виробничих факторів (матеріальних, фінансових, трудових ресурсів), необхідних для здійснення підприємством господарської діяльності, направленої на отримання прибутку та максимізацію добробуту власників у грошовому виразі [33]. Проте на думку Мних Є.В., витратами є зменшення економічної вигоди внаслідок вибуття активів, або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу, якщо вони можуть бути достовірно оцінені» [15].

Бойчуком І.М. висувається думка, що «для досягнення своєї основної мети - максимізації прибутку – підприємство повинно понести певну суму ви-

трат» [11].

Перш, ніж говорити про те, які витрати, коли і в якій сумі включаються в собівартість продукції (робіт, послуг), потрібно усвідомити, як їх можна класифікувати. Адже витрати, які утворюють собівартість, розрізняються не тільки за своїм складом, але і за значенням, яке вони мають у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг. Причому ознак, за якими в принципі можуть класифікуватися витрати, досить багато, однак тих, які так чи інакше пов'язані з калькулюванням собівартості, декілька.

Класифікувати витрати можна виходячи з порядку визначення повної собівартості операційної діяльності підприємства відповідно до П(С)БУ (рис. 2.2.)

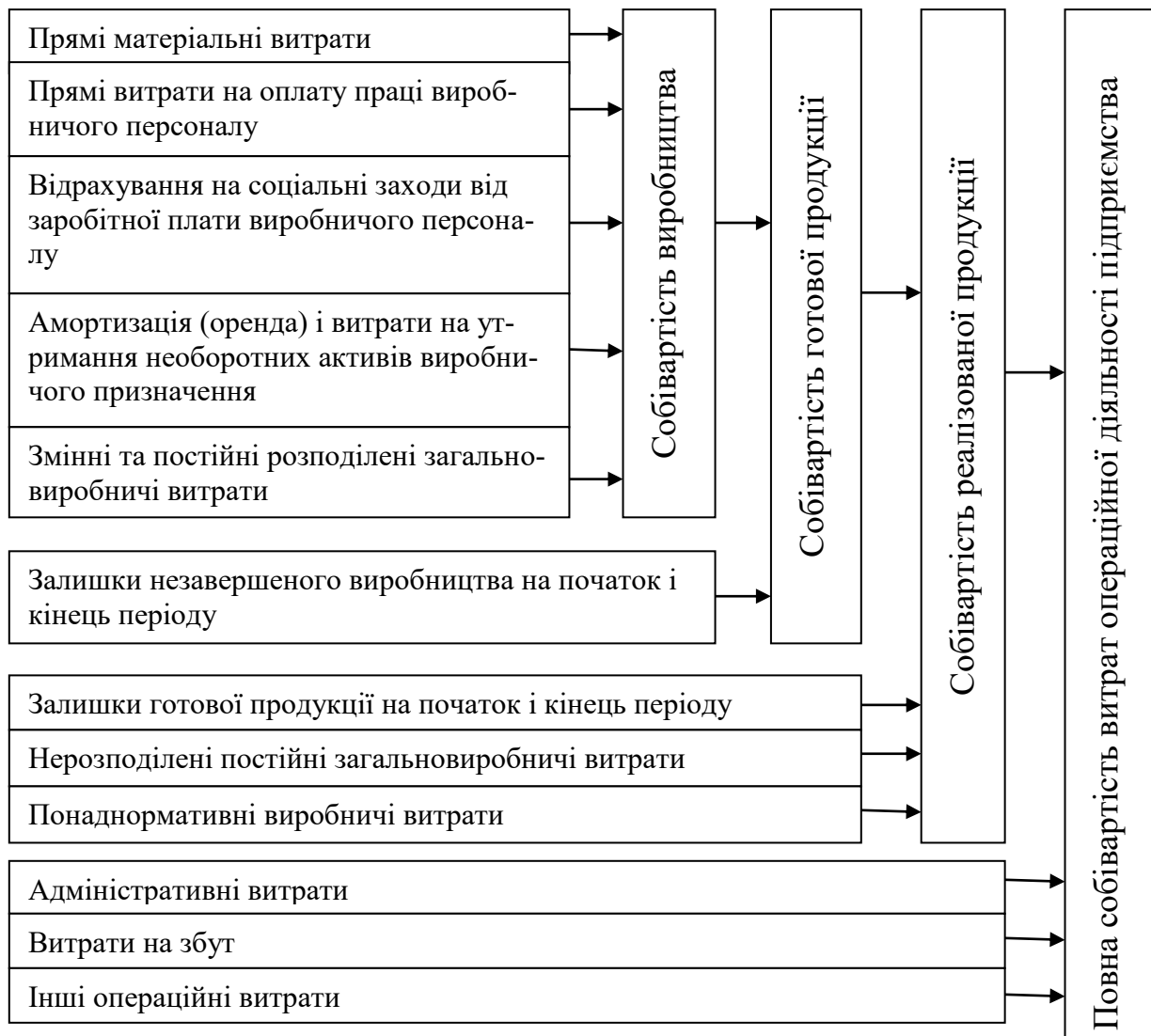


Рис. 2.2. Порядок визначення повної собівартості операційної діяльності підприємства відповідно до П(С)БУ

Повна собівартість включає в себе собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати, витрати на збут та інші оперативні витрати.

До складу елемента "Прямі матеріальні витрати" включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва): сировини й основних матеріалів; купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари й тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів.

Вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, не включається до елемента операційних витрат "Матеріальні витрати".

До складу елемента "Прямі витрати на оплату праці виробничого персоналу" включаються заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

Вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, не включається до елемента операційних витрат "Матеріальні витрати".

До складу елемента "Прямі витрати на оплату праці виробничого персоналу" включаються заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

До складу елемента "Відрахування на соціальні заходи від заробітної плати виробничого персоналу" включаються: відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства; відрахування на інші соціальні заходи.

До складу елемента "Амортизація (оренда) і витрати на утримання необоротних активів виробничого призначення" включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента "Змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати" включаються витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу таких елементів як «Прямі матеріальні витрати», «Прямі витрати на оплату пра-

ці виробничого персоналу», «Відрахування на соціальні заходи від заробітної плати виробничого персоналу», «Амортизація (оренда) і витрати на утримання необоротних активів виробничого призначення», зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування та ін.

Отже, такі елементи як прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці виробничого персоналу, відрахування на соціальні заходи від заробітної плати виробничого персоналу, амортизація (оренда) і витрати на утримання необоротних активів виробничого призначення, змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати в сумі складають собівартість виробництва.

Залишки незавершеного виробництва на початок звітної періоду є одним із видів запасів підприємства. До незавершеного виробництва відносяться продукція, роботи, що не пройшли всіх стадій (фаз, переділів) виробництва, передбачених технологічним процесом, а також вироби, які не укомплектовані та не пройшли випробувань і технічного приймання. В сумі з собівартістю виробництва вони складають собівартість готової продукції.

Залишки готової продукції на кінець і початок періоду належать до запасів. Запаси включають готову продукцію, яка була виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором, або іншим нормативно-правовим актом.

Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Понаднормативними виробничими витратами вважаються витрати на виробництво понад норми, нормативів, розцінок і т.п., затверджених уповноваженим органом.

Залишки готової продукції на початок і кінець періоду, нерозподілені постійні загальновиробничі витрати, понаднормативні виробничі витрати, собівартість виробництва та собівартість готової продукції в сумі дають собівартість реалізованої продукції.

Адміністративні витрати відображають і накопичують протягом періоду витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. До адміністративних витрат відносять: загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо); витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємства та іншого загальногосподарського персоналу; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона); винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо); винагороди за зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо); амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання; витрати на врегулювання спорів у судових органах; податки, збори та інші, передбачені законодавством, обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг); плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків; інші витрати загальногосподарського призначення.

Витрати на збут включають наступні витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг): витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції; витрати на ремонт тари; оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам, працівникам підрозділу, що забезпечують збут; витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг); витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг; витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки; витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування; інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт.

Інші операційні витрати включають: собівартість реалізованої іноземної валюти, яка для цілей бухгалтерського обліку визначається шляхом перераху-

нку іноземної валюти в грошову одиницю України за курсом Національного банку України на дату продажу іноземної валюти, плюс витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти; собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією; сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів; втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства); втрати від знецінення запасів; нестачі й витрати від псування цінностей; визнані штрафи, пеня, неустойка; витрати на виплату матеріальної допомоги на утримання об'єктів соціально-культурного призначення; інші витрати операційної діяльності.

Отже, до складу повної собівартості витрат операційної діяльності підприємства відносять собівартість виробництва, собівартість готової продукції, собівартість продукції, що реалізована за певний період, витрати на адміністрування, збутові витрати та інші витрати (операційні, фінансові, інвестиційні).

Розглянувши витрати, які приймають участь у формуванні повної собівартості витрат операційної діяльності підприємства можна схематично зобразити послідовність формування собівартості продукції (рис 2.3).

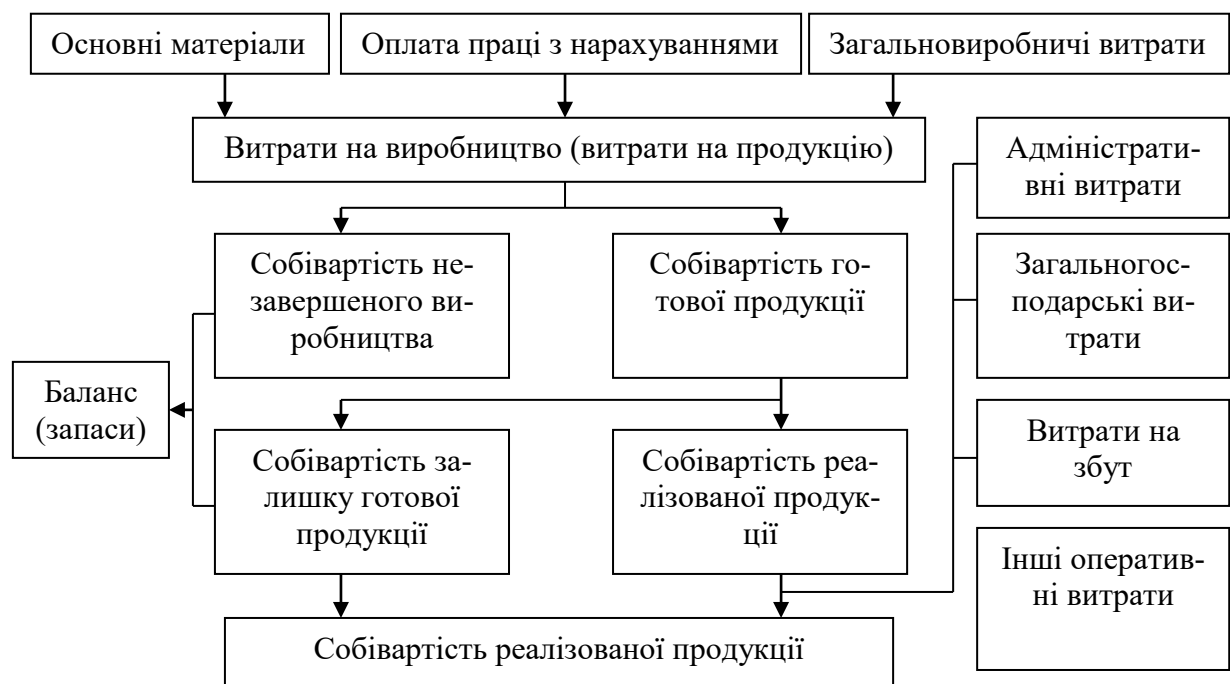


Рис. 2.3. Послідовність формування собівартості продукції.

Отже, в економічній літературі найбільш розповсюдженими є два визначення категорії «собівартість». У першій трактовці собівартість – це вартісний вираз поточних витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції. За другим узагальненим визначенням, собівартість – це вартісна оцінка різних видів витрат (матеріальних, нематеріальних, трудових, енергетичних, фінансових та ін.), які забезпечують операційну діяльність підприємства. Слід зауважити, що і в першому, і в другому варіантах визначення під витратами розуміється частина загальних витрат підприємства, які безпосередньо приймають участь у створенні нової продукції (робіт, послуг) та формування фінансового результату звітного періоду у вигляді зменшення вартості активів чи збільшення зобов'язань. Як економічна категорія собівартість виконує ряд найважливіших функцій таких як: планування, облік, аналіз і контроль усіх видів витрат на виробництво та реалізацію продукції, а також інших витрат операційної діяльності підприємства; створення інформаційної бази для формування ціни на продукцію підприємства та визначення фінансового результату його діяльності; економічне обґрунтування доцільності вкладення реальних інвестицій; визначення допустимо обґрунтованих розмірів підприємства; економічне обґрунтування та прийняття будь-яких управлінських рішень підприємства та ін. А отже, собівартість, як один із основних економічних показників діяльності підприємства, використовується всіма підсистемами, що формують загальну інформаційну обліково-аналітичну систему управління. Проведений аналіз розрізнених визначень до собівартості дозволяє з упевненістю констатувати, що собівартість – це, насамперед, об'єктно-орієнтована категорія, остаточне визначення якої залежить від обраного об'єкту. Насправді існує дуже поширений перелік об'єктів, що унеможливорює надання єдиного визначення собівартості та складання єдиної системи її класифікації, проте можна виділити ознаки, які дають змогу поєднати різні види собівартості до груп. Самим розповсюдженим поєднанням категорії «собівартість» та об'єкту, що зустрічається в науковій літературі є «собівартість продукції», під якою слід розуміти виражені в грошовій формі поточні витрати

підприємств на виробництво та реалізацію продукції (робіт та послуг). Правильне визначення витрат, які входять до складу трьох результуючих показників: собівартість виробництва, собівартість готової продукції та собівартість реалізованої продукції, є дуже важливим питанням управління собівартістю. Визначення цих показників тісно пов'язане між собою, але вони мають самостійне значення. На їх основі надалі обчислюється прибуток підприємства, визначається собівартість виробничих запасів і запасів готової продукції та інші показники діяльності підприємства. На показниках собівартості базується прийняття поточних і стратегічних рішень щодо витрат підприємства, встановлюється ціна, що в ринкових умовах набуває особливого значення.

1.2. Значення та завдання управління собівартістю продукції

З розвитком конкуренції на ринку та зниженням норми прибутку перспективи розвитку підприємства значною мірою залежать від поведінки витрат та управління ними. Вміння планомірно і раціонально управляти витратами в періоди погіршення кон'юнктури ринку підвищує шанси на виживання. Також за сприятливих економічних умов важливою стає задача оптимального розподілу ресурсів між поточною та інвестиційною діяльністю. Це можливо зробити, якщо на підприємстві діє продумана система управління витратами.

Управління витратами на сьогоднішній день – це процес цілеспрямованого формування витрат за їх видами, місцями та носіями та постійного контролю рівня витрачання ресурсів і стимулювання економії. Встановлено, що від рівня операційних витрат істотно залежать ефективність функціонування підприємства та його конкурентоспроможність. Тому управління витратами є важливою функцією економічного механізму кожного підприємства [36].

Розуміння управління базується на визначенні його суб'єкта й об'єкта, а також мети його функціонування. Специфіка витрат зумовлює вибір об'єктом управління процесів формування явних і альтернативних витрат, розглянутих і з погляду створення нової вартості, і з погляду руху реальних грошових пото-

ків. Витрати як економічна категорія характеризують процес трансформації ресурсів і результати діяльності підприємства. Тому як об'єкт управління виправдано розглядати саме ті процеси, що ведуть до формування витрат. Суб'єктом управління в даному випадку будуть виступати працівники організації, від діяльності яких залежить формування витрат. Абстраговано суб'єктом управління витратами можна визнати підприємство в цілому.

Досить часто висловлюється думка, що метою управління витратами є їх зменшення. Однак, загальною метою управління витратами слід визнати не їх мінімізацію, що може привести до скорочення виробництва, а більш ефективне використання ресурсів підприємства, їхню економію та максимізацію віддачі на всіх етапах виробничого циклу. Таким чином, основним завданням управління витратами є пошук шляхів найбільш ефективного використання наявних обмежених ресурсів за допомогою планування, обліку і контролю витрат внутрішньовиробничої діяльності. Важливою передумовою цього є розуміння різноманітної природи факторів, які впливають на величину прибутку.

Залежно від ролі, яку витрати відіграють у процесі відтворення, їх поділяють на три групи:

витрати, пов'язані з операційною діяльністю підприємства. Це витрати на виробництво або реалізацію продукції, так звані поточні витрати, які відшкодовуються за рахунок виручки від реалізації продукції (послуг).

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

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

По відношенню до витрат, собівартість є узагальнюючою категорією, яка в своєму складі об'єднує певні види витрат. Таким чином, собівартість

продукції, як було зазначено в пп. 2.1. узагальнює суму витрат на виробництво та реалізацію продукції. Оскільки собівартість продукції – це комплексний вираз операційних витрат, то можна говорити про управління не окремими витратами, які пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції, а про управління собівартістю продукції.

Слід зауважити, що існує декілька підходів до управління собівартістю продукції. З точки зору управлінського підходу собівартість продукції – це сума витрат на виробництво та збутових витрат. А в обліковому підході відповідно до П(С)БО собівартість продукції – це сума виробничих витрат.

Питанням управління собівартістю продукції приділяла увагу велика кількість українських вчених-економістів. Вони по-різному визначали поняття цього процесу та його складові, але ставили однакові задачі для вирішення:

виявлення ролі управління собівартістю як фактора підвищення економічних результатів діяльності;

визначення собівартості за основними функціями управління;

обчислення собівартості на одиницю продукції (робіт, послуг);

виявлення технічних способів і засобів виміру і контролю собівартості;

пошук резервів зниження собівартості на всіх етапах виробничого процесу і всіх виробничих підрозділах підприємства.

вибір способів нормування собівартості;

вибір системи управління собівартістю, адекватної умовам роботи підприємства.

Завдання управління собівартістю повинні вирішуватися в комплексі. Тільки такий підхід приносить бажані результати, сприяє різкому росту економічної ефективності роботи підприємства чи організації.

Частіше за все в науковій літературі зустрічається твердження, що управління собівартістю – це процес з реалізації функцій, таких як розробка (прийняття) рішення, реалізація рішення, контроль, прогнозування, планування, нормування, організація, калькулювання собівартості, активізація і стимулювання, облік, аналіз, координація і регулювання, стимулювання зменшення

витрат. Функції управління витратами показано на рис. 2.4.

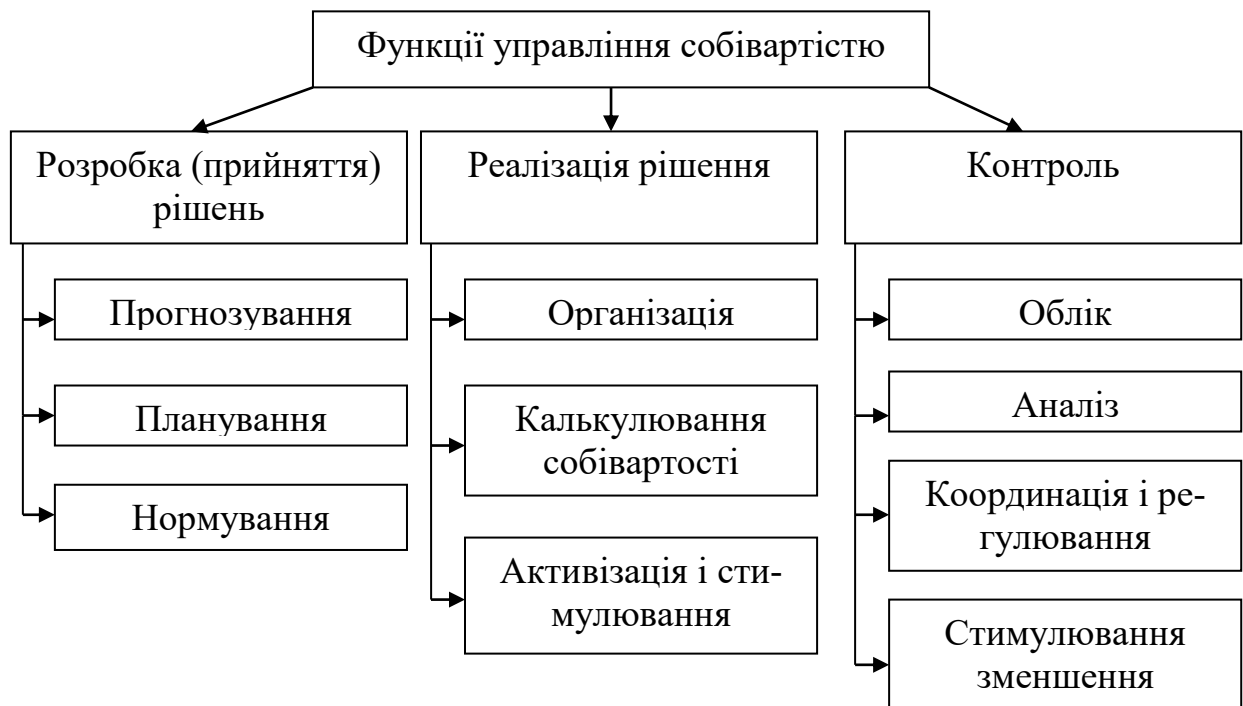


Рис. 2.4. Функції управління собівартістю.

Прогнозування і планування собівартості здійснюються на стадії розробки (прийняття) управлінського рішення. Розрізняють перспективне (на стадії довгострокового планування) і поточне (на стадії короткотермінового планування) прогнозування і планування собівартості.

Нормування розглядається як процес наукового обґрунтування розрахунку норм і нормативів, спрямованих на забезпечення ефективного використання всіх видів ресурсів, і пошук шляхів найбільш продуктивного перетворення витрат у випуск продукції. Результати нормування використовуються в калькулюванні собівартості, при аналізі, контролі та стимулюванні зменшення витрат, оскільки дозволяють судити про обґрунтованість отриманої величини витрат на основі порівняння фактичних показників з нормативними.

Організація – один із найбільш важливих елементів ефективного управління. Вона встановлює, яким чином на підприємстві здійснюють управління собівартістю, тобто хто це робить, у які строки, з використанням якої інформації і документів, якими способами.

Калькулювання собівартості виробленої та реалізованої продукції дозволяє отримати підсумковий показник витрат підприємства, який надалі буде використовуватися як в управлінні витратами і собівартістю, так і в інших сферах управління на підприємстві.

Активізація і стимулювання – це пошук таких способів взаємодії на учасників виробництва, які б спонукали дотримувати встановлену планом собівартість і знаходити можливості її зниження.

Для контрольної стадії характерними функціями є облік та аналіз.

Функція обліку витрат полягає у спостереженні, ідентифікації, вимірюванні та реєстрації фактів витрачання ресурсів у процесі господарської діяльності підприємства.

Облік, як елемент управління собівартістю необхідний для підготовки інформації з метою прийняття правильних, господарських рішень. Основною метою організації обліку собівартості є створення інформаційної бази для здійснення аналізу витрат та прийняття відповідних управлінських рішень.

Аналіз собівартості, складовий елемент функцій контролю, допомагає оцінити ефективність використання всіх ресурсів підприємства, тобто визначити ступінь раціональності витрат та оцінки впливу факторів на їх обсяг, виявити резерви зниження собівартості на виробництво та причини перевитрат, зібрати інформацію для підготовки планів і прийняття ефективних управлінських рішень у сфері витрат. Результати аналізу є базою для планування собівартості.

Розрізняють проміжний аналіз і підсумковий. Проміжний аналіз спрямований на поточне регулювання процесу виконання плану витрат. Досягнуті результати порівнюються з планом, фіксуються відхилення, на які слід звернути увагу, робляться певні висновки з прийняттям за ними відповідних заходів. Підсумковий аналіз пов'язаний з оцінюванням реалізації планових завдань у цілому. За його результатами розробляються глобальні заходи з удосконалення управління собівартістю.

Координація і регулювання собівартості передбачають порівняння фактичної собівартості із запланованою, вияв відхилень і прийняття оперативних

заходів щодо їх ліквідації. Своєчасна координація і регулювання собівартості дає змогу підприємству уникнути серйозного зриву у виконанні запланованого економічного результату діяльності.

Функція контролю (моніторингу) в управлінні собівартістю забезпечує зворотній зв'язок, порівняння запланованих і фактичних витрат. Ефективність контролю зумовлюється коригуючими управлінськими діями, які направлені на приведення фактичної собівартості у відповідність до запланованої або на уточнення планів, якщо вони не можуть бути виконані внаслідок об'єктивної зміни виробничих умов.

Сутність стимулювання зменшення витрат можна визначити як мінімізацію витрат при досягненні планового результату або максимізацію результату при орієнтації на планові витрати.

