

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки і управління
Економіки, аналітики, моделювання та інформаційних технологій в бізнесі

ДИПЛОМНА РОБОТА

магістр
(освітній рівень)

Галузь знань 05 «Соціальні та поведінкові науки»
Спеціальність 051 «Економіка»
Освітня програма «Економіка і аналітика бізнесу»

на тему: Діагностика системи управління операційними витратами підприємств з виготовлення виробів із бетону на прикладі ТДВ «Хмельницькзалізобетон» (м. Хмельницький)

ДРЕАБ. 0 2 3 2 5 9 . 0 1 . 1 3 . 0 0

Виконав: студент 2 курсу, гр. ЕАБм-23-1 Тарас 13.12.2024 Тарас СОВІНСЬКИЙ
Підпис, дата Ініціали, прізвище

Керівник В 13.12.24 Валентина ЛУК'ЯНОВА
Підпис, дата Ініціали, прізвище

Нормоконтролер О Олександр ПИЛИП'ЯК
Підпис, дата Ініціали, прізвище

До захисту допускаю:
Завідувач кафедри ЕАМ та ІТБ
д-р екон. наук, проф. П 12 2024 р. Павло
Підпис, дата Ініціали, прізвище

Хмельницький, 2024

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки і управління

Кафедра Економіки, аналітики, моделювання та інформаційних технологій в бізнесі

Освітній рівень «магістр»

Галузь знань 05 «Соціальні та поведінкові науки»

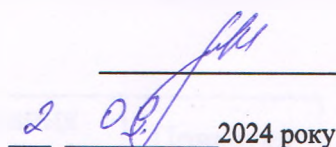
Спеціальність 051 «Економіка»

Освітня програма «Економіка і аналітика бізнесу»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

Павло ГРИГОРУК


2 08 2024 року

ЗАВДАННЯ
НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

Совінському Тарасу Анатолійовичу

1. Тема роботи «Діагностика системи управління операційними витратами підприємств з виготовлення виробів із бетону на прикладі ТДВ «Хмельницькзалізобетон» (м. Хмельницький)», керівник роботи Лук'янова Валентина Вячеславівна, доктор економічних наук, професор, затверджена наказом по університету від 26.08.2024 року № 60 дод. №14
2. Строк подання студентом роботи на кафедру 12 грудня 202 року.
3. Вихідні дані до роботи: законодавчі положення України, наукова, методична література з питань управління витратами, дані звітності підприємства
4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) Вступ. Теоретико-методологічні основи діагностики системи управління операційними витратами. Оцінювання діяльності підприємства. Розробка моделі діагностики системи управління операційними витратами підприємства. Висновки.
5. Перелік графічного матеріалу (із зазначенням обов'язкових креслень). Модель оцінювання ефективності управління витратами підприємства на засадах системного підходу. Формування витрат підприємства. Аналіз динаміки обсягу виконаних будівельних робіт. Основні техніко-економічні показники діяльності ТДВ «Хмельницькзалізобетон». Аналіз операційних витрат. Аналіз витрат від звичайної діяльності. Формування та динаміка прибутку підприємства. Кількісне оцінювання якості фінансового результату. Діагностика ефективності використання витрат основної діяльності та операційних витрат. Рекомендовані заходи щодо підвищення ефективності діяльності підприємства.

6. Консультанти розділів дипломної роботи

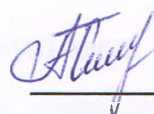
Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 2.09.24

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів (розділів) дипломної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
Вступ	01.10.24	
Теоретичний розділ	20.10.24	
Аналітично-дослідницький розділ	15.11.24	
Проектно-рекомендаційний розділ	01.12.24	
Висновки	05.12.24	
Оформлення роботи. Графічна частина	12.12.24	

Студент



Тарас СОВІНСЬКИЙ

Керівник роботи



Валентина ЛУК'ЯНОВА

АНОТАЦІЯ
до дипломної роботи

Студента Тараса СОВІНСЬКОГО

Керівник Валентина ЛУК'ЯНОВА

Тема роботи Діагностика системи управління операційними витратами підприємств з виготовлення виробів із бетону на прикладі ТДВ «Хмельницькзалізобетон» (м. Хмельницький)

Пояснювальна записка до роботи включає 86 сторінок, 29 таблиць, 15 рисунків, перелік джерел посилання з 26 найменувань, 1 додатку.

Ключові слова: Діагностика, операційна діяльність, витрати, операційні витрати, управління операційними витратами, фінансовий результат, золоте правило економіки

Предметом дослідження є: система управління витратами промислових підприємств

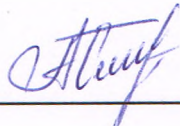
Підприємство-об'єкт дослідження ТДВ «Хмельницькзалізобетон» (м. Хмельницький)

За результатами дослідження сформульовані рекомендаційні заходи щодо вдосконалення діагностики системи управління операційними витратами промислового підприємства на прикладі ТДВ «Хмельницькзалізобетон»

Одержані результати можуть бути використані у практичній діяльності промислових підприємств, в т.ч. ТДВ «Хмельницькзалізобетон»

Дата виконання дипломної роботи 13.12.24р.

Дата захисту дипломної роботи 20.12.24р.

Дипломник  / Тарас СОВІНСЬКИЙ /

ЗМІСТ

	С
Вступ	6
Розділ 1 Теоретико-методологічні основи діагностики системи управління операційними витратами	9
1.1 Економічна суть витрат підприємства	9
1.2 Теоретичні основи процесів управління витратами	13
1.3 Операційна діяльність і операційні витрати: діагностування та управління	25
Розділ 2 Оцінювання діяльності підприємства	31
2.1 Дослідження стану будівельного сектору економіки України	31
2.2 Аналіз діяльності ТДВ «Хмельницькзалізобетон»	41
2.3 Аналіз витрат та фінансових результатів	47
Розділ 3 Розробка моделі діагностики системи управління операційними витратами підприємства	57
3.1 Побудова системи показників для оцінювання ефективності управління операційними витратами на підприємстві	57
3.2 Діагностика ефективності управління операційними витратами на підприємстві	72
3.3 Формування механізму управління операційними витратами	77
Висновки	82
Перелік джерел посилання	84
Додатки	87

ВСТУП

Процеси глобалізації та інтеграції України в світову економіку особливо сильно загострюють проблеми конкурентоспроможності продукції, достатньої величини фінансових результатів підприємства та перспектив розвитку підприємств та підприємництва загалом. За умов військового стану, стабілізації економіки нашої країни, відсутності вільних коштів у підприємств (організацій) і населення підвищення цін недоречно і економічно недоцільне. Ціни на продукцію вітчизняних товаровиробників у більшості секторів економіки досягли світового рівня, але якість цієї продукції дещо поступається перед кращими зразками країн із ринковою економікою. Як результат – значна частина продукції вітчизняних підприємств буває неконкурентоспроможна, а витрати на її виготовлення занадто високими. Тому розвиток ринкових відносин в економіці потребує зміну витратних методів ведення господарства до методів, що беруть за основу раціональне використання потенціалу підприємств. А це потребує пильної уваги до їх витрат. Саме витрати пов'язані зі створенням нової вартості, різними формами капіталу, фінансовими результатами, а отже, безпосередньо визначають потенційну можливість функціонування підприємства. Це пояснює необхідність чому до управління ними керівництво має поставитися з великою увагою.

На сьогодні назріла потреба переходу до концептуально нового підходу вітчизняних підприємств до управління, тобто наявна об'єктивна інтеграція окремих методів управління (планування, обліку, калькулювання, аналізування та контролювання витрат) в єдину систему управління витратами.

Окремі організаційні, функціональні та фінансові аспекти проблеми управління витратами суб'єктів господарювання розглядалися у працях таких вітчизняних і зарубіжних науковців, як: О. Артюх-Пасюта, В.Л. Вороніна, І. Голіков, С.Ф. Голов, Т.В. Дідоренко, , А.С. Дженкова, В.П. Дьордй, Н.А. Іщенко, Ю. І. Ключ, В.В. Лень, В.В. Лук'янова, Г. Ляшенко, В.К. Макарович, І. Маліновська, М. І. Маниліч І.А. Маркіна,, А. Мілька, Н.А. Миколаєва, М.І.

Миронюк, В. Овсяннікова, О.В. Онищенко, Н. Педченко, О.В. Поліщук, О.В. Родіна, А.І. Рудич, М.І. Скрипник, Л. Тітенко, Ю. Тітенко, І.М. Труніна, В.Я. Фаріон, Л.І. Чернишова, Ю.С. Цал-Цалко, В.О. Шапка, Н.В. Швець, Т.І. Шутько та інші.

Незважаючи на значний перелік наукових праць, що розглядають питання управління витратами та її велику практичну актуальність, концептуальні засади, методичні принципи, теоретичні і практичні аспекти формування ефективної системи управління витратами суб'єктів господарювання, в т.ч. за основними видами діяльності, потребують подальших наукових досліджень та практичної адаптації.

З огляду на формування конкурентних переваг підприємства на ринку, серед усіх видів діяльності підприємства визначальну роль відіграє операційна, в процесі якої відбувається виробництво і реалізація продукції (надання послуг), тобто створюються цінності для усіх споживачів.

Управління операційними витратами – важливий елемент економічної роботи на підприємстві, так як для запланованої і фактично діяльності підприємства мають розкриватися причини виникнення цільового фінансового результату і формуватися передумови для ухвалення управлінських рішень. Тому основним завданням нашого дослідження є обґрунтування основних засад управління операційними витратами суб'єктів господарювання, діагностування цих витрат на прикладі підприємства, що виробляє продукцію для будівельного сектору м. Хмельницького та відповідно розробка дієвої системи показників для їх прогнозування та контролювання.

Актуальність проблеми підсилюється тим, що вибір дій у сфері управління операційними витратами потребує щоденного контролювання і порівняння цього виду витрат не лише за окремими економічними елементами, товарами, ринками, партнерами, але і за всіма основними бізнес-процесами підприємства, операціями і договорами, що нівелює придатність традиційних методів обліку витрат і показує їх невідповідність потребам керівництва в обґрунтованій управлінській інформації. Отже, потреба створення і постійного

вдосконалення механізму управління операційними витратами вимагає пошуку наукових підходів щодо вибору методів і способів здійснення управлінських впливів на процес формування витрат на діяльність вітчизняних підприємств.

Мета роботи – дослідження існуючих теоретико-методологічних підходів щодо системи управління операційними витратами, проведення аналітичного оцінювання діяльності підприємства та розробка і обґрунтування конкретних пропозицій щодо удосконалення процесу діагностики системи управління операційними витратами.

Отже, необхідність вивчення рівня і структури операційних витрат, механізму управління ними, а також принципів формування собівартості продукції та інших характеристик діяльності підприємства, які допоможуть усвідомити, як підвищити результативність його діяльності важливо для перетворення підприємства на лідера в галузі не лише в регіоні, але й в країні. Потребує підвищеної уваги діагностика системи управління операційними витратами, оскільки саме від результативності цієї системи залежить прибутковість підприємства загалом.

Предметом нашого вивчення є система управління операційними витратами на ТДВ «Хмельницькзалізобетон», так як це значна частина всіх витрат на підприємстві і пов'язана безпосередньо з виробництвом або реалізацією виробів із бетону для будівництва.

Разом з тим проведені дослідження і запропоновані нижче напрями вдосконалення будуть корисними для підприємств будь-якої організаційно-правової форми чи форми власності, основою роботи яких є процес виробництва і реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Окремі результати дослідження опубліковано [21].

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ДІАГНОСТИКИ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ОПЕРАЦІЙНИМИ ВИТРАТАМИ

1.1 Економічна суть витрат підприємства

Створення будь-якого продукту завжди пов'язане з певними витратами трудових, матеріальних, інформаційних, енергетичних та інших ресурсів на виготовлення, зберігання, сортування, пакування, транспортування, фасування та збут продукції. І об'єктивність сьогоденного суспільного розвитку, і фактаж практичної діяльності, і тренди сучасної дійсності, і логіка дослідження показують, що спочатку будуть понесені витрати, а вже потім отримуємо результати, пов'язані з цими витратами.

Для управління потрібні не просто величина витрат, а інформація про об'єкт понесених витрат – продукцію, роботи, послуги або певний вид діяльності, які потребують діагностування пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат.

За натурально-речовим змістом витрати включають витрати засобів виробництва і засобів для існування працівників підприємства. Для відтворення процесів виробництва необхідно оновлювати обов'язкові елементи процесу праці. Затрачені засоби виробництва будуть відновлені за рахунок створеного нового продукту. Жива праця не потребує такого прямого відновлення, а витрачається знову у новому циклі виробництва, і з нового продукту виділяються кошти на її достатнє відновлення [23].

Отже, можемо відмітити, що витрати виробництва – це витрати праці і засобів виробництва, здійснені у виробничому процесі для виготовлення продукції, виконання робіт, надання послуг [1].

Категорія «витрати» і поняття «затрати» широко використовуються як у українській, так і в зарубіжній економічній літературі. Проте ми не можемо побачити чіткої різниці між цими термінами. Окремі вітчизняні науковці

вважають, що необхідно відрізнити два поняття – «витрати» і «затрати» – залежно від їх змісту та певного періоду часу, до якого вони віднесені [20, 24].

Разом з тим у українській літературі трапляється такий термін як «видатки». Проте це поняття використовується переважно в бюджетній сфері держави.

Так як, в українській економічній і нормативно-правовій літературі переважає застосування терміну «витрати», тому поділ на витрати, затрати та видатки можна вважати недоцільним.

На сьогодні можна виділити широке коло поглядів на категорію витрат. Серед вітчизняних вчених-економістів досі немає одностайності у питанні визначення сутності цього поняття. Виділимо ключові аспекти цих дефініцій [3, 4, 6, 10, 12, 17, 18, 19]:

1) причина – досягнення певної мети; виробництво та реалізація продукції, робіт, послуг;

2) чому – використання різних речовин та сил природи; використання елементів (факторів) виробництва; використаних ресурсів підприємства;

3) як – грошова оцінка вартості різних видів ресурсів; обсяг ресурсів в грошовому вираженні; вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів;

4) коли – певний період часу;

5) навіщо – трансформуються в собівартість продукції, робіт та послуг.

Якщо розглядати праці іноземних науковців, то характерними особливостями вирішення питань розкриття сутності витрат є:

1) переважно однаковий підхід щодо висвітлення витрат підприємств, що здійснюють різні види діяльності із виділенням певних галузевих особливостей;

2) витрати показано як окремий елемент системи управління у тісному зв'язку з іншими важливими показниками, які характеризують фінансово-господарську діяльність;

3) формування умов для практичного впровадження наукових розробок до системи управління підприємством на практиці.

Наприклад, К. Друрі визначає поняття «витрати» як ті засоби, які витрачено на одержання прибутку. Дане тлумачення є дуже одностороннім, адже здійснюється повне ототожнення витрат з використанням фінансових ресурсів (швидше бухгалтерський підхід) [19].

Д.К. Шим, Д.Г. Сігел розглядають витрати як показник, що у грошовому виразі відтворює кількість ресурсів, використаних для досягнення визначеної мети. Це тлумачення звертається до сутності витрат лише через натурально-речовий склад, не враховуючи часовий і сутнісний, аспекти даної проблеми (механістичний підхід) [19].

Хорнгрен Ч.Т. відмічає, що витрати – це ресурси, які використано для досягнення цілей (макроекономічний підхід) [18].

Національні стандарти бухгалтерського обліку НП(С)БО 1 та НП(С)БО 16 подають витрати як «зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)» [15. 16]. В даному випадку суть витрат подається не через їх економічну природу, а через визначені наслідки операцій з активами та капіталом у контексті фінансово-майнового стану підприємства (бухгалтерський підхід).

Разом з тим, в бухгалтерському обліку витрати будуть відображені при дотриманні певних умов [16]:

1) зменшення активів або збільшення зобов'язань, що спонукатиме зменшення власного капіталу, за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками;

2) чітке визнання економічних вигод на підставі систематичного і раціонального розподілу, якщо вони забезпечують діяльність протягом декількох періодів (наприклад, нарахування амортизації основних засобів чи нематеріальних активів тощо);

3) швидке і негайне визнання, якщо економічні вигоди перестають відповідати критеріям активів підприємства (наприклад, створення резерву сумнівних боргів, уцінка товарів тощо);

4) наявна достовірна оцінка суми певних витрат (з дотриманням положень національних стандартів).

З 01.04.2011 року набрав чинності Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, відповідно розділ III «Податок на прибуток підприємств», який показує інші підходи щодо сутності витрат.

Так, пп. 14.1.27 ст. 14 ПКУ дає наступне їх визначення: «витрати – це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником)» [19]. Даний підхід чітко декларує бачення на категорію «витрати» як важливого елементу при розрахунку бази оподаткування (прибутку – фінансового результату)

Отже, дослідивши поняття «витрати» в нормативних документах та в спеціальній літературі, ми бачимо, дуже різні підходи до цього поняття. Проте майже всі погоджуються з тим фактом, що витрати – це сукупність ресурсів усіх видів, виражена в єдиному грошовому вимірнику, які були використані в основних бізнес-процесах підприємства для досягнення поставлених (очікуваних, запланованих) цілей.

Разом з тим, витрати є однією з найскладніших базових економічних категорій, яка вельми актуальна на теперішньому етапі розвитку економічної думки та підприємницької практики. Вона відображає складні економічні, організаційні, технологічні, психологічні взаємозв'язки в системі управління підприємством, а також виступає оціночним показником функціонування будь-якого суб'єкта бізнесу.

1.2 Теоретичні основи процесів управління витратами

Як відомо головною поточною метою діяльності будь-якого суб'єкта бізнесу в ринкових умовах є максимізація прибутку (чистого фінансового результату діяльності). Проте реальні можливості досягнення цієї мети завжди будуть обмежені витратами і попитом. Оскільки витрати – це основний обмежувач прибутку (контрольований з боку суб'єкта господарювання) й одночасно головний фактор, який впливає на обсяг пропозиції та попиту (витрати незалежно від методу ціноутворення є складовим елементом ціни), то прийняття обґрунтованих управлінських рішень неможливе без аналізування вже наявних витрат та розрахунку їх величини на майбутнє.

Варто відмітити, що практика функціонування підприємств вказує на те, що проведення непродуманих заходів щодо зниження витрат не завжди призводить до очікуваного результату (викликає перевитрати в інших сферах чи зниження якості продукції тощо). Тому за умов ринку необхідно впроваджувати інноваційні та нетрадиційні методи, способи отримання інформації по витратам, застосовувати новітні підходи до калькулювання собівартості, визначення фінансових результатів, різні методи діагностування витрат, що сприятиме на цій основі приймати оптимальні та обґрунтовані управлінські рішення.

Для того, щоб приймати обґрунтовані стратегічні, тактичні і оперативні управлінські рішення щодо величини і видів витрат суб'єктам господарювання необхідно систематизувати процес управління ними.

Окремі елементи системного підходу до процесу управління витратами можемо зазначати в Сполучених Штатах Америки та Великобританії у роки подолання наслідків Великої економічної депресії (30-50-ті роки ХХ століття). Теоретичне підґрунтя сформувалось в систему після Другої Світової війни. Найперше це відображено у роботах таких вчених як Ч.Т. Хорнгрен, Р.Манн, Е. Майер, Дж. Шим, Дж. Сігел, К. Друрі [4, 9, 10, 13,14, 22, 25, 26].