Існує й інша точка зору щодо управління собівартістю як послідовності процесів по формуванню та віднесенню вартісної оцінки собівартості продукції. І з однією, і з іншою позиціями щодо визначення управління собівартістю як процесу не можна не погодитися, однак виконання функцій або реалізація процесів формування собівартості здійснюється через певну систему, головними елементами якої є: керуючий (суб'єкт управління) і керований (об'єкт управління).

А отже актуальності набуває розгляд системного підходу до управління собівартістю, особливо в частинах складу його основних елементів. Головним елементом керуючої підсистеми, який зазначається майже у всіх наукових працях з обраної тематики виступає персонал: керівники і спеціалісти підприємства і виробничих підрозділів (виробництв, цехів, відділів, дільниць, тощо). Окремі функції і елементи управління витратами виконуються службовцями підприємства безпосередньо або при їх активній участі. Отже, персонал займається реалізацією функції, тобто функції є ще одним елементом суб'єкту управління. Далі функції реалізуються персоналом за допомогою методів, що робить їх ще однією складовою суб'єкту управління.

Керований об'єкт у НДРС буде розглянуто з точки зору не самої собіва-

рності, як ретроспективної економічної категорії, якою вже управляти не можливо, а послідовності процесів щодо формування різних видів собівартості продукції. Отже, об'єктом управління собівартістю є процеси розробки, виробництва, реалізації, експлуатації (використання) та утилізації продукції (робіт, послуг).

Отже, існує два твердження, щодо поняття управління собівартістю продукції. Згідно першого, управління собівартістю продукції – це процес з реалізації функцій, таких як прогнозування, планування, нормування, організація, калькулювання собівартості, активізація і стимулювання, облік, аналіз, координація і регулювання, стимулювання зменшення витрат. З іншої точки зору, управління собівартістю продукції – це послідовність процесів по формуванню та віднесенню вартісної оцінки собівартості продукції. Тому можна сказати, що управління собівартістю продукції здійснюється через певну систему, головними елементами якої є: керуючий (суб'єкт управління) та керований (об'єкт управління). Керуюча підсистема представлена персоналом підприємства (керівниками та спеціалістами різних операційних підрозділів). Керована підсистема розглядається як послідовність процесів щодо формування різних видів собівартості продукції. Поєднання та специфіка реалізації функцій управління собівартістю впливають на вибір методів управління собівартістю, розгляд яких дозволяє уточнити здійснення управлінського впливу на собівартість продукції. Таким чином, подальшого дослідження потребують методи управління собівартістю та витрати, які складають собівартість продукції та виникають протягом окремих процесів.

Управління собівартістю відбувається шляхом спільної реалізації сукупності функцій управління. Для реалізації цих функцій у сучасній економічній науці використовуються різноманітні методи.

Метод традиційно розуміють як прийом, спосіб дії, як спосіб теоретичного дослідження або практичного виконання чого-небудь. В економічній науці метод трактують як систему правил і прийомів до вивчення явищ і закономірностей, шлях, спосіб досягнення певних результатів у пізнанні

та практиці; прийом теоретичного дослідження або тактичного здійснення чогось. Якщо метод управління характеризує завершений акт впливу на об'єкт управління, то метод управління, то метод процесу управління дозволяє виконати окремі роботи.

Метод управління тлумачать і широко, як інструмент впливу на об'єкт управління, і вузько, як спосіб виконання окремих робіт або реалізації окремих процедур. У теорії управління метод управління розглядається як спосіб координації дій органів управління організацією для досягнення поставленої мети, як спосіб здійснення управлінської діяльності, що використовується для постановки та досягнення цілей. В управлінні методи представлені безліччю різних прийомів, що дозволяють упорядкувати, спрямувати й ефективно організувати виконання функцій управління, етапів і процедур.

Методи управління окремими об'єктами відображають їхню специфіку, унаслідок чого для кожного окремого об'єкта управління вони є унікальними. Виходячи з цього, в управлінні собівартістю даний метод розглядається як сукупність прийнятих припущень, цілей і процедур, призначених для реалізації функцій управління собівартістю.

В управлінні собівартістю продукції використовуються різноманітні методи управління. Це зумовлює необхідність розгляду сутності, умов застосування, достоїнств та недоліків даних методів. В табл. 2.2 подано сутність та умови застосування методів управління собівартістю продукції.

Термін «директ-костинг» (direct-costing) означає «облік прямих витрат». Згідно з інформацією із джерела [42] «даний термін не повною мірою відображає сутність даного методу обліку витрат, оскільки головний елемент цього методу – організація роздільного обліку змінних і постійних витрат і використання його переваги з метою підвищення ефективності управління. Тому часто системі обліку прямих витрат називають *variable costing* - «облік змінних витрат». Основною характеристикою директ-костингу є підрозділ витрат на постійні та змінні залежно від зміни обсягу виробництва. Головною особливістю директ-костингу є те, що собівартість промислової продукції враховується і планується тільки в частині змінних витрат».

Таблиця 2.2

Сутність й умови застосування методів управління собівартістю [42]

Вид методу	Характеристика методу	Умови запровадження методу
Метод «директ-костинг»	«Постійні накладні затрати не входять до собівартості продукції, а відносяться безпосередньо на рахунок прибутків і збитків у тому періоді, коли вони відбулися» [42]	«Поділ затрат на змінні та постійні» [42]
Метод «абзорпшн-костинг»	«У собівартість продукції входять усі затрати (у тому числі й накладні) [42]	«Використання методів розподілу накладних затрат, що дозволяють найбільш точно встановити величину накладних затрат, які входять до собівартості одиниці продукції» [42]
Метод «стандарт-кост»	«Для кожного виду затрат (матеріальних, трудових та ін.) визначають обґрунтовані норми затрат (стандарти) ресурсу на одиницю продукції. Затрати ресурсів за нормами та відхиленнями від норм споживання ресурсів ураховуються окремо» [42]	«Наявність системи стандартів (норм і нормативів)» [42]
Метод «АВС»	«Діяльність підприємства розглядається як процеси або робочі операції. Сума затрат підприємства протягом періоду або затрат на певний вид продукції визначається на основі затрат на здійснення сукупності відповідних процесів і операцій» [42]	«Виділення видів діяльності й операцій по них. Розширення існуючої системи бухгалтерського обліку. Додаткове навчання персоналу» [42]
Метод «таргет-костинг»	«На основі заданої ціни реалізації виробу й бажаної величини прибутку встановлюється цільова собівартість, що надалі забезпечується зусиллями всіх служб підприємства. Забезпечує цільову собівартість на стадії планування продукції. Є інструментом стратегічного управління затратами» [42]	«Тісна горизонтальна взаємодія між функціональними підрозділами підприємства. Постійне застосування. Організація постійного контролю рівня затрат. Надійність маркетингових прогнозів і правильне позиціонування підприємства на ринку» [42]
Метод «кайзен-костинг»	«Передбачає не досягнення певної величини затрат, а постійне, безупинне і всеохоплююче їхнє зменшення. Забезпечує цільову собівартість у процесі виробництва продукції. Використовується переважно в оперативному управлінні затратами та контролі за їхнім рівнем» [42]	«Постійне застосування. Проведення постійних, відносно невеликих удосконалень виробничих процесів, здатних у сукупності дати значний результат. Залучення всіх працівників до безупинного вдосконалення якості діяльності і створення необхідної системи мотивації» [42]
Метод «бенчмаркінг»	«Припускає порівняння стану управління собівартістю на підприємстві з підприємствами-лідерами з метою подальшого прийняття рішень в області управління собівартістю» [42]	«Правильний вибір підприємства-еталона. Наявність повної та достовірної інформації про еталонні результати і методи їхнього досягнення» [42]

Постійні витрати збирають на окремому рахунку і з заданою періодичністю списують безпосередньо на дебет рахунку фінансових результатів, наприклад, «Прибутки та збитки», тобто відносяться на фінансовий результат діяльності підприємства. Таким чином, постійні витрати не включають до розрахунку собівартості виробів, а списують з отриманого прибутку протягом того періоду, в якому вони були зроблені.

«Сучасний директ-костинг пропонує два варіанти обліку: простий директ-костинг, при якому у складі собівартості враховуються тільки прямі змінні витрати; розвиненою директ-костинг, при якому в собівартість включаються і прямі змінні, і непрямі змінні загальногосподарські витрати» [42].

«При вживанні абсорпшн-костингу до собівартості продукції входять усі витрати (у тому числі й накладні). Його перевагою можна вважати зменшення трудомісткості розподілу накладних витрат, появу можливості визначити внесок кожного виду продукції у формування прибутку підприємства. Абсорпшн-костинг використовують на підприємствах із індивідуальним типом виробництва, де продукція виготовляється за індивідуальними замовленнями, і з безперервним виробництвом, яке базується на стандартизованих стадіях технологічної обробки, у якому вкрай складно вирізнити виробництво окремих виробів» [42].

«У методі стандарт-кост для кожного виду витрат (матеріальних, трудових та ін.) визначають обґрунтовані норми витрат (стандарти) ресурсу на одиницю продукції. Витрати ресурсів за нормами та відхиленнями від норм споживання ресурсів враховують окремо. Застосування цього методу здійснюється при наявності системи стандартів (норм і нормативів)» [42].

«Широко описаний у сучасній літературі і функціонально-вартісний аналіз, що сформований у межах концепції ABC. В англійській літературі він фігурує під назвою Activity-Based Costing – метод ABC. У літературі метод ABC часто ототожнюють з функціонально-вартісним аналізом (ФВА)» [42].

«ABC-метод є результатом удосконалення традиційного методу калькулювання повних витрат та формалізує облік і аналіз витрат за видами діяльності в частині розподілу накладних витрат. Він передбачає визначення видів діяльності (бізнес-функцій), що приводять до виникнення витрат, і досліджує основні носії витрат для цих видів діяльності. Особливістю методу є те, що для

кожної бізнес-функції (виду діяльності) визначається чинник формування виду та розміру витрат. ABC-метод забезпечує глибше розуміння витрат в довгостроковому періоді» [42].

«Сутність методу таргет-костингу полягає в тому, що на підставі відомої (чи заданої) ціни реалізації виробу на ринку і бажаної величини прибутку встановлюється цільова собівартість, на досягнення якої надалі спрямовуються зусилля всіх служб підприємства і, насамперед, технічних. Застосування цього методу дозволяє не просто мінімізувати витрати, але й привести їх до необхідного рівня. Таргет-костинг використовується в підтримці стратегії зменшення витрат, плануванні виробництва нових продуктів, превентивному контролю витрат і калькулюванні цільової собівартості відповідно до заданих вимог. основою для визначення планової собівартості є цільова собівартість продукції. Їх порівняння відбувається періодично доти, доки в результаті певних технічних і організаційних заходів вони не вирівнюються. Характерними рисами таргет-костингу є постійна орієнтація на вимоги ринку і клієнтів, у тому числі й до якості продукції та термінів її виготовлення; визначення цільових затрат для нових продуктів для того, щоб за певних ринкових умов досягти середньострокових і довгострокових фінансових результатів; розгляд продукту протягом усього його життєвого циклу як єдиного цілого. Для того, щоб застосування таргет-костингу було успішним, необхідне виконання низки умов. Найважливішою з них є тісна горизонтальна взаємодія між функціональними підрозділами підприємства, зокрема, між маркетинговими службами, технічними, дослідницькими і виробничими підрозділами. Не менш важливою умовою ефективності таргет-костингу є сталість його застосування. У таргет-костингу особливу увагу варто приділяти контролю затрат. При його неефективності фактична собівартість буде постійно перевищувати планову або цільову» [42].

«Метод кайзен-костинг передбачає не досягнення певної величини витрат, а постійне, безупинне і всеосяжне їхнє зменшення. Забезпечує цільову собівартість у процесі виробництва продукції і використовується переважно в оперативному управлінні витратами та контролі за їхнім рівнем. Застосовується при проведенні постійних, порівняно невеликих удосконалень виробничих процесів, здатних у сукупності дати значний результат» [42].

«Бенчмаркінг є досить новим методом управління собівартістю. Відповідно до класичного визначення бенчмаркінг (benchmarking) – це спосіб оцінки стратегій і цілей роботи організації в порівнянні з успішними підприємницькими організаціями для визначення свого місця на конкретному ринку, мистецтво виявлення того, що інші роблять краще, удосконалення й застосування методів роботи інших організацій. Бенчмаркінг може бути реалізований за двома принципово змістовно різними напрямками. Перший пропонується назвати бенчмаркінгом результатів, а другий, більш глибокий та системний, – бенчмаркінгом процесів» [42].

«При бенчмаркінгу процесів і використанні його результатів в управлінні собівартістю на підприємстві необхідно чітко розмежовувати, які результати діяльності еталонного підприємства отримані внаслідок застосування тих або інших методів управління, а які результати зумовлені особливостями підприємства, його зовнішнього середовища та його неімітованими перевагами. Відповідно, при бенчмаркінгу процесів можуть бути взяті за орієнтир тільки ті результати, що досягнуті завдяки застосуванню певних методів управління і принципів формування системи управління собівартістю» [42].

«Основним обмеженням у використанні бенчмаркінгу варто визнати обґрунтованість вибору підприємства-еталона. Якщо еталоном вибирається реально існуюче підприємство, то необхідно обов'язково враховувати його особливості, умови його зовнішнього середовища. У протилежному випадку результати бенчмаркінгу затрат неможливо використовувати. Якщо ж як вибраний еталон є абстрактним ідеальним варіантом протікання процесів, то дуже важливою є оцінка ступеня досяжності ідеалу. Невірний вибір вихідного еталона в бенчмаркінгу затрат є поряд з недостатньою системністю і цілеспрямованістю заходів основною причиною, через яку цей досить ефективний метод управління затратами не приносить очікуваних результатів. Крім того, існують складності в одержанні необхідної інформації про діяльність підприємства-еталона, що найчастіше є комерційною таємницею. Іншими словами, одержати необхідні відомості про еталонні результати і методи їхнього досягнення, що є

необхідним для процедури бенчмаркінгу, далеко не завжди можливо» [42].

Виявлені переваги та недоліки методів управління собівартістю подано в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Переваги та недоліки методів управління собівартістю [42]

Метод	Переваги	Недоліки
Директ-костинг	Необхідна інформація може бути отримана з регулярної фінансової звітності без створення додаткових облікових процедур. Прибуток періоду не залежить від постійних накладних затрат при зміні залишків запасів. Зменшується трудомісткість розподілу накладних затрат, з'являється можливість визначити внесок кожного виду продукції у формування прибутку підприємства.	Багато видів затрат не можуть бути однозначно віднесені до категорії змінних чи постійних. Слабка увага до постійних затрат. Перекручування фінансового результату через зменшення або збільшення вартості раніше виробленої продукції. Створює ілюзію прибутковості технологічно складних проектів, які потребують значних інвестицій
Абсорпшн-костинг	Відсутність поділу затрат підприємства на постійні і змінні. Більш точне визначення фінансового результату діяльності підприємства. Відображення покриття доходом від реалізації продукції кожного виду або виду діяльності не тільки прямих змінних затрат, але й постійних накладних затрат. Підвищення обґрунтованості вибору додаткового замовлення або відмови від нього	Ретроспективність і умовність у розподілі накладних затрат. Установлення фактичної собівартості одиниці продукції тільки наприкінці періоду. Включення в собівартість продукції затрат, безпосередньо не пов'язаних з виробництвом; ускладнення облікових і розрахункових процедур; недостатня увага до характеру поведінки витрат залежно від обсягу продукції, що випускається
Стандарт-кост	Формування необхідної інформаційної бази для аналізу й контролю затрат; наочність у відображенні відхилень від плану в процесі формування затрат. Мінімізація облікової роботи, пов'язаної з калькулюванням собівартості; своєчасне забезпечення менеджерів інформацією про очікувані затрати на виробництво	Застосування для періодично повторюваних затрат. Успішність застосування залежить від складу і якості нормативної бази. Неможливість установити норми щодо окремих видів затрат
Таргет-костинг	Маркетингова орієнтація виробництва. Визначення цільових затрат для нових продуктів. Контроль затрат ще на стадії розробки продукції	Для цільового зменшення затрат може знадобитися багато часу або серйозні інвестиції. Технічні можливості підприємства не завжди дозволяють зменшити собівартість до заданого рівня

Продовження табл. 2.3

Метод	Переваги	Недоліки
Бенчмаркінг затрат	Дозволяє одержати комплексну оцінку управління затратами на підприємстві в порівнянні з еталонним підприємством, що є серйозною передумовою поступового поліпшення управління затратами на основі досвіду й технологій інших підприємств	Неправильний вибір підприємства-еталона знижує ефективність методу. Вимагає системності та цілеспрямованості в застосуванні досвіду інших підприємств
Кайзен-костинг	Забезпечує постійне зменшення затрат й утримання їх на заданому рівні	Необхідна мотивація працівників і підтримуюча залученість персоналу в діяльність організації корпоративна культура

Отже, існує два твердження, щодо поняття управління собівартістю продукції. Згідно першого, управління собівартістю продукції – це процес з реалізації функцій, таких як прогнозування, планування, нормування, організація, калькулювання собівартості, активізація і стимулювання, облік, аналіз, координація і регулювання, стимулювання зменшення витрат. З іншої точки зору, управління собівартістю продукції – це послідовність процесів по формуванню та віднесенню вартісної оцінки собівартості продукції. Тому можна сказати, що управління собівартістю продукції здійснюється через певну систему, головними елементами якої є: керуючий (суб'єкт управління) та керований (об'єкт управління). Керуюча підсистема представлена персоналом підприємства (керівниками та спеціалістами різних операційних підрозділів). Керована підсистема розглядається як послідовність процесів щодо формування різних видів собівартості продукції. Поєднання та специфіка реалізації функцій управління собівартістю впливають на вибір методів управління собівартістю, розгляд яких дозволяє уточнити здійснення управлінського впливу на собівартість продукції. Таким чином, подальшого дослідження потребують методи управління собівартістю та витрати, які складають собівартість продукції та виникають протягом окремих процесів. Для управління собівартістю на промислових підприємствах використовують такі методи, як директ-костинг, абсорпшн-костинг, стандарт-кост, метод ABC, таргет-костинг та кайзен-костинг.

Різні за характеристиками методи управління собівартістю виникли в різні часи та спрямовані на досягнення встановлених цілей. Певний метод орієнтований на отримання заздалегідь означених результатів. Розглянуті методи управління собівартістю різноманітні за змістом й особливостями використання. До сьогодні умови застосування розглянутих методів управління собівартістю й обґрунтування їхнього вибору на українських підприємствах серйозно та системно не вивчалися, що, безумовно, стримує вживання тих чи інших методів. Отже, питання вибору найбільш придатної для конкретного підприємства сукупності методів управління собівартістю та їхнього уточнення відповідно до особливостей конкретного підприємства вимагає особливої уваги.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

В економічній літературі найбільш розповсюдженими є два визначення категорії «собівартість». У першій трактовці собівартість – це вартісний вираз поточних витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції. За другим узагальненим визначенням, собівартість – це вартісна оцінка різних видів витрат (матеріальних, нематеріальних, трудових, енергетичних, фінансових та ін.), які забезпечують операційну діяльність підприємства. Собівартість, як один із основних економічних показників діяльності підприємства, використовується всіма підсистемами, що формують загальну інформаційну обліково-аналітичну систему управління. Проведений аналіз розрізнених визначень до собівартості дозволяє з упевненістю констатувати, що собівартість – це, насамперед, об'єктно-орієнтована категорія, остаточне визначення якої залежить від обраного об'єкту. Насправді існує дуже поширений перелік об'єктів, що унеможлиблює надання єдиного визначення собівартості та складання єдиної системи її класифікації, проте можна виділити ознаки, які дають змогу поєднати різні види собівартості до груп. Самим розповсюдженим поєднанням категорії «собівартість» та об'єкту, що зустрічається в науковій літературі є «собівартість продукції», під якою слід розуміти виражені в грошовій

формі поточні витрати підприємств на виробництво та реалізацію продукції (робіт та послуг).

Правильне визначення витрат, які входять до складу трьох результируючих показників: собівартість виробництва, собівартість готової продукції та собівартість реалізованої продукції, є дуже важливим питанням управління собівартістю. Визначення цих показників тісно пов'язане між собою, але вони мають самостійне значення. На їх основі надалі обчислюється прибуток підприємства, визначається собівартість виробничих запасів і запасів готової продукції та інші показники діяльності підприємства. На показниках собівартості базується прийняття поточних і стратегічних рішень щодо витрат підприємства, встановлюється ціна, що в ринкових умовах набуває особливого значення.

Існує два твердження, щодо поняття управління собівартістю продукції. Згідно першого, управління собівартістю продукції – це процес з реалізації функцій, таких як прогнозування, планування, нормування, організація, калькулювання собівартості, активізація і стимулювання, облік, аналіз, координація і регулювання, стимулювання зменшення витрат. З іншої точки зору, управління собівартістю продукції – це послідовність процесів по формуванню та віднесенню вартісної оцінки собівартості продукції. Тому можна сказати, що управління собівартістю продукції здійснюється через певну систему, головними елементами якої є: керуючий (суб'єкт управління) та керований (об'єкт управління). Керуюча підсистема представлена персоналом підприємства (керівниками та спеціалістами різних операційних підрозділів). Керована підсистема розглядається як послідовність процесів щодо формування різних видів собівартості продукції. Поєднання та специфіка реалізації функцій управління собівартістю впливають на вибір методів управління собівартістю, розгляд яких дозволяє уточнити здійснення управлінського впливу на собівартість продукції. Таким чином, подальшого дослідження потребують методи управління собівартістю та витрати, які складають собівартість продукції та виникають протягом окремих процесів.

Універсальних методів управління затратами не існує. Застосування кожного з них є найбільш доцільним для конкретних умов і цілей в управлінні собівартістю продукції. З одного боку, кожний із названих методів не є винятковим, тобто не перешкоджає використанню інших методів. Хоча очевидно, що сукупне їх застосування не завжди можливе, оскільки деякі методи суперечать один одному щодо поставлених цілей, вихідних припущень і значення системи управління собівартістю на підприємстві у цілому. Отже, від правильності прийнятого рішення залежить можливість досягнення ефективності в управлінні собівартістю.

РОЗДІЛ 2

ХАРАКТЕРИСТИКА ТА АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «УКР-ВЕРЕСК»

2.1. Характеристика та аналіз показників операційної діяльності ТОВ «Укр-Вереск»

ТОВ «Укр-Вереск» - зернопереробне підприємство Луганської області, що працює на ринку більше 10 років. Підприємство займається закупівлею зерна пшениці та жита, виробництвом борошна пшеничного в / с, 1с, 2с, крупи манної, борошна житнього обдирного. Для зручності покупців борошно розфасовується по 50 кг в мішкотару і по 2 кг в паперові пакети. Підприємство випускає широкий асортимент хліба та хлібобулочних виробів, а також пісочне печиво. ТОВ «Укр-Вереск» підтримує високу якість продукції, що підтверджено дипломами конкурсу «100 кращих товарів України» та стабільним попитом на продукцію підприємства. Якість вхідної сировини та готової продукції контролює власна акредитована лабораторія.

Місце реєстрації: Луганська обл., Станично-Луганський район, селище міського типу Петропавлівка, вулиця Лісова, будинок – 11А.

Власниками підприємства є: Веретенников О.М. (внесок 357980,11 грн., 63,48%), Веретенников А.М. (внесок 183388,67 грн., 32,52%), Бодняк В.І. (внесок 11 278,52 грн., 2,0%), Бабошкіна В.А. (внесок 5639,26 грн., 1,0%), Гордієнко Ю.І. (внесок 2819,63 грн., 0,5%), Назаров І.В. (внесок 1409,81 грн., 0,25%), Терлецький І.Р. (внесок 1409.81 грн., 0,25%).

Мета діяльності підприємства полягає у задоволенні потреб споживачів у товарах й послугах, отриманні запланованого фінансового результату та здійснення соціально-економічного забезпечення персоналу підприємства. Головні напрями діяльності ТОВ «Укр-Вереск» є регіонально орієнтованими.

До складу предмету діяльності досліджуваного підприємства відносять виробництво таких видів продукції як:

хліб та хлібобулочні вироби;

борошно;

круп.

Крім виробництва товарів підприємство займається:

неспеціалізованою оптовою торгівлею щодо продуктів харчування ;

роздрібною торгівлею у неспеціалізованих маркетах продовольчого призначення.

Компанія безпосередньо виробляє: борошно пшеничне, крупи зі звичайної пшениці (у тому числі крупка), крупи із твердої пшениці (у тому числі крупка), крупа пшенична «полтавська», вироби печиво солодке без какао, печиво здобне.

ТОВ «Укр-Вереск» імпортує свою продукцію до Казахстану.

У 2017р. ТОВ «Укр-Вереск» брало участь та отримало перемогу у п'яти державних тендерах на загальну суму 25532,12 грн. На вказану суму були укладені договори. Тендери проводилися на такі продукти як хліб та хлібопродукти. Замовником тендеру є відділ освіти Станично-Луганської районної державної адміністрації Луганської області.

Вірно обраний напрям діяльності ТОВ «Укр-Вереск» підтверджується питомою вагою ніші на регіональному ринку відповідних товарів (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Номенклатура товарної продукції ТОВ «Укр-Вереск»

Види продукції	Од.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення, %	
					2016р./2015р.	2017р./2016р.
Обсяг виробництва борошна	т	1716	3242	4045	88,9	24,7
Обсяги виробництва крупи	т	58	142	273	144,8	92,2
Обсяги виробництва хлібу	т	—	—	853	—	—
Обсяги виробництва печива	т	—	—	161	—	—
Обсяг збуту	тис.грн.	1882,1	11483	13946	168,1	1166,1

Продукція, що виробляється підприємством користується попитом на ринку збуту. Обсяги виробництва практично рівні обсягу реалізації.

Виробничий процес піддається суворому внутрішньому контролю з боку власної виробничо-технологічної лабораторії, санітарно-епідеміологічних служб Луганської області, випробувальної лабораторії ДП «Луганський регіональний науково-виробничий центр стандартизації, метрології та сертифікації», Луганської обласної державної хлібної інспекції.

Великого значення на ТОВ «Укр-Вереск» набуває якість продукції, яка обумовлена вживанням натуральної сировини, професіоналізмом персоналу, наявністю необхідного технічного контролю продукції, дотриманням вимог нормативно-технічної документації і санітарно-гігієнічних норм.

За умов існуючої економічної та політичної криз ТОВ «Укр-Вереск» намагається робити усе можливе для покращення якості продукції, оптимізації цін на продукцію, збереження клієнтів, і розширення ринків збуту. Ціна на вироблювані хлібобулочні продукти є нижчою, аніж у інших виробників хлібобулочних виробів у Луганській області, таких як Сватівський хлібокомбінат, Лисичанський хлібокомбінат, ПАТ «Петровеньківський комбінат хлібопродуктів» та ін.

Для контролю якості продукції, що випускається, створені акредитовані, виробничо-технічні лабораторії, які функціонують в залежності від видів виробництва. Підприємство тісно контактує з виробниками борошна різних республік (Казахстан, Білорусь), переймаючи та освоюючи досвід і нові технології для вироблення продукції першочергового значення.

За існуючих умов керівництво підприємства вживає антикризові заходи. Щоб зберегти трудовий колектив і підтримати виробництво, підприємство оформило кредитну лінію для закупівлі сировини, нової техніки та устаткування, уклали договір з постійними постачальниками сировини на взаємовигідних умовах. Співробітники вчасно отримують зарплатню, що дуже важливо в умовах соціальної нестабільності. Крім того, працівники покращують своє здоров'я у найкращих санаторіях країни з 20% знижкою. В той час, коли бага-

то організацій скорочують штат, дане підприємство розширює трудовий колектив, створює додаткові робочі місця. Особлива увага приділяється впровадженню екологічним та санітарно-епідеміологічним заходам, які підтверджуються договірними умовами зі Станично-Луганською СЕС № 21/01/12 від 21 січня 2012 р. на проведення заходів з дератизації хлібопекарного цеху, Слов'яносербською СЕС №17 від 22.02.12 р. на проведення бактеріологічного дослідження продукції, що виробляється підприємством, і санітарної експертизи водних ресурсів та борошна, ТОВ «Луганський спеціалізований центр промислових відходів» на утилізацію шкідливих відходів, ПрАТ «Протос» на розміщення побутових відходів, Державною екологічною інспекцією у Луганській області на проведення вимірів вмісту забруднюючих речовин, з Державним управлінням охорони навколишнього середовища Луганської області. Регулярно здійснюються заплановані перевірки екологічною інспекцією щодо дотримання вимог природоохоронного державного законодавства.

Підприємство приймає участь у семінарах та конкурсах. Наприкінці 2008 році у регіональному конкурсі «100 кращих товарів України» підприємство стало фіналістом в номінації «Продовольчі товари» з продукцією «Борошно пшеничне» вищого ґатунку, з врученням диплому і пам'ятної медалі. У 2015 та 2016 роках підприємство отримало дипломи лауреатів, у 2017 році – диплом переможця за продукцію «Хліб Петрівський». ТОВ «Укр – Вереск» приймає участь у місцевих та обласних ярмарках з хлібобулочними виробами. В рамках програми «Здоров'я нашим дітям», виділяються кошти на фінансування місцевої дитячої футбольної команди, яка постійно стає переможцем обласних та всеукраїнських змагань. Підприємство постійно виявляє благодійну допомогу товариству дітей-інвалідів «Софія» та товариству інвалідів «Промінь». На день перемоги привітали ветеранів війни і забезпечили їх продуктовими наборами. Велика кількість здійснюваних соціальних заходів, є ініціативою робітників підприємства, це свідчить про гарний взаємозв'язок між керівництвом та рядовими працівниками.

Дослідження фінансово-економічної діяльності підприємства являється

дуже важливим для вироблення та прийняття управлінських рішень на рівні досліджуваного підприємства. Є недоцільним сприйняття цього виду аналізу у якості простого статистичного розмежування та досліджуваного об'єкту на складові та їхній опис. Певний соціально-економічний суб'єкт, як правило, вже являється частиною (складником) якоїсь системи із значною кількістю взаємозв'язаних між собою та із зовнішнім середовищем складників. Виявлення та простий опис таких зв'язків елементів не в змозі надати корисності у практичній діяльності. Важливою є інша умова: за допомогою спеціальних процедур мають бути виявлені більш значимі ознаки та напрями діяльності підприємства, вироблятися прогностні показники майбутнього стану як самого підприємства, так і його діяльності, на основі яких створюється система планів операційно, адміністративної, збутової та інших видів діяльності, а також створюються заходи контролю їхнього виконання.

Умовою ефективної діяльності ТОВ «Укр-Вереск» на ринку відповідних товарів та послуг, є своєчасне та повне проведення аналізу фінансово-економічної діяльності досліджуваного підприємства, та правильне спрямування отримуваних фінансових результатів, і, як наслідок, коректування планових показників діяльності підприємства. Аналіз слід розпочати з дослідження активів операційної діяльності підприємства (табл. 2.2) та джерел їхнього надходження (табл. 2.3). Такий аналіз є необхідним етапом у проведенні подальшого аналізу фінансово-економічного стану як самого підприємства так і його діяльності. Отримані результати горизонтального аналізу господарчих активів для операційної діяльності підприємства є підґрунтям для формування первинного уявлення про стан підприємства.

Дані аналізу із табл. 2.2 вказують на те, що господарчі активи досліджуваного підприємства представлені необоротними та оборотними активами. Динаміка зміни вартості господарчих активів підприємства протягом досліджуваного періоду змінювалась у такий спосіб: протягом 2016 р., зростала, порівняно з 2015 р., а в 2017 р. вона зменшилась, порівняно з 2015 р. і 2016 р.

Таблиця 2.2

Аналіз стану та динаміки активів ТОВ «Укр-Вереск» (тис. грн.)

Показники	2015р	2016р	2017р	Відхилення	
				2016р./ 2015р.	2017р./ 2016р.
Необоротні активи:					
основні засоби	2521	2803	2491	282	-312
нематеріальні активи	1	1	0	0	-1
незавершене будівництво	223	120	137	-103	17
відстрочені податкові активи	28	0	0	-28	0
Разом	2773	2924	2628	151	-296
Оборотні активи:					
виробничі запаси	943	2017	4091	1073	2075
готова продукція	220	363	1350	143	987
Товари	23	23	78	0	55
дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	155	501	277	346	-224
дебіторська заборгованість за розрахунками:					
з бюджетом	0	0	99	0	99
за виданими авансами	210	225	265	15	40
інша поточна дебіторська заборгованість	4	4	0	0	-4
грошові кошти та їх еквіваленти	173	9	7	-164	-2
інші оборотні активи	53	45	21	-8	-24
Разом	1781	3186	6188	1405	3002
Витрати майбутніх періодів	5	7	3	2	-4
Разом господарських активів підприємства	4559	6117	8819	1558	2702

Зміна динаміки сталася за рахунок збільшення основних засобів в 2016 р. на 282 тис. грн., в 2017-му році значного їх зменшення. Також, зазнало значних змін в 2016 р. незавершене будівництво, порівняно з 2015 р., воно зменшилось майже вдвічі. Зростання основних засобів в 2016 р. відбувалось за рахунок зменшення незавершеного будівництва, проте, в 2017 р., незавершене будівництво зросло. Також, в 2016 р., зменшились витрати відстрочених податкових періодів. Обо-

ротні активи, за досліджений період – зростали. Їх значне зростання відбувалось у результаті зростання суми виробничих запасів й готової продукції. Спостерігається коливання дебіторської заборгованості: зростання в 2016 р. і зменшення в 2017 р., а також зменшення грошових коштів та їх еквівалентів. Витрати майбутніх періодів коливались: зростали в 2016 р., та зменшувались в 2017 р.

Таблиця 2.3

Аналіз стану та динаміки джерел формування активів ТОВ «Укр-Вереск»

Показник	2015р	2016р	2017р	Відхилення	
				2016р./ 2015р.	2017р./ 2016р.
Власний капітал:					
статутний капітал	564	564	564	0	0
додатковий вкладений капітал	341	341	341	0	0
інший додатковий капітал	455	452	449	-3	-3
нерозподілений прибуток (непо- критий збиток)	928	2384	3137	1456	753
Разом	2288	3741	4491	1453	750
Довгострокові зобов'язання	0	12	21	12	9
Разом	0	12	21	12	9
Поточні зобов'язання:					
короткострокові кредити банку	1447	1010	3050	-437	2040
кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	208	769	886	561	117
поточні зобов'язання за рахун- ками:					
з одержаних авансів	309	142	112	-167	-30
з бюджетом	159	264	79	105	-185
з позабюджетних платежів	7	9	10	2	1
зі страхування	40	50	44	10	-6
з оплати праці	88	115	97	27	-18
інші поточні зобов'язання	13	2	26	-11	24
Разом	2271	2261	4304	-10	2043
Разом джерел формування гос- подарських активів підприємства	4559	6014	8816	1455	2802

За даними горизонтального аналізу джерел формування господарських активів, які подано в таблиці 2.3, можна спостерігати, що відбувалось зростання власного капіталу, за рахунок нерозподіленого прибутку. Найвагоміше зро-

стання відбувалось в 2016 р. Вбачається зростання суми довгострокових зобов'язань підприємства як наслідок нестатку власних джерел фінансування задля ведення того напрямку звичайної діяльності підприємства, що мала б фінансуватися за рахунок довгострокового фінансування іншими фінансовими установами або банками. Такі суб'єкти автоматично можуть стати учасниками звичайної діяльності підприємства і тим самим впливати на розподілення чистого та проміжних фінансових результатів. Поточні зобов'язання за аналізований період – коливались: незначне зменшення у 2016 р. Це дозволило ТОВ «Укр-Вереск» зменшити зобов'язання перед своїми кредиторами та юридичними особами, що забезпечили надходження кредитних джерел для фінансування господарчих активів підприємства. Короткострокові кредити банку зменшувались у 2016 р., і значно зросли у 2017 р., спостерігається збільшення кредиторської заборгованості. Поточні зобов'язання за рахунками – коливаються: з одержаних авансів – стабільно знижуються; з бюджетом – зростають у 2016 р., і зменшуються у 2017р.. А отже, джерела формування господарських активів підприємства стабільно зростають. Зростання в переважній мірі проходить за рахунок короткострокових кредитів банку та нерозподіленого прибутку підприємства.

Наступним етапом аналізу виробничої та фінансово-економічної діяльності підприємства, є структурний аналіз активів та джерел їх фінансування, який зводиться до: аналізу загальної структури господарчих активів ТОВ «Укр-Вереск» (табл. 2.4); аналізу структури необоротних активів ТОВ «Укр-Вереск» (табл. 2.5); аналізу структури оборотних активів ТОВ «Укр-Вереск» (табл. 2.6); аналізу загальної структури капіталу ТОВ «Укр-Вереск» (табл. 2.7); аналізу структури власного капіталу ТОВ «Укр-Вереск» (табл. 2.8) та аналізу структури поточних зобов'язань ТОВ «Укр-Вереск» (табл. 2.9).

Таблиця 2.4

Аналіз загальної структури господарчих активів ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	2015 р.		2016 р.		2017 р.		Відхилення за питомою вагою	
							2016р./ 2015р.	2017р./ 2016р.
	Сума	%	Сума	%	Сума	%		
Необоротні активи	2773	60,8	2924	47,82	2628	29,66	-12,98	-18,16
Оборотні активи	1781	39,07	3183	52,06	6185	69,8	12,99	17,74
Витрати майбутніх періодів	5	0,11	7	0,11	3	0,03	0	-0,08
Разом	4559	100	6114	100	8861	100		

Оборотні активи займають значне положення у структурі активу балансу ТОВ «Укр-Вереск». Спостерігається постійне збільшення кількості оборотних активів на підприємстві. Так у 2015 р. розмір оборотних активів склав 39,07 %, від їх загальної кількості. У 2016 р., оборотні активи стали складати 52,06% від загальної кількості, що порівняно з 2015 р. більше на 12,99%. У 2017 р., також спостерігається збільшення оборотних активів на 17,74%, що склали 69,8% загальної величини.

Таблиця 2.5

Аналіз структури необоротних активів підприємства ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	2015 р.		2016 р.		2017 р.		Відхилення за питомою вагою	
							2016р./ 2015р.	2017р./ 2016р.
	Сума	%	Сума	%	Сума	%		
Нематеріальні активи	1	0,04	1	0,03	-	-	-0,01	-
Незавершене виробництво	223	8,04	120	4,10	137	5,21	-3,94	1,11
Основні засоби	2521	90,91	2803	95,86	2491	94,79	4,95	-1,07
Відстрочені податкові активи	28	1,0	-	-	-	-	-	-
Разом	2773	100	2924	100	2628	100		

Основні засоби, в структурі оборотних активів ТОВ «Укр-Вереск» є найбільш значущими. Їх доля станом на 2015 р. становила 90,91%, у наступному році (2016 р.), спостерігається їх збільшення до 95,86%, а в 2017 році відбулося їх зменшення на 1,07%, і доля основних засобів в структурі оборотних активів становила 94,79%.

Таблиця 2.6

Аналіз структури оборотних активів підприємства ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	2015 р.		2016 р.		2017 р.		Відхилення за питомою вагою	
	Сума	%	Сума	%	Сума	%	2016р./	2017р./
							2015р.	2016р.
Запаси:								
виробничі запаси	943	52,95	2017	63,34	4091	66,14	10,39	2,8
готова продукція	220	12,35	363	11,40	1350	21,83	-0,95	10,43
товари	23	1,29	23	0,72	78	1,26	-0,57	0,54
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	155	8,7	501	18,25	277	4,48	9,55	-13,77
Дебіторська заборгованість по розрахункам:								
з бюджетом	-	-	-	-	99	1,6		
за виданими авансами	210	11,79	225	7,07	265	4,28	-4,72	-2,79
Інша поточна дебіторська заборгованість	4	0,22	4	0,13	-	-	-0,09	-
Грошові кошти та їх еквіваленти	173	9,71	9	0,28	7	0,11	-9,43	-0,17
Інші оборотні активи	53	2,98	15	0,47	21	0,34	-2,51	-0,13
Разом	1781	100	3183	100	6185	100		

Виробничі запаси в структурі оборотних активів ТОВ «Укр-Вереск» мали переважний характер. Так станом на 2015 рік їх доля склала 52,95%, у 2016 році спостерігається значне їх збільшення, і частка виробничих запасів становила 63,34%. У 2017 році відбулося незначне збільшення виробничих запасів, лише на 2,8 %, і їх доля в структурі оборотних активів склала 66,14%. Постійне зростання долі виробничих запасів, свідчить про постійне збільшення об'ємів виробництва.

Таблиця 2.7

Аналіз загальної структури капіталу ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	2015 р.		2016 р.		2017 р.		Відхилення за питомою вагою	
	Сума	%	Сума	%	Сума	%	2016р./	2017р./
							2015р.	2016р.
Власний капітал	2288	50,19	3741	61,14	4491	50,94	10,95	-10,2
Довгостроковий позиковий капітал	-	-	12	0,19	21	0,24	-	0,05
Поточні зобов'язання	2271	49,81	2361	38,62	4304	48,82	-11,19	10,2
Разом	4559	100	6119	100	8816	100		

З проведеного загального аналізу власного капіталу видно, що доля власного капіталу та поточних зобов'язань приблизно однакові. Так, в 2015 р. доля власного капіталу складала 50,19% від загальної суми, у 2016 р. спостерігається зростання власного капіталу на 10,95%, що в загальній сумі становить 61,14%. У 2017 р., порівняно з минулим періодом спостерігається зниження на 10,2%, що призвело до зниження загальної частки до 50,94%. Так як доля власного капіталу займає переважну більшість (більше 50%), можна зробити висновок, що підприємство має незначну ступінь залежності від осіб, які надають кредити та позики.

Таблиця 2.8

Аналіз структури власного капіталу ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	2015 р.		2016 р.		2017 р.		Відхилення за питомою вагою	
	Сума	%	Сума	%	Сума	%	2016р./	2017р./
							2015р.	2016р.
Статутний капітал	564	24,65	564	15,08	564	12,56	-9,57	-2,52
Інший додатковий капітал	455	19,89	452	12,08	449	10	-7,81	-2,08
Додатково вкладений капітал	341	14,9	341	9,12	341	7,59	-5,78	-1,53
Нерозподілений прибуток	928	40,56	2384	63,73	3137	69,85	23,17	6,12
Разом	2288	100	3741	100	4491	100	0	0

З отриманих результатів аналізу структури власного капіталу видно, що максимальну долю займає нерозподілений прибуток. У 2015 р. доля нерозподіленого прибутку складала 40,56%, у 2016 р., відбулося її збільшення на 23,17%, що становить 63,73% загальної величини. Також, збільшення нерозподіленого прибутку спостерігається і в 2017 р., величина збільшення склала 6,12%, що в загальній сумі становить 69,85%. Отже, можна зробити висновок про те, що діяльність виробництва носить позитивний характер, адже нерозподілений прибуток це кошти які після виплати податків, залишаються власністю підприємства.

Таблиця 2.9

Аналіз структури поточних зобов'язань ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	2015 р.		2016 р.		2017 р.		Відхилення за питомою вагою	
	Сума	%	Сума	%	Сума	%	2016р./	2017р./
							2015р.	2016р.
Короткострокові кредити банку	1447	63,72	1010	42,78	3050	70,86	-20,94	28,08
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	208	9,16	769	32,57	886	20,59	23,41	-11,98
Поточні зобов'язання за розрахунками:								
з одержаних авансів	309	13,61	142	6,01	112	2,6	-7,6	-3,41
з бюджетом	159	7	264	11,18	79	1,84	4,18	-9,34
зі страхування	40	1,76	50	2,12	44	1,02	0,36	-1,1
з оплати праці	88	3,87	115	4,87	97	2,25	1	-2,62
з позабюджетних платежів	7	0,31	9	0,38	10	0,23	0,07	-0,15
Інші поточні зобов'язання	13	0,57	2	0,08	26	0,6	-0,49	0,52
Разом	2271	100	2361	100	4304	100		

Переважну долю в структурі поточних зобов'язань ТОВ «Укр-Вереск» займали короткострокові кредити банку. Так у 2015 р. вони склали 63,72% від загальної долі поточних зобов'язань, в 2016 р. спостерігається зниження долі короткострокових кредитів банку на 20,94%, і загальна частка склала 42,78%.

А вже в 2017 р. спостерігається збільшення на 28,86%, що в долі поточних зобов'язань склало 70,86%. Отже, велика кількість поточних зобов'язань підприємства, свідчить про дефіцит власних коштів, а фінансування виробництва в більшій мірі відбувається за рахунок залучених зовні коштів.

Заключним етапом у проведенні аналізу виробничої та фінансово-економічної діяльності ТОВ «Укр-Вереск» є аналіз фінансових коефіцієнтів. Він зводиться до проведення оцінки та аналізу фінансового стану підприємства (табл. 2.11), оцінки та аналізу платоспроможності (табл. 2.12), оцінки та аналізу оборотності активів (табл. 2.13), оцінки та аналізу оборотності капіталу (табл. 2.14) та оцінки і аналізу рентабельності діяльності (табл. 2.15).

Таблиця 2.11

Оцінка і аналіз фінансового стану ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	Оптимальне значення	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення	
					2016р./2015р.	2017р./2016р.
Коефіцієнт автономності	0,6-0,8	0,5	0,61	0,59	0,11	-0,02
Коефіцієнт фінансування	0,5-0,3	0,99	0,63	0,96	-0,36	0,33
Коефіцієнт заборгованості	0,4-0,2	0,5	0,39	0,49	-0,11	0,1
Коефіцієнт поточної заборгованості	0,4-0,2	0,5	0,39	0,49	-0,11	0,1

Характеристика стійкості фінансового стану підприємства відбувається шляхом визначення коефіцієнту автономності. Він характеризує ступінь фінансової незалежності. Його оптимальне значення знаходиться в межах 0,6-0,8. На ТОВ «Укр-Вереск», цей показник змінюється з кожним роком. Так, у 2015 р. він склав 0,5, у 2016 р., за рахунок збільшення прибутку він становив 0,61, а у 2017 р. знизився до 0,59. Але з загальної точки зору, можна свідчити про те, що підприємство на досить пристойному рівні фінансової незалежності. Коефіцієнт фінансування характеризує та показує яка саме частина підприємства фінансується за рахунок власних коштів, а яка за рахунок позичених. Оптимальне значення коефіцієнту від 0,5 до 0,3. На даному підприємстві, фінансування більшої частини виробництва здійснюється за рахунок позичених

коштів. Коефіцієнт заборгованості - співвідношення суми позикового капіталу до загальної суми капіталу. На ТОВ «Укр-Вереск» цей показник перевищує оптимальне значення. Коефіцієнт поточної заборгованості характеризує долю короткострокового займаного капіталу у загальній сумі капіталу. На досліджуваному підприємстві цей показник перевищує оптимальне значення, що свідчить про активну участь підприємства у діях, які пов'язані з залученням коштів або засобів на короткостроковий час. Коефіцієнт довгострокового фінансування показує, якою мірою активи підприємства сформовані за рахунок власних і довгострокових позикових коштів. На ТОВ «Укр-Вереск» цей показник значно менший, ніж оптимальне значення.

Таблиця 2.12

Оцінка і аналіз платоспроможності ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення	
				2016р./2015р.	2017р./2016р.
Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	173	9	7	-164	-2
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	369	730	641	361	-89
Оборотні активи, тис. грн	1485	2755	4739	1270	1984
Поточні зобов'язання, тис. грн.	2271	2361	4306		
Кредиторська заборгованість, тис. грн.	824	1249	1254	425	5
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,07	0,004	0,002	-0,066	-0,002
Коефіцієнт проміжної ліквідності	0,24	0,31	0,15	0,07	-0,16
Коефіцієнт поточної ліквідності	0,65	1,17	1,1	0,52	-0,07
Коефіцієнт співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості	0,45	0,58	0,51	0,13	-0,07

Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, яка частка поточних боргових зобов'язань (кредиторська заборгованість, короткострокові банківські кредити та інші зобов'язання) може бути негайно погашена за рахунок грошових коштів та їх еквівалентів. Для досліджуваного підприємства цей показник дуже малий та має тенденцію до зниження. Коефіцієнт проміжної ліквідності - відношення найбільш ліквідної частини оборотних засобів (грошових коштів, дебіторської заборгованості) до короткострокових зобов'язань. На ТОВ «Укр-

Вереск» цей показник також знаходиться на дуже низькому рівні. Коефіцієнт поточної ліквідності показує, яка частка поточних боргових зобов'язань може бути погашена в короткі терміни за рахунок ліквідних оборотних активів. На ТОВ «Укр-Вереск» цей показник не досягає оптимального значення. Коефіцієнт співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості на ТОВ «Укр-Вереск» також не досягає оптимального значення.

Таким чином, ТОВ «Укр_вереск має ряд як позитивних так і негативних характеристик. Безумовно, заслуговує на значну увагу у діяльності досліджуваного підприємства той факт, що його організаційна структура має надмірну функціональну структурованість, тобто створені функціональні підрозділи є дуже вузькими, відповідно до функціональної ознаки, і усі керівники таких підрозділів підпорядковуються безпосередньо генеральному директорові. Причиною цього є те, що безпосередньо сам генеральний директор досліджуваного підприємства прагне контролювати усі сторони діяльності підприємства та бути у курсі усіх поточних справ. Проте динаміка зміни стану та розвитку підприємства може вважатися позитивною. Маючи в своєму розпорядженні досить обмежені можливості, ТОВ «Укр-Вереск» за відносно короткий час зуміло досягнути значних успіхів у виробництві спеціалізованої продукції (борошно, крупи, хлібобулочні та кондитерські вироби). Головною умовою цього успіху стало ефективне використання ресурсів, що є у розпорядженні підприємства, та надійно побудована система соціального забезпечення.