Управління витратами на підприємстві потрібне для вирішення багатьох питань: планування майбутніх напрямків діяльності, вибору необхідних замовлень, розподілу та мінімізації витрат, для оцінювання факторів рентабельності, оцінювання виробничих запасів та їх калькулювання тощо.

В сучасній економічній літературі існує різні точки зору щодо сутності управління витратами. Зосередимось на ключових аспектах [4, 13, 22, 26]:

- 1) мета – досягнення економічного результату;
- 2) як – безперервний облік, аналіз, планування та контроль;
- 3) навіщо – цілеспрямоване формування оптимального рівня витрат, спрямоване, в першу чергу, не на стримування зростання затрат, а на їх скорочення;
- 4) для чого – економне (ефективне) використання ресурсів і максимізація віддачі від них; зростання ефективності виробництва.

Отже, можемо підкреслити, що управління витратами – це складний управлінський процес, який означає управління усіма бізнес-процесам, оскільки охоплює всі сторони діяльності підприємства (витрати споживаються скрізь).

Важливою особливістю витрат як об'єкту управління є високий їх динамізм. Тобто, витрати перебувають в постійному русі та зміні. Так, сьогодні постійно змінюються ціни на придбані сировину, матеріали та енергоресурси, комплектуючі витрати та вироби, тарифи на послуги сторонніх організацій і комунальні виплати, змінюється асортимент товарів, переглядаються норми витрат ресурсів, мінімальна заробітна плата, що одразу відображається на величині витрат і відповідно собівартості продукції (робіт, послуг). Тому вивчення витрат тільки в статистиці не дає відповідної інформації для реальної їх оцінки і гнучкого управління.

Іншою особливістю витрат є їх різноплановість, що вимагає використання великого переліку прийомів та методів управління. Різноманітність витрат можна побачити через широту їх групування та класифікації, яка направлення на виявлення рівню впливу окремих статей витрат на економічні результати

діяльності суб'єкта господарювання та дозволяє оцінити можливість впливу певних чинників на рівень тих чи інших витрат.

Ще одна особливість витрат полягає у практичній складності їх вимірювання, обліку та оцінювання. Не існує абсолютно точних чи «справедливих» методів їх вимірювання та врахування.

Остання особливість витрат – це складність та суперечливість впливу витратних чинників на економічний результат. Наприклад, збільшити прибуток можна шляхом зменшення прямих змінних витрат на виробництво, що, досить часто, забезпечується через збільшення капітальних витрат на нову техніку й інноваційну технологію. Тобто, зменшуючи витрати праці, збільшуємо витрати засобі праці тощо.

Суб'єктами управління витратами виступають керівники та спеціалісти підприємства в цілому та виробничих підрозділів зокрема. Окремі функції та елементи управління виконуються рядовими працівниками або при їх безпосередній участі (на рівні окремого робочого місця). Об'єктом управління, насамперед, є витрати на розробку, виробництво та доведення готового продукту чи послуги до споживача.

Підприємство, де виконується процес управління витратами прагне забезпечити активний вплив на формування витрат, здійснювати прогнозування та планування витрат, розробляти заходи щодо оптимізації рівня витрат та створити ефективну систему контролювання даного процесу.

За сучасних умов одним із важливих завдань апарату управління є побудова такої системи управління витратами, яка б давала повну можливість керувати, а отже і контролювати витрати на всіх бізнес-процесах; відповідала критерію єдності у підходах на всіх рівнях управлінської діяльності суб'єкта ринку, дозволяла виявляти залежність чинників зниження витрат і зростання якості продукції та її обсягів. Вище керівництво підприємства повинно знайти метод роботи з витратами, яки залежить від обраного критерію оцінювання їх обґрунтованості та оптимальності. В цілому можна виділити три методи

управління витратами з орієнтацією на очікуваний ефект в коротко-, середньо- чи довгостроковому періоді (рисунок 1.1).



Рисунок 1.1 – Управління витратами з урахуванням періоду діяльності

Таким чином, якщо критерієм буде визначено «мінімізація витрат за умов дотримання запланованого рівня продажу», то це означає, що розглядається напрям на зниження витрат. А за критерія «максимізація віддачі за підтримання заданого рівня витрат» не обов'язково аби витрати залишалися незмінними (вони можуть зростати, якщо це підвищуватиме їх віддачу).

У середньостроковому терміні для управління витратами застосовують механізм мотивації, а в довгостроковому – напрям на прийняття рішень щодо інвестування у різні бізнес-процеси – оновлення матеріально-технічної бази, освоєння нових технологій чи видів продукції тощо.

Ефективність управлінських рішень щодо витрат мають забезпечувати основні принципи управління витратами, а саме [4]:

- системний підхід до управління витратами;
- єдність методів та способів, які використовуються на різних рівнях управління;

- оптимізація витрат у поєднанні з високою якістю продукції;
- управління на всіх стадіях життєвого циклу продукції;
- мінімізація або унеможливлення надлишкових витрат;
- впровадження інноваційних методів зниження витрат;
- удосконалення інформаційного забезпечення усіх рівнів управління в контексті витрат;
- підвищення вмотивованості виробничих підрозділів та окремих працівників у зниження витрат.

Варто зазначити, що управління витратами є дуже складний процес. Основними проблемами, з якими може зустрітись суб'єкт господарювання є: практичні труднощі при виявленні резервів зниження витрат; необхідність комплексного гнучкого управління, оскільки необґрунтована мінімізація може стати причиною значного зниження якості продукції; значний рівень додаткових витрат по організації функціонування самої системи управління; обмежена можливість прямого перенесення зарубіжного методичного інструментарію та недостатність вітчизняних розробок.

Подальша розробка і оцінювання механізму формування й управління витратами потребує виявлення і конкретизації проблем управління ними на вітчизняних підприємствах. Узагальнено варто виділити чотири основних аспекти управління витратами, що виникаю на різних бізнес-процесах підприємства: організаційний, економічний, обліковий, технологічний. Ці моменти покладемо в основу класифікації загальних проблем управління витратами, які показано у таблиці додатку А.

Дослідження виявлених проблем показує, що фінансові результати діяльності будь-якого суб'єкта ринку, його конкурентоспроможність за умов мінливого ринкового середовища залежать від ефективності та дієвості системи управління витратами. На сьогодні, на жаль, така повноцінна система остаточно не сформувалася. Управління витратами, що націлене на їх оптимізацію і підтримку на певному рівні, є можливістю для ефективної діяльності підприємства, його здатності утримати свої позиції на ринку.

Для забезпечення сучасного рівня управління витратами суб'єктам господарювання необхідно дотримуватися у виконанні наступних вимог [4, 26]:

- 1) повна інтеграція із загальною схемою управління підприємством;
- 2) комплексний характер розробки й прийняття управлінських рішень;
- 3) гнучке управління, високий динамізм;
- 4) орієнтованість на стратегічні цілі сталого розвитку бізнесу.

Ефективність управління витратами на конкретному підприємстві доцільно визначати через основні показники – певні критерії результативності. Ці показники можна подати наступним чином (таблиця додатку Б, рисунок 1.2).

Налагоджена система управління витратами повинна створювати умови підвищення їх ефективності, покращення фінансових результатів, стабільному розвитку бізнесу у конкурентному середовищі. І, тому важливі конкретні практичні методи, які застосовуються на підприємстві.

В Україні знаходять використання переважно традиційні для нашої країни підходи до управління витратами: емпіричний (усі прямі витрати безпосередньо переносяться на продукцію, а усі непрямі витрати розподіляються пропорційно до прийнятої бази – зазвичай, відпрацьованому часу або трудовитратам), нормативного розподілу постійних витрат (у собівартість реалізованої продукції включено усі змінні виробничі витрати і частина постійних, усі інші – враховуються при визначенні фінансового результату від операційної діяльності). Окремі підприємства також застосовують елементи методів стандарт-кост чи директ-кост [4].

Метод Standard Costing базується на калькулюванні собівартості на основі наперед визначених і обґрунтованих стандартів (норм) витрат. Це і є ключовим механізмом цього методу калькулювання собівартості. Основною перевагою даного методу є простота використання, але постійна мінливість умов внутрішнього та зовнішнього середовища функціонування суб'єкта господарювання роблять його застосування дуже проблематичним. Це пояснюється тим фактом, що дуже часто фактичні обсяги витрат можуть значно відхилитись від запланованих або прийнятих за норму.



Рисунок 1.2 – Модель оцінювання ефективності управління витратами підприємства на засадах системного підходу

Постійний перегляд та уточнення норм у такому разі є надзвичайно трудомістким процесом, особливо для багатоміноменклатурного підприємства. Для обґрунтування управлінських рішень метод не дуже годиться, оскільки ґрунтується не на фактичних результатах виробничої діяльності, а на планових показниках витрат. Зрозуміло, що для визначення ефективності господарювання потрібна діагностика базових та звітних показників, які у такому разі ототожнюються.

Похідною та одночасно диференційованою концепцією методу нормативного розподілу витрат став метод прямих витрат (Direct Costing). Специфікою цього методу, який дуже широко застосовується на підприємствах США та Західної Європи, є оцінювання витрат лише за результатами виробничої діяльності та розрахунок неповної собівартості продукції через суму прямих витрат. Тобто, підприємство вважає усі непрямі витрати як частину фінансового результату його діяльності (збиток), який необхідно покрити за рахунок одержаного прибутку. Головним недоліком методу є те, що покриття значної частини витрат (непрямих) за рахунок прибутку унеможлиблює їх контроль, оцінювання та планування. Врахуємо ще й те, що непрямі витрати тоді не визнаються як витрати, а одержують ознаки збитків, тобто – підприємство не може їх використовувати як детальна інформація для аналізування та контролю своєї діяльності. Розрахунок здійснюється за валовою сумою і їх величина не пов'язана не лише з окремими видами продукції, але й навіть певними бізнес-процесами.

Уже настав час переглянути традиційні підходи, які не відповідають вимогам інформаційного забезпечення прийняття рішень за сучасного конкурентного середовища. Отже, розглянемо найбільш прогресивні методи управління витратами, що знайшли своє використання в розвинених економіках.

Метод ABC (Activity Based Costing) – діяльність підприємства розглядається як окремі бізнес-процеси та робочі операції. Застосування цього методу включає виділення окремих видів діяльності й операцій за ними,

значного розширення наявної системи бухгалтерського обліку, додаткове навчання персоналу, автоматизацію через великі обсяги розрахунків.

До переваг методу віднесемо: підвищення обґрунтованості перенесення непрямих витрат на конкретний продукт; більш точне калькулювання собівартості; забезпечення взаємозв'язку з процесом формування витрат.

Недоліки – надлишкова складність розрахунків; суб'єктивізм при визначенні носіїв витрат, тривалий час процесу впровадження та значні витрати на дослідження окремих операцій, ведення документації і т.і.

Абзорпшн-костинг – до собівартості продукції включено усі витрати (в тому числі й непрямі). Доцільною умовою застосування методу є використання певних методів розподілу непрямих затрат, що дозволяють більш точно встановити величину накладних затрат, які входять до собівартості продукції.

Переваги: точніше визначення фінансового результату; відображення величини покриття доходом від реалізації продукції кожного виду не тільки прямих змінних витрат, а й постійних непрямих накладних витрат; підвищення обґрунтованості вибору додаткового замовлення або відмови від нього (розширення діяльності).

Недоліки: ретроспективність і умовність у розподілі непрямих накладних витрат; встановлення фактичної собівартості одиниці продукції по закінченню періоду; умовний характер розподілу витрат; включення до собівартості продукції частини витрат, які безпосередньо не зв'язаних з виробництвом; ускладнення усіх облікових і розрахункових процедур; недостатня увага до характеру поведінки витрат залежно від обсягу діяльності.

Абзорпшн-костинг рекомендується використовувати на підприємствах і з індивідуальним типом виробництва, де продукція виготовляється за окремими замовленням, або з безперервним виробництвом, яке базується на усталених стадіях обробки, у якому дуже складно виділити виробництво окремих спільно виготовлених виробів.

Досить новим методом розглядають LCC-аналіз (Life Cycle Costing), що передбачає розрахунок витрат за етапами життєвого циклу продукції. Цей

метод зазвичай рекомендують у стратегічному управлінні, оскільки він охоплює період у декілька років. Планові витрати розраховують за кожною частиною життєвого циклу продукту, а саме: розробка, виведення на ринок, зростання, зрілість та спад. На сьогодні, це єдиний метод управління витратами, що дозволяє врахувати вплив чинника інфляції через дисконтування грошових потоків при прийнятті рішень.

Переваги: отримання в довгостроковому періоді результатів спожитих витрат і їх покриття відповідними доходами від продукту; забезпечення прогнозу різних груп витрат і співвідношення доходу та витрат щодо виготовлення в цілому; забезпечення стратегічного підходу щодо структури витрат і можливе порівняння її зі структурою доходів.

Недоліки: відсутність розбиття фінансових результатів за окремими часовими періодами; невизначеність в обліку непрямих накладних витрат; потреба отримання великого розміру додаткової інформації.

Тому цей метод використовують підприємства, що виготовляють нестандартну продукцію або для яких характерним є перебування у нестабільній щодо параметрів попиту ніші ринку.

Бенчмаркінг витрат – спосіб оцінювання стратегій і цілей роботи суб'єкта господарювання порівняно з успішними підприємницькими структурами для визначення свого місця на конкурентному ринку і виявлення «вузьких» місць.

Перевагами є відсутність потреби пошуку власних варіантів зменшення витрат і вдосконалення бізнес-процесів у діяльності підприємства, тому що це вже є у лідера ринку; можливість комбінування різних підходів, які дали зменшення витрат іншими підприємствам.

Основним недоліком методу є складність визначення підприємства-еталона.

Метою методу «кост-кілінг» (cost-killing) є швидке скорочення всіх витрат підприємства без значної шкоди для його діяльності з перспективою стійкого розвитку. Кост-кілінг більшою мірою на витрати орієнтований, що виникають у внутрішньому, і частково в зовнішньому середовищі. Так, кост-

кілінг включає скорочення витрат, які лише частково залежать від підприємства (витрат на придбання сировини й оплату послуг сторонніх організацій). Мінімізація цін у рамках даного підходу передача участь суб'єкта господарювання у тендерах, сильний тиск на постачальників ресурсів, скорочення логістичного ланцюга руху, пошук нових постачальників або оптимізація співпраці з уже існуючими.

Переваги: дає змогу швидко скоротити витрати підприємства, а недоліки – жорсткість, бо він орієнтується зменшення витрат на заробітну плату і персоналу; використання його точково або лише для окремих підрозділах підприємства не дасть очікуваних результатів, лише викличе невдоволення у колективі підприємства.

У основу ідеї таргет-костингу закладено розрахунок цільової собівартості (Собівартість = Ціна – Прибуток).

Такий підхід дає змогу одночасно отримати дієвий інструмент контролю та економії витрат ще на стадії проектування, оскільки метод передбачає розрахунок собівартості виробу, виходячи з попередньо встановленої (зазвичай на конкурентному ринку) ціни реалізації.

Переваги: ітеративний підхід до розробки нового продукту забезпечує поступове осмислення кожної проблеми, що стосується формування собівартості; необхідність постійно орієнтуватись на величину цільової собівартості утримує від спокуси застосувати вартісну технологію або матеріал, оскільки це неминуче призведе до перепроєктування продукту.

Недоліки: час розробки нового продукту може невиправдано зростати через багаточисельні зміни у собівартості; невміле застосування негативно позначатися на працівниках, що знаходяться під постійним тиском своїх керівників, які прагнуть за будь-яку ціну досягти цільової собівартості; можуть виникнути конфлікти між проєктувальниками, виробниками і маркетологами.

Кайзен-костинг був розроблений для японської моделі управлінського обліку паралельно з таргет-костингом. Обидві системи ставлять однакову мету – досягнення цільової собівартості: але, якщо таргет-костинг більше

зосереджений на етапі проєктування нового виробу, то кайзен-костинг – на етапі виробництва виробів.

Перевагою є те, що він забезпечує постійне зменшення витрат й утримання їх на запланованому рівні, а основним недоліком – необхідність дієвої мотивації та стимулювання працівників і підтримка корпоративної культури.

Досить цікавим методом управління витратами сьогодні є CVP-аналіз (аналіз точки беззбитковості чи операційний аналіз). Він передбачає порівняння реакції витрат, доходу й отримуваного прибутку, залежність яких наявна від зміни обсягу виробництва і реалізації продукції, що за розрахованих величин постійних і змінних витрат дозволить розрахувати беззбитковий оборот або можливий фінансовий результат.

Переваги: дозволяє визначити обсяг продажу, при якому досягається беззбитковість діяльності або заданий фінансовий результат; простота, наочність.

Недоліки: поділ витрат підприємства на змінні, які лінійно пропорційно залежать від обсягу продукції, і постійні, які від нього не залежать зовсім, що на практиці зробити складно, або й неможливо; будь-яка зміна чинників (змінних чи постійних витрат, обсягу й ціни) може суттєво вплинути на кінцевий результат; графічне вирішення моделі стає неможливим якщо видів продукції більше, ніж три; ґрунтується на припущенні, що результативність праці, яка безпосередньо визначає змінні трудовитрати, не залежить від масштабу і не змінюється в часі, а структурні зміни якісного стану бізнес-процесів, що характеризують зміну системи функціонування підприємства відсутні.

З цього, можемо зробити висновок, що ідеальних, «справедливих» і точних методів управління витратами не розроблено. Застосування кожного з розглянутих підходів є доцільним для конкретних умов і цілей в управлінні витратами з врахуванням специфіки конкретного підприємства. Для того,

аби обрати певний метод, керівництву підприємства необхідно отримати відповідь на такі питання [4, 25]:

1. Мета управління витратами на підприємстві: підтримка на заданому рівні, постійне поступове чи короткочасне швидке зменшення.
2. Стадія життєвого циклу продукції
3. Галузева специфіка, розмір підприємства, організаційна структура корпоративна культура.
4. Конкурентна позиція підприємства на ринку, ніша, частка.
5. Стабільність попиту на продукцію.
6. Кваліфікація управлінського персоналу.
7. Рівень інформаційного забезпечення процесів розробки та реалізації управлінських рішень.

Лише відповівши на ці запитання, керівництво підприємства може порівняти їх в контексті переваг та недоліків окремих методів та обрати для себе найбільш доцільний метод управління витратами.

1.3 Операційна діяльність і операційні витрати: діагностування та управління

Згідно з НП(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» і НП(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів» звичайну діяльність підприємства можна поділити на операційну, фінансову, інвестиційну (рисунок 1.3).

Операційна діяльність – це основна діяльність підприємства (виробництво і реалізація продукції, робіт, послуг), а також інші види діяльності, які не відносять до інвестиційної чи фінансової (інша операційна діяльність).

Під час операційної діяльності проходять різноманітні господарські процеси і операції: формування запасів, виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг, їх реалізація, управлінням виробничо-господарською

діяльністю, виконання різних інших видів операційних робіт. Від ефективності та результативності саме операційної діяльності підприємства переважною мірою залежать результати господарської діяльності суб'єкта підприємництва загалом. Операційна діяльність, а саме її більша частина – основна – має забезпечити вагому частину доходів (прибутків) від ведення бізнесу.