Провівши аналіз виробничої та фінансово-економічної діяльності ТОВ «Укр-Вереск» стало відомо, що діяльність підприємства носить прибутковий характер. В ході аналізування останніх періодів діяльності, ми з'ясували, що найбільш вагомий прибуток, підприємство отримало протягом 2016 року. Про це свідчать показники оборотності активів, платоспроможності, рентабельності. Зміни порівняно з іншими періодами відбуваються в основному за рахунок впливу зовнішніх факторів та зниженню об'ємів виробництва. Окрім зниження об'ємів, підприємство має ще декілька проблем, які негативно відображаються на кінцевому результаті діяльності. До таких проблем можливо віднести те, що

немалого, а в деяких випадках і визначального впливу на ефективність діяльності виробництва надають кредитори та особи, які надають підприємству позики. За рахунок того, що підприємство має постійні зобов'язання перед ними, стає неможливим швидко збільшувати прибуток від діяльності, віддаючи частину коштів на погашення кредитів та зобов'язань. Ще одною, безумовно важливою, причиною нестабільного функціонування підприємства є кадровий менеджмент, який практично відсутній. З огляду на те, що сума господарських активів підприємства та сума джерел їх формування з кожним роком постійно зростає, а тенденція отримання прибутку не завжди залишається позитивною, постає питання про низьку ефективність роботи безпосередніх працівників, що є прямим наслідком відсутності кадрового управління на підприємстві. Тому, доречним буде розглянути це питання більш детально, та запропонувати заходи щодо удосконалення кадрового менеджменту на ТОВ «Укр-Вереск».

2.2. Дослідження зовнішнього та внутрішнього середовища на ТОВ «Укр-Вереск»

Успішне функціонування підприємства не в останню чергу зумовлюється середовищем, в якому воно знаходиться. Поняття середовища слід розуміти як оточення, тобто це сукупність різноманітних елементів, які впливають на діяльність підприємства і створюють специфічні умови його розвитку. Кількість та різноманітність таких елементів настільки велика, що класифікувати їх якось окремо неймовірно важко. На сьогоднішній день, найпоширенішим способом класифікації є поділ елементів на складові зовнішнього та внутрішнього середовища.

Зовнішнє середовище підприємства – це сукупність активних суб'єктів та сил, діючих за межами організації, які впливають на можливості керівництва встановлювати та підтримувати з цільовими клієнтами відношення вдалого співробітництва. Також, зустрічається і дещо інше визначення цього поняття, де зовнішнім середовищем характеризують всі сили та організації, з якими

підприємство стикається у своїй повсякденній та стратегічній діяльності, та які надають на неї впливу. Таким чином, практично все, що існує поза межами підприємства, може бути включено у склад його зовнішнього середовища, але тільки в тому випадку, якщо всі ці елементи можуть надавати на нього впливу. З точки зору ТОВ «Укр-Вереск», зовнішнє середовище можна охарактеризувати двома рисами: широтою та механізмом впливу на підприємство. Ці характеристики можна використовувати для поділу зовнішнього середовища на: середовище найближчого оточування або мікросередовище підприємства та віддалене (загальне) середовище або макросередовище.

Відповідно, зміни у зовнішньому середовищі які впливають на діяльність підприємства, можна поділити на дві групи: макрозміни та мікрозміни. Зміни у макросередовищі визначаються зовнішніми силами, які впливають одразу на всі ринки. До них відносяться крупні економічні, демографічні, політичні технологічні та культурні здвиги. Зміни у макросередовищі підприємства безпосереднього впливу на нього не надають.

Під змінами у мікросередовищі розуміють специфічні події, які впливають на галузь, у якій функціонує підприємство: зміни в потребах та поведінці її покупців, конкурентів, посередників та постачальників.

Зовнішнє середовище даного підприємства є джерелом, яке забезпечує його ресурсами, які необхідні для підтримки внутрішнього потенціалу на потрібному рівні. ТОВ «Укр-Вереск» постійно взаємодіє з зовнішнім середовищем. Саме цим забезпечується можливість його виживання. При цьому зовнішнє середовище підприємства, його ресурси, не безмежні. На них мають свою точку зору багато організацій, які знаходяться у цьому ж середовищі. Таким чином, існує ймовірність, що підприємство не завжди може отримати необхідні йому ресурси з зовнішнього середовища, що може призвести до негативних наслідків. Також, необхідно зауважити, що ступінь наслідків, залежить від сили впливу факторів зовнішнього середовища на організацію, в свою чергу сила впливу залежить від інтересів керівництва підприємства, які втілюють їх у діяльності підприємства.

Оскільки фактори зовнішнього середовища мають різну ступінь впливу на організацію, їх поділяють на прямі та непрямі фактори, а все зовнішнє середовище на середовище прямого та непрямого впливу.

З огляду на діяльність ТОВ «Укр-Вереск», до факторів прямого впливу відносять:

споживачів, тобто осіб, які зацікавлені або можуть бути зацікавленими товарами або послугами, які виробляє підприємство. Відомий спеціаліст в області управління П. Друкер вважав, що єдина вірна ціль будь-якого бізнесу - це створення споживача. Необхідність задовольняти потреби споживачів впливає на процеси всередині самої організації, так як кількість споживачів визначає, у кінцевому рахунку, необхідні виробничі ресурси, а характеристика споживачів (які вони) – необхідний асортимент товарів та послуг та їх якість. Принципово, всіх споживачів можна розділити на чотири великі групи: кінцеві споживачі, або населення; промислові споживачі, представники різних галузей господарювання; посередники або торгові організації, які купують товар з метою перепродажу; Держава, як господарчий суб'єкт. ТОВ «Укр-Вереск» співпрацює зі всіма групами споживачів, приділяючи основну увагу задоволенню потреб населення;

конкурентів, які є важливою складовою зовнішнього середовища. Кожен керівник повинен знати, що якщо він не буде задовольняти своїх споживачів так само ефективно (з визначеною якістю та ціною), як і його конкуренти, то довго підприємство у ринкових умовах існувати не зможе. Під конкурентами розуміють не тільки ті компанії, які пропонують такі ж самі товари, але з іншою маркою, але й компанії, виробляючі замінники. Таким чином, у кожній організації існує два види конкурентів: прямі конкуренти – виробники аналогових товарів, та непрямі конкуренти – виробники замінників. До прямих конкурентів ТОВ «Укр-Вереск» належать: Сватівський хлібокомбінат, Лисичанський хлібокомбінат, ПАТ «Петровеньківський комбінат хлібопродуктів», ТОВ КХП «Айдарборошно», ТОВ «Оазис» та ін. До непрямих конкурентів відносяться: ВАТ «Блінок», ТМ «Гаряча штучка», ТОВ «Щедро». Як бачимо,

ТОВ «Укр-Вереск» має достатню кількість як прямих так і непрямих конкурентів, кожен з яких вартий особливої уваги, адже недооцінка або виключення з поля зору одного з них, може призвести до катастрофічних наслідків всього виробництва;

державу, яка є одним з найголовніших елементів зовнішнього середовища, який прямо впливає на організацію. Вона надає впливу на будь-яке підприємство, в тому числі і ТОВ «Укр-Вереск», переважно через законодавче урегулювання діяльності. Кількість та складність законів, безпосередньо присвячених бізнесу, різко зростають. Зазнають змін різні форми звітності підприємства, змінюється податкове та митне урегулювання. Стан законодавства характеризується тяжкістю та рухливістю, а також, нерідко, навіть невизначеністю. Невизначеність сьогоденного впливу державних органів на підприємства виходить з того, що потреби одних організацій вступають у протиріччя з іншими, та в той же час за багатьма організаціями стоять урядові органи, які примусово забезпечують виконання таких вимог;

торгових та логістичних посередників, які для ТОВ «Укр-Вереск» є одним з елементів зовнішнього середовища, від вибору яких залежить ефективність функціонування всієї маркетингової логістичної системи. З точки зору маркетингу, після проведення аналізу зовнішнього середовища за елементами, підприємству необхідно використовувати методи вибору оптимального варіанту, тобто від вибору посередників, напряду залежить ефективність роботи підприємства;

зовнішніх постачальників. Для ведення ефективної господарчої діяльності ТОВ «Укр-Вереск» потрібні зовнішні джерела, тобто зовнішні постачальники: сировина, матеріали, трудові ресурси, капітал. В цьому випадку виникає пряма залежність між організацією та мережею постачальників, які забезпечують поставки вказаних ресурсів. Що ж стосується ринку закупок, то тут дане підприємство більш за все цікавить умови отримання ресурсів, а саме: ціна, якість та умови постачання (терміни, обсяги, умови платежу і т.п.). Саме ці тенденції на ринку закупівель впливають на загальний товарообіг підприємства.

Деякі суспільні організації також надають безпосереднього впливу на діяльність ТОВ «Укр-Вереск». Особливо цей вплив посилюється в останні роки. Добре відомо про вплив профспілкових організацій, які борються за права робітників, тим самим встановлюючи баланс відношень між власниками та найманими робітниками. Широкого розповсюдження набув вплив організацій, які борються за права споживачів та екологічну чистоту, адже питання захисту громадян та довкілля, останнім часом стають все більш актуальними.

Під середовищем непрямого впливу розуміються фактори, які можуть не надавати безпосереднього та негайного впливу, на виробництво, але, тим не менш, у перспективі можуть позначатися на ній. Тут мова йде про стан економіки в цілому, науково-технічного розвитку, соціокультурних та політичних змінах. Для більш поглибленого розуміння суті факторів, та наглядної оцінки їх впливу на досліджуване підприємство, дамо стислу характеристику кожного з них.

Економічні фактори, які впливають на діяльність ТОВ «Укр-Вереск», це чинники в економічному довіллі які повинні постійно оцінюватись, так як стан економіки впливає на цілі організації та способи їх досягнення. Це темпи інфляції, міжнародний платіжний баланс, рівня зайнятості населення, ставки кредитування бізнесу і т. п. Кожен з них може являти або загрозу, або нову можливість для підприємства.

Політичні фактори. Успішна діяльність товариства «Укр-Вереск» багато в чому залежить від політичної стабільності у суспільстві. Вона визначає рівень припливу інвестицій та іншого роду ресурсів у визначену галузь чи регіон загалом. Відношення адміністративних органів влади до бізнесу виражається у встановленні різних пільг або мит, які або розвивають бізнес у регіоні, або витісняють його, створюючи нерівноправні умови для різних організацій. Також використовуються способи лобіювання інтересів визначених промислових груп в урядових установах, що також надає впливу на весь бізнес в цілому. Проте на сьогодні підприємство потерпає від наслідків військового конфлікту на сході України, оскільки воно розташоване майже на лінії перетину. Все це

приводить до виникнення проблем із персоналом підприємства, який керівництво підприємства намагається мотивувати задля збереження напрацьованого кадрового потенціалу.

Соціокультурні фактори. При організації діяльності ТОВ «Укр-Вереск» не можна не враховувати те культурне середовище, в якому воно знаходиться. Мова йде, перш за все, про переважаючих у суспільстві життєвих цінностях та традиціях. На цій основі базується стандарт поведінки людей, у різних ситуаціях, в тому числі і тих, які безпосередньо стосуються робочого процесу.

Науково-технічний прогрес. Цей фактор безпосередньо стосується даного підприємства, так як більша частина його діяльності оснований на досягненнях науки у сфері продовольчого забезпечення населення. Він визначає можливість підвищувати ефективність виробництва, а, отже, ефективність способів задоволення споживачів. Для того, щоб ТОВ «Укр-Вереск» було організацією яка може бути конкурентоспроможною, необхідно збирати, зберігати та розподіляти великі обсяги інформації про інновації, виникаючих у середовищі діяльності. Останнім часом з'явилися абсолютно нові технології обробки ресурсів та інформації: комп'ютерна та лазерна техніка, робототехніка, супутниковий зв'язок, біотехнології та ін. Дослідники говорять про високі швидкості змін технологій, і ця тенденція зберігається.

Міжнародні фактори. Якщо раніше рахувалось, що міжнародне середовище є об'єктом уваги тільки тих організацій, які працюють на експорт, то тепер зміни у світовому суспільстві зачіпають практично всі підприємства. Не виключенням стало і ТОВ «Укр-Вереск». У сучасному світі існує тенденція глобалізації ринка. Це означає, що нівелюються кордони між бізнесом у різних країнах, розвиваються транснаціональні корпорації, все більшого впливу мають міжнародні економічні та політичні організації. До факторів, обслуговуючих розвиток міжнародного бізнесу, відносяться: більш низькі витрати ведення бізнесу за кордоном, прагнення піти від торгових обмежень усередині країни, а також інвестиційні та виробничі можливості інших країн.

Другим, не менш важливим елементом, який безпосередньо стосується діяльності виробництва, є внутрішнє середовище. З точки зору організації праці даного виробництва, внутрішнє середовище – це та частина загального середовища, яка знаходиться в рамках окремої організації. Вона надає постійного та безпосереднього впливу на функціонування підприємства, та формує його внутрішній потенціал протягом всього періоду існування.

Внутрішнє середовище ТОВ «Укр-Вереск» складається з багатьох елементів, які зосереджені усередині організації, та в силу свого призначення є змінними. До основних внутрішніх змінних даного підприємства відносять: цілі, структуру організації праці, задачі, технології та персонал.

Ціль, є конкретний кінцевий стан або бажаний результат, якого прагне досягти група працюючих разом людей. У протязі діяльності керівництво підприємства встановлює цілі й доводить їх до персоналу підприємства. Цей процес має велике значення, так як дає можливість членам організації знати, до чого вони повинні прагнути. Загальні цілі об'єднують колектив та надають всій роботі усвідомленості. У організацій існують різноманітні цілі, і їх сутність багато в чому залежить від типу самої організації. На ТОВ «Укр-Вереск», цілі побудовані таким чином, що кожна є окремою складовою виробничого процесу, яка в кінцевому рахунку служить невід'ємним елементом на шляху досягнення загальної цілі організації. Тобто, можна говорити, що система побудови цілей організації має ієрархічний склад. Значно простіше реалізовувати поставлені цілі, коли вони мають наглядний вид. Для цього на підприємствах застосовуються так звані «Дерева цілей». Не виключенням є і ТОВ «Укр-Вереск», дерево цілей цього підприємства представлено на рис. 2.1.

Структура ТОВ «Укр-Вереск» як і система цілей має ієрархічний вид. В цілому вся організація складається з декількох рівнів управління та різноманітних підрозділів, взаємопов'язаних між собою. Всі підрозділи організації можна віднести до тих або інших функціональних областей. Функціональна область відноситься до роботи, яка виконується для організації в цілому: марке-

тинг, виробництво, фінанси та ін.

Очолює підприємство генеральний директор (Шубенок Андрій Юрійович), повноваження якого затверджуються на загальному зборі засновників підприємства. Його обов'язки, відповідальність та права передбачені у Статуті підприємства. Перш за все він має право на підпис усієї фінансової та звітної документації. Середня ланка керівного складу, учасники якої підпорядковуються безпосередньо генеральному директорові, складається із:

першого заступника генерального директора, у зобов'язання якого входить відповідальність за організацію усієї операційної підприємства;

заступника генерального директора по виробництву, який має відповідати за організацію виробничого процесу;

інспектора кадрового відділу, обов'язками якого є вирішення усіх кадрових питань, що виникають на підприємстві;

головного бухгалтера, який очолює відділ бухгалтерського обліку і у обов'язки якого входить контроль за своєчасним та повним відображенням результатів господарської діяльності підприємства у фінансовій та економічній документації.

комерційного директора, до обов'язків якого відносять забезпечення підприємства сировинними та іншими необхідними ресурсами, контроль за складською діяльністю та реалізація продукції;

інженера з транспорту та механіка, які очолюють транспортну службу на підприємстві;

завідуючого лабораторією, який має здійснювати контроль за якістю сировинних ресурсів та якістю продукції підприємства.

Головна частина управлінських рішень, які відносяться до усієї діяльності, приймається на рівні розподілу повноважень генеральним директором по заступниках і помічниках. Далі повноваження і відповідальності розподіляються усередині підрозділів по вертикалі згідно з відповідними документами (положення про підрозділи і посадовим інструкціям).

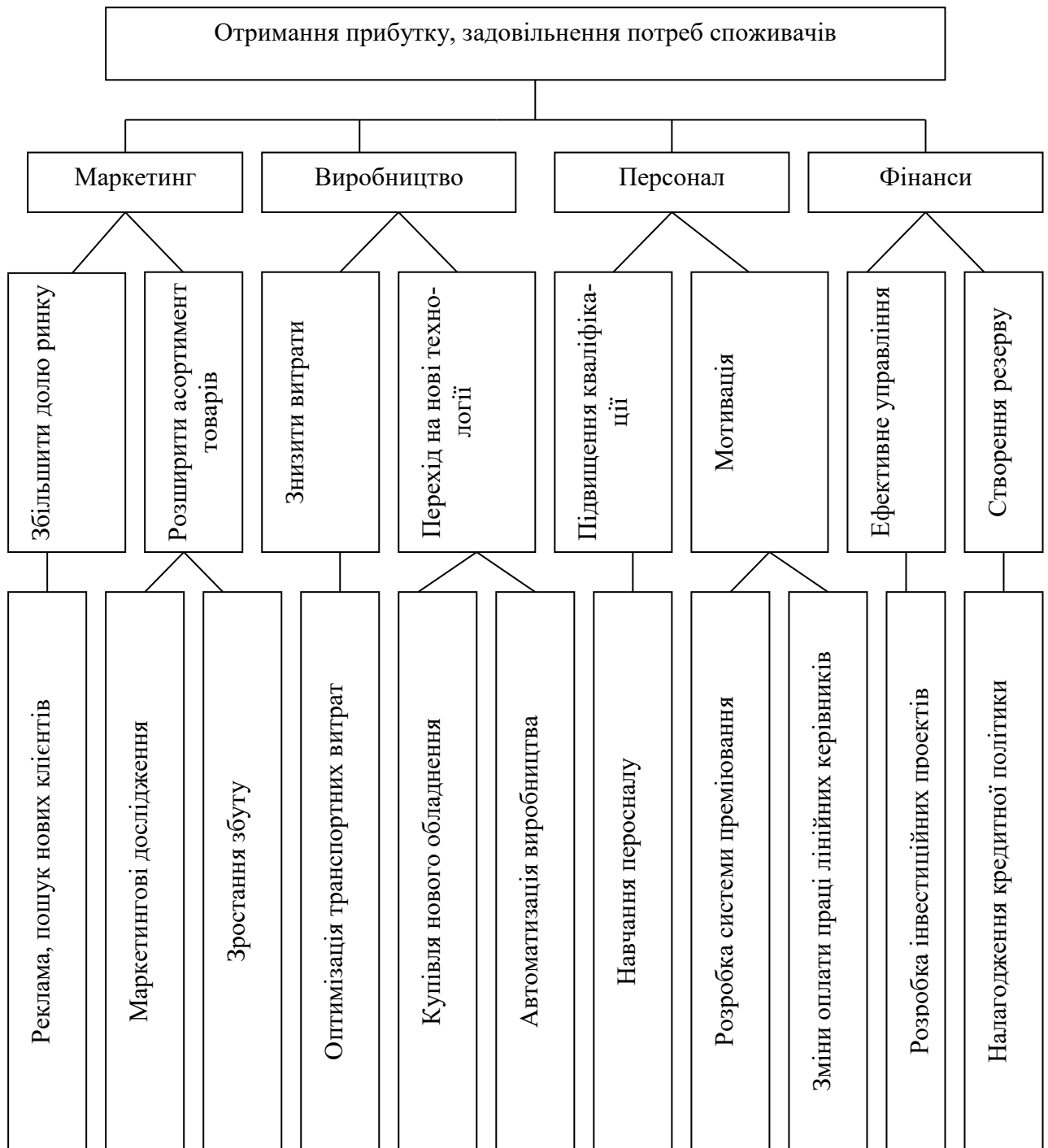


Рис. 2.1. Дерево цілей ТОВ «Укр-Вереск»

Очевидно, що маркетингом можуть займатися декілька підрозділів і навіть, наприклад, виробничий підрозділ, якщо він розробляє новий товар для споживачів. При розгляді структури як складової внутрішнього середовища ми зупинимося на двох питаннях: розподіл праці та контроль.

Розподіл праці на ТОВ «Укр-Вереск» виконується не за принципом ви-

користання для визначеної роботи будь-якого вільного робітника, а виходячи з міркувань залучення професіонала у заданій сфері. Перевага спеціалізованого розподілу праці очевидна, і як конкретно здійснити розподіл праці в організації – питання, яке відноситься до самих істотних управлінських рішень. Розділяють горизонтальний та вертикальний розподіл праці. Горизонтальний - розподіл праці за спеціалізованими рівнями, а вертикальний (обсяг управління) здійснюється за принципом наявності роботи за координацією виконання завдання.

В кінцевому результаті, такий розподіл дає управлінську ієрархію або число управлінських рівнів. Ієрархія пронизує всю організацію, спускаючись на рівень не управлінського персоналу.

Число осіб, підпорядкованих одному керівнику, називається сферою контролю. На ТОВ «Укр-Вереск», кожен керівник має свою сферу контролю. На відміну від організацій з багаторівневою структурою управління, ТОВ «Укр-Вереск» має більш широку сферу контролю.

Задача – це наказана робота, яка повинна бути виконана встановленим способом та у встановлені терміни. На ТОВ «Укр-Вереск», кожна посада в організації включає в себе ряд задач, які необхідно виконати задля досягнення цілей організації. Традиційно, задачі поділяють на три категорії: по роботі з людьми; з машинами, сировиною, інструментами; з інформацією. В часи стрімкого росту інновацій та нововведень, задачі становляться все більш детальними та спеціалізованими. Кожна окрема задача може бути цілком тяжкою та поглибленою. У зв'язку з цим зростає значення управлінської координації дій, при вирішенні таких задач.

Наступною внутрішньою змінною є технологія. Поняття технології виходить за межі такого звичного розуміння, як технологія виробництва. Технологія – це принцип, порядок організації якого-небудь процесу для оптимального використання різного роду ресурсів (трудових, матеріальних, часових, грошових). На ТОВ «Укр-Вереск», технологія представляє собою спосіб, який дозволяє здійснити яке-небудь перетворення. Це може відноситися як до сфери

продажу – як найбільш оптимально реалізувати вироблену продукцію, або до сфери збору інформації – як найбільш грамотно з найменшими витратами зібрати необхідну для управління підприємством інформацію. Останнім часом, на даному підприємстві, саме інформаційні технології стали ключовим фактором отримання підприємством стійкого конкурентного становища .

Персонал є центральною ланкою у будь-якій системі управління. Існує три основні аспекти людської змінної в організації: поведінка персоналу; поведінка людей в групах; характер поведінки керівника.

Розуміння та управління людською змінною в організації є найбільш тяжкою складовою всього процесу управління та залежить від багатьох факторів. Перерахуємо деякі з них: здібності людини; потреби; сприйняття, або як персонал реагує на оточуючі його події; цінності, або загальні переконання по поводу того, що добре, а що ні; вплив середовища на особу та персонал загалом.

Останнім часом, на досліджуваному підприємстві все частіше і частіше на персонал впливають групи та управлінське лідерство. Пояснити таке явище, доволі просто, справа в тому, що кожен окремий робітник прагне належати до будь-якої групи. Він приймає норми поведінки цієї групи в залежності від того, наскільки цінує свою належність до неї. Такий вплив можна розцінювати по-різному, але користуючись положенням даного підприємства, можна стверджувати, що він має позитивний характер, адже, як правило, процес впливу надходить від керівників і спрямований він на досягнення виробничих цілей.

Виходячи з цілей організації, та результатів оцінки її внутрішнього та зовнішнього середовища, цілком можна стверджувати про сильні та слабкі сторони ТОВ «Укр-Вереск». До безперечних переваг відносяться ціни на продукцію, що випускається підприємством, особливо, з огляду на ціни та якість товарів, які виробляють підприємства-конкуренти. Особливої відзнаки потребує благодійність, якою не один рік займається підприємство. З кожним роком підприємство розширює своє виробництво, що свідчить про грамотно організовану систему управління в області розвитку популяризації продукції. Здійснюються заходи, щодо збереження навколишнього середовища. Всі ці позити-

вні моменти в діяльності виробництва, допомагають досягти певних переваг перед конкурентами, та завоювати більший ринок збуту.