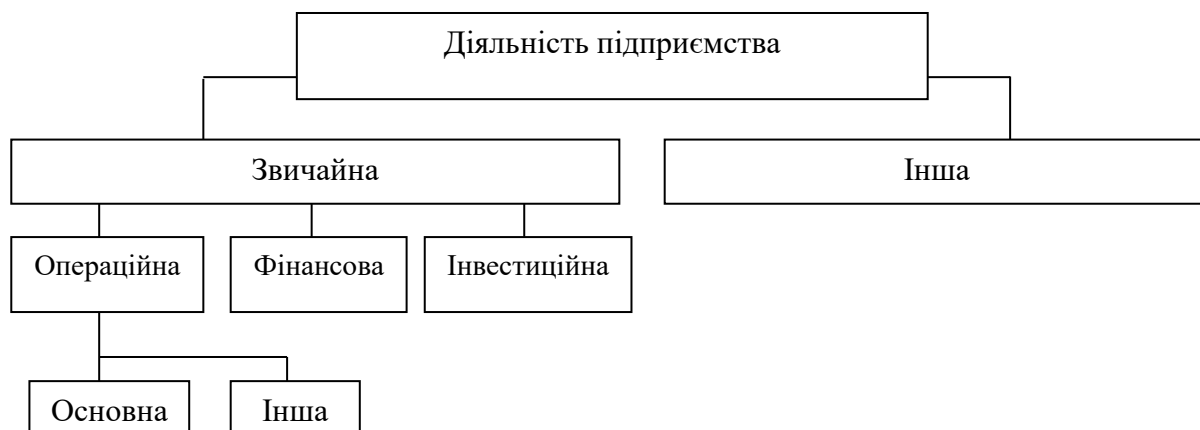


Рисунок 1.3 – Види діяльності підприємства

З визначення поняття операційна діяльність та її складових бачимо, що витрати операційної діяльності (або просто операційні витрати) – це витрати, пов'язані з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). Це є основною метою створення певного бізнесу, а також витрати від інших видів діяльності (за винятком витрат від інвестиційної та фінансової діяльності).

Податковий кодекс України, стаття 138 ПКУ «Склад витрат та порядок їх визнання» зазначає, що витрати, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, складаються із витрат операційної діяльності та інших витрат. При цьому до операційних витрат за ПКУ, включено:

- собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг;
- витрати банківських установ.

До складу інших витрат включено:

- загальновиробничі витрати (витрати на управління виробництвом; амортизація основних засобів та нематеріальних активів; витрати на утримання,

експлуатацію, оперативну оренду основних засобів, інших необоротних активів і т. д.);

– адміністративні витрати, задіяні при обслуговуванні та управлінні підприємством (організаційні витрати; витрати утримання апарату управління; витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів тощо);

– витрати на збут, куди ввійшли витрати, пов'язані з реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг (витрати на пакувальні матеріали та ремонт тари; оплата праці працівникам, що забезпечують збут; витрати на рекламу та дослідження тощо);

– інші операційні витрати (витрати за операціями в іноземній валюті, втрати від курсової різниці; амортизація наданих в оперативну оренду необоротних активів; витрати на інформаційне забезпечення господарської діяльності тощо).

Процес формування витрат, в тому числі від операційної діяльності подано на рисунку 1.4.

Витрати від усієї діяльності представлено в «Звіті про фінансові результати» відповідно в 1 і 2 розділі.

У першому розділі звіту операційні витрати містяться у наступних статтях:

- собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати.

У розділі II витрати операційної діяльності згруповано за економічними елементами:

- 1) матеріальні витрати;
- 2) витрати на оплату праці;
- 3) відрахування на соціальні заходи;
- 4) амортизація;

5) інші операційні витрати.

За економічними елементами можна проводити діагностику структури витрат операційної діяльності. Структура – склад і співвідношення певних економічних елементів витрат (у %) до загальної суми витрат. Витрати групуються відповідно до їх економічного складу і в середньому складають для промислових підприємств:

- 1) витрати на сировину, матеріали, паливо, енергію – 70-75%;
- 2) витрати на оплату праці – 15-10 %;
- 3) відрахування на соціальні потреби – 3-5 %;
- 4) витрати на амортизацію основних фондів – 6-8%;
- 5) інші витрати – 3-4 %;



Рисунок 1.4 – Формування витрат підприємства

Структура змінюється і в різних секторах економіки буде різна, виходячи із специфіки бізнес-процесів,.

Залежно від особливостей структури витрат на виробництво продукції виділяють: матеріало-, фондо-, трудо- та енергомісткі сектори промисловості.

Як видно, операційні витрати групуються по-різному, але так як за природою витрати одні й ті ж самі наявний чіткий взаємозв'язок між операційними витратами, відображеними в розділах I та II фінансової звітності. Проте користувачі інформації, яку подають у Звіті про фінансові результати, не відмічають відсутність сумарної відповідності, що показує ускладнення аналітичної інтерпретації різних показників операційних витрат у цих документах. Тому це питання має як наукове, так і практичне значення.

Загальним поясненням розбіжностей є те, що у розділі II форми № 2 наводяться елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), які були на підприємстві у процесі своєї діяльності протягом цього звітного періоду, тобто, – це операційні витрати підприємства за звітний період. Відповідно в розділі I форми № 2, сума витрат відрізняється на величину частини витрат, яка на кінець періоду є у складі незавершеного виробництва, у залишках готової продукції і запасів (сировини, матеріалів, товарів тощо). Тобто, кількість виробленої продукції може бути меншою за обсяг реалізованої або навпаки, це важливо для підприємств, які мають значні залишки нереалізованої продукції або тривалий виробничий цикл (незавершене виробництво).

Як було зазначено вище, основна діяльність пов'язана з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), але ці стадії (виробництво та реалізація) майже ніколи не збігаються за часом.

Отже, в розділі II форми № 2 наведені операційні витрати, яких підприємство мало у процесі своєї діяльності протягом даного звітного періоду, а в розділі I форми № 2 – витрати, які спожиті на величину реалізованої

продукції (товарів, робіт, послуг). Бачимо, що результати операційних витрат за розділами I та II Звіту про фінансові результати не збігаються.

Таким чином, формування системи управління витратами операційної діяльності має стати важливим напрямом забезпечення фінансової стабільності та економічного розвитку підприємства та підвищення конкурентоздатності на ринку, досягнення його стратегічних, тактичних і оперативних цілей. Сучасний стан ринкових відносин, загострення конкуренції та глобалізація економіки зумовлюють важливість побудови дієвої системи інформаційного забезпечення управління операційними витратами суб'єктів підприємництва, задля формування конкурентних переваг продукції підприємства на ринку та максимізації створюваної на підприємстві цінності.

РОЗДІЛ 2 ОЦІНЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1 Дослідження стану будівельного сектору економіки України

У даному розділі будуть розглядатись питання оцінювання підприємства, яке виробляє будівельні матеріали, а саме вироби із бетону для будівництва. Тому, спочатку важливо дослідити сучасний стан і виділити важливі проблеми у розвитку будівельного сектору економіки України, який виступає основним замовником і партнером нашого підприємства, ТДВ «Хмельницькзалізобетон». Так як саме стабільне функціонування будівництва забезпечує стабільний попит на продукцію нашого підприємства.

Розглянемо ряд поточних проблем, які виділяють фахівці сектору будівництва [1, 2].

1 Тендерні контракти. Наявні правила заключення тендерів, нормативна і інформаційна бази, відсутність критеріїв, які дозволяють швидко, а головне з найменшими витратами для підрядників і інвесторів, сильно ускладнюють усі тендерні процедури щодо будівництва різних військових та промислових об'єктів, а також житлове будівництво.

2 Інвестиційна діяльність. На сьогодні спостерігаємо майже повну відсутність інвестицій в будівельний сектор. Дана ситуація склалась не лише через війну, але й завдяки наявних проблем у політичній та економічній ситуації в державі, особливо останні десять років.

3 Корупція. Корупція в економіці України, і будівництво не є винятком, призвела до того, що економічно обґрунтовані ціни і розроблені кошториси на будівництво в Україні майже не зустрічаються, також відсутні наявні економічно обґрунтовані нормативи і методики, які дозволяють здійснити їх розробку.

4 Визначення вартості будівельних об'єктів. Сьогодні першим показником, який визначає переможця конкретного тендерного договору, якщо не розглядати окремо корупційну складову, є найнижча вартість будівництва.

Що досить часто є необґрунтованим, не враховує інші чинники (насамперед якість і час), Але саме це визначає переваги тендерних пропозицій різних суб'єктів господарювання на будівельному ринку.

Наявні будівельні стандарти (наприклад, ДСТУ Б Д.1.1-1: 2013 «Правила визначення вартості будівництва») – це лише трішки осучаснені нормативи і методики минулих часів, відповідно до яких жоден інвестор ніколи не зможе чітко визначити свої доходи і прибуток від інвестування в будівельні об'єкти. Вони жодним чином не відповідають принципам визначення вартості будівництва за ринкових умов, а також підкодам щодо визначення кошторисної вартості, які знайшли розповсюдження в країнах з розвинутою ринковою економікою. Однак, підрядник, керуючись цілком законними аргументами, може збільшити вартість кінцевого об'єкту або передбачити додаткові витрати, навіть включити в них «тіньові» затрати чи «відкат».

При існуючій системі ціноутворення у будівельному секторі жодна експертиза не зможе реально довести де і які були витрати і як кінцева вартість відрізняється від «додатково доданих» сум підрядником. І це враховуючи, що всі витратні техніко-економічні показники конкретного об'єкта будівництва (без урахування експлуатаційних витрат майбутнього об'єкта, які є не менш важливими для інвестора, ніж самі витрати на будівництво), будуть включені «до останнього цвяха».

5 Управління бізнес-процесами у будівництві. Наявний підхід до ціноутворення, інформація і дані про витрати та прогнозовані доходи і прибутки використовується лише для визначення вартості об'єктів будівництва, але не забезпечує релевантними даними для управління будівельними бізнес-процесами, яке сьогодні (за винятком окремих вітчизняних компаній) здійснюється за старим «радянським» підходом, методом «матірних» авралів і нарад. Разом з тим, при укладенні контрактів (особливо, тендерів) конкретні терміни здачі певного будівельного об'єкта для інвестора можуть бути навіть важливішими, ніж визначення кінцевої вартості будівництва.

6. Кадрова політика. Найважливіша проблема це забезпеченість робочими професіями для будівництва. Кваліфіковані будівельники працюють в ближньому або далекому зарубіжжі, в малих будівельних фірмах (часто в «тіні»). Певна частина робітників-будівельників перебуває в армії, або сектор втратив їх назавжди через важкі поранення або навіть загибель. Українські робітники-будівельники, на відміну від інженерно-технічного та управлінського персоналу, досить успішно використовують інноваційні технології, що також передбачає застосування сучасних матеріалів, машин, механізмів та інструментів. Але, за тривалий період економічного спаду внаслідок карантинних обмежень у ковідні часи, військову агресію, українські провідні будівельні компанії втратили багато фахових кадрів, особливо робітничих..

Навчанням і підготовкою нових робітників-будівельників майже ніхто не піклується. При відсутності реального фінансування спеціалізованих професійних училищ, коледжів та ліцеїв, про який рівень кваліфікації можна говорити, якщо молодим будівельникам ніде навіть одержати професійні навички, або пройти будівельну практику.

Всі будівельні компанії прагнуть одразу отримати висококваліфікованих фахівців, ще й зі стажем роботи не менше п'яти років. Але при цьому ніхто не задумується – де і яким чином таку практику може отримати молодий працівник. Це питання потребує свого вирішення на інституціональному рівні.

Сьогодні наявні проблеми також із забезпеченням будівельних фірм інженерно-технічними та управлінськими працівниками. До настання значного спаду у будівництві ці кадри навіть не встигли усвідомити необхідність освоєння сучасних методів управління будівельним сектором економіки, управління конкретними фірмами і підрозділами, які базуються на інноваційних інформаційних технологіях управління, так і передбачають економічно обґрунтовані рішення. На жаль, наявні корупційні і тіньові схеми не виимагають інформаційної відкритості.

Якщо держава бачить термінову потребу щось змінювати, то треба сказати, що в майбутньому проблем, що потребуватимуть свого вирішення, буде ще більше.

Коротко виділимо ті потенційні проблеми, які вимагають вирішення вже сьогодні.

1 Тендерні контракти. В Україні дуже мало будівельних фірм, які володіють сучасними інноваційними інструментами управління та готові уже на етапі проведення тендерних переговорів надати потенційному інвестору відповідну документацію і забезпечити відповідні гарантії щодо якості та термінів виконання робіт.

2 Інвестиційна діяльність. Всі розрахунки вартості будівництва, які ґрунтуються на застарілій нормативній базі та на витратному (ресурсному) методі визначення вартості будівельних об'єктів, абсолютно є незрозумілими іноземному інвестору. І це проблема для українських підрядників. За роки незалежності керівництво будівельного сектору економіки так і не змогло перейти на сучасні ринкові методи визначення вартості будівництва (порівняльний та прибутковий), які застосовуються у розвинутих країнах світу.

І, тому, іноземний інвестор буде надавати перевагу у виборі будівельній компанії, яка володіє сучасними інноваційними методами, досить часто – іноземній, яка звикла одержувати перемогу на тендерах за умов відкритої та жорсткої конкуренції, а не вирішувати все завдяки «відкатам».

Уявимо собі, що війна закінчується і в Україну «посипались» інвестиції. Але ніякий іноземний інвестор не прийде в Україну без чіткого розуміння «правил гри»:

- яка реальна, ще на попередній стадії проектування, вартість вкладення в капітальне будівництво;
- в які конкретні терміни і у яких сумах буде необхідно здійснювати фінансове інвестування будівництва;
- які витрати можуть бути після здачі об'єкта в експлуатацію;
- який і коли прибуток зможе інвестор отримувати від своїх інвестицій.

Також іноземного, і вітчизняного, інвестора цікавлять наступні питання:

- які конкретні об'єкти будуть запропоновані для вкладення;
- на який фінансовий результат може розраховувати інвестор від вкладень;
- яка має бути проектна документація, що дозволить інвестору отримати відповіді на усі питання;
- яку компанію інвестор зможе вповноважити щодо реалізації своїх інвестицій;
- чи є на будівельному ринку вітчизняні великі будівельні компанії, які уже готові реалізувати серйозні проекти.

3 Корупція. На жаль, не варто розраховувати, що у найближчу перспективу цього негативного моменту в українській реальності можна уже не бути. Українські підрядники не можуть сьогодні надати інвестору повні техніко-економічні розрахунки вартості об'єктів будівництва, які б переконали його в надійності вкладень і малому ризику.

4 Інформаційне забезпечення будівництва. Визначення вартості будівництва виконується, базуючись на чинному національному стандарті ДСТУ Б Д.1.1-1: 2013 «Правила визначення вартості будівництва». При цьому, зазвичай, застосовуються програмні комплекси АВК-5 та АС-4, Експерт-кошторис, Будівельні технології-кошторис, Кошторис-XXI, ТК-ІДС (інтелектуальні будівельні кошториси) та ін. Управління бізнес-процесами будівництва здійснюється, переважно, із застосуванням програмних комплексів MS Project, All Plan, Spider Project, Primavera та ін.

При цьому усі ці складові автоматизованих систем проектування, визначення вартості та управління бізнес-процесами існують самі по собі – інформаційно і програмно не пов'язані один з іншим. Потрібні значні затрати праці і часу, аби перенести дані з однієї системи в іншу. Жодна з попередніх систем часто не враховує запити і особливості роботи наступних.

Ця проблема не лише українських реалій. Вона існувала і ще існує і в інших країнах світу, але інформаційний базис для поєднання цих систем в

єдину систему управління за кордоном значно краще розвивається, ніж в Україні.

Ці, і не лише, розглянуті проблеми, без їх швидкого і системного вирішення, призведуть до повного зникнення українського будівельного сектору у економіці. Але без будівництва немає подальшого розвитку і відбудови України. Можна наголосити, при наявному рівні розвитку українського будівництва, ніякий іноземний інвестор не довірить свої інвестиції українським будівельним компаніям.

Іноземний інвестор прийде в Україну (після закінчення війни або у стані перемир'я) зі своєю проектною фірмою, підрядної і керуючої компанією, зі своїми висококваліфікованими робітниками-будівельниками, і, відповідно, надасть свої будівельні матеріали. А українським працівникам можуть залишитися хіба що підсобні і допоміжні роботи.

Індикатори, які публікує державна служба статистики України [5] гарно показують наявні проблеми. У таблицях 2.1-2.4 подано аналіз змін обсягу виконаних будівельних робіт у 2020-2023 роках. При оцінюванні будемо виходити з того, що будівництво має сезонний характер – кліматичні умови на території України є переважно несприятливими у зимовий період і частково сприятливими у весняний і осінній періоди. Разом з тим вплив сезонності при виконанні як зовнішніх так і внутрішніх робіт може значно зменшитись за умов використання сучасних інноваційних технологій у будівництві.

Аналізуючи дані таблиці 2.1, бачимо рік початку пандемії Covid-19. Були характерні негативні очікування протягом усього 2020 року. Частковим винятком є будівництво споруд протягом у 2-4 кварталах, що відповідає виробничому будівництву (таблиця 2.1 і рисунок 2.1).

2020 рік був дуже проблемним для розвитку будівельного сектору не лише України, але й світової економіки, в т.ч. будівництва. Найбільше втратили якраз сектори, які передбачають багато контактів, а також заморожуються у період економічного спаду (обидва чинники наявні у будівельній галузі).

Таблиця 2.1 – Аналіз динаміки обсягу виконаних будівельних робіт, 2020 рік, у %

	1 квартал				2 квартал				3 квартал				4 квартал			
	збільшився	не змінився	зменшився	баланс	збільшився	не змінився	зменшився	баланс	збільшився	не змінився	зменшився	баланс	збільшився	не змінився	зменшився	баланс
Будівництво	13	26	61	-48	30	27	43	-13	36	29	35	1	36	27	37	-1
Будівництво будівель	9	30	61	-52	26	30	44	-18	30	31	39	-9	30	32	38	-8
Будівництво споруд	17	22	61	-44	51	20	29	22	55	22	23	32	42	23	35	7
Спеціалізовані будівельні роботи	19	21	60	-41	29	25	46	-17	36	28	36	0	45	20	35	10

Поряд з цим у період зниження економічного розвитку, який виник у 2020 році, заклав знайний потенціал для майбутнього зростання попиту, закриття відкладеного попиту як на промислове так і інші види будівельної діяльності.

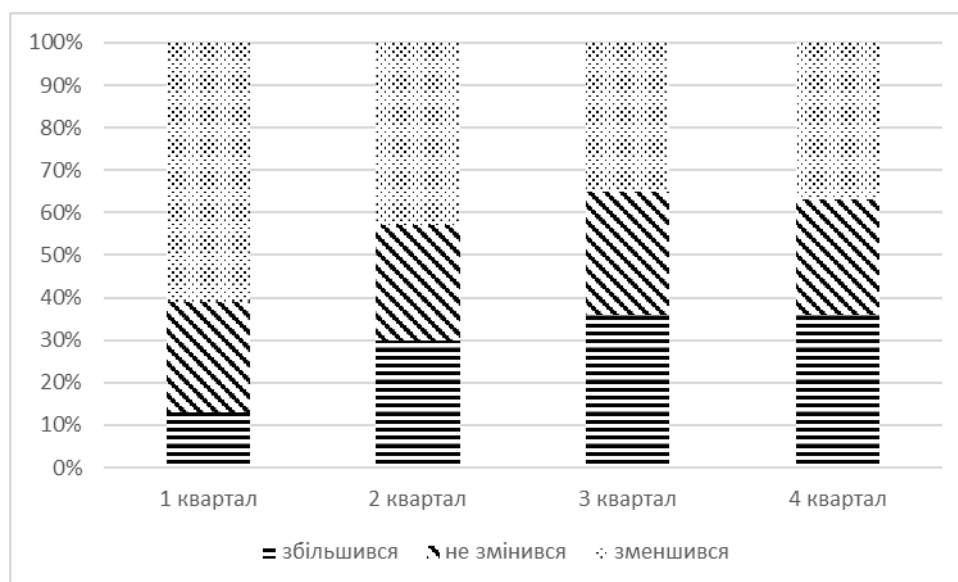


Рисунок 2.1 – Аналіз динаміки обсягу виконаних будівельних робіт, 2020 рік (будівництво загалом), у %

Таблиця 2.2 – Аналіз динаміки обсягу виконаних будівельних робіт, 2021 рік, у %

	1 квартал				2 квартал				3 квартал				4 квартал			
	збільшився	не змінився	зменшився	баланс	збільшився	не змінився	зменшився	баланс	збільшився	не змінився	зменшився	баланс	збільшився	не змінився	зменшився	баланс
Будівництво	20	31	49	-29	40	33	27	13	37	36	27	10	42	29	29	13
Будівництво будівель	17	33	50	-33	37	35	28	9	34	37	29	5	40	32	28	12
Будівництво споруд	20	32	48	-28	52	31	17	35	45	35	20	25	42	28	30	12
Спеціалізовані будівельні роботи	25	27	48	-23	38	30	32	6	39	35	26	13	47	24	29	18

2021 рік ознаменувався появою вакцин і людство адаптувалось до існування за пандемії Covid-19, як інших інфекцій – важких, але не критичних для виживання. Ми можемо бачити як вкрай негативні очікування 1 кварталу 2021 року змінюються виваженим оптимізмом 2, 3 і особливо 4 кварталу. Також виділяється будівництво споруд (промислове будівництво), у 2-4 кварталах є позитивний баланс (таблиця 2.2 і рисунок 2.2).

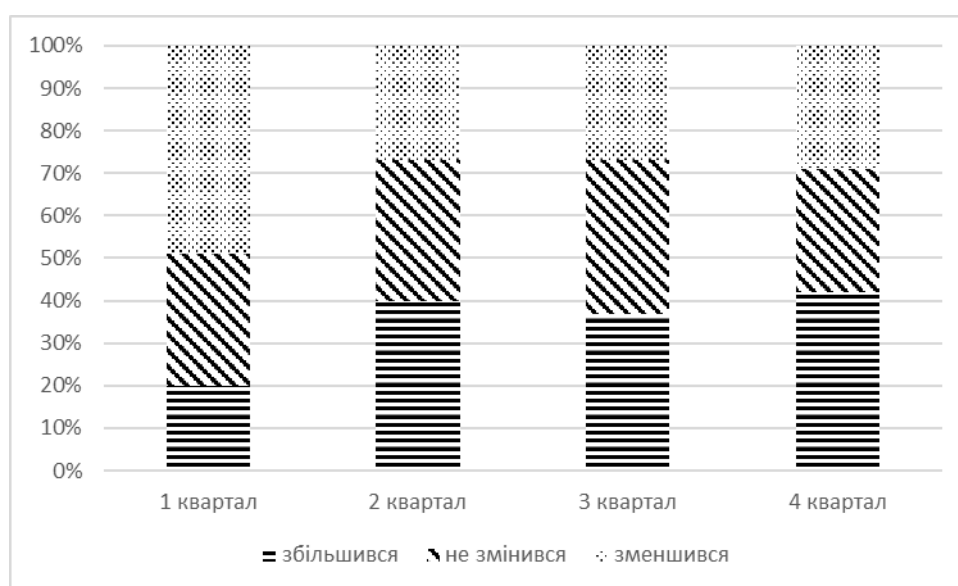


Рисунок 2.2 – Аналіз динаміки обсягу виконаних будівельних робіт, 2021 рік (будівництво загалом), у %

Таблиця 2.3 – Аналіз динаміки обсягу виконаних будівельних робіт, 2022 рік, у %

	2022 рік															
	1 квартал				2 квартал				3 квартал				4 квартал			
	збільшився	не змінився	зменшився	баланс	збільшився	не змінився	зменшився	баланс	збільшився	не змінився	зменшився	баланс	збільшився	не змінився	зменшився	баланс
Будівництво	7	12	81	-74	14	14	72	-58	20	21	59	-39	23	19	58	-35
Будівництво будівель	6	13	81	-75	10	14	76	-66	20	22	58	-38	24	15	61	-37
Будівництво споруд	8	9	83	-75	28	14	58	-30	25	22	53	-28	20	29	51	-31
Спеціалізовані будівельні роботи	7	12	81	-74	13	14	73	-60	17	18	65	-48	24	16	60	-36

2022 рік – кінець зими – початок великої війни. Ми бачимо негативні очікування у всіх групах будівельного сектору (таблиця 2.3 і рисунок 2.3).

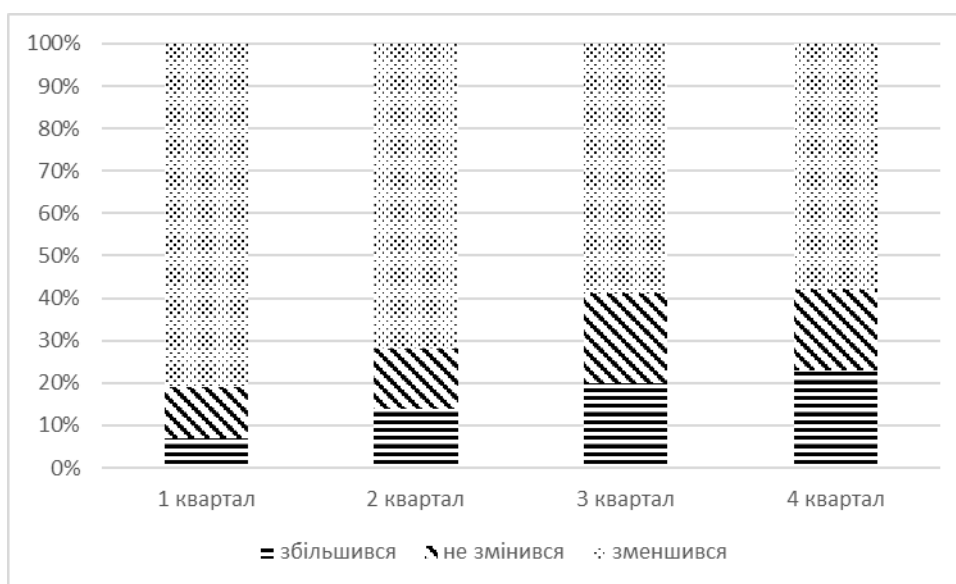


Рисунок 2.3 – Аналіз динаміки обсягу виконаних будівельних робіт, 2022 рік (будівництво загалом), у %

I, навіть влітку 2022 року не бачимо позитивної тенденції щодо очікувань у будівельному секторі.

Таблиця 2.4 – Аналіз динаміки обсягу виконаних будівельних робіт, 2023 рік, у %

	2023 рік															
	1 квартал				2 квартал				3 квартал				4 квартал			
	збільшився	не змінився	зменшився	баланс	збільшився	не змінився	зменшився	баланс	збільшився	не змінився	зменшився	баланс	збільшився	не змінився	зменшився	баланс
Будівництво	18	28	54	-36	41	31	28	13	39	34	37	2	37	27	36	1
Будівництво будівель	17	26	57	-40	39	30	31	8	36	34	30	6	39	28	33	6
Будівництво споруд	18	32	50	-32	48	33	19	29	44	33	23	21	30	25	45	-15
Спеціалізовані будівельні роботи	19	27	54	-35	38	30	32	6	39	24	37	2	43	26	31	12

Лише 2 квартал 2023 року показує незначну відносно позитивну тенденцію.

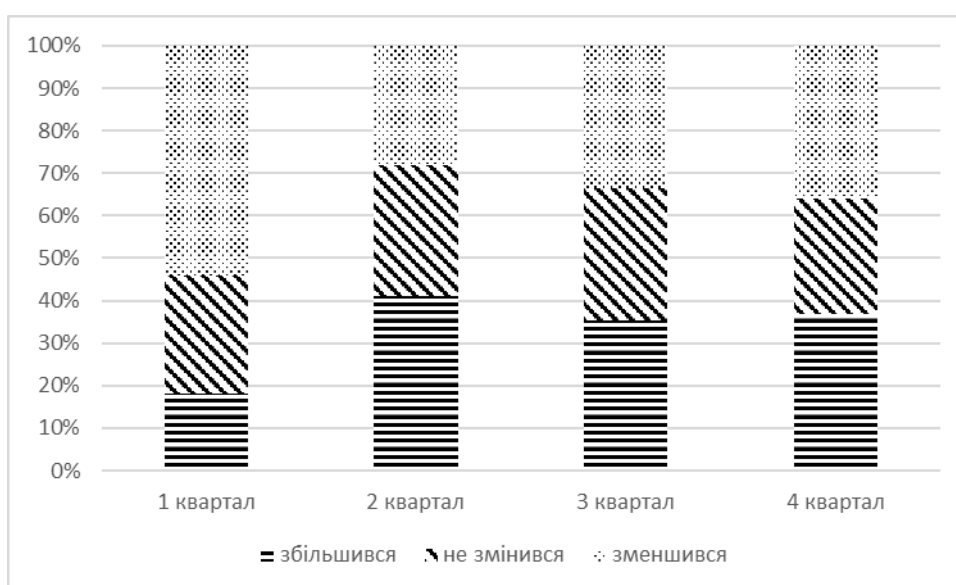


Рисунок 2.4 – Аналіз динаміки обсягу виконаних будівельних робіт, 2023 рік (будівництво загалом), у %

Друга половина 2023 року – період нестабільних розчарувань – невизначеність на фронті, недоцільність капітального відновлення у прифронтових регіонах і очікування майбутніх змін в інших областях України.

В наслідок усіх цих процесів, ми бачимо значне падіння обсягів не лише будівельних робіт, але й виробництва будівельних матеріалів, в т.ч. з бетону. Дослідження цих аспектів і проведемо на прикладі ТДВ «Хмельницькзалізобетон».

2.2 Аналіз діяльності ТДВ «Хмельницькзалізобетон»

Товариство з додатковою відповідальністю «Хмельницькзалізобетон» працює на ринку будівельних матеріалів уже майже 80 років. Воно було створено у 1956 році як державне підприємство «Хмельницький завод залізобетонних і будівельних конструкцій». За часів незалежної України підприємство змінювалось:

1994 рік – відкрите акціонерне товариство – ВАТ «Хмельницькзалізобетон»;

2011 рік – товариство з додатковою відповідальністю «Хмельницькзалізобетон» – ТДВ «Хмельницькзалізобетон».

За статутом ТДВ «Хмельницькзалізобетон» за основним видом діяльності відноситься:

промислове підприємств;

секції С – Переробна промисловість;

розділ 23 – Виробництво іншої неметалевої мінеральною продукції;

група 26.3 – Виробництво виробів із бетону, гіпсу та цементу.

Іншими видами діяльності для підприємства є: будівництво житлових і нежитлових будівель; технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів; торгівля автомобілями та легковими автотранспортними засобами; роздрібна торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів;

виробництво інших дерев'яних будівельних конструкцій і столярних виробів; оптова торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів; роздрібна торгівля пальним тощо.

Основна продукція ТДВ «Хмельницькзалізобетон»:

- залізобетонні вироби;
- товарний бетон;
- пінобетонні блоки;
- розчин будівельний;
- сухі суміші;
- бетонні конструкції;
- тротуарна плитка;
- столярні вироби.

До найбільш широко відомих виробів віднесено:

- бруківка;
- камінь для бордюрів;
- низько та високовольтні стояки ліній електромереж;
- залізобетонні конструкції.

ТДВ «Хмельницькзалізобетон» також надає населенню та іншим суб'єктам господарювання різноманітні послуги: послуги електрозварювальних, токарних, фрезерних робіт; транспортні послуги по доставці бетону і розчину, залізобетону; послуги по ремонту й перемотуванню електродвигунів; реалізація товарної арматури; розпилювання та сушіння деревини; фарбування та лакуванням столярних виробів; реалізацією сіток кладки, каркасів тощо.

Основні цехи підприємства можуть забезпечити будівельними матеріалами будь-яке сучасне мале або велике будівництво.

Будівельні матеріали ТДВ «Хмельницькзалізобетон» знаходять своїх споживачів у всіх областях України, але найбільший ринок це – Хмельницька, Тернопільська, Одеська, Київська, Волинська та Рівненська області.

Є й надійні і постійні споживачі продукції підприємства:

- ТОВ «Будівельний альянс»;
- КП «Спецбудмеханізація»;
- КП «Промбуд-1»;
- КП «Промбуд-2»;
- ПП «Оферта»;
- КП «Хмельницькбудзамовник»;
- КП «Опорядбуд»;
- ПрАТ «Волинь-цемент»;
- КП «Цивільжитлобуд»;
- КП «Укрстандарт»;
- КП «Житлобуд» та інші.

Розглянемо основні показники функціонування досліджуваного підприємства ТДВ «Хмельницькзалізобетон» за 2021 – 2023 роки у таблиці 2.5.

Чистий дохід від реалізації продукції на досліджуваному підприємстві в діючих цінах у 2022 році порівняно з 2021 роком впав на 43,85 % або майже у 2 рази. Основним чинником на початку війни стало значне падіння попиту на усі будівельні матеріали, так як обсяги будівельних робіт 2022 року склали лише 41 % від обсягів будівництва 2021 року.

Аналогічні тенденції щодо зниження значень показника спостерігаємо і за величиною доходу у розрахунку на 1 працівника і 1 робітника.

Погіршилися значення і інших показників у 2022 році:

- дохід на 1 працівника і 1 робітника впав більше ніж на третину;
- чисельність працівників зменшилась на 71 особу, в тому числі робітників на – 62 особи;
- фонд заробітної плати скоротився майже на 24,25 %, але на тлі скорочення чисельності працюючих середньорічна заробітна плата впала лише на 12 %;
- при падінні чистого доходу у діючих цінах на 28,92 % зменшення величини повної собівартості склало 25,2 % і, як результат, маємо зростання

витрат на 1 гривню доходу майже на 5 копійок і зменшення прибутку від реалізації продукції – більше ніж у 2 рази (рисунок 2.5).

Таблиця 2.5 – Основні техніко-економічні показники діяльності ТДВ «Хмельницькзалізобетон» за 2021 – 2023 роки

Показник	Одиниці виміру	Рік			Темп зростання, %	
		2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022
1. Чистий дохід від реалізації продукції:						
у діючих цінах	тис. грн	811393	576737	849716	71,08	147,33
у співставних цінах	грн	1027226	576737	849716	56,15	147,33
2. Середньооблікова чисельність:						
– працівників	осіб	509	438	399	86,05	91,10
– з них робітників		417	355	399	85,13	91,10
3. Чистий дохід на одну особу :	тис. грн/особу	2018,13	1316,75	2129,61	65,25	153,88
– одного працівника						
– одного робітника		2463,37	1624,61	2598,52	65,95	153,88
4. Фонд заробітної плати працівників	тис. грн	95498	75922	93338	96,90	79,50
5. Середньорічна заробітна плата одного працівника	тис. грн	187,619	173,338	233,930	89,86	92,39
6. Повна собівартість реалізованої продукції	тис. грн	707715	529345	789182	74,80	149,09
7. Витрати на 1 грн реалізованої продукції	грн	0,872	0,918	0,929	105,23	101,19
8. Прибуток (фінансовий результат) від реалізації продукції	тис. грн	103678	47392	60534	45,71	127,73
9. Чистий фінансовий результат	тис. грн	77734	27429	38102	35,29	138,91
10. Рентабельність (збитковість):						
– доходу	%	12,78	8,22	7,12	x	x
– витрат		14,65	8,95	7,67	x	x
11. Середньорічна вартість основних засобів	тис. грн	234566	284619	308167	121,34	108,27
12. Віддача на 1 грн. основних засобів	грн	3,46	2,03	2,76	58,58	129,47

Підприємство у загальному результаті продовжує працювати з прибутком. Разом з тим зростання прибутку у 2021 році (в тому числі чистого) змінилось падінням значень по обох показникам у 2022 році (рисунок 2.6).

Поряд з цим можна говорити про те, що ТДВ «Хмельницькзалізобетон» основну частку прибутку отримує саме від основної діяльності – виробництво будівельних матеріалів – вироби з бетону, гіпсу та цементу.

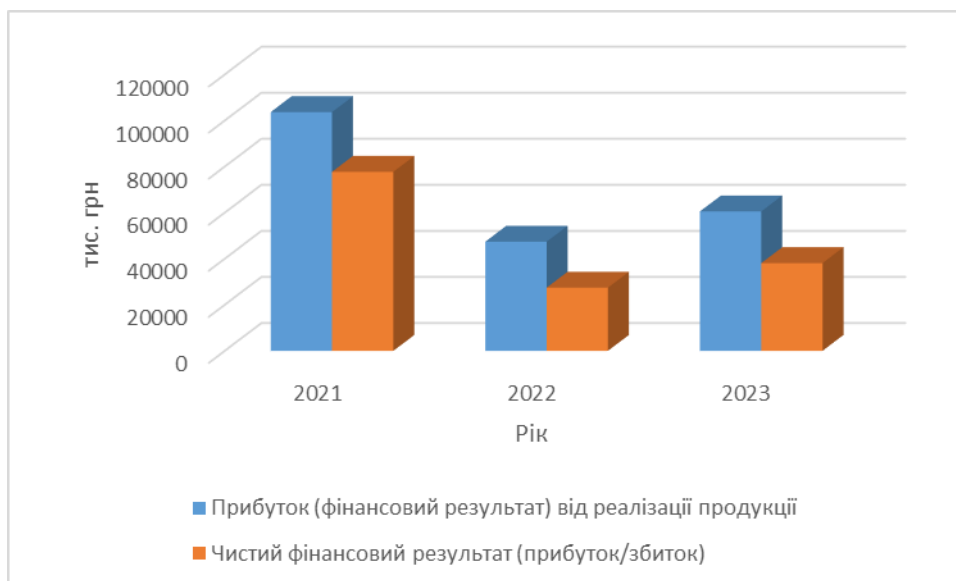


Рисунок 2.5 – Динаміка прибутку за 2021-2023 роки

ТДВ «Хмельницькзалізобетон» постійно нарощує вартість своїх основних засобів, в тому числі шляхом придбання обладнання та транспортних засобів. Але показник віддачі основних засобів не має характерної динаміки: значення в 2022 році зменшилось на 143 копійки. У 2023 році дещо збільшилось – на 73 копійки.