Незважаючи на велику кількість переваг у підприємства, безперечно, існують і недоліки. До найбільш явних можна віднести недостатню кількість людських ресурсів, на підприємстві спостерігається дефіцит транспортних засобів, практично зовсім не проводиться кадровий менеджмент та робота з персоналом в цілому. Ці основні недоліки, свідчать про існування проблем в організації, про те, що система ведення управлінської діяльності не бездоганна. Наряду з сильними та слабкими сторонами, також треба розглянути існуючі можливості та загрози для організації. За результатами проведеного аналізу, можна сміливо стверджувати, що підприємство розвивається у вірному напрямі і в перспективі має всі шанси стати провідним виробником хлібу та хлібобулочних виробів в регіоні та вийти на національний рівень. Підприємство має непогані шанси зі своїм потенціалом та можливостями вийти за межі Луганської області, але на цьому шляху, окрім добрих перспектив, на підприємство чекає і деякі небезпеки, про які ми поговоримо дещо пізніше.

Отже, якщо враховувати те, що ТОВ «Укр-Вереск» контактує з підприємствами подібного роду діяльності не тільки у своєму регіоні, то рано чи пізно підприємство буде змушене вийти за рамки регіону .

По-перше, підприємство має велику площу охоплення споживачів, по-друге, з великою кількістю виробничих потужностей та кількістю робочих місць, по-третє, якщо підприємство вже стало на шлях розширення, то йому конче необхідно розширювати коло ділових партнерів, співробітників та виходити на якісно новий рівень розвитку. Цього можна досягти, знов таки, шляхом роботи з працівниками, налагодження нових зв'язків не на рівні регіону, а на рівні країни. Тому, цілком можна вважати, що підприємство має всі шанси стати лідером своєї галузі.

Незважаючи на те, що ТОВ «Укр-Вереск» має непогані перспективи для розвитку своєї діяльності, в масштабах всієї країни цього недостатньо. Необхід-

но пам'ятати, що конкуренти ТОВ «Укр-Вереск», дуже популярні та затребувані підприємства на ринку України, це «Добродія», «Коровай», «Агротон» та інші, вони займають ще більшу територію та охоплюють практично кожен регіон по пропонуванню своїх послуг. Тому, потрібно створювати такі умови, щоб реально покращувались показники рентабельності, розширялась сфера дії пропонуванних товарів та послуг, можливості організації співпадали з її амбіціями.

Окрім цих небезпек, ТОВ «Укр-Вереск» очікують і інші небезпечні явища, - це залежність від закордонних постачальників сировини та устаткування, які не дають підприємству можливості знижувати свої витрати. Саме тому, перед ТОВ «Укр –Вереск» стоїть важливе завдання – зменшити свою залежність від імпорту.

Таким чином, дослідивши зовнішнє та внутрішнє середовище ТОВ «Укр-Вереск» та здійснивши аналіз їхніх елементів було отримано інформацію про певні переваги та недоліки у звичайній діяльності підприємства. Найбільший вплив на роботу підприємства роблять конкуренти та Державні органи. Вони, в якійсь мірі, є фактороутворюючими як зовнішнього середовища так і внутрішнього, від їх поведінки та способу впливу залежить діяльність виробництва, швидкість розвитку та ефективність функціонування підприємства. В рамках дослідження внутрішнього середовища підприємства, було розглянуто та проаналізовано місію та пов'язані з нею і між собою цілі, що допомогло поділити їх на цілі першого та другого порядку, та механізм їхньої реалізації на досліджуваному підприємстві. Ретельний аналіз чинників середовища засвідчив про існування позитивного стану та перспектив розвитку у діяльності підприємства. На теперішній момент ТОВ «Укр-Вереск» досягло значних успіхів на ринку збуту відповідної продукції не лише у Луганській області, а й в сусідніх областях та регіоні в цілому. Більш того, існуючі можливості розвитку дозволяють підприємству вихід на інші вітчизняні та закордонні (європейські та міжнародні) ринки.

2.3. Дослідження стану управління собівартістю продукції на промислових підприємствах

Для комплексного аналізу та оцінки ефективності формування собівартості на підприємстві існує певна система економічних показників, які дають змогу отримати детальнішу інформацію щодо ефективності витрат певного підприємства. Стан управління собівартістю розглянуто на прикладі ТОВ «Укр-Вереск».

Таблиця 2.4

Аналіз доходів, витрат та фінансових результатів ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення, %	
				2016р./ 2015р.	2017р./ 2016р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	13641	14519	19650	878	5131
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	10184	9696	15614	-489	5919
Валовий прибуток (збиток)	3457	4824	4036	1367	-788
Адміністративні витрати	927	971	1120	44	149
Витрати на збут	1394	1447	1516	53	114
Інші операційні витрати	404	250	532	-154	282
Фінансові результати від операційної діяльності: прибуток (збиток)	990	2321	1378	1331	-943
Дохід від участі в капіталі	-	-	-	-	-
Інші фінансові доходи	-	9	1	-	-8
Інші доходи	5	7	3	2	-4
Фінансові витрати	228	357	378	129	21
Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-	-
Інші витрати	1	1	-	0	-
Фінансові результати від звичайної діяльності: прибуток (збиток)	452	1496	762	1044	-734
Чистий прибуток (збиток)	452	1496	762	1044	-734

В табл. 2.4 проаналізовано основні види доходу, витрати та фінансові результати ТОВ «Укр-Вереск». Фінансові результати від операційної діяльності

підприємства в 2015 році складали 990 тис. грн., в 2016 році – 2321 тис. грн., в 2017 році – 1378 тис. грн., що є позитивним моментом у діяльності підприємства та дозволяє йому самостійно фінансувати свою операційну діяльність у подальшому. Фінансові результати від звичайної діяльності також свідчать про одержання прибутку і складають в 2015 році – 452 тис. грн., в 2016 році – 1496 тис. грн., в 2017 році – 762 тис. грн. Здійснення аналізу відхилень за питомою вагою дозволило прийти до висновку, що діяльність ТОВ «Укр-Вереск» була більш прибутковою у 2016 році, ніж у 2015 та 2017 роках.

Таблиця 2.5

Аналіз структури операційних витрат за видами діяльності ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	2015 р.		2016 р.		2017 р.		Відхилення	
							2016р./ 2015р.	2017р./ 2016р.
	Сума	%	Сума	%	Сума	%		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	10184	78,89	9695	78,76	15614	83,13	-0,13	4,37
Адміністративні витрати	927	7,18	917	7,45	1120	5,96	0,27	-1,49
Витрати на збут	1394	10,8	1447	11,76	1516	8,07	0,96	-3,69
Інші операційні витрати	404	3,13	250	2,03	532	2,83	-1,1	0,8
Разом	12909	100	12309	100	18782	100		

Проведений аналіз структури операційних витрат операційної діяльності підприємства за питомою вагою (табл. 2.5) довів, що найбільша питома вага у загальній сумі операційних витрат підприємства залежить собівартості реалізованої продукції: від 79% у 2015 р. до 83% у 2017р. Досить низький рівень за питомою вагою займають витрати збутові витрати, витрати на адміністрування, а також інші операційні витрати. То ж незначні відхилення питомої ваги

витрат операційної діяльності підприємства свідчать про її стабільність у витратній частині.

Таблиця 2.6

Аналіз структури операційних витрат за елементами ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	2015 р.		2016 р.		2017 р.		Відхилення	
	Сума	%	Сума	%	Сума	%	2016р./	2017р./
							2015р.	2016р.
Матеріальні затрати	10476	81,15	9296	75,19	14978	79,75	-5,96	4,56
Витрати на оплату праці	1413	10,95	1634	13,22	2154	11,47	2,27	-1,75
Відрахування на соціальні заходи	532	4,12	614	4,97	804	4,28	0,85	-0,69
Амортизація	330	2,56	662	5,35	644	3,43	2,79	-1,92
Інші операційні витрати	158	1,22	152	1,23	202	1,08	0,01	-0,15
Разом	12909	100	12363	100	18782	100		

Аналізуючи результати виконаних розрахунків можна зробити такі висновки про зміну по статтях витрат у 2016 році в порівнянні з 2015, та у 2017 році в порівнянні з 2016 (табл. 2.6): матеріальні витрати зменшились на 5,96% в 2016 році, та збільшились на 4,56% в 2017 році; витрати на оплату праці збільшились на 2,27% в 2016 році, та зменшились в 2017 році на 1,75%; відрахування на соціальні заходи збільшились на 0,85% в 2016 році, та зменшились на 0,69% в 2017 році; витрати на амортизацію основних засобів за рухомим складом зросли на 2,79% в 2016 році, та зменшились на 1,92 в 2017 році; інші операційні витрати збільшились на 0,01% в 2016 році, та зменшились на 0,15% в 2017 році.

Аналіз, який подано в табл. 2.7 вказує, що коефіцієнти оборотності активів характеризують на скільки швидко обертаються активи в процесі господарської діяльності.

Таблиця 2.7

Оцінка і аналіз оборотності активів ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення	
				2016р./ 2015р.	2017р./ 2016р.
Оборотність оборотних активів підприємства	7,66	4,56	3,18	-3,1	-1,38
Період обороту оборотних активів підприємства	46,98	78,95	113,21	31,97	34,26
Оборотність виробничих запасів підприємства	13,78	6,26	14,26	-7,52	8
Період обороту запасів підприємства	26,12	57,51	25,25	31,39	-32,26
Оборотність готової продукції підприємства	62	40	14,56	-22	-25,44
Період обороту готової продукції підприємства	5,81	9	24,73	3,19	15,73
Оборотність (інкасація) дебіторської заборгованості по розрахункам	10,5	4,18	11,13	-6,32	6,95
Період оборотності дебіторської заборгованості по розрахункам	34,29	28,87	32,35	-5,42	3,48
Оборотність (інкасація) дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги	88	28,98	70,94	-59,02	41,96
Період інкасації дебіторської продукції підприємства	4,09	12,47	5,07	8,38	-7,4

Коефіцієнти оборотності активів на ТОВ «Укр-Вереск» мають здебільшого негативну динаміку, та період оборотності оборотних активів – позитивну динаміку, що не є сприятливим для діяльності підприємства. Коефіцієнти оборотності капіталу характеризують на скільки швидко обертається капітал в процесі господарської діяльності (табл. 2.8). Коефіцієнти оборотності активів на ТОВ «Укр-Вереск» мають здебільшого позитивну динаміку, та період оборотності оборотних активів – негативну динаміку, що є досить сприятливим для діяльності підприємства.

Таблиця 2.8

Оцінка і аналіз оборотності капіталу ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення	
				2016р./ 2015р.	2017р./ 2016р.
Оборотність власного капіталу підприємства	5,96	3,88	4,38	-2,08	0,5
Період обороту власного капіталу підприємства	60,4	92,78	82,19	28,02	-10,59
Оборотність поточних зобов'язань підприємства	1,57	2,34	1,41	0,77	-0,93
Період обороту поточних зобов'язань підприємства	229,3	153,85	255,32	-75,45	101,47
Оборотність кредиторської заборгованості підприємства за товари, роботи, послуги	3,77	4,07	12,58	0,3	8,51
Період оборотності кредиторської заборгованості підприємства за товари, роботи, послуги	95,49	88,45	28,62	-7,04	-59,83

Таблиця 2.9

Оцінка і аналіз рентабельності діяльності ТОВ «Укр-Вереск»

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення	
				2016р./ 2015р.	2017р./ 2016р.
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	13641	14519	19650	878	5131
Валовий прибуток, тис. грн.	3457	4824	4036	1385	-788
Операційний прибуток, тис. грн.	990	2321	1378	1331	-943
Чистий прибуток, тис. грн.	452	1496	762	1044	-734
Вартість активів, тис. грн.	4559	6114	8816	1555	2702
Вартість власного капіталу, тис. грн.	2288	3741	4491	1453	750
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	10184	9695	15614	-489	5919
Рентабельність активів підприємства, %	10	24	9	14	-15
Рентабельність власного капіталу, %	20	40	17	20	-23
Рентабельність реалізації продукції, %	7	16	7	9	-9
Рентабельність виробництва, %	10	24	9	14	-15

Коефіцієнт рентабельності активів демонструє можливості підприємства в забезпеченні достатнього обсягу прибутку стосовно використовуваних активів компанії (табл. 2.9.). Оптимальне значення – 15-16%. На ТОВ «Укр-Вереск» тільки у 2016 році спостерігався достатній рівень рентабельності активів. Коефіцієнт рентабельності власного капіталу дозволяє визначити ефективність використання капіталу, інвестованого власниками підприємства. Зазвичай цей показник порівнюють із можливим альтернативним вкладенням коштів в інші активи. На досліджуваному підприємстві рентабельність власного капіталу досягла оптимального значення (25-30%) лише у 2016 році.

Коефіцієнт рентабельності реалізації продукції показує наскільки прибутковою є основна діяльність підприємства. При оптимальному значенні 40 – 50% на ТОВ «Укр-Вереск» спостерігається занадто низький рівень рентабельності реалізації продукції. Коефіцієнт рентабельності виробництва показує, скільки гривень прибутку підприємство має з кожної гривни, витраченого на виробництво і реалізацію продукції. Оптимальне значення – 60-70%, отже на досліджуваному підприємстві спостерігається дуже низький рівень рентабельності виробництва. Аналіз фінансових коефіцієнтів діяльності ТОВ «Укр-Вереск» вказав на низький рівень ліквідності, рентабельності, та незадовільний стан оборотності активів і капіталу на підприємстві. Отже, керівництву ТОВ «Укр-Вереск» необхідно звернути увагу на стан підприємства та прийняти міри, щодо поліпшення цих показників.

Для того, щоб допомогти керівництву підприємства визначити проблеми в управлінні собівартістю можна проводити анкетування фахівців підприємства. Приклад анкети подано в Додатку А.

Аналіз було проведено на підприємстві хлібопекарської промисловості ТОВ «Укр-Вереск». Вивчення стану управління собівартістю проводилося за допомогою опитування фахівців підприємств. Їх ставлення до важливості управління собівартістю в діяльності підприємств показано у табл. 2.10.

Інструментом дослідження стану управління собівартістю на підприємствах є анкетування, у якому беруть участь фахівці, чия діяльність пов'язана з

управлінням собівартістю. Форма використаної анкети подана в додатку А. для обробки отриманої інформації використовується статистичний аналіз, зокрема, аналіз не кількісних змінних.

Таблиця 2.10

Визнання важливості управління собівартістю в діяльності підприємств

Запропоновані варіанти відповідей	Кількість респондентів, що відповіли позитивно, осіб	% респондентів до їх загального числа
Управління собівартістю є важливим для підприємства	16	37,4
Управління собівартістю є важливим для підприємства	24	55,8
Важливість управління собівартістю можна визначити як середню	17	7
Разом	43	100

Стан управління собівартістю на обстежених підприємствах можна вважати низько-результативним, свідченням чого є проведене опитування, результати якого подано у табл. 2.11. Результативність управління собівартістю розглядається як міра досягнення очікуваного результату, що визначається поставленими цілями. Можна припустити, що опитувані давали дещо завищену оцінку стану управління собівартістю на своєму підприємстві, тому реально стан управління собівартістю не можна визнати задовільним.

Таблиця 2.11

Характеристика результативності управління собівартістю

Пропоновані варіанти відповідей	Кількість респондентів, що відповіли позитивно, осіб	% респондентів до їх загального числа
Результативність управління собівартістю є високою	3	7
Результативність управління собівартістю є середньою	17	39,5
Результативність управління собівартістю є задовільною	11	25,6
Результативність управління собівартістю є незадовільною	11	25,6
Результативність управління собівартістю є низькою	1	2,3
Разом	43	100

Основні проблеми в управлінні собівартістю обстежених підприємств за результатами проведеного анкетування зведено в табл. 2.12.

Таблиця 2.12

Проблемні питання в управлінні собівартістю на підприємствах

Проблемні питання	Кількість респондентів, що відповіли позитивно, осіб	% респондентів до їх загального числа
Непогодженість інформації, що використовується в плануванні та обмежується в обліку собівартості	21	48,8
Слабка внутрішня нормативна база, її несистемність і несвоєчасне відновлення	24	55,8
Перевантаженість зайвою інформацією, що уповільнює прийняття рішень	13	30,2
Недостатня координація діяльності підрозділів в управлінні витратами	17	39,5
Невідповідність інформації потребам у ній через її недостатність або низьку якість	19	44,2
Існуючий документообіг не відповідає потребам користувачів інформації	21	48,8
Управління собівартістю здійснюється тільки на оперативному рівні. Стратегічне управління відсутнє	35	81,4
Слабка методична база управління собівартістю	30	69,8
Собівартості, як об'єкту управління, не приділяється достатньої уваги	13	30,2
Персонал не залучений до управління собівартістю	26	60,5

Як свідчать дані табл. 2.12 на обстежених підприємствах управління собівартістю носить оперативний характер. Це призводить до того, що управлін-

ня собівартістю не завжди відповідає пріоритетам у діяльності підприємства. 81,4% фахівців виділяють у числі основних проблем управління собівартістю відсутність стратегічного управління. Замученість персоналу є необхідною умовою для реалізації багатьох завдань в управлінні собівартістю. Майже 61% респондентів за підсумками опитування відзначили незалученість персоналу як недолік в управлінні собівартістю. Близько 70% фахівців виділяють одною з основних проблем управління собівартістю слабку методичну базу.

Для вирішення цих проблем і управлінні собівартістю на ТОВ «Укр-Вереск» запропоновано відповідні напрями (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Напрями вдосконалення управління собівартістю

Напрями вдосконалення управління собівартістю	Кількість респондентів, що відповіли позитивно	% респондентів до їх загального числа
Удосконалення інформаційного забезпечення управління собівартістю	19	44,2
Удосконалення методичної бази управління собівартістю	34	79,1
Управління собівартістю продукції підприємства на стратегічному рівні	28	65,1
Організація стимулювання зменшення собівартості	23	53,5
Підвищення рівня погодженості дій посадових осіб в управлінні собівартістю.	14	32,6

За даними табл. 2.13 видно, що майже 80% респондентів відзначають, що в удосконаленні управління собівартістю необхідно вдосконалювати методичну базу.

Таким чином, аналіз питомої ваги витрат діяльності вказав на дуже високий розмір собівартості реалізованої продукції в порівнянні з доходами підприємства. Досить низький рівень за питомою вагою займають витрати збутові витрати, витрати на адміністрування, а також інші операційні витрати. То ж незначні відхилення питомої ваги витрат операційної діяльності підприємства свідчать про її стабільність у витратній частині. Розраховані коефіцієнти обо-

ротності активів на ТОВ «Укр-Вереск» мають здебільшого негативну динаміку, та період оборотності оборотних активів – позитивну динаміку, що не є сприятливим для діяльності підприємства. На ТОВ «Укр-Вереск» тільки у 2016 році спостерігався достатній рівень рентабельності активів. Аналіз фінансових коефіцієнтів діяльності ТОВ «Укр-Вереск» вказав на низький рівень ліквідності, рентабельності, та незадовільний стан оборотності активів і капіталу на підприємстві. Отже, керівництву ТОВ «Укр-Вереск» необхідно звернути увагу на стан підприємства та прийняти міри, щодо поліпшення цих показників. Результати анкетування щодо стану управління собівартістю підприємства вказали на те, що ця область управління на ТОВ «Укр-Вереск» знаходиться на задовільному рівні. Більшість фахівців підприємства визнають, що управління собівартістю продукції є важливим для підприємства. Серед найбільш вагомих проблем, пов'язаних з управлінням собівартістю виділяють відсутність стратегічного управління на підприємстві, слабку методичну базу управління собівартістю і те, що персонал підприємства не залучений до управління собівартістю. До напрямів удосконалення управління собівартістю продукції фахівці ТОВ «Укр-Вереск» віднесли в першу чергу вдосконалення методичної бази.

Аналіз витрат підприємства засвідчив високу питому вагу собівартості реалізованої продукції порівняно до доходів підприємства. Одночасно з цим на низькому рівні за питомою вагою знаходяться збутові витрати, витрати на адміністрування та інші операційні витрати. Проаналізувавши відхилення за питомою вагою, можна зробити висновок про досить стабільне функціонування підприємства, адже відхилення досить незначні. Аналіз фінансових коефіцієнтів ТОВ «Укр-Вереск» вказав на низький рівень ліквідності, рентабельності, та незадовільний стан оборотності активів і капіталу на підприємстві. Отже, керівництву ТОВ «Укр-Вереск» необхідно звернути увагу на стан підприємст-

ва та прийняти міри, щодо поліпшення цих показників. Результати анкетування щодо стану управління собівартістю підприємства вказали на те, що ця область управління на ТОВ «Укр-Вереск» знаходиться на задовільному рівні. Більшість фахівців підприємства визнають, що управління собівартістю продукції є важливим для підприємства. Серед найбільш вагомих проблем, пов'язаних з управлінням собівартістю виділяють відсутність стратегічного управління на підприємстві, слабку методичну базу управління собівартістю і те, що персонал підприємства не залучений до управління собівартістю. До напрямів удосконалення управління собівартістю продукції фахівці ТОВ «Укр-Вереск» віднесли в першу чергу вдосконалення методичної бази.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

ТОВ «Укр-Вереск» - зернопереробне підприємство Луганської області, що працює на ринку більше 10 років. Підприємство займається закупівлею зерна пшениці та жита, виробництвом борошна пшеничного в / с, 1с, 2с, крупи манної, борошна житнього обдирного. Для зручності покупців борошно розфасовується по 50 кг в мішкотару і по 2 кг в паперові пакети. Підприємство випускає широкий асортимент хліба та хлібобулочних виробів, а також пісочне печиво. ТОВ «Укр-Вереск» підтримує високу якість продукції, що підтверджено дипломами конкурсу «100 кращих товарів України» та стабільним попитом на продукцію підприємства. Якість вхідної сировини та готової продукції контролює власна акредитована лабораторія.

Місце реєстрації: Луганська обл., Станично-Луганський район, селище міського типу Петропавлівка, вулиця Лісова, будинок – 11А.

ТОВ «Укр_вереск має ряд як позитивних так і негативних характеристик. Безумовно, заслуговує на значну увагу у діяльності досліджуваного підприємства той факт, що його організаційна структура має надмірну функціональну структурованість, тобто створені функціональні підрозділи є дуже вузькими, відповідно до функціональної ознаки, і усі керівники таких підрозділів

підпорядковуються безпосередньо генеральному директорові. Причиною цього є те, що безпосередньо сам генеральний директор досліджуваного підприємства прагне контролювати усі сторони діяльності підприємства та бути у курсі усіх поточних справ. Проте динаміка зміни стану та розвитку підприємства може вважатися позитивною. Маючи в своєму розпорядженні досить обмежені можливості, ТОВ «Укр-Вереск» за відносно короткий час зуміло досягнути значних успіхів у виробництві спеціалізованої продукції (борошно, крупи, хлібобулочні та кондитерські вироби). Головною умовою цього успіху стало ефективне використання ресурсів, що є у розпорядженні підприємства, та надійно побудована система соціального забезпечення.

Провівши аналіз виробничої та фінансово-економічної діяльності ТОВ «Укр-Вереск» стало відомо, що діяльність підприємства носить прибутковий характер. В ході аналізування останніх періодів діяльності, ми з'ясували, що найбільш вагомий прибуток, підприємство отримало протягом 2016 року. Про це свідчать показники оборотності активів, платоспроможності, рентабельності. Зміни порівняно з іншими періодами відбуваються в основному за рахунок впливу зовнішніх факторів та зниженню об'ємів виробництва. Окрім зниження об'ємів, підприємство має ще декілька проблем, які негативно відображаються на кінцевому результаті діяльності. До таких проблем можливо віднести те, що немало, а в деяких випадках і визначального впливу на ефективність діяльності виробництва надають кредитори та особи, які надають підприємству позики. За рахунок того, що підприємство має постійні зобов'язання перед ними, стає неможливим швидко збільшувати прибуток від діяльності, віддаючи частину коштів на погашення кредитів та зобов'язань. Ще одною, безумовно важливою, причиною нестабільного функціонування підприємства є кадровий менеджмент, який практично відсутній. З огляду на те, що сума господарських активів підприємства та сума джерел їх формування з кожним роком постійно зростає, а тенденція отримання прибутку не завжди залишається позитивною, постає питання про низьку ефективність роботи безпосередніх працівників, що є прямим наслідком відсутності кадрового управління на підприємстві. Тому,

доречним буде розглянути це питання більш детально, та запропонувати заходи щодо удосконалення кадрового менеджменту на ТОВ «Укр-Вереск».

дослідивши зовнішнє та внутрішнє середовище ТОВ «Укр-Вереск» та здійснивши аналіз їхніх елементів було отримано інформацію про певні переваги та недоліки у звичайній діяльності підприємства. Найбільший вплив на роботу підприємства роблять конкуренти та Державні органи. Вони, в якійсь мірі, є фактороутворюючими як зовнішнього середовища так і внутрішнього, від їх поведінки та способу впливу залежить діяльність виробництва, швидкість розвитку та ефективність функціонування підприємства. В рамках дослідження внутрішнього середовища підприємства, було розглянуто та проаналізовано місію та пов'язані з нею і між собою цілі, що допомогло поділити їх на цілі першого та другого порядку, та механізм їхньої реалізації на досліджуваному підприємстві. Ретельний аналіз чинників середовища засвідчив про існування позитивного стану та перспектив розвитку у діяльності підприємства. На теперішній момент ТОВ «Укр-Вереск» досягло значних успіхів на ринку збуту відповідної продукції не лише у Луганській області, а й в сусідніх областях та регіоні в цілому. Більш того, існуючі можливості розвитку дозволяють підприємству вихід на інші вітчизняні та закордонні (європейські та міжнародні) ринки.