Тенденції у змінах доходу собівартості і витратомісткості подано на рисунку 2.6.

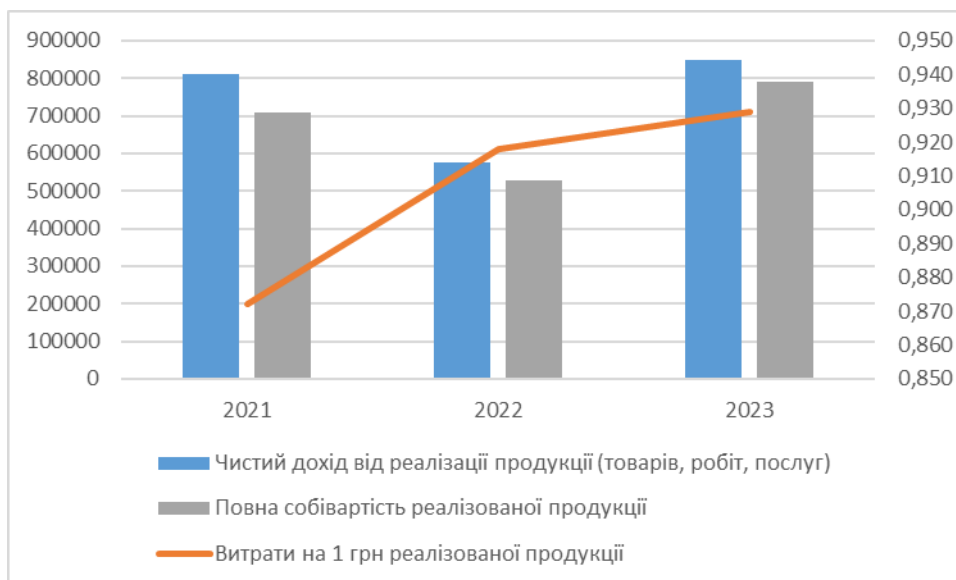


Рисунок 2.6 – Динаміка показників доходів і витрат за 2021-2023 роки

У 2023 році підприємство покращило значення для більшої частини показників. Негативна тенденція спостерігалась лише за такими напрямками:

- падіння чисельності обох категорій працівників уповільнилось, хоч і зберіглося. Підприємство уже відчуває брак кадрів;
- незначно (близько 1 копійки) зросла величина витрат на 1 гривню.

Оцінивши основні показники господарської діяльності ТДВ «Хмельницькзалізобетон» за 2021 – 2023 роки можна відмітити:

- воєнний 2022 рік став дуже складним підприємства як і для всієї економіки країни і сектору будівництва (невизначеність попиту, нестача кадрів, особливо робітників за фахом, проблеми у логістиці та енергопостачанні, релокація підприємств і вимушене переміщення населення, обстріли і руйнування);
- підприємство покращило значення практично усіх своїх показників у 2023 році – тобто частково пододало наслідки нестабільності ринку, які були викликані військовою агресією і убезпечило себе дещо від інших зовнішніх викликів;
- ТДВ «Хмельницькзалізобетон» має гарні перспективи зростання і стабільного розвитку за часів повоєнної відбудови України.

2.3 Аналіз витрат та фінансових результатів

Розпочнемо наше дослідження із забезпеченості та витрат на трудові ресурси на ТДВ «Хмельницькзалізобетон». Достатня забезпеченість підприємства висококваліфікованими кадрами, їх ефективне застосування та дієва мотивація до якісної роботи мають дуже важливе значення для підвищення ефективності роботи підприємства в цілому і окремих його підрозділів.

Для оцінювання трудових ресурсів можна скористатись показником продуктивності праці – через величину чистого доходу у розрахунку на 1 працівника/робітника. Як економічний критерій він оцінює ефективність витрат живої праці при виготовленні продукції за певний проміжок часу.

Аналізування показників результативності праці ТДВ «Хмельницькзалізобетон» здійснюватимемо на основі даних, які наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз результативності праці за 2021–2023 роки

Показник	Рік			Відхилення (+,-)	
	2021	2022	2023	2022-2021	2023-2022
1. Чистий дохід від реалізації продукції (у співставних цінах), тис. грн	1079612	606151	849716	-473461	243565
2. Середньооблікова чисельність ППП, осіб	509	438	399	-71	-39
в тому числі робітників	417	355	327	-62	-28
3. Відпрацьовано днів одним робітником за рік, дні	249	203	221	-45,4	17,4
4. Загальна кількість відпрацьованого часу за рік:					
- людино-днів	126547	89011	88023	-37536,0	-987,8
- людино-годин	1012378	712090	704187	-300287,9	-7902,6
5. Середньорічний дохід на 1 особу, тис. грн					
- одного працюючого	2121,045	1383,905	2129,614	-737,140	745,709
- одного робітника	2588,997	1707,466	2597,090	-881,531	889,624
6. Середньоденний виробіток робітника, грн	10413,50	8401,98	11772,31	-2011,52	3370,34
7. Виробіток робітника за 1 год, грн	1301,69	1050,25	1471,54	-251,44	421,29

Як бачимо з отриманих даних таблиці 2.6, в 2022 році на підприємств спостерігається стрімке погіршення усіх показників. Середньорічний дохід на одного працівника знизився порівняно із 2021 роком більше ніж на 737 тисяч гривень. Відповідно, у 2023 році – приріст склав 745709 грн. Тобто, фактично було досягнуто рівня 2021 року.

Така є тенденція проглядається для величин виробітку за день і годину. У 2022 році підприємство залучало свій персонал на неповний робочий тиждень – працювали в окремі періоди по 3 чи 4 дні в тиждень. Це ми можемо відмічати і як зниження тривалості робочого року у 2022 році – в середньому кожний працівник працював менше на 46 дні чим у 2021 році.

Як показує таблиця 2.7 підприємство знайшло резерви збільшити середньорічну заробітну плату у 2023 році. І навіть перевершити довоєнний 2021 рік більше ніж на 46 тис. грн.

Таблиця 2.7 – Динаміка витрат по оплаті праці за 2021-2023 роки

Показник	Одиниці виміру	Рік			Темп зростання,%	
		2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022
1.Середньооблікова чисельність персоналу	осіб	509	438	399	86,05	91,10
2.Загальний фонд заробітної плати	тис.грн	95498	75922	93338	79,50	122,94
3.Середньорічна заробітна плата	тис.грн/особу	187,619	173,338	233,930	92,39	134,96

У місячному значенні середня заробітна плата на ТДВ «Хмельницькзалізобетон» у 2021 році склала 15 тисяч 635 гривень, а у воєнному 2022 році – 14 тисяч 445 гривень (зниження більше ніж 1 тисячу гривень). У 2023 році підприємство змогло підняти рівень заробітної плати навіть вище 2021 року. Приріст склав більше 5 тисяч гривень на місяць – підприємство не лише стимулює власних працівників, але й бореться за нових на ринку праці.

Розглянемо динаміку операційних витрат та їх структуру на ТДВ «Хмельницькзалізобетон» у 2021– 2023 роках (таблицях 2.8 та 2.9).

Таблиця 2.8 – Аналіз операційних витрат

Елементи витрат	Сума по роках, тис. грн			Відхилення (+,-)	
	2021	2022	2023	2022-2021	2023-2022
1. Матеріальні затрати	538023	433574	618200	-104449	184626
2. Витрати на оплату праці	119839	90784	120393	-29055	29609
3. Відрахування на соціальні заходи	23937	18199	23850	-5738	5651
4. Амортизація основних фондів	17238	19048	22336	1810	3288
5. Інші операційні витрати	9931	4910	7948	-5021	3038
Разом операційні витрати	708968	566515	792727	-142453	226212

Як спостерігаємо у таблиці 2.8, загальна сума витрат в 2022 році в порівнянні з 2021 роком знизилась на 142 мільйони 453 тисячі гривень. Найбільше падіння (104 мільйони 449 тисяч гривень) спостерігаємо по елементу «Матеріальні затрати». Більше ніж на 29 мільйонів знизилась витрати на оплату праці (ще майже 6 мільйонів є зниження по відрахуванням на соціальні заходи). Амортизація основних фондів збільшилась на 1 мільйон 810 тисяч гривень. Сума інших витрат зменшилась більше ніж на 5 мільйонів гривень.

В 2023 році в порівнянні з 2022 роком операційні витрати дуже зросли, навіть, перевищили рівень 2021 року – приріст 226 мільйонів 212 тисяч гривень, в тому числі за рахунок збільшення за такими статтями:

- матеріальні витрати – 184 мільйони 626 тисяч гривень;
- витрати на оплату праці і відрахування на соціальні заходи відповідно – 29 мільйонів 609 тисяч гривень та 5 мільйонів 651 тисячу гривень;
- амортизація – 3 мільйони 288 тисячі грн;
- інші операційні витрати – 3 мільйони та 38 тисяч гривень.

Такі зміни пов'язані найперше із значними коливаннями випуску і реалізації продукції підприємства внаслідок воєнних дій та падіння попиту на будівельні матеріали.

Певний приріс витрат на амортизацію основних засобів пояснюється зростання вартості останніх у 2022 році.

У структурі операційних витрат найбільшу частку підприємство мало по статті «Матеріальні витрати»:

2021 рік – 75,89 %;

2022 рік – 76,53 %.

2023 рік – 77,98 %;

Витрати на оплату праці займають друге місце і їх частка коливається в межах 15-17 %. При цьому вона щороку знижується.

Інші дві статті складають біля трьох відсотків загальної структури, а інші операційні витрати – від 1,4 до 0,9 відсоток. Тобто, в цілому зміни в структурі є незначними. Висновок – найбільшій уваги потребують матеріальні витрати, так як виробництво є матеріаломістким.

Таблиця 2.9 – Аналіз структури операційних витрат

Елементи витрат	Структура по роках,%			Відхилення (+,-)	
	2021	2022	2023	2022-2021	2023-2022
1. Матеріальні затрати	75,89	76,53	77,98	0,64	1,45
2. Витрати на оплату праці	16,90	16,02	15,19	-0,88	-0,83
3. Відрахування на соціальні заходи	3,38	3,21	3,01	-0,17	-0,20
4. Амортизація основних фондів	2,43	3,36	2,82	0,93	-0,54
5. Інші операційні витрати	1,4	0,87	1,0	-0,53	0,13
Разом операційні витрати	100,0	100,0	100,0	-	-

Скорочення витрат операційної діяльності може здійснюватися за наступними напрямками: пошук надійних постачальників й робота з ними на взаємовигідних умовах; удосконалення структури продукції, яка реалізується; підвищення рівня внутрішнього контролю та управління витратами, якості

виконаних робіт та якості сировини та готової продукції; підвищення результативності праці та інші.

У таблиці 2.10 розглянемо інший варіант подання величини витрат – витрати від звичайної діяльності відповідно до першої частини звіту про фінансові результати. Щодо тенденцій змін – то вони аналогічні як і для операційних витрат – значне зниження по усім статтям у 2022 році (виняток фінансові витрати та інші витрати) і зростання у 2023 році (виняток інші операційні витрати та інші витрати).

Таблиця 2.10 – Аналіз витрат від звичайної діяльності

Статті витрат	Сума, тис. грн					Структура, %		
	2021	2022	2023	Відхилення (+,-)		2021	2022	2023
				2022-2021	2023-2022			
1. Собівартість реалізованої продукції	635296	472386	702409	-162910	230023	85,14	83,49	85,15
2. Адміністративні витрати	31678	26495	38006	-5183	11511	4,25	4,68	4,61
3. Витрати на збут	40741	30464	48767	-10277	18303	5,46	5,38	5,91
4. Інші операційні витрати	37300	31960	31250	-5340	-710	5,00	5,65	3,79
5. Фінансові витрати	19	680	2554	661	1874	0,003	0,12	0,31
6. Інші витрати	1105	3786	1920	2681	-1866	0,15	0,67	0,23
Витрати разом	746139	565771	824906	-180368	259135	100	100	100

Найбільшу частку серед витрат звичайної діяльності займають витрати основної діяльності (собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати та витрати на збут) – від 93,55 % у 2022 році до 95,67 % у 2023 році. Від 3,8 до 5,7 % припадає на інші операційні витрати. На інші статті витрат (на здійснення фінансово-інвестиційної діяльності) залишається менше відсотку.

Зміни у структурі витрат звичайної діяльності гарно ілюструє діаграма (рисунок 2.7).

Продовжить наше дослідження аналіз витрат на одну гривню реалізованої продукції (таблиця 2.11).

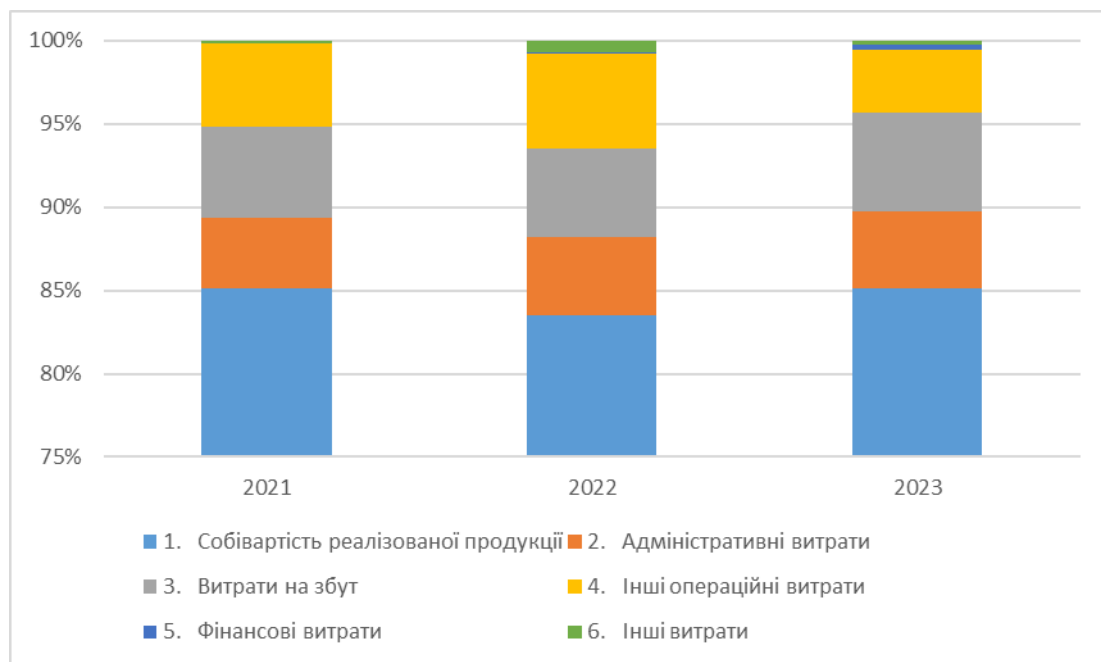


Рисунок 2.7 – Структура витрат звичайної діяльності у 2021-2023 роках

Дане дослідження котрий раз підкреслює важливість витрат. Протягом усього аналізованого періоду бачимо зростання витратомісткості виробництва за основним видом діяльності на підприємстві. Загалом у 20022 році приріст склав 4,6 копійки, а в 2023 році іще 1,1 копійка. Це ще раз підтверджує той факт, що витрати по основній діяльності (виробництво і реалізація продукції) випереджають у темпах зростання (падіння) доходи.

Таблиця 2.11 – Аналіз витрат на одну гривню реалізованої продукції

Показник	Рік			Відхилення,(+,-)		
	2021	2022	2023	2022-2021	2023-2022	2023-2021
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	811393	576737	849716	-234656	272979	38323
Повна собівартість реалізованої продукції	707715	529345	789182	-178370	259837	81467
Витрати на 1 грн реалізованої продукції, коп	87,2	91,8	92,9	4,6	1,1	5,7

Дослідимо процеси формування прибутку на ТДВ «Хмельницькзалізобетон», таблиця 2.12.

Таблиця 2.12 – Формування та динаміка прибутку підприємства, тис. грн

Показник	Рік			Темпи зростання,%		
	2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022	2023/2021
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	811393	576737	849716	71,08	147,33	104,72
2. Собівартість реалізованої продукції(товарів, робіт, послуг)	635296	472386	702409	74,36	148,69	110,56
3. Валовий прибуток (збиток)	176097	104351	147307	59,26	141,16	83,65
4. Адміністративні витрати	31678	26495	38006	83,64	143,45	119,98
5. Витрати на збут	40741	30464	48767	74,77	160,08	119,70
6. Повна собівартість реалізованої продукції	707715	529345	789182	74,80	149,09	111,51
7. Фінансові результати від реалізації продукції (прибуток/збиток)	103678	47392	60534	45,71	127,73	58,39
8. Інші операційні доходи	29585	22668	23837	76,62	105,16	80,57
9. Разом чисті доходи від операційної діяльності	840978	599405	873553	71,27	145,74	103,87
10. Інші операційні витрати	37300	31960	31250	85,68	97,78	83,78
11. Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток/ збиток)	95963	38100	53121	39,70	139,43	55,36
12. Доход від участі в капіталі, інші фінансові доходи, інші доходи	291	47	49	16,15	104,26	16,84
13. Фінансові витрати, витрати від участі в капіталі, інші витрати	1124	4466	6340	397,33	141,96	564,06
14. Фінансовий результат до оподаткування (прибуток/ збиток)	95130	33681	46830	35,41	139,04	49,23
15. Чистий фінансовий результат (прибуток/ збиток)	77734	27429	38102	35,29	138,91	49,02

Основним джерелом формування прибутку виступає чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (це дохід від основної діяльності підприємства – виробництва і реалізації будівельних матеріалів, а саме виробів

із бетону для будівництва), який в 2023 році значно зріс порівняно з 2022 (і навіть частково з 2021) роком, а 2021 році спостерігали значне падіння.

2023 рік показує приріст по усіх статтях доходів, витрат та фінансового результату від різних видів діяльності. Винятком можна назвати незначне зниження інших операційних витрат (-2,22 %). За усіма статтями доходів і витрат (найперше, від основної діяльності підприємства) бачимо приріст біля 30-40 % і дещо менший приріст фінансового результату від основної (+27,73 %), операційної (+39,43 %) діяльності та чистого прибутку - +38,91%.

У воєнному 2022 році була зовсім інша ситуація – дуже значне зниження по усім статтях доходів та витрат, а саме найбільше:

- чистий дохід від реалізації продукції (-28,92 %);
- собівартість реалізованої продукції(товарів, робіт, послуг) (-25,64%);
- інші операційні доходи (-23,38 %).

Як результат велике падіння по показникам, що показують фінансові результати:

- валовий прибуток (-40,74 %);
- прибуток від реалізації продукції (-54,29 %);
- операційний прибуток (-74,59 %)
- чистий прибуток (-74,71 %).

Гарне зростання 2023 року у розрізі величини доходу на тлі приросту по абсолютній більшості статей витрат показало, що за суму прибутку ТДВ «Хмельницькзалізобетон» не змогло вийти на рівень 2021 року. Одержана у 2023 році сума чистого прибутку склала лише 49 % довоєнного 2021 року.

Розрахунок показників рентабельності підприємства у 2021 – 2023 роках бачимо в таблиці 2.13.

Показники рентабельності у 2021 та 2022 роках відрізняються дуже суттєво. Так, рентабельність капіталу зменшилась на 9,74 пункти (лише цей показник показав невелике зростання у 2023 році – відповідно +0,91 %). У 2022 році також спостерігаємо значне падіння усіх фінансових результатів (прибутку від основної діяльності та чистого прибутку).

Таблиця 2.13 – Рентабельність діяльності підприємства

Показник	Рік			Відхилення (+,-)	
	2021	2022	2023	2022 – 2021	2023 – 2022
1. Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	811393	576737	849716	-234656	272979
2. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн	707715	529345	789182	-178370	259837
3. Вартість капіталу, тис. грн,	517642	519560	615864	1918	96304
4. Фінансовий результат (прибуток), тис. грн:					
– від реалізації продукції;	103678	47392	60534	-56286	13142
– чистий	77734	27429	38102	-50305	10673
5. Рентабельність, %:					
– доходу	12,78	8,22	7,12	-4,56	-1,09
– витрат	14,65	8,95	7,67	-5,70	-1,28
– капіталу	15,02	5,28	6,19	-9,74	0,91

Дана тенденція зображена на рисунку 2.8.

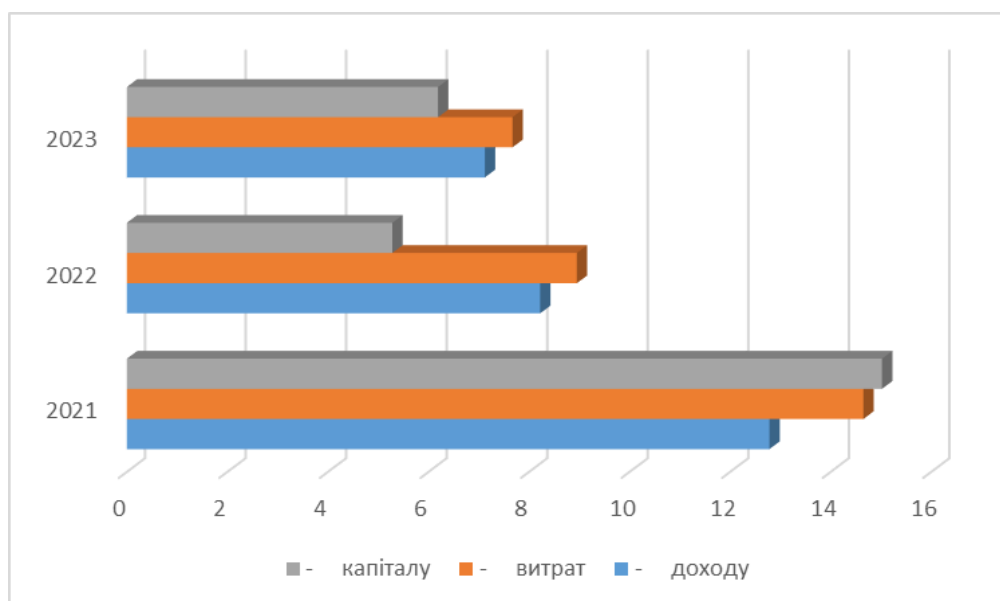


Рисунок 2.8 – Динаміка рентабельності діяльності підприємства у 2021-2023 роках, %

У результаті – усі рівні рентабельності знижуються (відповідно від 4,56 пункти для рентабельності доходу до 5,7 пункти для рентабельності витрат). У 2023 році бачили значне покращення по показникам доходу, але й зростали

витрати і приріст прибутку був відносно невеликий. Це і викликало подальше зниження величини рентабельності доходу (-1,09 пункти) та витрат (-1,28 пункти).

Отже, дослідження господарської діяльності ТДВ «Хмельницькзалізобетон» за 2021 – 2023 роки да можливість зробити наступні висновки:

– на роботу підприємства ТДВ «Хмельницькзалізобетон» здійснювали вплив багато негативних зовнішніх чинників (повномасштабна війна, нестабільність на фінансовому та споживчому ринку, зростання цін на енергоносії, матеріали, комплектуючі, нестача робочої сили тощо);

– діяльність підприємства за усіма напрямками є прибутковою та рентабельною, значне зменшення доходу в 2022 році було майже подолане у 2023 році;

– витрати підприємства зростають швидше ніж доходи, а отже прибуток і рентабельність зменшується.

Ці та інші обставити підкреслюють важливість не лише дослідження, але й пошуку і розробки низки заходів щодо вдосконалення системи управління витратами і, найперше, операційної діяльності підприємства.

РОЗДІЛ 3 РОЗРОБКА МОДЕЛІ ДІАГНОСТИКИ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ОПЕРАЦІЙНИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

3.1 Побудова системи показників для оцінювання ефективності управління операційними витратами на підприємстві

На сьогодні прийнято розглядати, що процес управління процесами формування витрат підприємства включає окремі етапи їх аналізування в передплановий період і подальше прогнозування величини та оптимального складу у плановому періоді. Однак, базою такої процедури у будь-якому випадку повинно бути визначення переліку показників, що деталізують статті і групи витрат підприємства.

Важливим аспектом в цьому випадку є групування показників за видами доходів та витрат, які в подальшому визначають фінансові результати, за окремими напрямками діяльності підприємства.

Прийнято, що для складання фінансових звітів виділяють операційну і фінансово-інвестиційну діяльність підприємства. У процесі операційної діяльності підприємство може здійснювати основну діяльність та іншу операційну.

Основна діяльність – це діяльність, пов'язана з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), які були головною метою створення підприємства і повинні забезпечувати основну частину його доходів (відповідно, і витрат теж величина зазвичай є найвищою). Іншою ж операційною діяльністю є та, яка пов'язана з наступними напрямками: реалізація інших оборотних активів, іноземної валюти, операційна оренда і т.і.. З іншого боку –це діяльність, що не відноситься до основної, інвестиційної чи фінансової.

Щодо останніх, то інвестиційну діяльність будемо розглядати як ту, яка пов'язана з придбанням і реалізацією груп необоротних активів, а також груп фінансових інвестицій, які не відносяться до еквівалентів грошових коштів.

Фінансову діяльність визначимо як діяльність, що в результаті викликає зміни розміру і структури власного і залученого капіталу підприємства.

Слід вказати на певну особливість діючого порядку обрахунку та подання доходів та витрат від основної діяльності: показники подаються не в цілому, а за окремими субфункціями основної діяльності, а саме виробництво, управління і збут (винятком є малі і мікропідприємства, де подаються лише узагальнені суми). При цьому можна відмітити, що дохід за основною діяльністю підприємства формується за сукупністю перерахованих функцій – дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Разом з тим, за управлінською і збутовою субфункціями дохід не виникає, оскільки дані функції направлені на організаційні аспекти отримання доходу за виробничою субфункцією. Разом з тим, витрати основної діяльності формуються як за функцією виробництва, так і субфункціями управління і збуту. Це, відповідно статті звіту про фінансові результати: 2050 Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), 2130 Адміністративні витрати та 2150 Витрати на збут.

Можна запропонувати узагальнену таблицю аналізування доходів та витрат за даними Звіту про фінансові результати (таблиця 3.1).

Ця таблиця направлена на аналізування та оцінювання витрат і доходів за даними Звіту про фінансові результати (ЗФР), причому це дослідження можна провести не лише у вартісному вимірі (у абсолютній величині), але й також розглянути структуру таких витрат і доходів, розрахувати їх відхилення то оцінити динаміку та тенденцію.

Висунувши тезу, що витрати від кожного окремого виду діяльності повинні створювати доходи від відповідних видів діяльності, можна розрахувати скільки витрат від певного конкретного виду діяльності припадає на 1 грн доходу від відповідного виду діяльності чи на 1 грн чистого фінансового результату (прибутку), як загалом кінцевого результату діяльності суб'єкта господарювання.

Таблиця 3.1 – Доходи та витрати підприємства, згруповані за Звітом про фінансові результати

	Види доходів	Наявність показника у ЗФР (порядок розрахунку)	Види витрат	Наявність показника у ЗФП (порядок розрахунку)
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	(код 2000)	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	(код 2050)
2			Адміністративні витрати	(код 2130)
3			Витрати на збут	(код 2150)
4	Доходи від основної діяльності	(код 2000)	Витрати основної діяльності	У ЗФР не розраховується (код 2050 + код 2130 + код 2150)
5	Інші операційні доходи	(код 2120)	Інші операційні витрати	(код 2180)
6	Доходи від операційної діяльності	У ЗФР не розраховується (показник 4 + показник 5)	Витрати операційної діяльності	У ЗФР не розраховується (показник 4 + показник 5)
7	Дохід від участі в капіталі	(код 2200)	Фінансові витрати	(код 2250)
8	Інші фінансові доходи	(код 2220)	Витрати від участі в капіталі	(код 2255)
9	Доходи від фінансової діяльності	У ЗФР не розраховується (код 2200+ код 2220)	Витрати фінансової діяльності	У ЗФР не розраховується (код 2250+ код 2255)
10	Інші доходи	(код 2240)	Інші витрати	(код 2270)
11	Разом доходи підприємства	У ЗФР не розраховується (показник 6 + показник 9 + показник 10)	Разом витрати підприємства	У ЗФР не розраховується (показник 6 + показник 9 + показник 10)

Запропоноване оцінювання може бути проведене за допомогою наступних формул:

$$E_{\text{вд}} = \frac{B_i}{D_i}, \quad (3.1)$$

де $E_{\text{вд}}$ - рівень споживання витрат від різних видів діяльності;

B_i - витрати від певного i -го виду діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної), грн;

D_i - доходи від відповідних видів діяльності, грн.

$$E_{\text{чп}} = \frac{B_i}{\text{ЧП}}, \quad (3.2)$$

де ЧП - чистий фінансовий результат (прибуток/збиток), грн.

Таке оцінювання для витрат від операційної діяльності в розрізі елементів таких витрат здійснено у розділі 2 в таблиці 2.10.

Визначену вище особливість інформаційного подання доходів та витрат, що формують кінцевий фінансовий результат основної діяльності підприємства, нами було враховано при встановленні переліку запропонованих показників фінансових результатів та подальшої розробки механізму ефективного управління їх величиною. При цьому аналітик одержує можливість розрахунку не лише суми валового прибутку (збитку) за кодом рядку 2090/2095, як це відображено у Звіті з фінансових результатів, а й визначення фінансового результату від основної діяльності (прибутку від реалізації продукції) як різниці між доходом від основної діяльності (тобто, таким показником як чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та загальними витратами за основною діяльністю (тобто, сумою за величиною собівартості реалізованої продукції, адміністративних витрат та величини витрат на збут). Відповідно цей показник можна також розрахувати шляхом віднімання від валового прибутку (збитку) суми витрат на збут та адміністративних витрат.

Разом з тим дуже розлогу інформацію щодо регулювання механізму формування чистого фінансового результату можна отримати шляхом обрахунку його величини також за іншою операційною діяльністю окремо і

операційною діяльністю загалом, а також і за іншими видами діяльності – фінансовою та інвестиційною [24].

За такого підходу кінцевий результат діяльності суб'єкта господарювання – чистий фінансовий результат (прибуток/збиток) – можна визначити послідовним розрахунком його складових елементів (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2 – Система показників для розрахунку фінансових результатів діяльності підприємства

	Показник	Наявність показника у ЗФР	Порядок розрахунку показника	
1	Валовий прибуток/збиток	(код 2090 або 2095)	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за мінусом собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	код.2000 – код 2050
2	Прибуток (збиток) від основної діяльності	У ЗФР не відображається	Валовий прибуток/збиток за мінусом адміністративних витрат та витрат на збут	код 2090 (2095) – код 2130 – код 2150
3	Фінансовий результат від іншої операційної діяльності (прибуток/збиток)	У ЗФР не відображається	Інші операційні доходи за мінусом інших операційних витрат	код 2120 – код 2180
4	Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток/збиток)	(код 2190 або 2195), за іншим розрахунком	Сума фінансового результату від основної діяльності та фінансового результату від іншої операційної діяльності	Показник 2 + показник 3
5	Фінансовий результат від фінансової діяльності (прибуток/збиток)	У ЗФР не відображається	Сума доходу від участі в капіталі, інших фінансових доходів за мінусом суми втрат за участі в капіталі і фінансових витрат	код 2200 + код 2220 – код 2250 – код 2255
6	Фінансовий результат від інвестиційної діяльності (прибуток/збиток)	У ЗФР не відображається	Інші доходи за мінусом інших витрат	код 2240 – код 2270
7	Фінансовий результат до оподаткування (прибуток/збиток)	(код 2290 або 2295), за іншим розрахунком	Сума фінансового результату від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності	Показник 4 + показник 5 + показник 6
11	Чистий фінансовий результат (прибуток/збиток)	(ряд. 2350 або 2355)	Фінансовий результат до оподаткування за мінусом витрат (доходів) від податку на прибуток	код 2290 – код 2305

Вважаємо, що основою кількісного та змістовного наповнення діагностики якості прибутковості підприємства може бути коефіцієнт якості фінансового результату ($K_{\lambda n}$), який можна розрахувати за допомогою формули 3.3:

$$K_{\lambda n} = \frac{ПОД}{ФЗД} \quad (3.3),$$

де *ПОД* - фінансовий результат від основної діяльності, грн;

ФЗД - фінансовий результат до оподаткування, грн.

Відповідно, можна запропонувати шкалу кількісного оцінювання якості фінансового результату підприємства, що прийме її як неприйнятну ($K_{\lambda n} \leq 0$), допустиму ($0 < K_{\lambda n} \leq 1$) та добру ($K_{\lambda n} > 1$), за умови, що при визначенні коефіцієнта будуть враховані наступні логічні обмеження: за двох додатних показників коефіцієнт одержує знак «плюс»; якщо хоча б один із вихідних показників або обидва – від'ємні, коефіцієнт одержує знак «мінс».

Розрахунки даного коефіцієнта для ТДВ «Хмельницькзалізобетон» подано у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Кількісне оцінювання якості фінансового результату для ТДВ «Хмельницькзалізобетон»

Показник	Рік				
	2020	2021	2022	2023	2024 (прогноз)
Фінансовий результат від основної діяльності	73401	103678	47392	60534	48641
Фінансовий результат до оподаткування	66829	95130	33681	46830	33246
Коефіцієнт якості фінансового результату	1,098	1,090	1,407	1,293	1,463

Отже, ТДВ «Хмельницькзалізобетон» має гарну якість фінансового результату впродовж 2020-2023 рр. Хоча прогнозування з використанням

статистичної функції Excel, а саме GROWTH, показує можливе зниження по обом позиціям фінансового результату, бачимо, що значення коефіцієнту зростає у 2024 році. Разом з тим тенденція нестабільна (за рахунок провального воєнного 2022 року).

Змістовну діагностику якості фінансового результату по підприємстві можна зобразити матрицею, яка побудована осями фінансових результатів від основної діяльності та до оподаткування (відповідно до квадрантів матриці): добра, обнадійлива, неприйнятна та ілюзорна якість фінансового результату (рисунок 3.1).

За даними таблиці 3.3 можемо робити висновок про існування життєствердної якості прибутковості на ТДВ «Хмельницькзалізобетон» впродовж усього аналізованого періоду.



Рисунок 3.1 – Матриця змістовної діагностики якості фінансового результату

Крім того, аналіз фінансових результатів аналізованого підприємства був би не повним без оцінювання за «золотим правилом економіки підприємства» [9]. Базова формула має вигляд (3.4):

$$TP_{чн} > TP_{др} > TP_a > 100 \quad (3.4),$$

де $TP_{чн}$, $TP_{др}$, TP_a – темпи зростання чистого фінансового результату, доходу від реалізації продукції, активів.

Однак для підвищення якості оцінювання шляхом можна також використовувати різні варіанти модифікованого «золотого правила економіки» для забезпечення стійкого розвитку, наприклад (3.5):

$$T_{pin} > T_{чп} > T_{под} > T_{нзд} > T_{ен} > T_{ор} > T_{оа} > T_{ек} > T_a > T_{нз}, \quad (3.5)$$

де T_{pin} , $T_{чп}$, $T_{ен}$, $T_{ек}$, $T_{ор}$, $T_{оа}$, T_a , $T_{нз}$ – відповідно, темпи зростання реінвестованого, чистого та валового прибутку, власного капіталу, чистого доходу, оборотних та сукупних активів, а також поточних зобов'язань підприємства.

При несприятливих зовнішніх умовах, коли підприємство вимушено реагувати на падіння попиту шляхом зниженням фізичних обсягів продажу (наприклад, у 2022 році), стратегії скорочення буде мати у відповідність наступну модифікацію (3.6):

$$\underline{T_{чп} > T_{под} > T_{опер} > T_{нзд} > T_{ен} > T_{др}}, \quad (3.6)$$

В межах нашого дослідження виходячи із наявної ситуації в економіці та обмеженості в інформації можемо використовувати наступну формулу:

$$T_{чп} > T_{под} > T_{опер} > T_{нзд} > T_{ен} > T_{др}, \quad (3.7)$$

де $T_{опер}$ - темпи зростання фінансового результату від операційної діяльності.

Для того, щоб оцінити чи виконувалося «золоте правило» на аналізованому підприємстві, побудуємо таблицю 3.4.

Таблиця 3.4 – Фінансові результати діяльності ТДВ «Хмельницькзалізобетон» та темпи їх зростання

Показник	Рік				Темпи зростання		
	2020	2021	2022	2023	2021/ 2020	2022/ 2021	2023/ 2021
Чистий фінансовий результат	54486	77734	27429	38102	1,427	0,353	1,389
Фінансовий результат від основної діяльності	73401	103678	47392	60534	1,412	0,457	1,277
Фінансовий результат від операційної діяльності	68045	95963	38100	53121	1,410	0,397	1,394
Фінансовий результат до оподаткування	66829	95130	33681	46830	1,423	0,354	1,390
Валовий прибуток	133825	176097	104351	147307	1,316	0,593	1,412
Чистий дохід від реалізації продукції, робіт та послуг	581386	811393	576737	849716	1,396	0,711	1,473

Отже, можна побачити, що «золоте правило» на аналізованому підприємстві не виконується. Це говорить про значну частку витрат, які при їх відшкодуванні доходами, зменшують фінансовий результат, що є дуже негативним явищем:

валовий прибуток зростає повільніше чим чистий дохід за рахунок швидших темпів приросту собівартості реалізованої продукції;

витрати від неопераційної (фінансової та інвестиційної) діяльності перевищують (або зростають швидше) доходи.

Так як визначальним для нашого дослідження є не лише оцінювання операційних витрат, а й діагностика системи управління ними, варто запропонувати діагностування ефективності управління витратами за допомогою системи коефіцієнтів.

Як було розглянуто вище, у складі операційних витрат виробничого підприємства можна виокремити постійну та змінну складові. Тобто ці елементи витрат є неоднаковими за своєю поведінкою стосовно зміни обсягів основної діяльності підприємства. Так, постійні витрати – це витрати,

абсолютна сума яких із зменшенням (збільшенням) величини виробленої продукції істотно не змінюється. Змінні витрати – це ті, що залежать від обсягу виготовленої продукції і змінюються завдяки коливаннями, хоча не завжди між витратами та обсягом діяльності наявна чітка функціональна залежність.

Для того, аби діагностувати рівень ефективності споживання витрат і ефективності управління ними, побудуємо таблицю 3.5.