Аналіз питомої ваги витрат діяльності вказав на дуже високий розмір собівартості реалізованої продукції в порівнянні з доходами підприємства. Досить низький рівень за питомою вагою займають витрати збутові витрати, витрати на адміністрування, а також інші операційні витрати. То ж незначні відхилення питомої ваги витрат операційної діяльності підприємства свідчать про її стабільність у витратній частині. Розраховані коефіцієнти оборотності активів на ТОВ «Укр-Вереск» мають здебільшого негативну динаміку, та період оборотності оборотних активів – позитивну динаміку, що не є сприятливим для діяльності підприємства. На ТОВ «Укр-Вереск» тільки у 2016 році спо-

стерігався достатній рівень рентабельності активів. Аналіз фінансових коефіцієнтів діяльності ТОВ «Укр-Вереск» вказав на низький рівень ліквідності, рентабельності, та незадовільний стан оборотності активів і капіталу на підприємстві. Отже, керівництву ТОВ «Укр-Вереск» необхідно звернути увагу на стан підприємства та прийняти міри, щодо поліпшення цих показників. Результати анкетування щодо стану управління собівартістю підприємства вказали на те, що ця область управління на ТОВ «Укр-Вереск» знаходиться на задовільному рівні. Більшість фахівців підприємства визнають, що управління собівартістю продукції є важливим для підприємства. Серед найбільш вагомих проблем, пов'язаних з управлінням собівартістю виділяють відсутність стратегічного управління на підприємстві, слабку методичну базу управління собівартістю і те, що персонал підприємства не залучений до управління собівартістю. До напрямів удосконалення управління собівартістю продукції фахівці ТОВ «Укр-Вереск» віднесли в першу чергу вдосконалення методичної бази.

Аналіз витрат підприємства засвідчив високу питому вагу собівартості реалізованої продукції порівняно до доходів підприємства. Одночасно з цим на низькому рівні за питоною вагою знаходяться збутові витрати, витрати на адміністрування та інші операційні витрати. Проаналізувавши відхилення за питоною вагою, можна зробити висновок про досить стабільне функціонування підприємства, адже відхилення досить незначні. Аналіз фінансових коефіцієнтів ТОВ «Укр-Вереск» вказав на низький рівень ліквідності, рентабельності, та незадовільний стан оборотності активів і капіталу на підприємстві. Отже, керівництву ТОВ «Укр-Вереск» необхідно звернути увагу на стан підприємства та прийняти міри, щодо поліпшення цих показників. Результати анкетування щодо стану управління собівартістю підприємства вказали на те, що ця область управління на ТОВ «Укр-Вереск» знаходиться на задовільному рівні. Більшість фахівців підприємства визнають, що управління собівартістю продукції є важливим для підприємства. Серед найбільш вагомих проблем,

пов'язаних з управлінням собівартістю виділяють відсутність стратегічного управління на підприємстві, слабку методичну базу управління собівартістю і те, що персонал підприємства не залучений до управління собівартістю. До напрямів удосконалення управління собівартістю продукції фахівці ТОВ «Укр-Вереск» віднесли в першу чергу вдосконалення методичної бази.

РОЗДІЛ 3

ЗАХОДИ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ СОБІВАРТІСТЮ ПРОДУКЦІЇ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Актуальність удосконалення управління собівартістю промислових підприємств

Економічна ситуація, що склалася в економіці України вимагає змін в усіх сферах господарювання та управлінні виробничими процесами. При подальшому формуванні ринкового середовища, планомірному курсі на удосконалення управління підприємством головною умовою зростання виробничого потенціалу промисловості України є перехід до нової системи управління виробництвом, інтеграція методів управління в єдину систему управлінського обліку, основою якого є формування інформації про собівартість продукції.

Оскільки собівартість продукції є одним із найважливіших показників, який комплексно характеризує зміни в техніці, технології, організації праці та виробництва, що відбуваються на підприємстві, то саме він є індикатором прибутковості виробництва та однією із основних умов зростання прибутку підприємства, підвищення рентабельності та ефективності його роботи.

Коли посилюється конкурентна боротьба на внутрішньому і зовнішніх ринках збуту, регулювання собівартості продукції набуває особливо великого значення.

Сутність проблеми управління собівартістю полягає, по-перше, не у точному визначенні величини собівартості продукції, а у виявленні того, як вона утворилась (сформувалась), і, по-друге, система управління собівартістю повинна бути направлена на формування собівартості у попередньому та поточному режимах та оперативному втручанні у діяльність підприємств (організацій) у разі виявлення відхилень від бажаного стану.

З отриманням незалежності в Україні питанням формування собівартості продукції (робіт, послуг) підприємства і організації не надавали належної ува-

ги. Це привело не до удосконалення методів планування, обліку, калькулювання і аналізу собівартості продукції, а до втрати тих прийомів, які були вже напрацьовані в попередні роки.

У сучасний період управління собівартістю продукції, як єдиного цілісної системи, що визначає політику підприємств та організацій практично не існує.

Актуальність проблеми посилюється ще й тим, що інфляційні процеси, які мають місце впродовж останніх років, не сприяють регулюванню рівня собівартості. Прибуток досягається, в основному, не шляхом регулювання собівартості продукції, а за рахунок зростання відпускних цін.

Стан виробництва в сучасних умовах характеризується його ефективністю, психологічними параметрами, ступенем використання досягнень науково-технічного прогресу, місцем і роллю робітника у виробничих процесах. обмеження ресурсів і досягнення запланованої ефективності потребують постійного зіставлення собівартості продукції і отриманих результатів.

В умовах, коли спад виробництва досягнув критичної точки і поставив цілі галузі буквально на межу виживання, більшість керівників і спеціалістів усвідомили нарешті, що лише грамотне ставлення до собівартості продукції та витрат на всіх етапах виробничого процесу дозволить виправити ситуацію. До цього рішення підштовхує і систематичний ріст цін та тарифів на всі види ресурсів.

Практично на кожному підприємстві є резерви для регулювання собівартості та втриманні її на раціональному рівні, що дозволяє добитися росту економічної ефективності діяльності, підвищення конкурентоспроможності.

За останні роки вітчизняна наука і практика управління собівартістю продукції просунулась вперед, використовуючи досвід роботи передових підприємств у доперебудовний період, який вже почав забуватися.

Отже, система управління собівартістю має на меті виявити, як саме сформувалася собівартість, які чинники мали на неї позитивний, а які негативний вплив. Це по-перше, а по-друге, система управління собівартістю має бути на-

правлена на прогнозування можливої величини собівартості, максимально точно передбачення її рівня та поточне оперативне втручання у діяльність підприємства в разі виявлення відхилень від наперед визначеного бажаного стану.

Основною причиною відсутності надійної системи управління собівартістю є розмежованість окремих функцій системи управління. Не вистачає інтегрованої системи обліку, яка б обслуговувала всі функції управління необхідною інформацією для управління собівартістю.

Основний недолік в існуючій вітчизняній практиці зводиться до того, що на більшості підприємств завдання з управління собівартістю вирішувались лише частково і окремо по кожній функції управління собівартістю. Якщо ж урахувати, що до функцій управління собівартістю відносяться планування і прогнозування собівартості, нормування виробничих і облік фактичних витрат, калькулювання фактичної собівартості продукції, економічний аналіз, контроль і регулювання собівартості продукції, то управління собівартістю слід розглядати як завдання комплексне, яке повинно вирішуватися системно.

Лише на основі управління безпосередньо процесом формування собівартості, тобто в місцях виникнення витрат та в тісному поєднанні всіх функцій управління можливо здійснити управління собівартістю згідно з вимогами системи управління.

Так як існуюча роз'єднаність окремих функцій ні до чого позитивного не привела, то в сучасний період система управління собівартістю продукції повинна органічно включати планування, нормування, облік, контроль та регулювання собівартості. Ця проблема не нова, ще в колишньому Радянському Союзі ставилося питання комплексного вирішення проблеми собівартості продукції. Для цього було запропоновано формування системи управління собівартістю продукції, яка повинна була включати планування і прогнозування собівартості, нормування виробничих витрат, облік фактичних витрат, калькулювання фактичної собівартості, аналіз собівартості продукції і відхилень від норм, контроль і регулювання собівартості. Отже, комплексний підхід в управлінні собівартістю означає доповнення існуючого в сучасний період обліку

виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції (виробничого обліку) функціями планування, нормування, аналізу собівартості продукції і підготовки проектів управлінських рішень, тобто в системному підході до управління собівартістю продукції. Останнє співзвучне з світовою практикою, яка свідчить, що в ході зростання потреби в ефективному управлінні підприємством облік виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції трансформувалися в управлінський облік.

Актуальність управління собівартістю в сучасних умовах господарювання зумовлена місцем виробничих витрат та увагою до них працівників апарату управління. Собівартість продукції у певні періоди часу перебувала і особливо зараз перебуває у центрі уваги управлінського апарату, що пояснюється багатьма причинами, основними серед яких є:

- необхідність раціонального використання обмежених ресурсів;
- забезпечення зростання прибутків за рахунок економії ресурсів;
- отримання синтетичного показника, який характеризує використання всіх видів ресурсів (собівартість продукції);
- планування ресурсів на одиницю продукції та аналіз фактичної собівартості з метою виявлення відхилень і їх причини;
- прийняття рішень щодо удосконалення конструкції, технології існуючих виробів і визначення ефективності заходів.

При розгляді актуальності управління собівартістю продукції необхідно розглянути основні принципи управління собівартістю, які зводяться до наступного:

- системний підхід до управління витратами;
- єдність методів, що практикуються при управлінні собівартістю;
- управління собівартістю на всіх стадіях життєвого циклу виробу – від виготовлення до утилізації;
- органічне поєднання регулювання собівартості з високою якістю продукції (робіт, послуг);
- недопущення зайвих витрат;

удосконалення інформаційного забезпечення щодо рівня витрат;

Отже, дотримання усіх принципів управління собівартістю створює надійні підвалини економічної конкурентоздатності підприємства, завоювання ним передових позицій на ринку.

Також одним з актуальних питань управління собівартістю є калькуляція. Сучасний стан калькуляційної справи не є задовільним, оскільки не відповідає вимогам і запитам управлінського апарату. Калькуляції складають лише з метою ціноутворення, тобто лише для визначення відпускної ціни на продукцію. Таким чином, апарат управління позбавлений важливої інформації про рівень виробничих витрат у розрахунку на окремі види продукції, робіт, конструктивні елементи, технологічні етапи тощо.

Відсутність надійної всеохоплюючої системи калькулювання викликана ще й наявністю ряду питань, які вимагають негайного методологічного вирішення. До них, зокрема, відносяться:

визначення переліку статей витрат на виробництво, що прийняті для обліку і калькулювання;

обґрунтування методики відображення витрат та їх оцінка по кожній статті калькуляції;

визначення переліку об'єктів калькулювання і калькуляційних одиниць;

встановлення центрів витрат і сфер відповідальності та видів продукції, по яких складаються стандартні (нормативні) та фактичні калькуляції.

Як видно з наведеного переліку, обсяг калькуляційної роботи досить великий, а характер робіт складний, тому це питання є важливим, при удосконаленні управління собівартістю та заслуговує окремої уваги.

Таким чином, на сьогоднішній день перед промисловими підприємствами досить гостро постає питання удосконалення управління собівартістю продукції, адже саме собівартість продукції відображає всі сторони господарської діяльності промислових підприємств та перебуваючи у взаємозв'язку з показниками ефективності їхньої діяльності, дозволяє оцінити досягнення та недо-

ліки по відношенню до конкурентів, надає більш правильну оцінку рівню показників прибутку і рентабельності.

Хлібопекарська промисловість виконує соціально-стратегічну функцію в державі, оскільки забезпечує населення життєво необхідними продуктами харчування – хлібом і хлібобулочними виробами. Тому доцільним буде провести аналіз питомої ваги витрат діяльності на прикладі підприємств саме хлібопекарської промисловості (рис. 3.1).

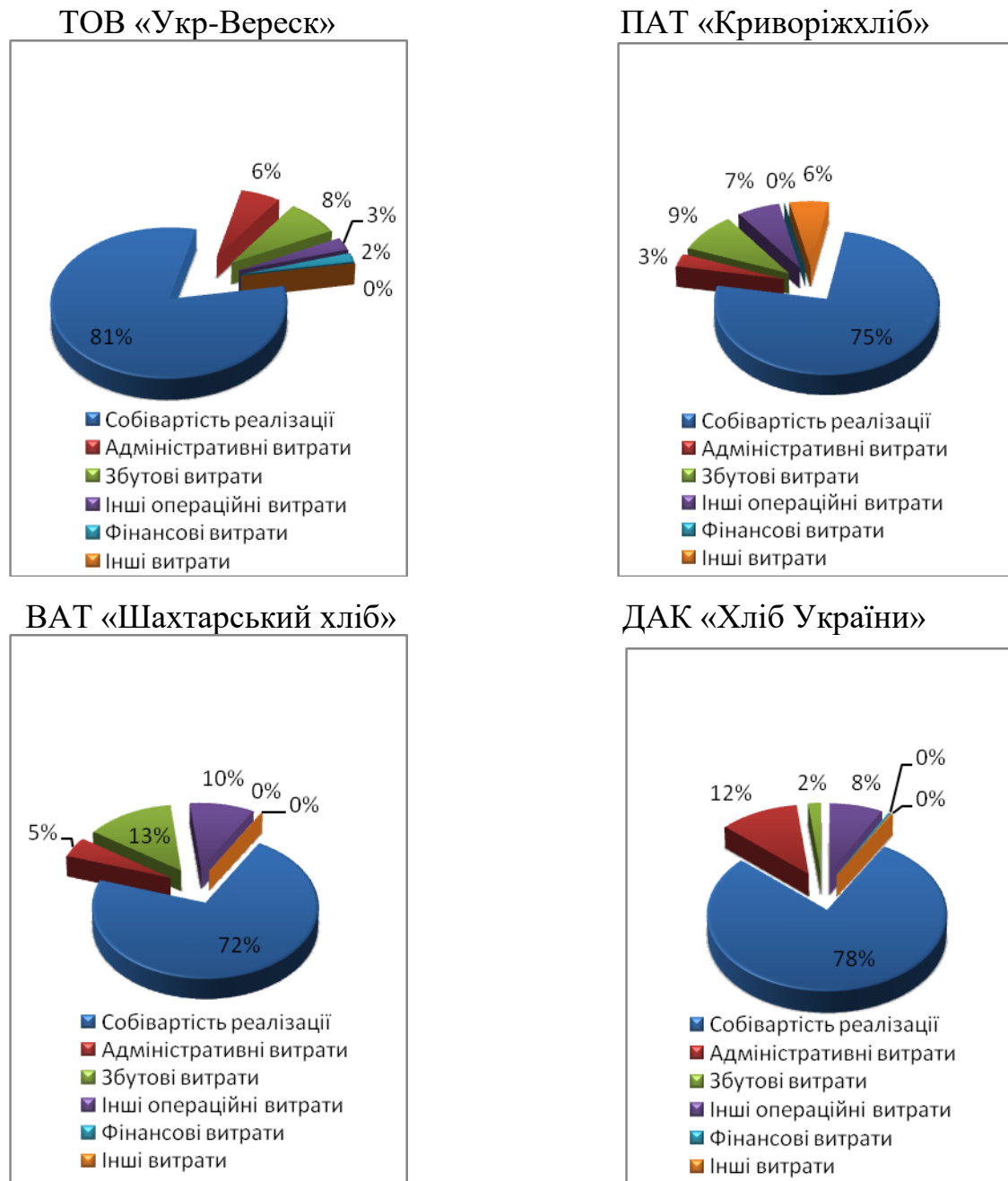


Рис. 3.1. Аналіз питомої ваги витрат діяльності підприємств хлібопекарської промисловості

Дані аналіз свідчать, що на всіх досліджуваних підприємствах найбільша питома вага серед витрат діяльності (від 72% на ВАТ «Шахтарський хліб» до 81% на ТОВ «Укр-Вереск») належить собівартості реалізованої продукції. Значна питома вага собівартості реалізованої продукції в загальній сумі витрат підприємства є особливістю, яка притаманна всім промисловим підприємствам. відособлено цей факт не може бути негативним. Однак порівняння собівартості реалізованої продукції із сумою чистого доходу, який отримують підприємства, стає зрозуміло, що її розмір є занадто великим і регулювання цього показника потребує особливої уваги. Так на ТОВ «Укр-Вереск» питома вага собівартості реалізованої продукції у чистому доході підприємства складає 81%, на ПАТ «Криворіжхліб» - 75%, на ВАТ «Шахтарський хліб» - 72%, на ДАК (державна акціонерна компанія) «Хліб України» - 78%.

Необхідність доведення витрат, які складають собівартість реалізованої продукції до раціонального їх рівня порівняно з чистим доходом, що планується отримувати промисловими підприємствами в майбутньому, вимагає перегляду розмірів, видів і умов формування таких витрат, що вплине на зміну управління витратами промислових підприємств.

Отже, удосконалення управління собівартістю продукції, яке вплине на досягнення раціонального її рівня, зростання фінансового результату діяльності, підвищення конкурентоспроможності промислового підприємства за рахунок пошуку конкурентних переваг за собівартістю продукції стає актуальним питанням для вирішення на всіх промислових підприємствах.

3.2. Пропозиції, щодо удосконалення управління собівартістю продукції промислового підприємства

На сьогоднішній день перед промисловими підприємствами досить гостро постає питання удосконалення управління собівартістю продукції, адже саме собівартість продукції відображає всі сторони господарської діяльності промислових підприємств та перебуваючи у взаємозв'язку з показниками ефективності їхньої діяльності, дозволяє оцінити досягнення та недоліки по від-

ношенню до конкурентів, надає більш правильну оцінку рівню показників прибутку і рентабельності.

Вибір методів управління собівартістю визначається наявністю низки критеріїв, які зумовлюють доцільність їхнього дослідження. Умовою вибору певного методу або системи методів є попереднє вироблення набору критеріїв, які мають обґрунтовувати вибір методів та їхнє значення в управлінні собівартістю продукції.

Серед критеріїв, що зумовлюють вибір методів управління собівартістю, можна запропонувати такі: можливість ідентифікації різних видів собівартості продукції відповідно до послідовності їх формування (виробнича собівартість, собівартість готової продукції, собівартість реалізованої продукції); правильне включення накладних витрат до собівартості продукції; відповідність обліку собівартості продукції існуючим законодавчим нормам; облік змін розміру собівартості продукції під впливом внутрішніх факторів; облік змін розміру собівартості продукції під впливом зовнішніх факторів; пошук шляхів зниження собівартості продукції.

Відповідно запропонованим критеріям стає можливим обґрунтування вибору методів управління собівартістю продукції, сукупне застосування яких дозволить отримати очікуваний результат, який полягає в оптимізації суми витрат, що складають собівартість продукції, відповідно доходу, який отримує підприємство від реалізації такої продукції. Зв'язок критеріїв з обраними методами подано в табл. 3.1.

Отже, при управлінні собівартістю пропонується використовувати такі методи, як VCC (аналіз ланцюжка цінностей), ABC, директ-костинг, бенчмаркінг та додаткові методи й інструменти, які є значимими в управлінні собівартості продукції. За допомогою методу VCC визначаються бізнес процеси, в рамках яких формуються різні види собівартості. Метод директ-костинг є законодавчо закріпленим для визначення собівартості продукції. Проте цей метод не передбачає включення накладних витрат до собівартості готової продукції, то виникає необхідність у застосуванні допоміжного методу, який би до-

зволив вирішити цю проблему. Таким методом є ABC-метод, який передбачає вироблений механізм розподілення накладних витрат. Поєднання цих методів дозволяє надійно розподілити витрати, які складають собівартість продукції задля організації ефективного управління процесом її формування.

Таблиця 3.1

Відповідність методів управління собівартістю до критеріїв їхнього вибору

Критерій	Метод
Можливість визначення різновидів собівартості продукції (виробнича собівартість, собівартість готової продукції, собівартість реалізованої продукції)	Метод VCC (аналіз ланцюжка цінностей)
Обґрунтоване віднесення непрямих (накладних) витрат до собівартості продукції	Метод ABC
Відповідність обліку собівартості продукції існуючим законодавчим нормам	Метод директ-костинг
Облік змін розміру собівартості продукції під впливом внутрішніх чинників	Метод VCC + Метод ABC + Метод директ-костинг
Врахування зміни суми собівартості продукції під впливом зовнішніх факторів	Метод бенчмаркінг
Пошук шляхів зниження собівартості продукції	Допоміжні методи та інструменти для впливу на собівартість продукції

«Метод VCC представляє собою погоджений набір видів діяльності, що створюють цінність, починаючи від джерел сировини до готової продукції, доставленої кінцевому користувачу. Ланцюжок споживчої вартості можна розглядати в розрізі процесів, що відбуваються на підприємстві, так і за його межами» [42].

У спрощеному вигляді вартісний ланцюжок виробничого підприємства подано на рис. 3.2. Отже, метод VCC забезпечує розширене уявлення щодо поетапного процесу щодо формування собівартості продукції та управління цим процесом. Він ґрунтується на врахуванні значної кількості витратоутворювальних чинників за ланцюжком цінностей у межах узгодженого набору видів діяльності, починаючи від постачання сировини і закінчуючи реалізацією продукції та її обслуговуванням після реалізації.

Для ілюстрації вартісного ланцюжка наведено приклад вартісного ланцюжка підприємства хлібопекарської промисловості (рис 3.3).