Таблиця 3.5 – Оцінювання ефективності системи управління операційними витратами

	Коефіцієнт	Методика розрахунку	Економічний зміст	Бажана тенденція
1	2	3	4	5
1	Коефіцієнт покриття операційних витрат	<u>Чисті операційні доходи</u> Операційні витрати	Величина операційних доходів створюється на підприємстві за рахунок 1 грн операційних витрат	Збільшення
2	Коефіцієнт покриття виробничих витрат	<u>Чистий дохід</u> Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	Величина чистого доходу створює підприємству 1 грн виробничих витрат	Збільшення
3	Коефіцієнт покриття постійних витрат	<u>Чистий дохід</u> Витрати постійні	Величина чистого доходу створює 1 грн постійних витрат	Збільшення
4	Коефіцієнт ефективності змінних витрат	<u>Чистий дохід</u> Витрати змінні	Величина чистого доходу створює 1 грн змінних витрат	Збільшення
5	Коефіцієнт ефективності постійних витрат	<u>Чисті операційні доходи</u> Витрати постійні	Величина чистих операційних доходів створює 1 грн постійних витрат	Збільшення
6	Коефіцієнт координації змінних і постійних витрат	<u>Витрати змінні</u> Витрати постійні	Величина співвідношення змінних і постійних витрат (скільки змінних витрат припадає на 1 грн постійних витрат)	Збільшення
7	Коефіцієнт окупності операційних витрат	<u>Операційні витрати</u> Чисті операційні доходи	Операційні витрати, які несе підприємство, щоб одержати 1 грн чистих операційних доходів	Зменшення
8	Коефіцієнт окупності виробничих витрат	<u>Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)</u> Чистий дохід	Виробничі витрати, які несе підприємство, щоб одержати 1 грн чистого доходу	Зменшення
9	Коефіцієнт окупності постійних витрат	<u>Витрати постійні</u> Чистий дохід	Постійні витрати, які несе підприємство, щоб одержати 1 грн чистого доходу	Зменшення

Продовження таблиці 3.5

1	2	3	4	5
10	Коефіцієнт координації постійних і змінних витрат	<u>Витрати постійні</u> Витрати змінні	Величина співвідношення постійних і змінних витрат (скільки постійних витрат припадає на 1 грн змінних витрат)	Зменшення
11	Коефіцієнт віддачі змінних витрат	<u>Витрати змінні</u> Чистий дохід	Змінні витрати, які несе підприємство, щоб одержати і грн. чистого доходу	Зменшення
12	Коефіцієнт віддачі постійних витрат	<u>Витрати постійні</u> Чистий дохід	Постійні витрати, які несе підприємство, щоб одержати і грн. чистого доходу	Зменшення

У першому розділі Звіту про фінансові результати окремо показано адміністративні витрати (код рядку 2130) та витрати на збут (код рядку 2150). Дані витрати для багатьох українських в виробничих підприємств мають значну частку серед операційних витрат, що і пояснює великий інтерес до них. На сьогодні, шляхи економії основних виробничих витрат (сировини, матеріалів, енергії, палива, комплектуючих, заробітної плати тощо) у натурально-трудої величині практично вичерпані, а впливати на ціну складно. Як наслідок, їхню економію можна одержати лише при інноваціях у технологію чи організацію виробництва. Це процес потребує значних капітальних вкладень, а українські підприємства для такого фінансування вільних коштів не мають. Довгострокові кредити одержати теж досить складно.

Тому зменшення величини адміністративних та збутових витрат – чи не єдиний варіант зниження повної собівартості одиниці продукції (роботи, послуги).

Витрати на збут – витрати, які понесені бізнесом протягом звітного періоду під час операційної діяльності, яка пов'язана з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг).

Проблема управління адміністративними та збутовими витратами полягає головним чином не в чистій економії, а в споживанні їх оптимального рівня для кожного конкретного бізнесу. Надмірне зниження даних витрат викликає негативні наслідки: зниження стимулювання та мотивації управлінського персоналу, падіння ефективності рекламних акцій, рівня роботизації і

інформатизації роботи, зниження якості обслуговування виробництва та інші важливі аспекти організації та управління підприємством.

Зростання ефективності управління адміністративними та збутовими витратами має будуватися завдяки системі коефіцієнтів (таблиця 3.6), що діагностують таку ефективність та спрямовують організацію управлінських дій вищого керівництва бізнесу щодо оптимізації частки цих витрат у повній собівартості реалізованої продукції (робіт чи послуг).

Таблиця 3.6 – Коефіцієнти, що використовуються для оцінювання ефективності використання адміністративних витрат та витрат на збут

	Коефіцієнт	Методика розрахунку	Економічний зміст	Бажана тенденція
1	2	3	4	5
<u>Адміністративні витрати</u>				
1	Коефіцієнт покриття адміністративних витрат	<u>Чистий дохід</u> Адміністративні витрати	Величина чистого доходу, яку створює 1 грн адміністративних витрат	Збільшення
2	Коефіцієнт ефективності управління	<u>Чисті операційні доходи</u> Адміністративні витрати	Величина чистих операційних доходів, яку створює підприємству 1 грн адміністративних витрат	Збільшення
3	Коефіцієнт навантаження адміністративних витрат	<u>Операційні витрати</u> Адміністративні витрати	Величина навантаження операційних витрат на 1 грн адміністративних витрат	Збільшення
4	Коефіцієнт координації операційних і адміністративних витрат	<u>(Операційні витрати - Адміністративні витрати)</u> Адміністративні витрати	Величина операційних витрат, яка формується 1 грн адміністративних витрат	Збільшення
5	Коефіцієнт окупності адміністративних витрат	<u>Адміністративні витрати</u> Чистий дохід	Величина адміністративних витрат, яку несе підприємство, щоб одержати 1 грн чистого доходу	Зменшення
6	Коефіцієнт валової віддачі адміністративних витрат	<u>Адміністративні витрати</u> Чисті операційні доходи	Величина адміністративні витрати, які несе підприємство, щоб одержати 1 грн чистого операційного доходу	Зменшення
7	Коефіцієнт витрато місткості управління	<u>Адміністративні витрати</u> Операційні витрати	Питома вага адміністративних витрат в операційних витратах	Зменшення

Продовження таблиці 3.6

1	2	3	4	5
8	Коефіцієнт координації адміністративних витрат і операційних витрат	<u>Адміністративні витрати</u> (Операційні витрати - Адміністративні витрати)	Величина співвідношення адміністративних витрат на 1 грн операційних витрат	Зменшення
Витрати на збут				
1	Коефіцієнт покриття витрат на збут	<u>Чистий дохід</u> Витрати на збут	Величина чистого доходу, яку формує 1 грн витрат на збут	Збільшення
2	Коефіцієнт навантаження витрат на збут	<u>Операційні витрати</u> Витрати на збут	Навантаження операційних витрат на 1 грн витрат на збут	Збільшення
3	Коефіцієнт координації операційних витрат і на збут	<u>(Операційні витрати - Витрати на збут)</u> Витрати на збут	Величина операційних витрат, яку формує 1 грн витрат на збут	Збільшення
4	Коефіцієнт координації витрат на збут і адміністративних	<u>Витрати на збут</u> Адміністративні витрати	Співвідношення витрат на збут на 1 грн адміністративних витрат	Збільшення
5	Коефіцієнт окупності витрат на збут	<u>Витрати на збут</u> Чистий дохід	Витрати на збут, які несе підприємство, щоб одержати 1 грн чистого доходу	Зменшення
6	Коефіцієнт витратомісткості збутової діяльності підприємства	<u>Витрати на збут</u> Операційні витрати	Питома вага витрат на збут в операційних витратах	Зменшення
7	Коефіцієнт координації витрат на збут і операційних	<u>Витрати на збут</u> (Операційні витрати -)Витрати на збут)	Співвідношення витрат на збут на 1 грн операційних витрат	Зменшення
8	Коефіцієнт координації адміністративних і витрат на збут	<u>Адміністративні витрати</u> Витрати на збут	Співвідношення адміністративних витрат на 1 грн витрат на збут	Зменшення
9	Коефіцієнт витратомісткості управління і збуту продукції	<u>(Адміністративні витрати + Витрати на збут)</u> Операційні витрати	Питома вага адміністративних витрат і витрат на збут в операційних витратах	Зменшення

Оскільки протягом досліджуваного періоду (з 2020 по 2023 роки) ТДВ «Хмельницькзалізобетон», крім витрат основної діяльності, куди включено собівартість реалізованої продукції, адміністративні та збутові витрати, провадила ще й іншу операційну діяльність, що показали результати Звіту про фінансові результати (бачимо величини доходів та витрат іншої операційної діяльності), побудуємо наступну таблицю показників, що діагностують

ефективність споживання частково як витрат основної діяльності, так і операційної діяльності загалом (таблиця 3.7).

Таблиця 3.7 – Коефіцієнти для оцінювання ефективності використання витрат основної діяльності та операційних витрат

	Коефіцієнт	Методика розрахунку	Економічний зміст	Бажана тенденція
1	2	3	4	5
Витрати основної діяльності				
1	Рентабельність (прибутковість/збитковість) витрат основної діяльності	<u>Фінансовий результат від операційної діяльності</u> (Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) + Адміністративні витрати + Витрати на збут	Яку величину одержує підприємство прибутку від операційної діяльності з 1 грн витрат основної діяльності	Збільшення
2	Рентабельність (прибутковість/збитковість) витрат основної діяльності в процесі звичайної діяльності	<u>Фінансовий результат від до оподаткування</u> Витрати основної діяльності	Яку величину одержує підприємство фінансового результату до оподаткування від 1 грн витрат основної діяльності	Збільшення
3	Чиста рентабельність (прибутковість/збитковість) витрат основної діяльності	<u>Чистий фінансовий результат</u> Витрати основної діяльності	Яку величину одержує підприємство чистого фінансового результату від 1 грн витрат основної діяльності	Збільшення
4	Коефіцієнт окупності витрат основної діяльності	<u>Витрати основної діяльності</u> Фінансовий результат від операційної діяльності	Скільки витрат основної діяльності необхідно підприємству, аби створити 1 грн прибутку від операційної діяльності	Зменшення
5	Коефіцієнт окупності витрат основної діяльності в процесі звичайної діяльності	<u>Витрати основної діяльності</u> Фінансовий результат від господарської діяльності	Яку величину витрат основної діяльності необхідно підприємству, аби створити 1 грн прибутку від господарської діяльності	Зменшення
6	Коефіцієнт чистої окупності витрат основної діяльності	<u>Витрати основної діяльності</u> <u>Чистий фінансовий результат</u>	Яку величину витрат основної діяльності необхідно підприємству, щоб створити 1 грн чистого фінансового результату	Зменшення

Продовження таблиці 3.7

1	2	3	4	5
Операційні витрати				
1	Рентабельність (прибутковість/збитковість) операційних витрат	<u>Фінансовий результат від операційної діяльності</u> Витрати операційної діяльності	Яку величину одержує підприємство фінансового результату від операційної діяльності з 1 грн операційних витрат	Збільшення
2	Рентабельність (прибутковість/збитковість) операційних витрат в процесі звичайної діяльності	<u>Фінансовий результат до оподаткування</u> Витрати операційної діяльності	Яку величину одержує підприємство фінансового результату до оподаткування від 1 грн операційних витрат	Збільшення
3	Чиста рентабельність (прибутковість/збитковість) операційних витрат	<u>Чистий фінансовий результат</u> Витрати операційної діяльності	Яку величину одержує підприємство чистого фінансового результату від 1 грн операційних витрат	Збільшення
4	Коефіцієнт окупності операційних витрат	<u>Витрати операційної діяльності</u> Фінансовий результат від операційної діяльності	Яку величину операційних витрат необхідно підприємству, щоб створити 1 грн фінансового результату від операційної діяльності	Зменшення
5	Коефіцієнт окупності операційних витрат в процесі звичайної діяльності	<u>Витрати операційної діяльності</u> Фінансовий результат до оподаткування	Яку величину операційних витрат необхідно підприємству, аби створити 1 грн фінансового результату до оподаткування	Зменшення
6	Коефіцієнт чистої окупності операційних витрат	<u>Витрати операційної діяльності</u> Чистий фінансовий результат	Яку величину операційних витрат необхідно підприємству, аби створити 1 грн чистого фінансового результату	Зменшення

Запропонована система показників є досить універсальною і може бути використана для оцінювання промислового підприємства.

Вибір показників оцінювання залишається за аналітиками і може змінюватись залежно від мети дослідження, специфіки виробничо-збутової діяльності підприємства, структури операційних витрат і доходів та інших чинників.

3.2 Діагностика ефективності управління операційними витратами на підприємстві

Визначення коефіцієнтів, поданих у таблицях 3.5 – 3.7 за допомогою табличного редактора Excel, автоматизує процес розрахунків коефіцієнтів, дозволить оцінити тенденцію і здійснити прогнозування (таблиці 3.8-3.11)

Таблиця 3.8 – Зведені вихідні дані для діагностики

Показник	Рік				
	2020	2021	2022	2023	2024 (прогноз)
Чистий дохід від реалізації продукції, робіт та послуг	581386	811393	576737	849716	846312
Собівартість реалізованої продукції(товарів, робіт, послуг)	447561	635296	472386	702409	721626
Адміністративні витрати	26863	31678	26495	38006	37745
Витрати на збут	33561	40741	30464	48767	46462
Витрати основної діяльності	507985	707715	529345	789182	805603
Разом операційні доходи	614663	840978	599405	873553	862643
Разом операційні витрати	546618	745015	561305	820432	831381
Разом фінансові доходи	242	291	47	49	22
Разом фінансові витрати	1458	1124	4466	6340	11096
Разом доходи	614905	841269	599452	873602	862555
Разом витрати	546860	745306	561352	820481	831281
Фінансовий результат від операційної діяльності	68045	95963	38100	53121	39749
Фінансовий результат до оподаткування	66829	95130	33681	46830	33246
Чистий фінансовий результат	54486	77734	27429	38102	27034

Для прогнозування знову скористались статистичною функцією Excel, а саме GROWTH (лінійна тенденція має дати гірші результати, так як у 2022 році спостерігалось зниження значень по усім показникам. Цей факт відобразився і у прогнозах на 2024 рік – уповільнене зростання або навіть зниження величини результатів діяльності. Особливо це ми можемо побачити для різних рівнів фінансового результату (рисунок 3.1).



Рисунок 3.1 – Фінансові результати за 2020-2023 роки і прогноз на 2024 рік

Проведені розрахунки дозволяють зробити відповідні висновки щодо ефективності управління витратами операційної діяльності на ТДВ «Хмельницькзалізобетон».

Таблиця 3.9 – Діагностика ефективності системи управління операційними витратами

Показник	Рік				
	2020	2021	2022	2023	2024 (прогноз)
Коефіцієнт покриття операційних витрат	1,124	1,129	1,068	1,065	1,038
Коефіцієнт покриття виробничих витрат	1,299	1,277	1,221	1,210	1,173
Коефіцієнт окупності операційних витрат	0,889	0,886	0,936	0,939	0,964
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	0,770	0,783	0,819	0,827	0,853

За даними таблиці 3.8 можемо бачити погіршення ефективності системи управління операційними витратами протягом 2022-2023 років, оскільки зміна є негативною по усіх показниках, хоча ще у 2021 році проти 2020 року вони мали

хоч і незначну, але позитивну зміну. Тобто у 2020-2021 роках управління операційними витратами було організовано значно краще, ніж у них, 2022-2023 роках. За прогнозами ефективність буде значно знижуватись.

Таблиця 3.10 – Діагностика ефективності адміністративних витрат та збутових витрат

Показник	Рік				
	2020	2021	2022	2023	2024 (прогноз)
Коефіцієнт покриття адміністративних витрат	21,643	25,614	21,768	22,357	22,422
Коефіцієнт ефективності управління	22,881	26,548	22,623	22,985	22,855
Коефіцієнт навантаження адміністративних витрат	20,348	23,518	21,185	21,587	22,026
Коефіцієнт координації операційних і адміністративних витрат	19,348	22,518	20,185	20,587	21,026
Коефіцієнт окупності адміністративних витрат	0,0462	0,0390	0,0459	0,0447	0,0446
Коефіцієнт валової віддачі адміністративних витрат	0,0437	0,0377	0,0442	0,0435	0,0438
Коефіцієнт витратомісткості управління	0,0491	0,0425	0,0472	0,0463	0,0454
Коефіцієнт координації адміністративних витрат і операційних	0,0457	0,0391	0,0462	0,0455	0,0458
Коефіцієнт покриття витрат на збут	17,323	19,916	18,932	17,424	18,215
Коефіцієнт навантаження витрат на збут	16,287	18,287	18,425	16,824	17,894
Коефіцієнт координації операційних витрат і на збут	15,287	17,287	17,425	15,824	16,894
Коефіцієнт координації витрат на збут і адміністративних	1,249	1,286	1,150	1,283	1,231
Коефіцієнт окупності витрат на збут	0,0577	0,0502	0,0528	0,0574	0,0549
Коефіцієнт витратомісткості збутової діяльності підприємства	0,0614	0,0547	0,0543	0,0594	0,0559
Коефіцієнт координації витрат на збут і операційних	0,0654	0,0578	0,0574	0,0632	0,0592
Коефіцієнт координації адміністративних витрат і на збут	0,8004	0,7775	0,8697	0,7793	0,8124
Коефіцієнт витратомісткості управління і збутової продукції	0,1105	0,0972	0,1015	0,1058	0,1013

У таблиці 3.10 бачимо незначні позитивні зміни у процесі управління адміністративними витратами у 2023 році по всіх коефіцієнтах, які у 2022 році змінили свій вектор на протилежний порівняно з 2021 роком. При цьому ситуація продовжуватиме покращуватись у 2024 році, але дуже незначними темпами.

Щодо витрат на збут, тут ситуація аналогічна до адміністративних витрат – зниження по всіх показниках у 2022 році. Але й 2023 рік показує подальше погіршення ситуації. І лише прогноз на 2024 рік дає незначну надію на покращення за показниками ефективності управління адміністративними та збутовими витратами.

Результати розрахунків, проведених у таблиці 3.11 відобразили негативні тенденції в системі управління витратами основної та операційної діяльності не лише у 2022 році, але й у 2023 році. Крім того найгірше значення усі показники одержали у тому ж 2022 році, найкращі у 2020-2021 роках по відповідних коефіцієнтах рентабельності (прибутковості/збитковості) та коефіцієнта окупності витрат. Прогнози на 2024 рік свідчать, що негативна тенденція поки ще не подолана.

Погіршення базових показників використання витрат основної та операційної діяльності у 2022-2023 роках при одночасному частковому підвищенні ефективності використання адміністративних та збутових витрат у 2023 році, свідчить про неефективність процесу управління насамперед виробничими витратами (собівартістю реалізованої продукції) саме у 2022 та 2023 роках. Тобто собівартість реалізованої продукції змінюється непропорційно змінам доходів від основної діяльності, що має послужити сигналом для наступних впливів з боку керівництва підприємства щодо управління виробничими витратами (насамперед, змінними – прямими витратами на матеріали та оплату праці).