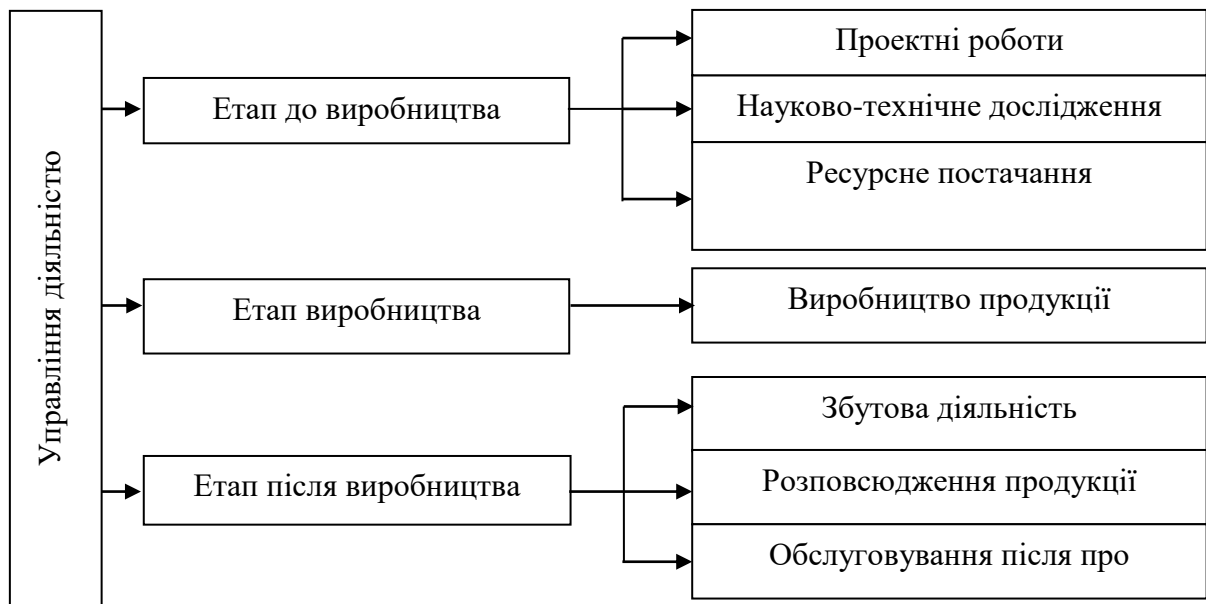


Рис. 3.2. Вартісний ланцюжок виробничого підприємства

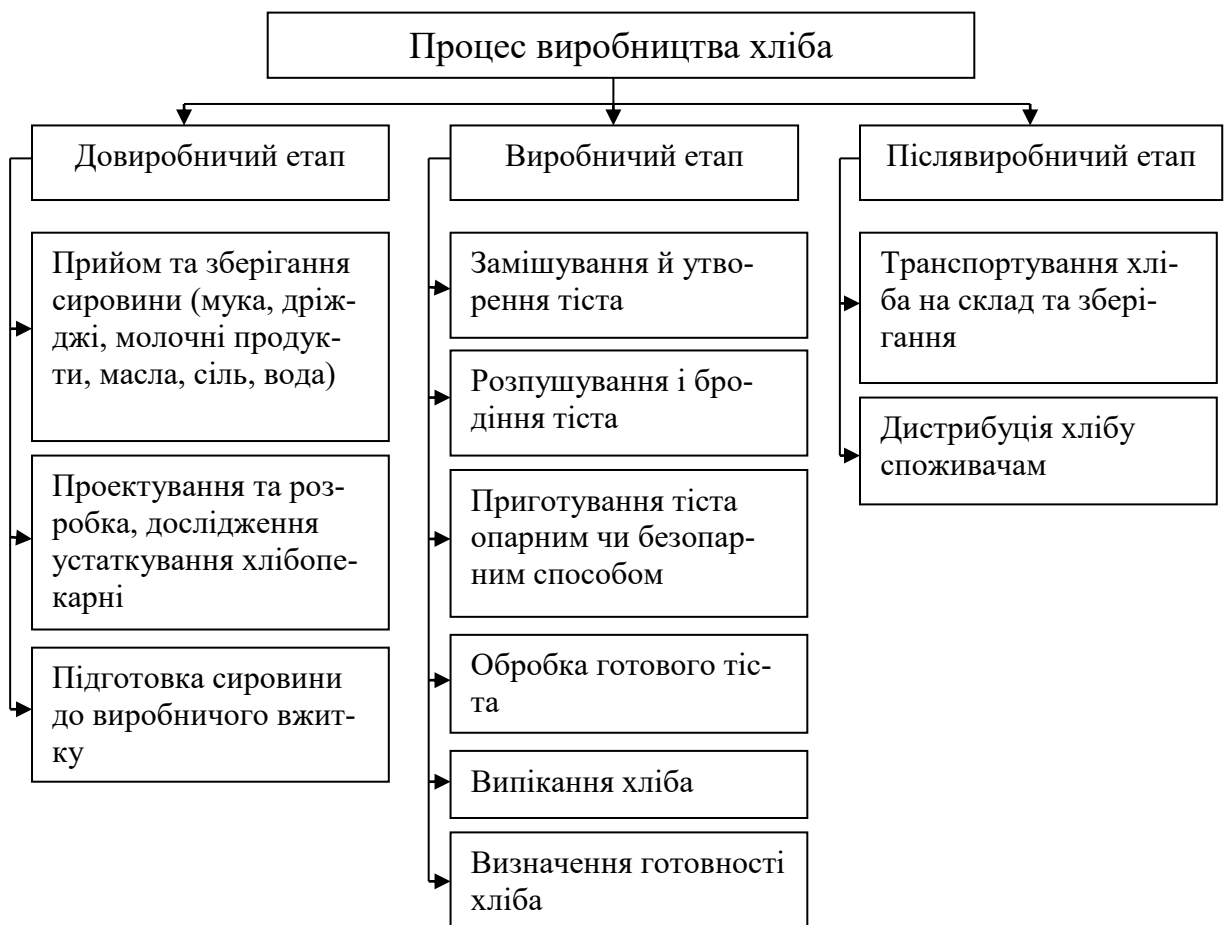


Рис 3.3. Вартісний ланцюжок підприємства хлібопечкарної промисловості.

«Директ-костинг, фактично прийнятий як основа в бухгалтерському обліку відповідно до міжнародних і національних стандартів бухгалтерського обліку, є одним з найбільш розповсюджених в Україні. Управління собівартістю за допомогою методу директ-костинг заснований на поділі витрат на постійні, величина яких при зростанні або зниженні обсягу виробленої продукції, виконаних робіт (послуг) практично не змінюється, і змінні, що залежать від обсягу продукції, робіт, послуг і мінливі у міру його зміни. До особливостей цього методу можна віднести те, що: облік та планування собівартості здійснюється тільки за змінними витратами, причому постійні витрати списуються безпосередньо на фінансовий результат; оцінювання залишків готової продукції й незавершеного виробництва проводиться лише за змінними витратами; існує можливість вивчення взаємозв'язку і взаємозалежності між обсягом виробництва, витратами і прибутком» [42].

Управління собівартістю за допомогою директ-костингу створює інформаційну базу для управління фінансовим результатом шляхом регулювання обсягу продажів, відпускних цін на продукцію (роботи, послуги), їх асортименту, змінних та постійних витрат. При складанні плану фінансово-господарської діяльності організації на черговий рік досліджують взаємозв'язок фінансового результату з визначальними його факторами і визначають критичний обсяг продажів, при якому забезпечується повне покриття постійних і змінних витрат виручкою від продажу продукції, робіт, послуг (точку беззбитковості), а також обсяг продажів, необхідний для отримання наміченої прибутку.

Отже, директ-костинг є законодавчо закріпленим методом для управління собівартістю продукції, проте результати, отримані за цим методом використовуються переважно для бухгалтерського обліку. Через те, що цей метод передбачає не включення накладних витрат до собівартості продукції, він показує дещо викривлене значення собівартості продукції. Тому директ-костинг не може використовуватися самостійно і його необхідно доповнити іншим методом управління собівартістю. Метод АВС дозволяє правильно розподілити на-

кладні рас ходи та урахувати їх у собівартості продукції.

Метод ABC в управлінні собівартістю продукції підприємства порівняно з методом директ-костинг дозволяє у інший спосіб підійти до собівартості продукції, а також до моментів управління процесами її формування.

ABC метод дозволяє покращити облік й аналіз операційних витрат відповідно до видів діяльності щодо розподілення накладних витрат за певними об'єктами віднесення. Цей метод використовується для правильного калькулювання операційних витрат, для аналізу рентабельності, для встановлення контролю над собівартістю продукції в цілому, а також окремими її елементами. Метод ABC визначає види діяльності, у межах яких виникають витрати, і дозволяє дослідити основні чинники виникнення витрат щодо таких видів діяльності. Теоретично ABC метод дозволяє при розрахунку собівартості продукції враховувати усі функції, що забезпечують бізнес-процеси. Бізнес-процес – це цілеспрямована сукупність взаємопов'язаних видів діяльності, які перетворюють продукт на вході в продукт на виході, який представляє цінність для споживача. Під бізнес-функцією розуміють вид діяльності підприємства. Всі види діяльності відповідно до методу ABC поділяють на чотири групи:

діяльність на рівні одиниці продукції (виробу);

діяльність на рівні партії виробів;

діяльність на рівні певного виду продукції;

діяльність на рівні підприємства.

Особливістю методу є те, що для кожного бізнес-процесу (виду діяльності) визначається чинник формування виду та розміру витрат. Приклад чинників витрат, які пов'язані з різними бізнес-процесами подано в табл. 3.2.

Метод ABC є результатом удосконалення традиційного методу калькулювання повних витрат, за яким накладні витрати розподіляються спочатку між основними підрозділами, а потім відносяться на об'єкти калькуляції пропорційно обраній базі розподілення. За методом ABC накладні витрати, що мають спільний чинник об'єднуються в однорідні групи, а потім розподіля-

ються між виробами пропорційно обсягу використаного чинника витрат для виробництва певного виду продукції.

Таблиця 3.2

Приклад чинників витрат, які пов'язані з бізнес-процесами

Бізнес-функція	Чинник витрат
Діяльність на рівні одиниці продукції (виробу)	
обробка сировини	людино-години
забезпечення виробництва	кількість продукції
Діяльність на рівні партії виробів	
зберігання матеріалів	вага матеріалів
складання графіку виробництва	кількість технологічних стадій
налагодження устаткування	кількість налагоджень
Діяльність на рівні виду продукції	
контроль якості	кількість (час) перевірок
проектування виробництва	час проектування
Діяльність на рівні підприємства	
утримання офісу	площа
навчання персоналу	час навчання

А отже, обопільне застосування методу VСС, методу директ-костинг та АВС методу забезпечить повноту вивчення витрат, що складають собівартості продукції підприємства та проводити облік змінюваності собівартості продукції з урахуванням впливу внутрішніх чинників.

Для обліку змін розміру собівартості продукції, які відбуваються за рахунок здійснення впливу зовнішніх чинників рекомендується застосовувати метод «бенчмаркінг». Бенчмаркінг є аналітичним процесом детального порівняння та оцінки підприємства в розрізі операцій з компаніями-еталонами. В результаті даного процесу розробляють заходи з відновлення розриву між підприємством та підприємством-еталоном. Застосування цього методу відбувається у послідовності відповідних дій: встановлення сутності власних бізнес-процесів підприємства, дослідження бізнес-процесів інших підприємств відповідної галузі, порівнювання умов протікання та процесів досліджуваного підприємства з результатами аналізованих підприємств-еталонів та впровадження

необхідних змін для скорочення розриву.

Пошук шляхів зниження собівартості продукції є одним з важливих питань управління собівартістю на підприємстві. Все різноманіття чинників, які впливають на собівартість продукції, поділяються за двома напрямками:

інновації, які спрямовані на підвищення технічно-технічного рівня виробничої діяльності у вигляді механізації, автоматизації, комп'ютеризації виробничих процесів, запровадження новітніх технологій, сучасних видів ресурсів, зміна на краще фізичних показників продукції;

інновації у галузі управління й організації виробничого процесу та праці на підприємстві: організація контролю й запровадження управлінського обліку, оснащення робочих місць керівників та персоналу середньої ланки управління комп'ютеризованою та офісною технікою та сучасними технологіями, запровадження наукової організації праці персоналу підприємства, підвищення ефективності матеріального та морального стимулювання персоналу підприємства, запровадження новітніх норм і нормативів.

З метою впливу на розмір та структуру собівартості продукції, недостатньо лише використовувати методи управління собівартістю, тому пропонується підкріпити вищезазначені методи допоміжними інструментами управління собівартістю, якими можна зазначити модель економічно обґрунтованого розміру партії, оптимальний розмір партії постачання товарів (модель економічно обґрунтованого запасу) та розрахунок показників ефективності діяльності досліджуваного підприємства задля зміни системи управління виробничими та операційними витратами та собівартістю (коефіцієнти оборотності та період обороту запасів, готової та реалізованої продукції, коефіцієнти рентабельності).

Управління собівартістю – це управління послідовними процесами по формуванню та віднесенню вартісної оцінки собівартості продукції. Отже при управлінні собівартістю необхідно вивчити процеси формування собівартості продукції. На рис. 3.4 процеси формування собівартості продукції наведено на прикладі підприємства хлібопекарської промисловості, а саме: ТОВ «Укр-Вереск».

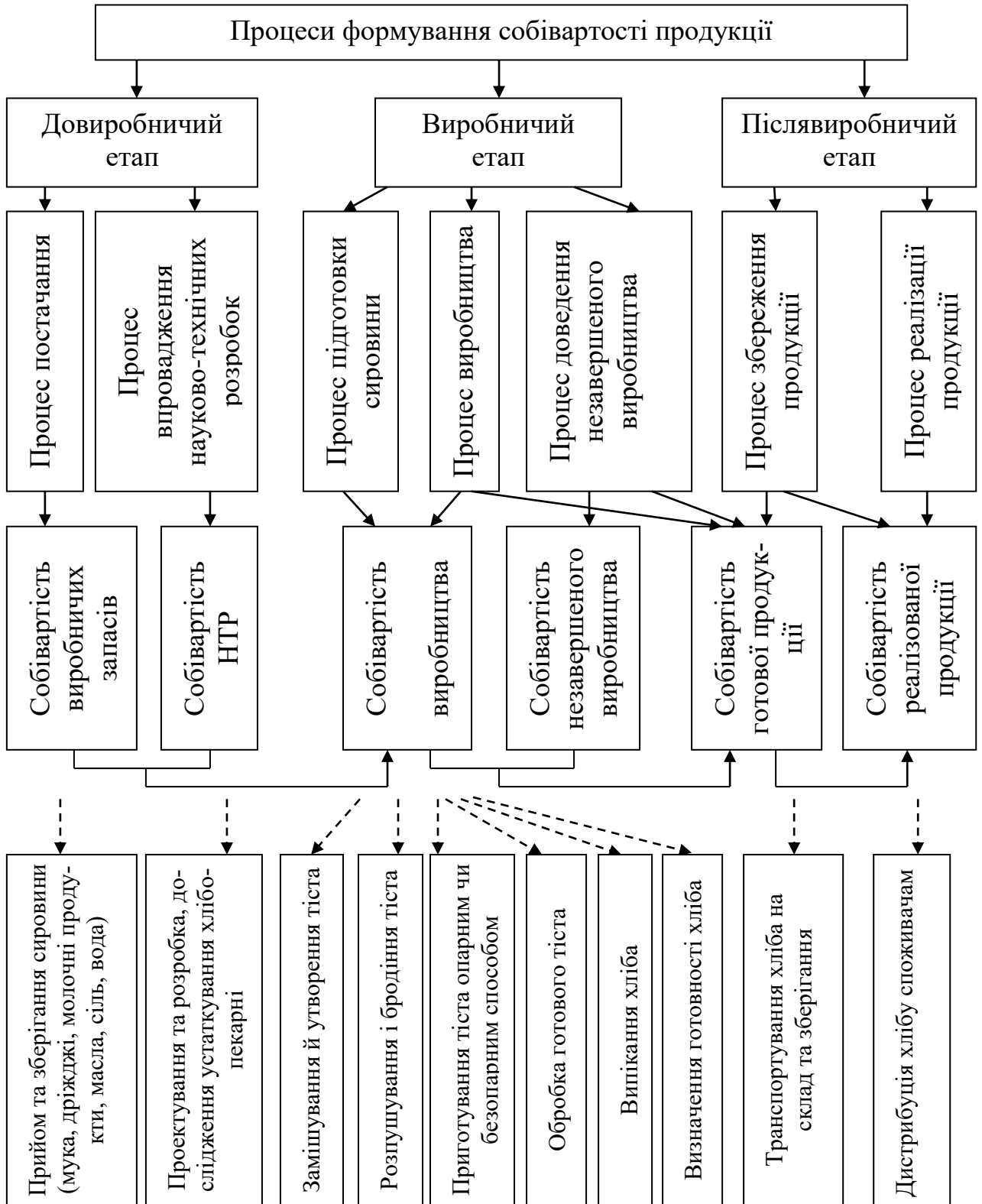


Рис. 3.4. Формування собівартості продукції ТОВ «Укр-Вереск»

Процес постачання (придбання) – це сукупність операцій, спрямований на забезпечення підприємства предметами та засобами праці, необхідними для здійснення господарської діяльності. Процес постачання здійснюється за планом, в якому визначають кількість сировини та матеріалу, які потрібно придбати в плановому періоді. За даними, отриманими в результаті цього процесу визначається собівартість виробничих запасів. Якщо розглядати в якості приклада хлібопекарське підприємство, то основною сировиною є пшеничне і життє борошно, вода, дріжджі, сіль. До додаткової сировини відносяться всі інші продукти, використовувані в хлібопеченні, а саме масло рослинне і тваринне, маргарин, молоко і молочні продукти, солод, патока та інші. В даний час в хлібопекарській промисловості широко використовуються нові види додаткової сировини і покращувачі.

Будь-яке хлібопекарське підприємство має сировинний склад, де зберігається певний запас основної і додаткової сировини. Отже, під час процесу постачання сировини визначається необхідна кількість запасів сировини на складі, проводяться заходи для скорочення втрат сировини.

Процес впровадження науково-технічних розробок – безперервний керований процес, коли інноваційні ідеї інтегруються в перспективні виробничі плани, стимулюючи проникнення в усі сфери бізнесу. В процесі впровадження НТР виникає собівартість науково-технічних розробок, яка в сукупності з собівартістю виробничих запасів буде входити до складу собівартості виробництва. Багато підприємств хлібопекарської промисловості використовують інновації, пов'язані з розробкою нових або вдосконалених продуктів у виробничій практиці інших підприємств, які розповсюджуються при обміні технологіями (безпатентна інновація).

Інновація, пов'язана з розробкою та впровадженням нових або значно поліпшених процесів виробничого циклу (застосуванням нового обладнання, нових методів організації виробничого процесу), також можлива на основі технологічного трансферу. Велика частина коштів спрямовується на придбання обладнання, необхідного при освоєнні продуктових і процесних інновацій.

Процес підготовки сировини охоплює її облік, збереження, оброблення, сортування, очищення від сторонніх включень, стабілізацію властивостей, корування, гідротермічну обробку й ін. Витрати, які відбулися під час цього процесу входять до складу собівартості виробництва. На прикладі підприємств хлібопекарської промисловості, цей процес передбачає що сировина, що зберігається на складі, перед замісом напівфабрикатів має пройти певну підготовку, в результаті якої поліпшуються його санітарний стан і технологічні властивості. При цьому сировину очищають від домішок, жири розтоплюють, дріжджі, сіль і цукор розчиняють у воді. Отримані розчини фільтрують і перекачують у збірні ємкості, звідки вони надходять в дозатори.

Процес виробництва становить сукупність господарських операцій, пов'язаних з виготовленням продукції. Це зумовлює відповідні витрати підприємства – заробітна плата, виплачувана робітникам; вартість сировини, матеріалів, палива тощо, витрачених на виготовлення продукції; амортизація засобів праці, що беруть участь у процесі виробництва. Крім того, підприємство здійснює витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва та його управлінням. Усі ці витрати в сукупності становлять собівартість виробництва продукції або виконаних робіт. На підприємстві хлібопекарської промисловості процес виробництва включає такі етапи: замішування та утворення тіста, розпушування і бродіння тіста, приготування тіста опарним чи безопарним способом, обробка готового тіста, випікання хліба, визначення готовності хліба.

До незавершеного виробництва належить продукція, що не пройшла всіх стадій обробки, передбачених технологічним процесом виробництва, а також вироби, хоча і закінчені виготовленням, але не пройшли випробувань і технічного приймання або повністю не укомплектовані. Процес доведення незавершеного виробництва до готовності передбачає проходження об'єктом всіх стадій обробки та повну готовність для подальшої реалізації. При цьому процесі обчислюється собівартість незавершеного виробництва, а також собівартість готової продукції.

До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена і яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками та відповідає технічним умовам і стандартам. Процес зберігання готової продукції починається, коли готова продукція виготовлена та передана з виробництва на склад готової продукції, і завершується, коли готова продукція відвантажується зі складу покупцям. Витрати, які відбуваються під час цього процесу входять до складу собівартості готової продукції. На прикладі підприємств хлібопекарської промисловості процес зберігання готової продукції відбувається після виходу її з печі і до відпуску їх в торговельну мережу. Готовий хліб зберігається на спеціальних хлібосховищах. В хлібосховищі здійснюються облік виробленої продукції, її сортування і органолептична оцінка за бальною системою. Перед відпуском продукції в торгову мережу кожна партія виробів піддається обов'язковому огляду бракером або особою, уповноваженою адміністрацією.

Процес реалізації продукції — це сукупність операцій з продажу готової продукції споживачам. У процесі реалізації натуральна форма продукту в результаті обміну набуває грошової форми. Процес тісно пов'язаний з кінцевими результатами діяльності підприємства — прибутком і його розподілом відповідно до планів відтворення. Реалізацією завершується процес кругообігу засобів, чим забезпечується можливість відтворення виробничих запасів і самого процесу виробництва, здійснення розрахунків підприємства за своїми зобов'язаннями (перед бюджетом, працівниками по оплаті праці, постачальниками та іншими господарюючими суб'єктами), а також виявляється фінансовий результат від реалізації. Витрати процесу реалізації продукції в сукупності з собівартістю готової продукції складають собівартість реалізованої продукції. Реалізація хліба та хлібобулочних виробів проводиться в спеціалізованих фірмових хлібних і хлібокондитерських магазинах, хлібних відділах продовольчих магазинів і універсамів, в магазинах по-споживчих кооперації з торгівлі товарами повсякденного попиту, хлібних і продовольчих наметах, павільйонах.

Отже, як показано на рис. 3.2, собівартість знаходить своє місце на всіх етапах процесу виробництва продукції, тому управління собівартістю повинно відбуватися впродовж всього процесу виробництва продукції.

Таким чином, удосконалення управління собівартістю продукції має здійснюватися через удосконалення процесів її формування за допомогою вибору відповідних методів. Передувати вибору методів управління собівартістю має встановлення критеріїв їх відбору. Критеріально формування певної системи методів управління собівартістю має ґрунтуватися на таких засадах: можливість ідентифікації різних видів собівартості продукції відповідно до послідовності їх формування (виробнича собівартість, собівартість готової продукції, собівартість реалізованої продукції); правильне включення накладних витрат до собівартості продукції; відповідність обліку собівартості продукції існуючим законодавчим нормам; облік змін розміру собівартості продукції під впливом внутрішніх факторів; облік змін розміру собівартості продукції під впливом зовнішніх факторів; пошук шляхів зниження собівартості продукції. Запропоновані критерії дозволили обґрунтувати вибір методів управління собівартістю продукції. Склад системи методів: VСС метод, метод АВС, метод директ-костинг, метод бенчмаркінг та інші додаткові методи й інструменти впливу на собівартість продукції. За допомогою методу VСС методу визначаються бізнес-процеси, в рамках яких формуються різні види собівартості. Метод директ-костинг є законодавчо закріпленим для визначення собівартості продукції, але так як він не передбачає включення накладних витрат до складу собівартості продукції, необхідним є використання ще одного методу – АВС-метод. Поб'єднане застосування методів дозволяє сформувати новий комплекс (систему) систему управління собівартістю продукції. Собівартість продукції формується на всіх етапах виробництва продукції, тому створення методичного інструментарію управління собівартістю є актуальним питанням сучасної економіки.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

На сьогоднішній день перед промисловими підприємствами досить гостро постає питання удосконалення управління собівартістю продукції, адже саме собівартість продукції відображає всі сторони господарської діяльності промислових підприємств та перебуваючи у взаємозв'язку з показниками ефективності їхньої діяльності, дозволяє оцінити досягнення та недоліки по відношенню до конкурентів, надає більш правильну оцінку рівню показників прибутку і рентабельності.

Необхідність доведення витрат, які складають собівартість реалізованої продукції до раціонального їх рівня порівняно з чистим доходом, що планується отримувати промисловими підприємствами в майбутньому, вимагає перегляду розмірів, видів і умов формування таких витрат, що вплине на зміну управління витратами промислових підприємств.

Удосконалення управління собівартістю продукції, яке вплине на досягнення раціонального її рівня, зростання фінансового результату діяльності, підвищення конкурентоспроможності промислового підприємства за рахунок пошуку конкурентних переваг за собівартістю продукції стає актуальним питанням для вирішення на всіх промислових підприємствах.

Удосконалення управління собівартістю продукції має здійснюватися через удосконалення процесів її формування за допомогою вибору відповідних методів. Передувати вибору методів управління собівартістю має встановлення критеріїв їх відбору. Критеріально формування певної системи методів управління собівартістю має ґрунтуватися на таких засадах: можливість ідентифікації різних видів собівартості продукції відповідно до послідовності їх формування (виробнича собівартість, собівартість готової продукції, собівартість реалізованої продукції); правильне включення накладних витрат до собівартості продукції; відповідність обліку собівартості продукції існуючим законодавчим нормам; облік змін розміру собівартості продукції під впливом внутрішніх факторів; облік змін розміру собівартості продукції під впливом зовнішніх

факторів; пошук шляхів зниження собівартості продукції. Запропоновані критерії дозволили обґрунтувати вибір методів управління собівартістю продукції. Склад системи методів: VСС метод, метод АВС, метод директ-костинг, метод бенчмаркінг та інші додаткові методи й інструменти впливу на собівартість продукції. За допомогою методу VСС методу визначаються бізнес-процеси, в рамках яких формуються різні види собівартості. Метод директ-костинг є законодавчо закріпленим для визначення собівартості продукції, але так як він не передбачає включення накладних витрат до складу собівартості продукції, необхідним є використання ще одного методу – АВС-метод. Поб'єднане застосування методів дозволяє сформувати новий комплекс (систему) систему управління собівартістю продукції. Собівартість продукції формується на всіх етапах виробництва продукції, тому створення методичного інструментарію управління собівартістю є актуальним питанням сучасної економіки.

ВИСНОВКИ

В економічній літературі найбільш розповсюдженими є два визначення категорії «собівартість». У першій трактовці собівартість – це вартісний вираз поточних витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції. За другим узагальненим визначенням, собівартість – це вартісна оцінка різних видів витрат (матеріальних, нематеріальних, трудових, енергетичних, фінансових та ін.), які забезпечують операційну діяльність підприємства. Собівартість, як один із основних економічних показників діяльності підприємства, використовується всіма підсистемами, що формують загальну інформаційну обліково-аналітичну систему управління. Проведений аналіз розрізнених визначень до собівартості дозволяє з упевненістю констатувати, що собівартість – це, насамперед, об'єктно-орієнтована категорія, остаточне визначення якої залежить від обраного об'єкту. Насправді існує дуже поширений перелік об'єктів, що унеможлиблює надання єдиного визначення собівартості та складання єдиної системи її класифікації, проте можна виділити ознаки, які дають змогу поєднати різні види собівартості до груп. Самим розповсюдженим поєднанням категорії «собівартість» та об'єкту, що зустрічається в науковій літературі є «собівартість продукції», під якою слід розуміти виражені в грошовій формі поточні витрати підприємств на виробництво та реалізацію продукції (робіт та послуг).

Правильне визначення витрат, які входять до складу трьох результируючих показників: собівартість виробництва, собівартість готової продукції та собівартість реалізованої продукції, є дуже важливим питанням управління собівартістю. Визначення цих показників тісно пов'язане між собою, але вони мають самостійне значення. На їх основі надалі обчислюється прибуток підприємства, визначається собівартість виробничих запасів і запасів готової продукції та інші показники діяльності підприємства. На показниках собівартості базується прийняття поточних і стратегічних рішень щодо витрат підприємства, встановлюється ціна, що в ринкових умовах набуває особливого значення.

Існує два твердження, щодо поняття управління собівартістю продукції. Згідно першого, управління собівартістю продукції – це процес з реалізації функцій, таких як прогнозування, планування, нормування, організація, калькулювання собівартості, активізація і стимулювання, облік, аналіз, координація і регулювання, стимулювання зменшення витрат. З іншої точки зору, управління собівартістю продукції – це послідовність процесів по формуванню та віднесенню вартісної оцінки собівартості продукції. Тому можна сказати, що управління собівартістю продукції здійснюється через певну систему, головними елементами якої є: керуючий (суб'єкт управління) та керований (об'єкт управління). Керуюча підсистема представлена персоналом підприємства (керівниками та спеціалістами різних операційних підрозділів). Керована підсистема розглядається як послідовність процесів щодо формування різних видів собівартості продукції. Поєднання та специфіка реалізації функцій управління собівартістю впливають на вибір методів управління собівартістю, розгляд яких дозволяє уточнити здійснення управлінського впливу на собівартість продукції. Таким чином, подальшого дослідження потребують методи управління собівартістю та витрати, які складають собівартість продукції та виникають протягом окремих процесів.

Універсальних методів управління затратами не існує. Застосування кожного з них є найбільш доцільним для конкретних умов і цілей в управлінні собівартістю продукції. З одного боку, кожний із названих методів не є винятковим, тобто не перешкоджає використанню інших методів. Хоча очевидно, що сукупне їх застосування не завжди можливе, оскільки деякі методи суперечать один одному щодо поставлених цілей, вихідних припущень і значення системи управління собівартістю на підприємстві у цілому. Отже, від правильності прийнятого рішення залежить можливість досягнення ефективності в управлінні собівартістю.

ТОВ «Укр-Вереск» - зернопереробне підприємство Луганської області, що працює на ринку більше 10 років. Підприємство займається закупівлею зерна пшениці та жита, виробництвом борошна пшеничного в / с, 1с, 2с, крупи

манної, борошна житнього обдирного. Для зручності покупців борошно розфасовується по 50 кг в мішкотару і по 2 кг в паперові пакети. Підприємство випускає широкий асортимент хліба та хлібобулочних виробів, а також пісочне печиво. ТОВ «Укр-Вереск» підтримує високу якість продукції, що підтверджено дипломами конкурсу «100 кращих товарів України» та стабільним попитом на продукцію підприємства. Якість вхідної сировини та готової продукції контролює власна акредитована лабораторія.

Місце реєстрації: Луганська обл., Станично-Луганський район, селище міського типу Петропавлівка, вулиця Лісова, будинок – 11А.

ТОВ «Укр_вереск має ряд як позитивних так і негативних характеристик. Безумовно, заслуговує на значну увагу у діяльності досліджуваного підприємства той факт, що його організаційна структура має надмірну функціональну структурованість, тобто створені функціональні підрозділи є дуже вузькими, відповідно до функціональної ознаки, і усі керівники таких підрозділів підпорядковуються безпосередньо генеральному директорові. Причиною цього є те, що безпосередньо сам генеральний директор досліджуваного підприємства прагне контролювати усі сторони діяльності підприємства та бути у курсі усіх поточних справ. Проте динаміка зміни стану та розвитку підприємства може вважатися позитивною. Маючи в своєму розпорядженні досить обмежені можливості, ТОВ «Укр-Вереск» за відносно короткий час зуміло досягнути значних успіхів у виробництві спеціалізованої продукції (борошно, крупи, хлібобулочні та кондитерські вироби). Головною умовою цього успіху стало ефективне використання ресурсів, що є у розпорядженні підприємства, та надійно побудована система соціального забезпечення.

Провівши аналіз виробничої та фінансово-економічної діяльності ТОВ «Укр-Вереск» стало відомо, що діяльність підприємства носить прибутковий характер. В ході аналізування останніх періодів діяльності, ми з'ясували, що найбільш вагомий прибуток, підприємство отримало протягом 2016 року. Про це свідчать показники оборотності активів, платоспроможності, рентабельності. Зміни порівняно з іншими періодами відбуваються в основному за рахунок

впливу зовнішніх факторів та зниженню об'ємів виробництва. Окрім зниження об'ємів, підприємство має ще декілька проблем, які негативно відображаються на кінцевому результаті діяльності. До таких проблем можливо віднести те, що немало, а в деяких випадках і визначального впливу на ефективність діяльності виробництва надають кредитори та особи, які надають підприємству позики. За рахунок того, що підприємство має постійні зобов'язання перед ними, стає неможливим швидко збільшувати прибуток від діяльності, віддаючи частину коштів на погашення кредитів та зобов'язань. Ще одною, безумовно важливою, причиною нестабільного функціонування підприємства є кадровий менеджмент, який практично відсутній. З огляду на те, що сума господарських активів підприємства та сума джерел їх формування з кожним роком постійно зростає, а тенденція отримання прибутку не завжди залишається позитивною, постає питання про низьку ефективність роботи безпосередніх працівників, що є прямим наслідком відсутності кадрового управління на підприємстві. Тому, доречним буде розглянути це питання більш детально, та запропонувати заходи щодо удосконалення кадрового менеджменту на ТОВ «Укр-Вереск».

дослідивши зовнішнє та внутрішнє середовище ТОВ «Укр-Вереск» та здійснивши аналіз їхніх елементів було отримано інформацію про певні переваги та недоліки у звичайній діяльності підприємства. Найбільший вплив на роботу підприємства роблять конкуренти та Державні органи. Вони, в якійсь мірі, є фактороутворюючими як зовнішнього середовища так і внутрішнього, від їх поведінки та способу впливу залежить діяльність виробництва, швидкість розвитку та ефективність функціонування підприємства. В рамках дослідження внутрішнього середовища підприємства, було розглянуто та проаналізовано місію та пов'язані з нею і між собою цілі, що допомогло поділити їх на цілі першого та другого порядку, та механізм їхньої реалізації на досліджуваному підприємстві. Ретельний аналіз чинників середовища засвідчив про існування позитивного стану та перспектив розвитку у діяльності підприємства. На теперішній момент ТОВ «Укр-Вереск» досягло значних успіхів на ринку збуту

відповідної продукції не лише у Луганській області, а й в сусідніх областях та регіоні в цілому. Більш того, існуючі можливості розвитку дозволяють підприємству вихід на інші вітчизняні та закордонні (європейські та міжнародні) ринки.

Аналіз питомої ваги витрат діяльності вказав на дуже високий розмір собівартості реалізованої продукції в порівнянні з доходами підприємства. Достить низький рівень за питомою вагою займають витрати збутові витрати, витрати на адміністрування, а також інші операційні витрати. То ж незначні відхилення питомої ваги витрат операційної діяльності підприємства свідчать про її стабільність у витратній частині. Розраховані коефіцієнти оборотності активів на ТОВ «Укр-Вереск» мають здебільшого негативну динаміку, та період оборотності оборотних активів – позитивну динаміку, що не є сприятливим для діяльності підприємства. На ТОВ «Укр-Вереск» тільки у 2016 році спостерігався достатній рівень рентабельності активів. Аналіз фінансових коефіцієнтів діяльності ТОВ «Укр-Вереск» вказав на низький рівень ліквідності, рентабельності, та незадовільний стан оборотності активів і капіталу на підприємстві. Отже, керівництву ТОВ «Укр-Вереск» необхідно звернути увагу на стан підприємства та прийняти міри, щодо поліпшення цих показників. Результати анкетування щодо стану управління собівартістю підприємства вказали на те, що ця область управління на ТОВ «Укр-Вереск» знаходиться на задовільному рівні. Більшість фахівців підприємства визнають, що управління собівартістю продукції є важливим для підприємства. Серед найбільш вагомих проблем, пов'язаних з управлінням собівартістю виділяють відсутність стратегічного управління на підприємстві, слабку методичну базу управління собівартістю і те, що персонал підприємства не залучений до управління собівартістю. До напрямів удосконалення управління собівартістю продукції фахівці ТОВ «Укр-Вереск» віднесли в першу чергу вдосконалення методичної бази.

Аналіз витрат підприємства засвідчив високу питому вагу собівартості реалізованої продукції порівняно до доходів підприємства. Одночасно з цим на низькому рівні за питомою вагою знаходяться збутові витрати, витрати на адміністрування та інші операційні витрати. Проаналізувавши відхилення за питомою вагою, можна зробити висновок про досить стабільне функціонування підприємства, адже відхилення досить незначні. Аналіз фінансових коефіцієнтів ТОВ «Укр-Вереск» вказав на низький рівень ліквідності, рентабельності, та незадовільний стан оборотності активів і капіталу на підприємстві. Отже, керівництву ТОВ «Укр-Вереск» необхідно звернути увагу на стан підприємства та прийняти міри, щодо поліпшення цих показників. Результати анкетування щодо стану управління собівартістю підприємства вказали на те, що ця область управління на ТОВ «Укр-Вереск» знаходиться на задовільному рівні. Більшість фахівців підприємства визнають, що управління собівартістю продукції є важливим для підприємства. Серед найбільш вагомих проблем, пов'язаних з управлінням собівартістю виділяють відсутність стратегічного управління на підприємстві, слабку методичну базу управління собівартістю і те, що персонал підприємства не залучений до управління собівартістю. До напрямів удосконалення управління собівартістю продукції фахівці ТОВ «Укр-Вереск» віднесли в першу чергу вдосконалення методичної бази.

На сьогоднішній день перед промисловими підприємствами досить гостро постає питання удосконалення управління собівартістю продукції, адже саме собівартість продукції відображає всі сторони господарської діяльності промислових підприємств та перебуваючи у взаємозв'язку з показниками ефективності їхньої діяльності, дозволяє оцінити досягнення та недоліки по відношенню до конкурентів, надає більш правильну оцінку рівню показників прибутку і рентабельності.

Необхідність доведення витрат, які складають собівартість реалізованої продукції до раціонального їх рівня порівняно з чистим доходом, що планується отримувати промисловими підприємствами в майбутньому, вимагає пе-

регляду розмірів, видів і умов формування таких витрат, що вплине на зміну управління витратами промислових підприємств.

Удосконалення управління собівартістю продукції, яке вплине на досягнення раціонального її рівня, зростання фінансового результату діяльності, підвищення конкурентоспроможності промислового підприємства за рахунок пошуку конкурентних переваг за собівартістю продукції стає актуальним питанням для вирішення на всіх промислових підприємствах.

Удосконалення управління собівартістю продукції має здійснюватися через удосконалення процесів її формування за допомогою вибору відповідних методів. Передувати вибору методів управління собівартістю має встановлення критеріїв їх відбору. Критеріально формування певної системи методів управління собівартістю має ґрунтуватися на таких засадах: можливість ідентифікації різних видів собівартості продукції відповідно до послідовності їх формування (виробнича собівартість, собівартість готової продукції, собівартість реалізованої продукції); правильне включення накладних витрат до собівартості продукції; відповідність обліку собівартості продукції існуючим законодавчим нормам; облік змін розміру собівартості продукції під впливом внутрішніх факторів; облік змін розміру собівартості продукції під впливом зовнішніх факторів; пошук шляхів зниження собівартості продукції. Запропоновані критерії дозволили обґрунтувати вибір методів управління собівартістю продукції. Склад системи методів: VCC метод, метод ABC, метод директ-костинг, метод бенчмаркінг та інші додаткові методи й інструменти впливу на собівартість продукції. За допомогою методу VCC методу визначаються бізнес-процеси, в рамках яких формуються різні види собівартості. Метод директ-костинг є законодавчо закріпленим для визначення собівартості продукції, але так як він не передбачає включення накладних витрат до складу собівартості продукції, необхідним є використання ще одного методу – ABC-метод. Поб'єднане застосування методів дозволяє сформувати новий комплекс (систему) систему управління собівартістю продукції. Собівартість продукції формується на всіх етапах виробництва продукції, тому створення методичного інструментарію управління собівартістю є актуальним питанням сучасної економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аксененко А.Ф. Себестоимость в системе управления отраслью: учет и анализ/ А.Ф. Аксененко. – М.: Экономика, 1984. – 168 с.
2. Атамас П.Й. Управлінський облік: [навчальний посібник]/ П.Й. Атамас. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – 440 с.
3. Афанасьев М.В. Экономика предприятия/ М.В. Афанасьев, А.В. Гончаров. – Харків: ИНЖЕК, 2003. – 400с.
4. Балабанов И. Т. Основы финансового менеджмента : учеб. пособ. / И. Т. Балабанов. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2001. — 526 с.
5. Бороненкова С. А. Управленческий анализ / С. А. Бороненкова. — М.: Финансы и статистика, 2001. – 384 с.
6. Вершигора Е. Е. Менеджмент : учеб. пособ. / Е. Е. Вершигора. — М.: ИНФРА-М, 1999. — 256 с.
7. Гаценко О.П. Управлінський облік: [навч. посіб. для дистанційного навчання]/ О.П. Гаценко, наук. ред. Ю.В. Ніколенко. – К.: Университет «Україна», 2008. – 359 с.
8. Голов С.Ф. Управлінський облік: [підручник]/ С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 456 с.
9. Грещак М.Г. Управління витратами: [навч.-метод. посібник для самот. вивч. дисц.]/ М.Г. Грещак, О.С. Коцюба. – К. КНЕУ, 2002. – 131 с.
10. Давидович І.Є. Управління витратами: [навчальний посібник]/ І.Є. Давидович. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
11. Добрынин А. И. Общая экономическая теория : краткий курс / А. И. Добрынин, Г. П. Журавлева. — СПб.: Питер, 2000. — 288 с.
12. Доля В.Т. Экономический анализ : теория и практические методики: учеб. пособие/ В.Т. Доля – К.: Кондор, 2003. – 206 с.
13. Економіка : [навч.посібник для загальноосвітніх навч. Закладів]/ [за ред. С.В. Степаненка]. – 2-ге вид. доп. – К.: КНЕІ, 2001. – 306 с.

14. Економіка виробничого підприємства: [навч. посіб.]/ [за ред. Й.М. Петровича]. – 2-ге вид. перероб. і доп. – К.: Знання, 2001. – 408 с.
15. Економіка підприємства/ [за ред Л.Г. Мельника]. – Суми: Університетська книга, 2004. – 648 с.
16. Економічна енциклопедія : у 3 т. / [під ред. С. В. Мочерного]. — К.: Видавничий центр "Академія", 2000. — Т. 1. — 864 с.
17. Економічний аналіз: [навч. посібник. міносвіти і науки України]/ [за ред. М.Г.Чумаченко]. – К.: КНЕУ, 2001.-540с.
18. Економічний аналіз: теорія економічного аналізу: [навч. госібник]/ [Н.С.Приходько, Р.І.Стеців, Н.П.Стеців, Н.П.Штепа]. – Львів: ЛКА, 2004. – 167 с.
19. Ерошова, И.В. Имущество и финансы предприятия. Правовое регулирование: [учебно-практическое пособие]/ И.В. Ерошова. - М.: Юрист, 1999. – 397 с.
20. Завьялков А.Г. Управление и калькулирование себестоимости промышленной продукции/ А.Г. Завьялков. – Минск.: Беларусь, 1978. – 160 с.
21. Зайцев, Н.Л. Экономика промышленного предприятия: [учебник]/ Н.Л. Зайцев. – 3е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2000. – 358 с.
22. Игумнов Ю.С. Себестоимость и пути ее снижения в промышленности/ Ю.С. Игумнов, К.Ф. Лученко. – К.: Наук. думка, 1986. – 224 с.
23. Карпова Т.П. Управленческий учет: [учебник для вузов]/ Т.П. Карпова. – М.: ЮНИТИ, 2000. – 350 с.
24. Касьянова, Г.Ю. Управленческий учет по формуле «три в одном»/ Г.Ю. Касьянова, С.Н. Колесников. – М.: Статус-Кво, 2004. – 331 с. ISBN 5-8107-0032-2.
25. Ковальов В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия/ В.В. Ковальов, О.Н. Волков – М.: Инфра-М, 2002. – 345 с.
26. Мельник П.Т. Економіка підприємства: конспект лекцій: [навч.посіб.]/ П.Т. Мельник, О.І. Корінцева – Суми: ВТД: « Університетська книга», 2003. – 542 с.

27. Мельничук Г.М. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: [учебник]/ Г.М. Мельничук – К.: Вища школа, 1990. — 318 с.
28. Мізюк Б.М. Стратегічне управління підприємством : [навч. посіб.]/Б.М. Мізюк – Л.: Коопосвіта, 1999. – 467 с.
29. Молотов С. И. Экономика предприятий (конспект лекций в схемах) / С. И. Молотов, А. А. Оганесян. — М. : Приор-издат., 2007. —112 с.
30. Нападовська Л.В. Управлінський облік : [підручник]/ Л.В. Нападовська – К.: Книга, 2004. – 544 с.
31. Орлов О.О. Сучасні підходи до управління собівартістю продукції/ О.О. Орлов, Н.С Назаренко // Вісник Хмельницького національного університету. – 2005. – №5. – Ч.2, Т.2. – с. 26-29.
32. Осипов В.І. Економіка підприємства: [підручник / мін.освіти і науки України. Одеський державний економічний ун-т.]/ В.І. Осипов – Одеса: Маяк, 2005. – 724 с.
33. Осовська Г.В. Менеджмент організації : навч. посіб. / Осовська Г.В., Осовський О. А. — К.: Кондор, 2005. — 860 с.
34. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р №318 // Офіційний вісник України. – 2000. – №3. – стор. 181, стаття 102, код акту 13737/2000.
35. Прокопова В.О. Економіка підприємства: [навч. посібник]/ В.О. Прокопова А.Н. Полошенко – К.: ЦУЛ, 2002. – 219 с.
36. Пушкарь М.С. Бухгалтерский учет в системе управления/ М.С. Пушкарь. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 176 с.
37. Райзберг Б. Современный экономический словарь / Б. Райзберг. — М.: ИНФРА-М, 1999. — 890 с.
38. Сидорович, А.В. Курс экономической теории/ А.В. Сидорович. – М.: «ДИС», 1997. – 89с.
39. Сідун В.А. Економіка підприємства : [навч. посібник / Мін освіти і науки України, Харків. Державний університет харч. та пер.]/ В.А. Сідун, В.Ю. Пономарьова – К.: Центр Навч. літ-ри, 2003. – 436с.

40. Семь нот менеджмента. Настольная книга руководителя / под. ред. В. В. Кондратьева. — 6-е изд., доп. — М.: Эксмо, 2007. — 832 с.
41. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства: [підручник]/ Н.В. Тарасенко – Львів: Світ, 2000. – 485 с.
42. Управление витратами підприємства: [навч. посібник]/ [Ю.С. Погорелов, Л.М. Христенко, А.А. Алєйніков, Г.А. Мікухін; за заг. ред. Г.В. Козаченко] – Луганськ: Вид-во «Ноулідж», 2001. – 628 с.
43. Управление организацией : [учеб.] / [под ред. Поршнева А. Г., Румянцевой З. П., Саломатина Н. А.]. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.: ИНФРА-М, 2008. — 736 с.
44. Фроленко Р.В. Інтегрована система стратегічного управління витратами промислових підприємств/ Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал . – 2016. - № 15 (1). – с. 22 – 26.
45. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства : [навч. посіб.]/ Ю.С. Цал-Цалко – К.: ЦУЛ, 2002.-655с.
46. Чернов В.А. Управленческий учет и анализ коммерческой деятельности/ В.А. Чернов; под ред. М.И. Баканова. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 320 с.
47. Черноудов Н.Н. Планирование и калькулирование себестоимости промышленной продукции/ Н.Н. Черноудов, Н.М. Юрьев. – М.: Экономика, 1971. – 183 с.
48. Шваб Л.І. Економіка підприємства : [навч. посібник]/ Л.І. Шваб – 2-ге вид. – К.: Каравела, 2005. -568с.
49. Экономика и право: Энциклопедический словарь Габлера / [под общ. ред. Горкина А. П., Гумановой Н. Л., Шаповаловой Н. Н. и др.] ; пер. с нем. — М.: Большая Российская энциклопедия, 1998. — 432 с.
50. Экономико-математический энциклопедический словарь / [гл. ред. В. И. Данилов-Данильян]. — М.: Большая Российская энциклопедия: Издательский Дом "ИНФА-М", 2003. — 688 с.

АНКЕТА

Для опитування фахівців підприємств щодо стану управління собівартістю
продукції

Назва підприємства _____

1. Вкажіть особливості виробничого процесу, управління собівартістю й організації діяльності на підприємстві (можна зазначити кілька відповідей)
 - На підприємстві є автоматизована інтегрована система обліку або хоча б локальна мережа, через яку може здійснюватися обмін інформацією.
 - На підприємстві застосовують готові програмні продукти гнучкого багатокритеріального управлінського обліку. Якщо застосовуються, уточніть які:

 - Підприємство випускає великий асортимент продукції невеликими партіями, в основному на замовлення
 - Підприємство випускає невеликий постійний стандартний асортимент продукції великими партіями
 - Виробничі й адміністративні підрозділи підприємства дуже віддалені один від одного
 - У ціноутворенні продукції беруть до уваги тільки змінні витрати
 - У ціноутворенні продукції враховують не тільки змінні, а й розподілені постійні витрати
 - У ціноутворенні продукції враховують цільові витрати
 - На підприємстві існує система управлінського обліку
 - На підприємстві існує система мотивації персоналу щодо зниження собівартості
 - Персонал підприємства залучено до управління собівартістю
2. Зазначте справедливі для підприємства твердження (можна зазначити тільки одне)
 - Управління собівартістю є винятково важливим для підприємства

- Управління собівартістю є важливим для підприємства
 - Важливість управління собівартістю можна визначити як середню
3. Охарактеризуйте стан управління собівартістю на підприємстві (можна зазначити тільки одне)
- Результативність управління собівартістю висока
 - Результативність управління собівартістю середня
 - Результативність управління собівартістю задовільна
 - Результативність управління собівартістю незадовільна
 - Результативність управління собівартістю низька
4. Зазначте основні недоліки, присутні в управлінні собівартістю (можна визначити не більш, як три найпринциповіші)
- Неузгодженість інформації, яку використовують у плануванні та відображають в обліку витрат
 - Слабка внутрішня нормативна база, її несистемність і несвоєчасне відновлення
 - Перевантаженість зайвою інформацією, що викликає сповільнення ухвалення рішень
 - Недостатня координація діяльності підрозділів в управлінні собівартістю
 - Невідповідність інформації потребам у ній через її недостатність або низьку якість
 - Наявний документообіг не відповідає потребам користувачів інформації
 - Управління собівартістю здійснюється тільки на оперативному рівні
 - Стратегічне управління собівартістю відсутнє
 - Слабка методична база управління собівартістю
 - Собівартості як об'єкту управління не приділяють достатньої уваги
 - Персонал не залучено до управління собівартістю

5. Перелічить, які методи управління собівартістю застосовують на підприємстві:

6. Вкажіть цілі підприємства в управлінні собівартістю (можна зазначити кілька цілей)

- Зниження повної собівартості продукції
- Регулювання рівня собівартості продукції
- Підвищення керованості собівартістю
- Формалізовані цілі управління собівартістю продукції відсутні

7. Вкажіть напрями вдосконалення управління собівартістю, що, за вашою оцінкою, для підприємства найбільш важливі (можна зазначити не більш як три):

- Вдосконалення інформаційного забезпечення управління собівартістю продукції
- Вдосконалення методичної бази управління собівартістю продукції
- Управління собівартістю продукції на стратегічному рівні
- Організація стимулювання зниження собівартості продукції
- Підвищення рівня узгодженості дій посадових осіб в управлінні собівартістю продукції
- Ваш варіант _____

За даними такої анкети керівництво може зробити висновки щодо ефективності управління витратами та собівартістю, про те, наскільки персонал підприємства проінформований про дії керівництва та побачити пропозиції фахівців щодо поліпшення управління собівартістю продукції.