Таблиця 3.11 – Діагностика ефективності використання витрат основної діяльності та операційних витрат

Показник	Рік				
	2020	2021	2022	2023	2024 (прогноз)
Рентабельність (прибутковість/ збитковість) витрат основної діяльності	0,134	0,136	0,072	0,067	0,049
Рентабельність (прибутковість/ збитковість) витрат основної діяльності в процесі звичайної діяльності	0,132	0,134	0,064	0,059	0,041
Чиста рентабельність (прибутковість/ збитковість) витрат основної діяльності	0,107	0,110	0,052	0,048	0,034
Коефіцієнт окупності витрат основної діяльності	7,465	7,375	13,894	14,856	20,267
Коефіцієнт окупності витрат основної діяльності в процесі звичайної діяльності	7,601	7,439	15,716	16,852	24,232
Коефіцієнт чистої окупності витрат основної діяльності	9,323	9,104	19,299	20,712	29,800
Рентабельність (прибутковість/ збитковість) операційних витрат	0,124	0,129	0,068	0,065	0,048
Рентабельність (прибутковість/ збитковість) операційних витрат в процесі звичайної діяльності	0,122	0,128	0,060	0,057	0,040
Чиста рентабельність (прибутковість/ збитковість) операційних витрат	0,100	0,104	0,049	0,046	0,033
Коефіцієнт окупності операційних витрат	8,033	7,764	14,732	15,445	20,916
Коефіцієнт окупності операційних витрат в процесі звичайної діяльності	8,179	7,832	16,665	17,519	25,007
Коефіцієнт чистої окупності операційних витрат	10,032	9,584	20,464	21,533	30,753

Для кращої діагностики процесу управління операційними витратами оцінювання за системою запропонованих показників потрібно проводити регулярно (щоквартально та щорічно). Так як усі вихідна інформація міститься у основній формі фінансової звітності – Звіт про фінансові результати – то даний процес гарно автоматизується навіть у середовищі електронних таблиць.

3.3 Формування механізму управління операційними витратами

Як уже зазначалося, операційна діяльність включає основну діяльність підприємства, а також інші види, які не можуть бути віднесені до інвестиційної чи фінансової. Саме від її ефективності найбільше залежать результати господарської діяльності підприємства в цілому.

Управління операційними витратами полягає не просто в економії, а в досягненні їх певного оптимального рівня для кожного конкретного підприємства за певних умов функціонування. Отже, система управління операційними витратами має складатись з функціонального та організаційного аспектів, підсистемами якої є: нормування, прогнозування, планування операційних витрат; аналізування та оцінювання ефективності формування витрат; поточний контроль за величиною витрат і розподіл відповідальності за неефективне управління ними; мотивація та стимулювання працівників за зниження величини цих витрат і зростання рівня їх віддачі тощо.

Прийняття обґрунтованих управлінських рішень потребує створення гнучкого механізму управління операційними витратами. Даний механізм повинен бути зручним для розробки і реалізації дій з управління операційними витратами. Його потрібно будувати відповідно до основних завдань системи управління витратами загалом:

- забезпечення керівництва підприємства, окремих підрозділів і функціональних служб повною інформацією для розробки обґрунтованих управлінських рішень та оперативного регулювання процесами формування собівартості продукції (робіт, послуг);
- формування операційних витрат за окремими елементами, за потреби – деталізованими;
- спостереження і постійний контроль за фактичною величиною операційних витрат;
- виявлення відхилення витрат від визначеного чи планового рівня;

- пошук внутрішньовиробничих і внутрішньогосподарських резервів для зниження величини операційних витрат.

В основу побудови такого механізму управління покладемо економічні елементи, що постійно перебуватимуть у взаємозв'язку, хоч на певних рівнях управління вони можуть розглядатись як самостійні економічні системи чи підсистеми.

На рисунку 3.2 подано функціональну модель управління операційними витратами.

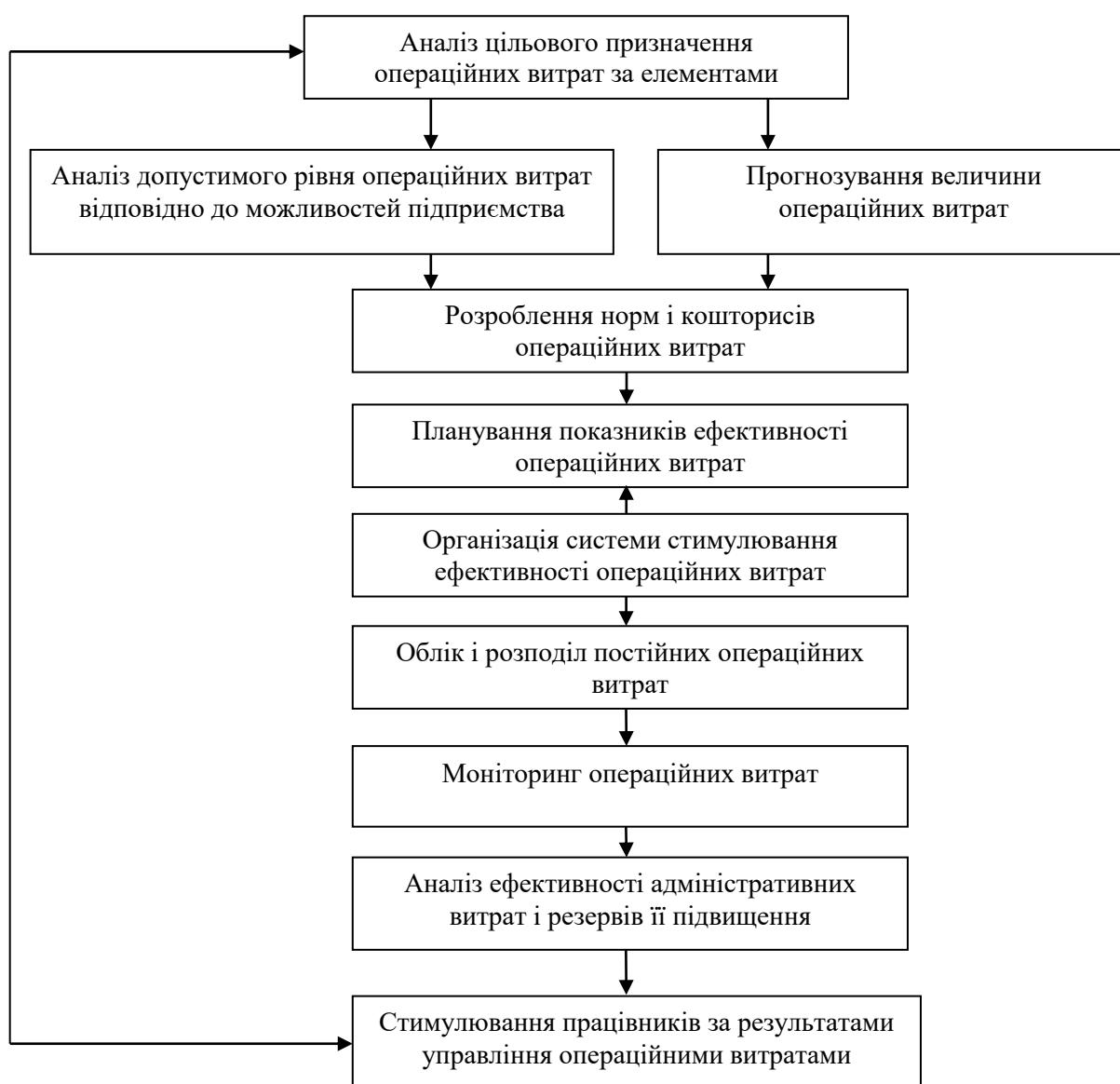


Рисунок 3.2 – Модель механізму управління операційними витратами

Механізм управління операційними витратами повинен охоплювати всі види забезпечення (інформаційне, кадрове, матеріально-технічне, фінансове, юридичне), а також регулювання та контроль дій виробничо-економічних підрозділів і бізнес-процесів.

Важливим питанням в управлінні операційними витратами є упорядкування множини інформаційних потоків такого механізму, зведення їх в єдину систему.

Інформаційна підтримка процесу управління витратами набуває особливого значення за умов жорсткої конкуренції, з одного боку, та глибокої системної кризи вітчизняної економіки (в т.ч. за умов воєнного стану), з другого (рисунок 3.3). Підприємства досі долають затяжний період спаду виробництва й економічної невизначеності 2022 року.



Рисунок 3.3 – Джерела інформаційного забезпечення управління витратами операційної діяльності підприємства

Так як механізм управління операційними витратами є управлінським інструментом у руках керівництва та власників бізнесу, він повинен відповідати їхньому стилю, сприяти загальному соціально-економічному стійкому розвитку підприємства.

Загальною метою управління витратами операційної діяльності є максимізація створеної цінності продукту на одиницю спожитих операційних витрат. Отже, для забезпечення ефективності управління під час побудови внутрішнього ланцюжка цінності необхідно діагностувати склад і характер впливу основних витратоформуючих чинників на обсяг і динаміку витрат операційної діяльності підприємства. До таких чинників віднесемо:

- рівень вертикальної інтеграції;
- масштаб діяльності;
- використання виробничої потужності підприємства;
- рівень технології і організації виробництва;
- вартість матеріально-технічних і трудових ресурсів;
- кваліфікація персоналу;
- рівень морального і фізичного зношення обладнання;
- наявність виробничої інфраструктури тощо.

Очевидно, що ці чинники значно впливають на величину операційних витрат підприємства та визначають вибір методів управління ними.

Слід відмітити, що зниження витрат неможливе без їх попереднього аналізування, виявлення «проблем» у системі управління ними та без дієвої системи прогнозування. Тобто зменшувати витрати можна тільки після того як вони детально проаналізовані та прогнозовані на майбутнє. Тому, вище (пп. 3.1 та 3.2) ми запропонували основні показники оцінювання ефективності процесу управління витратами та оцінили вплив витрат від операційної діяльності на фінансовий результат. Для узагальнення цих заходів сформуємо таблицю 3.12.

Для того, щоб вижити за умов конкурентної боротьби, зовнішніх викликів та внутрішніх проблем, підприємствам необхідно мати практичні навички детально аналізувати свої витрати (в т.ч. основної та операційної діяльності) і ефективно управляти ними. Основний акцент – це створення ефективного механізму зниження як зовнішніх, так і внутрішніх витрат на підприємстві шляхом застосування дієвого інструментарію діагностування.

Таблиця 3.12 – Рекомендовані заходи щодо підвищення ефективності діяльності підприємства

Рекомендовані заходи	Методи здійснення заходів	Цілі, що досягаються
Оцінювання системи управління витратами підприємства	Розробка системи показників для оцінювання ефективності управління операційними витратами	Визначається місце підприємства серед конкурентів за умови наявності інформації, формується уявлення про ефективність системи управління операційними витратами на підприємстві
	Розрахунок коефіцієнту якості фінансового результату, побудова матриці змістовного оцінювання якості, перевірка «золотого правила економіки підприємства», діагностика ефективності управління за показниками витрат	
Побудова механізму управління операційними витратами	Визначення складових механізму, забезпечуючих та функціональних елементів	Узагальнення теоретичних підходів до управління витратами операційної діяльності підприємства

Запропоновані заходи сприятимуть підвищенню ефективності не тільки операційної, але й господарської діяльності досліджуваного підприємства ТДВ «Хмельницькзалізобетон» загалом.

ВИСНОВКИ

Операційна діяльність, операційні витрати є визначальною для формування цінності на підприємстві і одержання вагомих фінансових результатів. Саме управління ними може забезпечити умови для стійкого зростання та розвитку бізнесу.

У даній роботі ми провели загальне дослідження діяльності ТДВ «Хмельницькзалізобетон». Так, аналіз техніко-економічних показників показав, що за період 2021-2023 років підприємство працювало прибутково. Але у 2022 році спостерігається значне скорочення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції, що викликало загальне скорочення чистого фінансового результату до рівня, значно нижчого за рівень 2021 року. Відповідно значне падіння спостерігаємо в фінансових результатах від операційної діяльності, чистому фінансовому результату. Хоча знизилась і повна собівартість реалізованої продукції, ми бачимо вагоме погіршення усіх результатів діяльності. Цей негативний момент у діяльності підприємства найперше був викликаний зниженням попиту на продукцію з бетону у будівельній галузі через військову агресію 2022 року..

У 2023 році зростає вартість реалізованої продукції, що свідчить про певні покращення в роботі підприємства. Прогнози на 2024 рік не дуже обнадійливі – негативні тенденції діяльності ще збережуться.

Досить важливим на будь-якому підприємстві є аналізування операційної діяльності і важливої її частини – основної. Провівши його на ТДВ «Хмельницькзалізобетон» ми спостерігаємо перевищення темпів приросту витрат над темпами зміни доходів на рівні витрат виробництва так і частково по адміністративним витратам.

Що стосується рентабельності витрат, доходу, власного капіталу, капіталу, то ці показники з роками дещо знижуються, проте підприємство все ж не залишається в зоні прибутку.

Дослідження трудових ресурсів показало скорочення чисельності промислово-виробничого персоналу у 2022 році, що пов'язане насамперед зі падінням обсягів діяльності. У цей же рік підприємство перейшло на роботу за графіком неповного робочого тижня.

Щодо операційних витрат, ми теж спостерігаємо їх зростання у 2023 році проти 2022 року і скорочення у 2022 році, що було викликане загальним скороченням обсягів виробництва.

Отже, проведені дослідження даного підприємства свідчать про наявні труднощі в його діяльності. Проте підприємство є лідером в регіоні і правильно сформовані заходи допоможуть йому протриматись у тяжких умовах зовнішніх викликів з найменшими втратами. Цьому сприятимуть і запропоновані у третьому розділі система показників діагностування ефективності управління витратами операційної діяльності та побудована модель управління операційними витратами.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Бойко І. Найбільше через війну в Україні постраждали мікро та малий бізнес / І. Бойко // Кадровий портал. УНІАН-інформаційне агентство. URL: <https://www.unian.ua/economics/finance/naybilshe-cherez-viynu-v-ukrajini-postrazhdali-mikro-ta-maliy-biznes-novini-ukrajina-11768224.html>.
2. Борщевський В. Економіка війни та повоєнний економічний розвиток України: проблеми, пріоритети, завдання. / В. Борщевський, І. Куропась, О. Микита // Громадський простір. – 13.04.2022. URL: <https://www.prostir.ua/?news=ekonomika-vijny-ta-povojennyj-ekonomichnyj-rozvytok-ukrajiny-problemy-priorytety-zavdannya>
3. Голіков О.І. Основи класифікації і методи управління витратами в системі стратегічного управлінського обліку./ О.І. Голіков, Н.А. Миколаєва // Азимут наукових досліджень: економіка і управління. – 2014. – № 1. – С. 26–30.
4. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник / С.Ф. Голов. – Київ: «Центр учбової літератури», 2018. – 534 с. – URL: <https://bookzone.com.ua/books/73598-upravlinskiy-oblik-pidruchnik/>
5. Державна служба статистики України – URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
6. Дідоренко Т.В. Сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку / Т.В. Дідоренко // Молодий вчений. – 2015. – №1. – С. 78–82.
7. Дьордяй В.П. Класифікація операційних витрат підприємств енергорозподільчої галузі / В.П. Дьордяй, В.К. Макарович // Миколаївський національний університет імені В.О. Сухолинського. – 2017. – № 17. – URL: <http://global-national.in.ua/archive/17-2017/167.pdf>
8. Іщенко Н.А. Факторний аналіз формування прибутку підприємства / Н.А. Іщенко – URL: http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_17_ekon/stat_17/33.pdf
9. Ключ Ю. І. Стратегічні напрями підвищення ефективності управління затратами промислових підприємств в умовах забезпечення сталого розвитку регіону. Забезпечення сталого розвитку регіону: економічні, управлінські, правові та інформаційно-технічні аспекти : колективна монографія / заг. ред.

Ю. І. Ключ, Н. В. Швець. – Сєвєродонецьк : СНУ ім. В. Даля, 2017. – С. 332–346.

10. Ляшенко Г. Витрати підприємства та управління ними / Г. Ляшенко, В. Овсяннікова // Економіка та суспільство. – 2022. – № 45. – URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1929>

11. Маліновська І. Оптимізація структури витрат як фактор підвищення конкурентоспроможності підприємства / І. Маліновська // Ефективність бізнесу в умовах трансформації економіки. – URL: <http://conf-cv.at.ua/forum/50-415-1>

12. Маниліч М. І. Собівартість продукції: теоретичний аспект / М. І. Маниліч, М.І. Миронюк – URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/znpn/2012_8/01SPTA.pdf

13. Маркіна І.А. Теоретичні основи управління витратами підприємства / І.А. Маркіна, В.Л. Вороніна, А.І. Рудич // Держава та регіони. – 2020. № 4 (115). URL: – http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2020/4_2020/26.pdf

14. Маркіна І.А. Управління витратами як фактор підвищення економічної безпеки підприємства. / І.А. Маркіна, В.В. Лень, В.О. Шапка // Актуальні проблеми інноваційної економіки. – Харків : ХНТУСГ, 2019. – № 3. – С. 83–88.

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73, зі змінами та доповненнями. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#n17>

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, зі змінами та доповненнями. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

17. Педченко Н. Сутність та економічний зміст витрат підприємства: сучасний погляд. / Н. Педченко, Л. Тітенко, А. Мілька, О. Артюх-Пасюта, Ю. Тітенко // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі.

Серія «Економічні науки». – 2023. – № 1 (107). – С. 29-36. – URL: <https://doi.org/10.37734/2409-6873-2023-1-4>

18. Поліщук О.В. Поняття витрат, їх економічний зміст, фактори впливу на витрати / О.В. Поліщук // Економіка. Фінанси. Право. – 2020. – № 4/1. – URL: <http://efp.in.ua/uk/journal-article/399>

19. Родіна О.В. Сучасні підходи до визначення сутності категорії «витрати» / О.В. Родіна // Економіка і суспільство. – 2017. – № 9. – URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/9_ukr/203.pdf

20. Скрипник М.І. Затрати і витрати: проблема трактування понять / М.І. Скрипник – URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2009_1/stat26.pdf

21. Совінський Т.А. Система управління витратами на підприємстві / Т.А. Совінський, В.В. Лук'янова // Стратегії, моделі та технології управління економічними системами : матеріали X Міжнародної науково-практичної конференції (15 грудня 2023 р., м. Хмельницький). – Хмельницький: ХНУ, 2023. – С. 102-108. – URL: <https://drive.google.com/file/d/1loUzMNGI97LVJkIOS57njDNT3EZrYyJ9/view>

22. Труніна І.М. Методичні підходи до управління затратами промислових підприємств. / І.М. Труніна, О.В. Онищенко // Modern Economics. – 2018. – № 7. – С. 182–191.

23. Фаріон В.Я. Сутність витрат як економічної категорії. / В.Я. Фаріон // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. – 2013. – Вип. 1 (49). – С. 44-47.

24. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства. / Ю.С. Цал-Цалко. – Київ: ЦУЛ, 2002. – 656с.

25. Чернишова Л.І. Особливості формування системи управління витратами вітчизняних підприємств / Л.І.Чернишова, А.С. Дженкова // Інноваційна економіка. – 2014. – № 3 (52). – С. 61–68.

26. Шутько Т.І. Економічна сутність управління витратами підприємства. / Т.І. Шутько // Ефективна економіка. – 2014. – № 12. – С. 1-6.

